

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة.



مذكرة التخرج مقدمة ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر أكاديمي
الشعبة: المالية والمحاسبة التخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير
الموضوع

أثر التدقيق الداخلي في ترشيد القرارات في مؤسسة اقتصادية

مقدمة من طرف الطالبة: تحت إشراف الأستاذ:

مريم خديجة ولد سعيد محمد

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بن شني يوسف	أستاذ محاضر - أ	جامعة مستغانم
مقررا	ولد سعيد محمد	أستاذ محاضر - أ	جامعة مستغانم
مناقشا	برياطي حسين	أستاذ محاضر - أ	جامعة مستغانم

السنة : 2018-2019

كلمة شكر

لابد لنا ونحن نخطو خطواتنا الأخيرة في الحياة الجامعية من وقفة تعود إلى أعوام قضيناها في رحاب الجامعة مع أساتذتنا الكرام الذي قدموا لنا الكثير باذلين جهودا كبيرة في بناء جيل الغد.

قال الله تعالى: "ولأن شكرتم لأزيدكم" صدق الله العظيم.

✚ أتوجه بالشكر الجزيل لكل من ساهم في إخراج هذا البحث إلى حين التنفيذ، إلى كل من كان سببا في تعليمي وتوجيهي ومساعدتي.

✚ واعترافا بالفضل وتقديرا للجميل أتوجه بالشكر إلى الأستاذ المؤطر ولد سعيد حميدة على توجيهاته الرشيدة في إتمام هذه المذكرة.

✚ كما أتوجه بالشكر الخالص إلى الأستاذ الدكتور الفضيل بن شني يوسف على مجهوداته الجبارة ونصائحه القيمة التي كانت عوناً لي في إتمام العمل.

✚ كما أتقدم بجزيل الشكر إلى كل عمال مؤسسة التعاونيات الفلاحية وكل من ساعدني من قريب أو بعيد ولو بكلمة أو ابتسامة خلال هذه الدراسة.

خديجة

إهداء

- ✚ أهدي ثمرة جهدي، إلى من علي الثقة بالنفس والإيمان بالحياة وسهر على تربيتي وتعليمي وطلق في حياتي رمز الخصب والعطاء إلى من أعزهم الله تعالى وجعل رضاه من رضاهم الوالدين الكريمين حفظهما الله ورعاهما وأطال في عمرهما.
- ✚ إلى من قاسموني أفراحي وأحزاني، إلى أفراد أسرتي، سندي في الدنيا فلا أحصي لهم، خاصة إلى جدي الغالية حفظها الله وشفافها وأختي العزيزة، وخاصة إلى كتكوتة العائلة ابنة أختي ليليان حفظها الله.
- ✚ إلى من جمعني بهم الأقدار ورفقاء دربي، إلى كل صديقاتي وأحبي وكل من هم بقلبي ولم يذكرهم قلبي.
- ✚ إلى كل أساتذتي الكرام، وكل رفقاء الدراسة.
- ✚ وفي الأخير أجو من الله تعالى أن يجعل عملي هذا نفعا يستفيد منه جميع الطلبة المترشحين المقبلين على التخرج.

خديجة

قائمة المحتويات

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	بيان الشكل	رقم الشكل
15	أنواع التدقيق	1-2
38	مراحل اتخاذ القرار	2-2
53	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	3-2

قائمة الجداول

رقم الصفحة	بيان الجدول	رقم الجدول
07	التطور التاريخي للتدقيق	1-1
33	تصنيف القرارات حسب قابلية البرمجة	2-1
58	تقييم حول عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة.	3-1
59	تقييم مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة	4-1

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	بيان المحتوي
	كلمة شكر وتقدير
	إهداء
	قائمة الأشكال والجداول
01	القدمة
04	الجانب النظري: الفصل الأول : التدقيق الداخلي وترشيد القرارات
04	تمهيد
05	المبحث الأول: مدخل للتدقيق
05	المطلب الأول: نشأة والتطور التاريخي للتدقيق
08	المطلب الثاني: مفهوم أنواع التدقيق
13	المطلب الثالث: أهمية وأهداف التدقيق
16	المبحث الثاني: التدقيق الداخلي
16	المطلب الأول: مفهوم مراحل التدقيق الداخلي
22	المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي والمعايير المتفق عليها
26	المطلب الثالث: خصائص وأهمية التدقيق الداخلي
28	المبحث الثالث: اتخاذ القرارات في المؤسسة
28	المطلب الأول: مفهوم وأهمية اتخاذ القرار
30	المطلب الثاني: أنواع ومراحل اتخاذ القرارات
39	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في صنع القرار
41	المبحث الرابع: علاقة التدقيق الداخلي بترشيد القرار
41	المطلب الأول: اثر التدقيق الداخلي على سير عملية اتخاذ القرار
42	المطلب الثاني: الخدمات والمعلومات التي يوفرها التدقيق الداخلي
43	المطلب الثالث: الصعوبات التي يواجهها المدقق الداخلي في عملية ترشيد القرار
47	خلاصة الفصل
48	الجانب التطبيقي: الفصل الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في ترشيد القرار
48	تمهيد
49	المبحث الأول: عرض عام للمؤسسة
49	المطلب الأول: لمحة عن المؤسسة
50	المطلب الثاني: نشاطات المؤسسة مقرها، رأسمالها، آليات الاتصال بها
51	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

قائمة المحتويات

54	المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة.
54	المطلب الأول: موقع التدقيق الداخلي في التنظيم الإداري للمؤسسة
54	المطلب الثاني: عرض تقييمي للتدقيق الداخلي بالمؤسسة
55	المطلب الثالث: الصعوبات التي يواجهها المدقق الداخلي في المؤسسة
57	المبحث الثالث: عرض تقييمي لعملية اتخاذ القرارات وعلاقتها بالتدقيق الداخلي في المؤسسة
57	المطلب الأول: المراحل التي تمر به المؤسسة في اتخاذ قراراتها
58	المطلب الثاني: تقييم حول عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة
59	المطلب الثالث: تقييم مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة
60	خلاصة الفصل
61	خاتمة
64	قائمة المصادر والراجع

المقدمة:

عرف العالم بأسره في الآونة الأخيرة تطورا سريعا ومذهلا في كافة المجالات السياسية، الثقافية، الاجتماعية وكذا الاقتصادية. ولقد مس هذا التطور المؤسسات التي أخذت تتنوع من حيث الحجم والشكل والعمليات التي تمارسها ضمن نشاطها الاستغلالي، ومع اشتداد حدة المنافسة وانفصال ملكية رأس المال عن الإدارة وما تسبب به من تعذر التحكم الجيد لأصحاب رأس المال في إدارة مؤسساتهم، أحلت الضرورة إلى تطوير مختلف الأنظمة الرقابية المطبقة داخل المؤسسة بما في ذل التدقيق الداخلي.

يعتبر التدقيق الداخلي أحد الركائز الأساسية التي تقوم عليها جملة الأنظمة الرقابية داخل المؤسسة، حيث تعمل على توظيف أشخاص يتمتعون بالتأهيل العلمي والخبرات العلمية والاستقلالية التامة في طرح آرائهم وإعداد التقارير المختلفة لحلها وإيصالها بشكل مباشر للأطراف المعنية بها بهدف التأكد من مدى دقة وفاعلية الأنظمة والإجراءات المطبقة في المؤسسة.

تعتبر عملية اتخاذ القرارات المناسبة والرشيده من أصعب المسؤوليات في المؤسسة خاصة الإستراتيجية منها. ولذلك فإن الإقبال على اتخاذ مثل هذه لقرارات يحتاج إلى توفير معلومات موثقة منها، وهنا يأتي دور خلية المراجعة الداخلية في المؤسسة كونها المصدر الأساسي الذي يستند إليه أصحاب صنع القرار للحصول على المعلومات المؤكدة الخاصة بمختلف مصالح المؤسسة، والتي ستستعمل لاحقا في عملية اتخاذ القرار.

وعلى هذا الأساس وللإلمام بجميع جوانب الموضوع، ارتأينا أن يكون التساؤل الجوهري الذي سنعمل على الإجابة عليه كالآتي .

الإشكالية:

إلى أي مدى يمكن للتدقيق الداخلي أن يساهم في ترشيد القرار داخل المؤسسة الاقتصادية، عليها قمنا باستنتاج الأسئلة الفرعية:

- ♦ ما المقصود بالتدقيق الداخلي؟ وما أهميته في المؤسسة؟
- ♦ ما هو مفهوم عملية اتخاذ القرار؟ وما هي مراحلها؟
- ♦ فيما يتمثل دور التدقيق الداخلي في ترشيد القرار؟

الفرضيات:

لمعالجة الإشكالية المطروحة والتساؤلات الفرعية نحاول بناء الفرضيات التالية:

- تهدف وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة للتأكد من صحة المعلومات الواردة واكتشاف التلاعبات كذلك اكتشاف نقاط القوة ونقاط الضعف في نظام الرقابة .

- عملية اتخاذ القرارات المناسبة والرشيده من اصعب المسؤوليات في المؤسسة.
- تعتمد المؤسسة على التدقيق الداخلي بمقوماته الأساسية في تفعيل القرارات .

الدراسات السابقة:

- مقدم عيسرات، المراجعة كأداة في اتخاذ القرار مذكرة ماستر، علوم اقتصادية، جامعة أغواط، 2013/2012.
- عدالة أسامة، دور المواجهة الداخلية في دعم وتفعيل القرار، مذكرة ماستر، كلية علوم اقتصادية وعلوم السير وعلوم تجارية، جامعة عبد الحميد بن باديس، 2015/2014.

دوافع اختيار الموضوع: تعود الدوافع إلى ما يلي:

- محاولة التعمق في دراسة التدقيق الداخلي بصفة عامة وخاصة.
- إن الاهتمام الزائد بالمراجعة الداخلية من قبل الباحثين والمهنيين لإيجاد أفضل الطرق لتطبيق تدقيق داخلي لكفاءة وفعالية في ظل التغيرات أدت بالباحث إلى التطرق لهذا الموضوع من أجل تحديد دوره وأهميته.
- ارتباط الموضوع بالتخصص وإثراء المكتبة بالمعارف وتوسيع مجال البحث العلمي.

أهداف الدراسة:

- تحدي الإطار العلمي والعملية للتدقيق الداخلي كوظيفة داخل المؤسسة.
- معرفة مدى فعالية التدقيق الداخلي كأداة لترشيد القرارات.
- تشخيص واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة (مؤسسة اتحاد التعاونيات الفلاحية لتحديد أهميته بالنسبة للمؤسسة في التسيير ومدى استخدامه لتحقيق نتائجها).

أهمية الدراسة:

تكمن في تسليط الضوء وإزالة الغموض في موضوع مهم للتدقيق الداخلي كدورا في ترشيد القرار في المؤسسة.

منهج مستخدم:

قد تم اختيار المنهج الوصفي، لوصف التدقيق الداخلي وعملية اتخاذ القرار كما تم الاستعانة بالمنهج التحليلي في الربط بينهما وتحديد العلاقة القائمة بينهما و المزج بينهما في الدراسة الميدانية من خلال دراسة حالة عن طريق المقابلة الشخصية مع المسؤول.

تقسيمات البحث: من أجل معالجة الإشكالية المطروحة، قمنا بتقديم الدراسة إلى جانبين: الأول نظري والثاني تطبيقي، فالجانب النظري يختص في عرض الجوانب النظرية في موضوع أثر التدقيق الداخلي في ترشيد القرار، ويحتوي على أربعة مباحث، وقد تناول المبحثين الأولين على مفاهيم عامة حول التدقيق والتدقيق الداخلي بكل أنواعهما أما المبحثين الآخرين، فقد تم التطرق إلى المدلول العلمي لعملية اتخاذ القرار وعلاقة التدقيق الداخلي بعملية اتخاذ القرار.

أما الجانب التطبيقي، يختص بعرض لمحة تاريخية وهيكل تنظيمي لمؤسسة اتحاد التعاونيات الفلاحية مع توضيح كيفية مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار في المؤسسة.

تمهيد:

بعد ما قمنا بعرض الجانب النظري من دراسة من خلال عرضنا فيه الجوانب الأساسية المتعلقة بوظيفة التدقيق الداخلي وعملية اتخاذ القرار والعلاقة التي تربط هذان المتغيران، وكذا أهم الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع بشكل مباشر، نود إسقاط المفاهيم النظرية في الجانب التطبيقي للرد على تساؤلات باستخدام المقابلة، حيث يهدف هذا الفصل إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار في المؤسسة، اتحاد التعاونيات الفلاحية بمستغانم، وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث: هي: المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة.

المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة.

المبحث الثالث: عرض تقييمي لعملية اتخاذ القرارات وعلاقتها بالتدقيق الداخلي في المؤسسة

المبحث الأول: عرض عام للمؤسسة

المطلب الأول: لمحة عن المؤسسة

بموجب عقد تلقاه المكتب بتاريخ: 16 فبراير 2010، مسجل بناء على طلب السيد/ خوادم سعيد بصفته رئيس مجلس تسيير اتحاد تعاونيات الفلاحية لمستغانم، تم تكييف القانون الأساسي للاتحاد مع مقتضيات المرسوم التنفيذي 96-459 المؤرخ في 18/12/1996 حيث يحمل هذا الأخير الخصائص التالية:

- تأخذ هذه المؤسسة تسمية اتحاد التعاونيات الفلاحية لمستغانم، كما يرمز لها اختصارا باللغة اللاتينية U.C.A DE MOSTAGANEM كما يرافقه علامة LOGO وهي رمز لهذه المؤسسة.

- حيث تقع هذه المؤسسة (اتحاد التعاونيات الفلاحية) في مدينة مستغانم، يرجع تاريخ إنشائها إلى 1960، كانت تابعة آنذاك إلى تعاونية الحبوب بغليزان لتصبح بعد ذلك وحدة منفصلة تحت وصايا الديوان الجزائري للحبوب L'OAIC، وهذا ابتداء من 01/06/1977 تم اصدار اعتمادها بتاريخ: 23/05/1977 تحت رقم 26-442.

كما توظف المؤسسة 150 عاملا موزعين على النحو التالي:

إطار سامي 04، إطار 31، مراقب عمال 90، تنفيذ 25 و 15% من القوى العاملة هم نساء (15 عاملات)

هم الأعمار تظهر غلبة الأربعينات والخمسينات موزعين على النحو التالي:

- الجيل تحت 30 سنة 34 عاملا بنسبة 29,05%.

- الجيل ما بين 30 و 40 سنة 57 عاملا بنسبة 48,71%.

- الجيل ما فوق 50 سنة 26 عاملا بنسبة 22,22%.

و 25,64% من مجموع القوى العاملة 30 عاملا لهم أكثر من 30 سنة أقدمية في المؤسسة كما أن في إطار جهاز المساعدة على الإدماج المهني (D.A.I.P) وتطبيقا لتعليمات المديرية العامة للديوان الجزائري المهني للحبوب (O.A.I.C) وفرت المؤسسة في خلال المرحلة ما بين 2009-2013، 30 منصب شغل دائم في مختلف التخصصات، للشباب خريجين الجامعة ومعاهد التكوين المهني.

الإطار القانوني:

تعتبر مؤسسة عمومية ذات طابع اقتصادي وتجاري.

المطلب الثاني: نشاطات المؤسسة مقرها، رأسمالها، آليات الاتصال بها

نشاطها الرئيسي هو التكفل بتفريغ بواخر الشعير والقمح بنوعيه الصلب واللين المستورد من طرف الديوان الجزائري المهني للحبوب القابلة للاستهلاك مع العلم ان قدرته التخزينية هي: 600.000 قنطار، موزعة بين وحدتين: مخازن الوحدة المينائية ب 300.000 قنطار ومخازن الوحدة الرئيسية ب 300.000 قنطار والبذور المصدرة المخصصة لتموين الوطن وانشاء رصيد منقول للمخزون الأمان، بالإضافة إلى استلام وتخزين وتعليب وترويج الحبوب والخضر الجافة والمواد المشتقة الناجمة عن الاستيراد أو المخصص للتصدير عبر ميناء مستغانم إلى معالجة نوعية المنتوجات الموردة إلى تعاونيات الحبوب والخضر الجافة أو كل مشتري آخر مهما كان تخصيص هذه المنتوجات بما في ذلك تلك التي يتم تسليمها إلى المستهلكين، فهي تعمل بقدر المستطاع على وضع الوسائل والمعدات بطريقة مباشرة مشتركة من أجل تحقيق الأهداف التي يعجز كل منخرط على تحقيقها بواسطة وسائله الخاصة والتي تتمثل في تزويد مطاحن ولاية مستغانم بمادة القمح المدعم من قبل الدولة بنوعيه الصلب واللين، فضلا عن تزويد التعاونيات المجاورة الأخرى، أما مادة الشعير فهي موجهة لوحدة صناعة تغذية الأنعام (O.N.A.P) بمستغانم وكذا نوادي الفروسية بنفس الولاية وبحث دراسة وخلق كل الوسائل التقنية والصناعية والتجارية لفائدة منخرطيه.

المقر الاجتماعي:

الديوان الجزائري المهني للحبوب L'OAIC بوهران.

رأسمالها الاجتماعي هو: 900.000,00

آليات الاتصال:

يمكن الاتصال بها بعدة طرق، إما عن طريق:

العنوان العادي: طريق القمم ص.ب رقم 476 مستغانم.

أرقام الهاتف: 045.20.28.40/045.20.20.88

أرقام الفاكس: 045.20.20.62

العنوان الإلكتروني: [UCA MOSTA@HOTMAIL.COM](mailto:UCA_MOSTA@HOTMAIL.COM)

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

يعتبر الهيكل التنظيمي للمؤسسة الهيكل الذي بمقتضاه يتم رسم سلوك جميع الأفراد، داخل المنظمة دون الأخذ بعين الاعتبار لموافقتهم التنظيمية ومنه فإن الهيكل هو الوسيلة الإنسانية لتجميع الأنشطة وتحديد العلاقات الوظيفية بين مختلف المنتوجات.

المدير:

يعتبر المسؤول الأول في المؤسسة بالسياسة التي يتبعها في التسيير لتحقيق الأرباح في مشروعاتها يقوم بما يلي:

- دراسة البريد الوارد والصادر.
- دراسة الملفات وإمضائها.
- إمضاء الشيكات والسندات.

مدير مساعد: يقوم بما يلي:

- أعمال المدير إذا كان غائبا.
- مساعدة المدير في كل أعماله سواء كان في الغائب أو في الحاضر حيث أن مساعدة المدير تكون محدودة.

رئيس مصلحة الأمانة العامة: تسمح بتنفيذ المهمات الرئيسية بأفضل مستوى من القدرات المهنية ومن الأعمال التي يقوم بها نجد:

- استقبال الزيارات المدير (الزيائن).
- استقبال المكالمات الهاتفية ولتنظيمها للمدير.
- تسيير وتنظيم المواعيد والاجتماعات، الأعمال والمشاركات للمدير.
- دراسة الملفات وترتيبها.
- استقبال أو ارسال الفاكس إلى الشركات الأخرى أو الشركات الأجنبية.

نيابة المدير الإدارية والمكلف بالموارد البشرية: يهتم هذا الأخير ب:

- تحديد الأجور.
- الاهتمام بالعمال وإعطائهم فرص للغياب.
- ترقية العمال.

نيابة المدير المكلف بالمالية والمحاسبة: تنقسم إلى المحاسبة والمالية تتم فيها عملية المحاسبة بصفة عامة حيث يقوم ب:

- استقبال الملفات الخاصة بالمالية وكذا المحاسبة.
- القيام بوضع ميزانية عامة للمؤسسة.

نيابة المدير المكلف بالجودة: تقوم ب:

- متابعة المادة المخزنة والحفاظ على جودتها ونوعيتها.
- استقبال الموارد الفلاحية (القمح بنوعيه اللين والصلب والشعير).
- الحرص على تخزين الموارد في أماكن مؤهلة لذلك (المخازن).

مصلحة التقنية والصيانة: مسؤول عن ضمان عملية الإنتاج بصيانة التجهيزات وصناعة قطع الغيار الضرورية للألات في حالة تعطل أي آلة ويقوم ب:

- متابعة صيانة جميع المخازن.
- اصلاح كل عطب موجود أو يخص المؤسسة بما فيها الكهرباء، التلحيم، والأعمال الميكانيكية.

مصلحة الاستغلال:

- القيام بتحليل أي معاينة المواد الأولية (المخابر).
- الاهتمام بالتخزين .
- متابعة العمال.
- متابعة دخول وخروج الحبوب (من حيث الميزان والنوعية).

مصلحة الأمن والوقاية: يقوم ب:

- المراقبة والتحكم في تنظيم شاحنات النقل.
- الوقاية من خلال التصدي للحوادث والحرائق.

الشريك الاجتماعي:

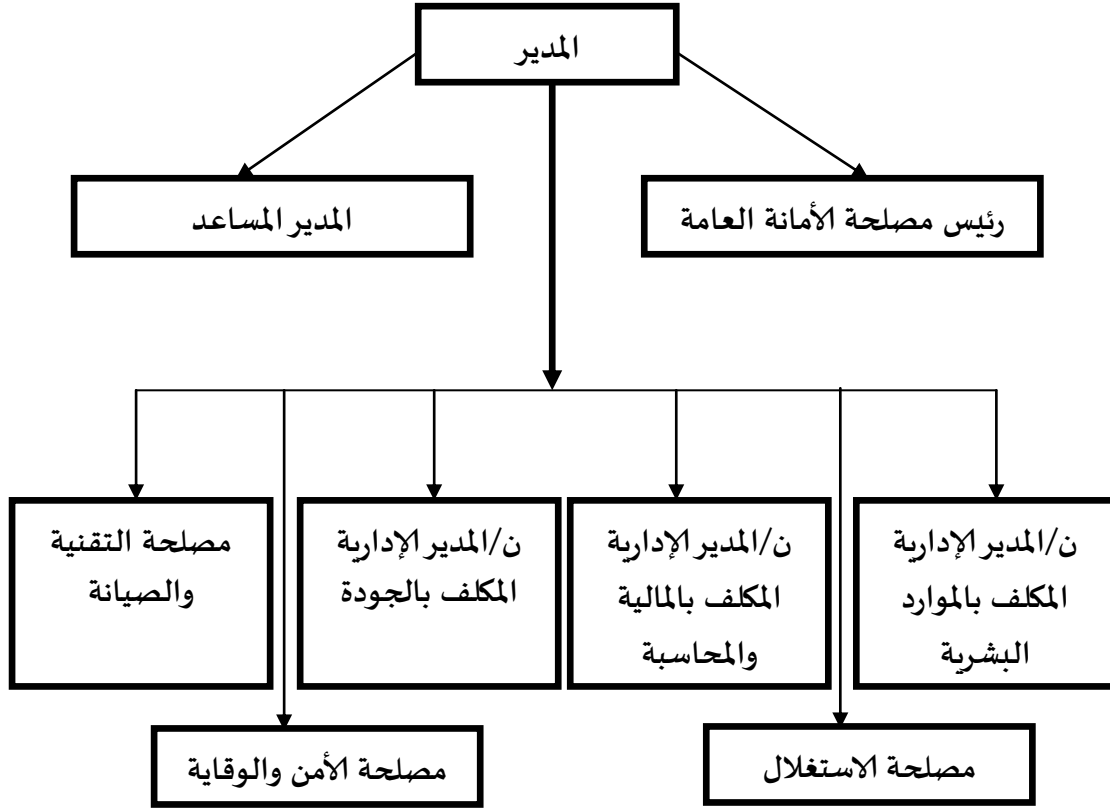
الدولة هي الممول الوحيد والحصري وبالتالي ليس لها شريك آخر أو ممول من غير الدولة.

التمثيل الديمقراطي:

يتمثل الديمقراطي في التمثيل النقابي حيث أنه في كل 05 سنوات يتم تجديد ممثلي العمال وذلك عن طريق انتخاب العمال فيم بينهم لاختيار الممثل حيث يكون بمشاركة كل العمال والمرشحين يكونون من العمال.

المدقق الداخلي.

الشكل رقم (2-3): الهيكل التنظيمي للمؤسسة.



المصدر: وثائق المؤسسة.

المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة.

المطلب الأول: موقع التدقيق الداخلي في التنظيم الإداري للمؤسسة.

يعتبر التدقيق الداخلي الركيزة الأساسية لسر الجيد للمؤسسة، فهي تتميز بقدر من الاستقلالية وهذا ما يمكنها من أداء مهمتها بصفة جيدة و متميزة.

نلاحظ من خلال الشكل والذي يبين موضع التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي لمؤسسة اتحاد التعاونيات الفلاحية، حيث جاء ليعمل على المحافظة على أداء مهمة التدقيق الداخلي بعيد عن جميع أنواع الضغوطات ونشأة المصالح بين هذه الأخيرة، وبين باقي الوظائف في المؤسسة، فهذا الموضع يسمح بتواجد قدر كافي من استقلالية التدقيق الداخلي بين كل من الإدارة الوسطى والدنيا وبين باقي الوظائف، وهذا ظاهر في الشكل وما يجب أن يكون، إلا أننا نلاحظ تبعية التدقيق الداخلي للإدارة العليا، يحد من استقلالية التدقيق الداخلي في أداء مهامه داخل المؤسسة، والمدقق الداخلي هو المسؤول أما الإدارة العليا، ويبين ما وجده حول العملية التي قام بتدقيقها، هذا ما يؤدي إلى اتخاذ قرارات صحيحة من طرف الإدارة العليا وتطبيق إجراءات وتنفيذها بطريقة صحيحة يكون بفضل ما جاء في التقرير النهائي للمدقق الداخلي.

المطلب الثاني: عرض تقييمي للتدقيق الداخلي بالمؤسسة

بعد إجراء مقابلة مع مسؤول مهمة تدقيق الحسابات بمؤسسة اتحاد التعاونيات الفلاحية حول طبيعة وظيفة التدقيق الداخلي، كانت الإجابات على النحو التالي:

س1: من هو المدقق الداخلي؟

ج1: المدقق الداخلي هو ذلك الشخص الموظف في المؤسسة التي يقوم بتدقيقها من خلال فحص أنشطة المؤسسة وتقديم تقرير حولها للإدارة العليا لأجل مساعدتها للوصول إلى أغراضها، ويشمل عمل المدقق الداخلي تدقيق الرقابة وإعطاء الاستشارات للمستويات الإدارية المختلفة.

س2: ما هي الصفات التي يجب أن تتوفر في المدقق الداخلي؟.

ج2: الصفات التي يجب أن يتمتع بها المدقق الداخلي هي: النزاهة، الكفاءة، الموضوعية، السرية.

س3: هل يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية في المؤسسة؟.

ج3: نعم يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية بالمؤسسة لأن استقلالية المدقق الداخلي ضرورية لتحقيق فعالية وظيفة التدقيق الداخلي، أي أن استقلالية هي جوهر التدقيق.

س4: لماذا المؤسسة في حاجة إلى التدقيق الداخلي؟

ج4: إن المؤسسة بحاجة ماسة للتدقيق الداخلي من أجل مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها وال التعرف على ما حققه من أهداف، ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الأهداف المحددة، وذلك من خلال ما يقدمه المدقق الداخلي في تقريره النهائي.

س5: هل يتم أخذ بعين الاعتبار التوصيات التي يقدمها المدقق في تقريره النهائي؟

ج5: نعم توصيات المدقق الداخلي بعين الاعتبار وذلك بحسب أهمية التقرير للوصول إلى قرارات مناسبة.

س6: هل الآليات المطبقة في التدقيق الداخلي تحقق النتائج المرجوة؟

ج6: نعم، لأن المدقق الداخلي يعتمد على أدوات وتقنيات تساعده في أداء مهمته بكل دقة.

س7: هل فترة التدقيق تعتبر مناسبة؟

ج7: نعم، فترة التدقيق مناسبة، بحيث أن فترة التدقيق تختلف مع اختلاف نوع العملية المراد تدقيقها.

س8: هل يوجد تعاون بين المدقق الداخلي والشخص المراجع؟

ج8: يوجد تعاون بين المدقق الداخلي والشخص المراجع من أجل زيادة الدقة والوضوح وتسهيل المهمة.

نستنتج من خلال هذه المقابلة بأن مؤسسة اتحاد التعاونيات الفلاحية تطمح إلى تطبيق التدقيق الداخلي بصورة جيدة وفعالة من أجل التسيير الحسن للمؤسسة.

تعتبر فترة التدقيق الداخلي مناسبة بالإضافة إلى تمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية، بحيث هناك تعاون ما بين المدقق الداخلي والشخص المراجع.

أما التقرير النهائي الذي يضم مختلف التوصيات فيقدم للمدير العام الذي يقوم بمناقشة مع المدقق الداخلي للوصول إلى قرارات ذات فعالية.

المطلب الثالث: الصعوبات التي يواجهها المدقق الداخلي في المؤسسة

يسعى المدقق الداخلي أن يؤدي مهامه بكل فعالية وكفاءة كبيرة حيث يمكنه أن يرى نتائج أعماله مجسدة في أرض الواقع إلا أن هذا لا يعني أنه لا يواجه صعوبات في تأدية مهمته وهذا ما يفقده في بعض الأحيان تركيزه في الأداء، ومن بين هذه الصعوبات هي:

- عدم فهم بعض الموظفين دور المدقق الداخلي في تطوير وتحسين أساليب العمل وأن دوره لا يقتصر على إبراز الملاحظات وبيان مقدار الانحرافات، بل يمتد إلى إيجاد الحلول وتقديم التوصيات والاقتراحات بما يعود بالفائدة على المؤسسة وعلى العاملين ليها.

- الاعتقاد الخاطئ لدى بعض الموظفين حيث ينظرون للمدقق على أنه جاسوس داخل المؤسسة وعند تأدية مهمته يبحث فقط عن أخطاء للوشاية بهم.
- محاولة بعض الموظفين تبرير الأخطاء والانحرافات السلبية بصورة خاطئة إلى تضليل المدقق الداخلي حول تفسير الانحرافات.
- ضغط العمل في الفروع يؤدي إلى التأخر في إنجاز مهمة التدقيق مما يؤدي في بعض الأحيان إلى اكتشاف بعض الأخطاء بصورة متأخرة مما يصعب من معالجتها.
- هناك مدقق واحد في المؤسسة وهو المسؤول عن تدقيق كافة أقسام المؤسسة وهذا ما يجعله يبذل جهد كبير من أجل بلوغ ما يصبو إليه من نتائج.
- عدم إطلاع بعض الموظفين على العليمات الداخلية (سياسات وإجراءات) بالقسم الذي يعمل به، مما يؤدي إلى وجود بعض الأخطاء التي تؤثر على أداء العمل.
- غياب الاستقلالية للمدقق الداخلي مما يؤدي إلى ضعفه وعجزه في ممارسة الحريات في اختيار الأنشطة التي يرى أنها جديرة بالفحص في المؤسسة.
- استمرار ارتكاب الأخطاء التي وردت في التقارير السابقة على الرغم من التأكد بالرد على تلاقي تلك الأخطاء مستقبلاً.

المبحث الثالث: عرض تقييمي لعملية اتخاذ القرارات وعلاقتها بالتدقيق الداخلي في المؤسسة

المطلب الأول: المراحل التي تمر به المؤسسة في اتخاذ قراراتها

تمر المؤسسة بخطوات جد مهمة في عملية اتخاذ القرارات والمتمثلة فيما يلي:

1/ تشخيص المشكلة:

وهي أهم خطوة، فيجب على كل مدير بيده اتخاذ القرار، وأن يتعرف إلى مسببات تلك المشكلة، وأن يتعرف على أبعادها.

2/ جمع البيانات والمعلومات:

جمع البيانات والمعلومات الدقيقة من أكثر من مصدر، وتحديد أحسن الطرق للحصول عليها، يساعد المدير في الوصول إلى القرار المناسب.

3/ تحديد الحلول المتاحة وتقييمها:

وفي هذه الخطوة يجب أخذ بعين الاعتبار درجة الملائمة بين الحل والمشكلة ومدة الحل الأنسب للمشكلة، علاوة على ذل مصلحة المؤسسة وموظفيها.

4/ اختيار الحل المناسب للمشكلة:

وهنا يقوم المدير أو الشخص المسؤول باختيار الحل النسب، وفقا للمعايير واعتبارات موضوعي، منها:

- أن يحقق الحل الهدف المنشود لتخطي المشكلة.
- مراعاة قبول الأفراد هذا الحل.
- درجة السرعة المطلوبة في الحل للوصول لتحقيق الهدف المنشود.
- كفاءة هذا الحل، ومدى نجاحه في تحقيق الهدف.

5/ متابعة تنفيذ القرار وتقييمه:

إن متابعة وتقييم القرار يقع على عاتق من يتخذه، فيجب على من يتخذ القرار أن يختار الوقت المناسب للإعلان عن القرار، حتى يسهل عليه أن يتابع تنفيذه، وبعد تطبيق القرار يجب على المدير أن يرى مدى تحقيق هذا القرار لحل المشكلة، أيضا عملية المتابعة للقرار تجعل المرؤوسين يطبقون هذا القرار على أكمل وجه، وتنمي لديهم روح المشاركة.

فالمشاركة في اتخاذ القرار تلعب دورا هاما في مدى تحقيقه للهدف المنشود، وتساعد في جعل القرار أكثر قبولا بين العاملين، والمشاركة تساعد في تحقيق الثقة المتبادلة. لا بد من التأكيد على أن اتخاذ القرار

يجوز أن يقع تحت ظرف المجاملات، فمن المؤكد سيكون قرارا سلبيا فاشلا، أيضا لا يجب أن يتأثر بالعواطف، بالإضافة إلى ذلك، فالشخصية تلعب دورا هاما في اتخاذ القرار، فلا للعجلة، لأن من شأنها أن تفشل اتخاذ القرار السليم، أيضا لا للتردد والتراجع، فدائما اتخاذ القرار لا يكون نهاية المطاف، بل يكون البداية لذلك يجب التفكير جيدا والمشاورة ومراعاة كل الأسباب للوصول لقرار سليم.

المطلب الثاني: تقييم حول عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة.

بعد إجراء مقابلة شخصية مع مدير مؤسسة اتحاد التعاونيات الفلاحية حول فعالية القرارات المتخذة في المؤسسة كانت إجاباته على النحو التالي:

الجدول رقم (3-1): تقييم حول عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة

غالبًا	لا	نعم	البيان
		X	هل تحقق قرارات المتخذة النتائج المرجوة؟
X			هل يتم الحرص عند اتخاذ قرارات في المؤسسة على توافر جميع المعلومات حول الموضوع؟
X		X	هل تتخذ القرارات بشكل سريع؟
			هل تنفيذ القرارات في المؤسسة بشكل سريع؟
		X	ما هي درجة رضاك عن نتائج القرارات التي تم اتخاذها؟
X			هل هناك مشاكل رئيسية عند تطبيق بعض القرارات المتخذة؟
		X	هل يملك العاملون المعرفة اللازمة والقدرة على تنفيذ القرارات الموكلة إليهم؟
X			هل تحدد للعاملين آلية تنفيذ القرارات الموكلة إليهم؟
X			هل يتم استشارة العاملين عند اتخاذ القرارات؟
X			هل يسمح بمناقشة القرارات المتخذة مع العاملين؟

مصدر: مؤسسة اتحاد التعاونيات الفلاحية (UCA)

وأخيرا من خلال هذه المقابلة نستنتج أن القرارات المتخذة في مؤسسة اتحاد التعاونيات الفلاحية (UCA) هي قرارات ذات فعالية نسبية، إذ إنها تتمتع بجودة عالية فأغلبها تحقق الأهداف المتوخاة منها، كما أن أغلبية متخذيها يحرصون على توافر جميع المعلومات المتعلقة بالمشكلات قبل اتخاذ قرارات بشأنه.

كما أن اتخاذ القرارات بالمؤسسة يتم بشكل سريع، أما تنفيذها يتم بسرعة متوسطة مع أنه سهل ويمكن نسبيا لأنه عندما يواجه المسؤولين مشاكل عويصة ورئيسية عند تنفيذها، إضافة إلى أن الموظفين يمتلكون المعرفة المناسبة لتنفيذ القرارات بشكل مقبول وجميعهم يمتلكون القدرة اللازمة لتنفيذها.

أما في مجال قبول القرار من طرف المرؤوسين فإن مؤسسة اتحاد التعاونيات الفلاحية تتبع أسلوب ديمقراطي في التسيير، إذ أن المسؤول يحدد لموظفين آلية تنفيذ القرارات الإستراتيجية أو القرارات التقنية، إضافة إلى أن المسؤول يسمح بمناقشة القرارات التي يتخذها الموظفين.

المطلب الثالث: تقييم مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة.

الجدول رقم(1-4): تقييم مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة

تم طرح بعض التساؤلات على مسؤول مهمة تدقيق الحسابات في مؤسسة اتحاد التعاونيات الفلاحية وكانت الإجابات كالتالي:

الرقم	السؤال	الجواب
01	كيف كان رد فعل الموظفين على المدقق الداخلي؟	كانت ردت فعل الموظفين على المدقق الداخلي على أنه جاسوس يسعى إلى الوشاية بهم في حالة الخطأ أو الغش.
02	هل هناك علاقة بين التدقيق الداخلي وعملية اتخاذ القرارات؟	نعم هناك علاقة بين التدقيق الداخلي وعملية اتخاذ القرارات وذلك من خلال الدور الكبير الذي يقدمه التدقيق الداخلي للمؤسسة، الذي يساعدها في اتخاذ قرارات رشيدة وفعالة.
03	فيما يتمثل دور التدقيق الداخلي في المؤسسة؟	يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما داخل المؤسسة فيعمل على مساعدتها في التحكم الداخلي للعمليات وتحسينها، حيث يمس الدور جميع مستويات نشاط المؤسسة من خلال: - حماية أصول المؤسسة. - تحسين الضمان المتعلق بالرقابة. - المساهمة في رسم السياسة الإدارية واتخاذ القرارات في الحاضر والمستقبل.
04	هل يوفر التدقيق الداخلي كافة المعلومات الملائمة في عملية اتخاذ القرارات؟	نعم، يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما في عملية اتخاذ القرارات من خلال تأهيل المعلومات لتكون جيدة وذات مواصفات كاملة وكافية ويسعى للحصول على معلومات ذات جودة عالية وفعالية ليتم استعمالها في عملية اتخاذ القرارات.
05	هل زادت المردودية المالية للمؤسسة جراء استخدام التدقيق الداخلي كأداة لاتخاذ القرارات؟	بالفعل، حدث تطور من خلال اكتشاف الأخطاء مما كان يصعب على المدير اتخاذ قرارات غير صائبة بالإضافة إلى اكتشاف التلاعبات والاختلاسات والغش، مما ينقص من مردودية المالية للمؤسسة.

<p>يعود السبب الرئيسي في إعاقه عمل المدقق الداخلي في المؤسسة إلى : البطء الشديد في حبكة المعلومات حيث في بعض الحالات يتلقى المدقق الداخلي إعاقه في عمله وعدم إكماله في فترة محددة وهذا ما ينقص من درجة فعالية التدقيق الداخلي وبالتالي التأخر في اتخاذ القرارات.</p>	<p>هل هناك صعوبات تعيق عمل التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة؟</p>	<p>06</p>
--	--	-----------

مصدر: مؤسسة اتحاد التعاونيات الفلاحية (UCA)

لقد توصلنا من خلال المقابلة إلى بعض النتائج يمكن تلخيصها فيما يلي:

- يعتبر التدقيق الداخلي كأداة تسيير فعالة تمثل أحد أهم مصادر الثقة من حيث المعلومات لذلك يستند عليها في عملية اتخاذ القرار ويتوقف ذلك على مدى قناعة المستويات الإدارية بأهميتها.
- يجب تبني نظام المعلومات متكامل يزيد من سيولة المعلومات بين مختلف مصالح المؤسسة.
- رغم توفر جميع مقومات التدقيق الداخلي إلا أنه يتلقى بعض العراقيل التي تنقص من كفاءتها.
- من أجل زيادة أهمية وظيفة التدقيق الداخلي يجب تغيير نظرة الموظفين نحوها وتحسين ظروف عملها.

الخلاصة:

في ضوء كل ما سبق قامت مؤسسة اتحاد التعاونيات الفلاحية باعتماد وظيفة التدقيق الداخلي، لتساعد في التحكم الإداري بشيء من الفعالية والكفاءة، فتسعى المؤسسة دائما إلى تبني لأنظمة رقابية تؤهلها إلى تحقيق أهدافها الإستراتيجية فكان للتدقيق الداخلي دورا كبيرا في عملية اتخاذ القرارات بمختلف أنواعها في المؤسسة الأمر الذي جعلها تحقق نتائج متلاحقة، إلا أن ذلك لا ينفي وجود نقائص يجب على المؤسسة العمل على تداركها.

من خلال دراستنا لموضوع التدقيق الداخلي ودوره في عملية اتخاذ القرارات الفعالة، حاولنا إبراز الدور الفعال والمهم الذي يلعبه في تأهيل المعلومات ذات مصداقية وذات جودة ليتم استخدامها في اتخاذ قرارات رشيدة بالمؤسسة.

وبمعالجة جوانب وحيثيات هذا الموضوع، مع التدرج لواقع هذا الحال على إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والمتمثلة في مؤسسة اتحاد التعاونيات الفلاحية بمستغانم التي تم بواسطتها التوصل إلى أهم النتائج من خلال اختبار صحة الفرضيات وعرض أهم التوصيات.

اختبار الفرضيات:

- الفرضية الأولى: تهدف وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة من صحة المعلومات الواردة، اكتشاف التلاعبات اكتشاف نقاط القوى ونقاط الضعف في نظام الرقابة، ثم إعداد التقرير النهائي لقياس درجة الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الوظائف.

وهذا ما تم إثباته من خلال الدراسة، بحيث يعمل التدقيق الداخلي على إظهار نقاط القوى والضعف الخاصة بنظام الرقابة الداخلية الموضوع من طرف المؤسسة، ويقوم المدقق الداخلي بتقديم التوصيات للإدارة العليا في تقريره النهائي، حتى تصل الإدارة إلى تصحيح هذا النظام والذي بشأنه تقوية البنية الهيكلية للمؤسسة، ومنه فإن التدقيق الداخلي يساهم في تصحيح الأخطاء المرتكبة في التسيير وهذا للوصول إلى الأهداف المرجوة من طرف المؤسسة.

- الفرضية الثانية: عملية اتخاذ القرارات المناسبة والرشيده من أصعب المسؤوليات في المؤسسة.

وهذا ما تم إثباته أيضا من خلال الدراسة حيث تعتبر عملية اتخاذ القرارات من أصعب المسؤوليات في المؤسسة خاصة الإستراتيجية منها، ولذلك فإن الإقبال على اتخاذ مثل هذه القرارات يحتاج إلى توفير معلومات موثوقة ومؤكدة وهذا ما يصعب عملية اتخاذ القرار.

- الفرضية الثالثة: إن الاعتماد على التدقيق الداخلي بجميع مقوماته من شأنه أن يساهم بدرجة كبيرة في تفعيل القرارات المتخذة.

فمن خلال الدراسة وجدنا أن القرارات المتخذة تمر بمجموعة من المراحل، بدأ بتحديد المشكلة محل القرار إلى غاية تنفيذ ومتابعة الحل الأفضل، فهناك دور فعال للتدقيق الداخلي التي تتوفر فيها مجموعة من المقومات الأساسية والمؤهلة عبر جميع هذه المراحل، إذ إن التواجد المستمر للمدققين الداخليين في المؤسسة يؤهلهم بأن يكونوا ملمين بجميع ما في المؤسسة، وتزيد كذلك مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرارات.

نتائج الدراسة:

وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج التالية:

- تستعين إدارة المؤسسة بالتدقيق الداخلي لتخفيف ثقل المسؤولية الملقاة عليها، والتي تخص تطبيق السياسات والإجراءات المختلفة وتحقيق الأهداف والمحافظة على مواردها، ومساعدتها على تحديد نقاط القوى ونقاط الضعف وسد الثغرات القائمة من غش واختلاس وأخطاء، من شأنها أن تعرقل الوصول إلى تحقيق الأهداف المنشودة.
- إن التطورات الحاصلة في المحيط الذي تعيش فيه المؤسسة أوجب عليها أن تتخذ جملة من القرارات من أجل تصحيح موقف أو الإقبال على آخر، أو تدارك خطأ، أو المبادرة في اغتنام فرص متاحة تكون مريحة بالنسبة للمؤسسة، وتنقسم هذه القرارات إلى قرارات إستراتيجية وقرارات تنفيذية، كل من هذه القرارات له أساليبها ونماذجها كل حسب نوعها، الأمر الذي يستدعي بأن تكون المعلومة التي سوف يبني عليها ويتخذ على ضوءها هذه القرارات، تتوفر لديها مجموعة من الصفات تؤهلها لذلك، لأنه في بعض الحالات الخطأ في قرار ما سوف يكلف المؤسسة فقدان كيانها وما يساعد على توفير هذه الصفات في هذه المعلومات وتأهيلها بأن تكون صالحة وفعالة بالنسبة للقرارات التي سوف تتخذها ووظيفة التدقيق الداخلي من خلال مراقبة هذه المعلومات من مختلف مصادرها أو الأنظمة التي هي ناتجة منها.
- يساعد التدقيق الداخلي في إيجاد الثغرات واقتراح الحلول الممكنة، كما يساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعاليتها وكفاءتها، هذا الأمر الذي جعل من التدقيق الداخلي أداة مساعدة للمؤسسة على تدعيم وتفعيل قراراتها، وأصبح مسير المؤسسة في كل مرة يتخذ من المدققين الداخليين كمستشارين يستشيرون باقتراحاتهم عليها بالطرق والمناهج والبدائل الفعالة حسب كل قرار.
- تسعى مؤسسة اتحاد التعاونيات الفلاحية مثلها مثل باقي المؤسسات الجزائرية إلى بلوغ أهداف وغايات تتلاءم بما يتوفر لديه من إمكانيات، وبما يحيط به من تغيرات، فتحاول أن توفر جوا رقابيا يساعدها على أداء أنشطتها بصورة تقل فيها الانحرافات والأخطاء، والأعمال غير المرغوب فيها، كما تسعى إلى تبني طرق ونماذج تسييرية ورقابية حديثة، فأصبحت تولي اهتماما كبيرا إلى تقوية نظامها الرقابي، فاعتمدت وظيفة التدقيق الداخلي، لتكون المؤسسة على إطلاع واسع كامل بما يجري داخل المؤسسة، لأن المؤسسة بمختلف مستوياتها الإدارية تعتمد على التدقيق الداخلي عند الإقبال على اتخاذ قرارات مختلفة.
- لقد جعلت مؤسسة اتحاد التعاونيات الفلاحية من التدقيق الداخلي أداة تساعدها في العملية التسييرية بصفة عامة وعملية اتخاذ القرارات بصفة خاصة، من خلال اتخاذ قرارات رشيدة وفعالية عبر سنوات متلاحقة منذ نشأتها، وبذلك فإنه ساعد بدرجة معتبرة على تفعيل مختلف القرارات المتخذة في المؤسسة.

التوصيات والاقتراحات:

- من خلال هذه الدراسة والنتائج المتوصل إليها نحاول اقتراح بعض التوصيات التالية:
- العمل على تصحيح نظرة المسؤولين على مستوى المؤسسة في التدقيق الداخلي وتبيان أهميته ومنافعه لاتخاذ أنجح القرارات في الوقت المناسب.
 - ضرورة انفصال قسم التدقيق الداخلي عن الإدارة المالية وتبعيته إلى الإدارة العليا أو لجنة التدقيق لإمكانية إسناد تدقيق الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء للمدقق الداخلي.
 - ضرورة استخدام بعض النماذج أو الأساليب في عملية اتخاذ القرارات.
 - ضرورة عقد دورات تدريبية للمدققين الداخليين بهدف اكتسابهم المعرفة الكافية بمعايير التدقيق الداخلي الصادرة من معهد المدققين الداخليين ومن ثم العمل على تبنيه بشكل تدريجي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
 - ضرورة توفير الموارد البشرية والمالية الكافية لوظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
 - ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تندرج ضمن التقرير النهائي للمدققين الداخليين.

قائمة المراجع:

● باللغة العربية:

1 - الكتب:

- إبراهيم أبو الغار، عبد الهادي الجوهري، إدارة المؤسسات الاجتماعية ، مدخل سوسيولوجي، دار المعرفة الجامعية، 1998.
- أحمد المصري، الإدارة الحديثة (الاتصالات والمعلومات والقرارات) ، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2000.
- أحمد بسيوني شحاته، نظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين والبنوك التجارية ، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999.
- أحمد حلي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، دارالصفاء، عمان، الطبعة الثانية، 2005.
- الصبان محمد سمير، عبد الوهاب نصرعلي، المراجعة الخارجية (المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق)، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002.
- المهدي الطاهر غنية، مبادئ إدارة الأعمال الوطنية، داروائل، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2001.
- إيهاب نظمي إبراهيم، التدقيق القائم على مخاطر الأعمال ، مكتبة المجتمع العربي، الأردن، الطبعة الأولى، 2009.
- حسين أحمد الطورانة، محمد ياسين موسى، اتخاذ القرارات التنظيمية في منظمة الأعمال ، دار الأيام، الأردن، 2014.
- حسين بلعجوز، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإنتاجية، الإسكندرية، 2009.
- حمدي سليمان سحيمات القبيلات، الرقابة المالية الإدارية على الأجهزة الحكومية ، مكتبة دار الثقافة، عمان ، 1998.
- خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، داروائل، الأردن، الطبعة الأولى، 2012.
- خالد أمين عبد الله، علم التدقيق الحسابات، داروائل، الأردن، الطبعة الرابعة، 2007.
- خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق (وفق المعايير التدقيق الداخلي الدولية)، مؤسسة الوراق، الأردن، الطبعة الأولى، 2006.

- خلف عبد الله الوردات ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA ، الوراق للنشر، عمان، 2014.
- خليل حسين الشماح، مبادئ الإدارة (مع التركيز على إدارة الأعمال) ، دار المسيرة، الأردن، الطبعة الأولى، 1999.
- سعاد نائف نوطي، الإدارة، داروائل، الأردن، الطبعة الثانية، 2004.
- سليم بطرس جلدة، أساليب اتخاذ القرارات الإدارية الفعالة ، دارالراية، الأردن، الطبعة الأولى، 2008.
- شوقي ناجي جواد، إدارة الأعمال(منظور كلي)، دار حامد، 2000.
- عبد العال طارق، موسوعة معايير المراجعة، دارالجامعية، الإسكندرية، القاهرة، 2007.
- عبد الله إبراهيم الفقي، نظم المعلومات الحاسوبية ودعم اتخاذ القرار، دارالثقافة، الأردن، 2012.
- عبد المعطي عساف، مبادئ الإدارة الحديثة، المؤسسة العربية للدراسات، الأردن، 2000.
- عثمان الكيلاني وآخرن، نظم المعلومات الإدارية، دار المناهج، الأردن، الطبعة الأولى، 2000.
- على أحمد أبو الحسن، المحاسبة الإدارية المتقدمة، الدارالجامعية، الإسكندرية، 1997.
- على الحامي، ثلاثون طريقة لتوليد الأفكار الإبداعية، درا حزم، بدون بلد وسنة النشر.
- علي السلمي، عملية اتخاذ القرارات الإدارية، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، الأردن، 1970.
- علي شريف، الإدارة المعاصرة، الدارالجامعية، الإسكندرية، 1997.
- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار المسيرة، الأردن، الطبعة الأولى، 2006.
- محمد الصيرفي، القرار الإداري ونظم دعمه، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، الطبعة الأولى، 2007.
- محمد بن إبراهيم النويجيري ، محمد بن عبد الله البلاغي، الأسلوب القويم في صنع القرار، الدار الجامعية، السعودية، 1997.
- محمد سويلم، دار الهاني للطباعة، بدون سنة وبلد النشر.
- منصور حامد محمود وآخرون، أساسيات المراجعة، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، مصر، 1999.
- موسى اللوزي، التطوير التنظيمي (أساسيات ومفاهيم حديثة) ، داروائل، الأردن، الطبعة الأولى، 1999.
- نادرة أيوب، نظرية القرارات الإدارية، دار المناهج، الأردن، 1996.

- هاشم عطية، نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية، 1999.

2 - الرسائل الجامعية:

- رحو خيرة، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر، كلية العلوم الاقتصادية، مذكرة نيل متطلبات

شهادة ماستر، محاسبة التدقيق والمراقبة، 2010-2011.

3 - المجلات العلمية:

- محمد عبد الفتاح ياغي، عملية اتخاذ القرار، المجلة العربية للعلوم الإدارية، الأردن، العدد الثاني.

باللغة الأجنبية:

- The Institute of Internal Auditors, Business Risk Assessment.
- Jacque Renard, **Théorie Et Pratique d'audit Interne**, les éditions d'organization.
- Dona R. H Ermonson and Larry E. Rittenberg. **Internal Audit and Organizational Governance**, The 12Institute of Internal Auditors Research Foundation.
- Alain Charles Martinet, **Diagnostic Strategique**, Edition Velbert, Paris, 1990.
- Protiviti Independent Risk Consulting, Technology International Audit-Diagnostic Review, 2004.

الخاتمة

الفصل الأول

الجانب النظري

الفصل الثاني

الجانب التطبيقي

الفهرس

المقدمة

الملاحق

تمهيد:

إن التدقيق الداخلي يتم بعد تنفيذ العمليات المحاسبية، فقد كان اكتشاف الغش والأخطاء وضبط البيانات يمثل العمل الأساسي للتدقيق الداخلي، أي التحقق من سلامة السجلات والبيانات والمحافظة على أصول المنشأة بعدها حدث تطور منطقي لوظيفة التدقيق الداخلي وهو نشاط تقييبي لمساعدة الإدارة في حكمها عن كيفية التنفيذ للأنشطة المختلفة وذلك من خلال تأسيس برنامج للتدقيق الداخلي من خلال استقلاله التنظيمي، لذلك ظهرت صور جديدة مشرفة للمدقق الداخلي اتجاه الأفراد الذين يراجع أعمالهم، فهو ينصح ولا يأمر ويصلح ولا يفضح بل يساعدهم على تطوير وتحسين أعمالهم، على هذا الأساس سنتطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: مدخل للتدقيق

المبحث الثاني: التدقيق الداخلي

المبحث الثالث: اتخاذ القرارات في المؤسسة

المبحث الرابع: علاقة التدقيق الداخلي بترشيد القرار

المبحث الأول: مدخل للتدقيق

المطلب الأول: نشأة والتطور التاريخي للتدقيق

1 - التطور التاريخي للتدقيق

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ القرارات، والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع، ولقد ظهرت هذه الحاجة أولاً لدى الحكومات حيث تدل الوثائق التاريخية على حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم للتأكد من صحة الحسابات، وكان المدقق وفتحها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها وهكذا نجد أن كلمة "تدقيق" « Auditing » مشتقة كلمة يونانية « Audire » والتي معناها يدل على استماع أو يستمع.

وإن ظهور نظرية القيد المزدوج في القرن الخامس عشر أدى إلى سهولة وتبسيط وانتشار تطبيق المحاسبة والتدقيق مما أدى إلى تطور مهنة المحاسبة والتدقيق.

لقد صاحب تطور التدقيق والمراقبة تطور النشاط التجاري والاقتصادي على حد سواء، فمنذ النهضة التجارية بإيطاليا في القرنين الخامس والسادس عشر، والتطور المستمر الذي تبع تطور المؤسسات الاقتصادية، فلم تكن الحاجة إلى المراقبة قوية في المؤسسات الفردية الصغيرة وإذا كان المالك هو المسير في نفس الوقت. غير أن ظهور المؤسسات الصناعية الضخمة في عيد الثورة الصناعية في القرن الثامن عشر، تميز بالحاجة إلى رؤوس أموال كبيرة لمسائر التطور، فكانت الأموال على مستوى الأفراد نادرة وكذا امتناع البعض، حيث تتوفر لديه على المخاطرة بها، مما أدى إلى ظهور شركات الأموال، وهذا أدى بدور إلى انفصال الملكية عن التسيير تدريجياً.

وقد ظهرت أول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في فينسيا بإيطاليا عام 1581م، حيث تأسست كلية Roboratif لتكوين الخبراء المحاسبي، إذ يجب على مزاولة مهن التدقيق أن يكون عضواً في هذه الكلية، ثم اتجهت الدول الأخرى إلى تنظيم هذه المهنة، وقد كانت بريطانيا من الدول التي كان لها فضل السبق في هذا التنظيم، حيث أصبحت عملية تدقيق الحسابات مهنة مستقلة في بريطانيا عندما أنشئت جمعية المحاسبين القانونيين بأدنبرة 1854م بالرغم من أن المهنة نشأة هناك قبل ذلك بكثير 1773م، وبعد ذلك صدر قانون الشركات سنة 1862 والذي ينص على وجوب التدقيق بقصد حماية المستثمرين من تلاعب الشركات، فهذا القانون ساعد مهنة التدقيق على التقدم بعض الخطوات إلى الأمام حيث ساعد على انتشارها الاهتمام بها أكثر.

ففي فرنسا ظهر في 1881م، أم الولايات المتحدة الأمريكية في عام 1882 (المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين 1916م) وألمانيا سنة 1896م، وكندا 1902م، وفنلندا سنة 1911م، أما في الشرق العربي فكان لمصر فضل السبق في هذا المجال، حيث بدأت مزاولة مهنة فيها دون تنظيم، وظلت حرماً مباحاً حتى سنة

1909م، عند صدور قانون رقم (1) المنظم لمزاولة مهنة التدقيق، ولقد أنشأت جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية سنة 1953م وكان الهدف الرئيسي لها محاولة تنظيم المهنة في مصر، تم تحول الجمعية إلى نقابة سنة 1955م، وقد أصدرت هذه الأخيرة دستورا سنة 1958م ينظم أعمال وسلوك وأداب المهنة، وواجبات وحقوق ومسؤوليات المحاسبين لها، كما كانت هناك تشريعات مهنية متقدمة في فلسطين والعراق والأردن سنة 1919م، وقد ظل قانون الهندي مطبقا في فلسطين حتى سنة 1948م أما العراق حتى 1958م حيث استبدل بقانون الشركات العراقي وأصبحت مهنة التدقيق خاضعة لقانون ينظم الدخول في هذه المهنة. أما الأردن حتى صدور قانون الشركات المؤقت سنة 1962م والذي أصبح دائما حيث صدر باسم قانون رقم (12) وذلك سنة 1964م. أما في الكويت فقد ظل قانون الشركات الهندي لسنة 1913م مطبقا فيها حتى سنة 1960م عندما صدر قانون الشركات الكويتي والذي تضمن المزيد من أصول التدقيق المتطور أكثر من القانون الهندي، وفي سنة 1962م صدر قانون آخر نظم ممارسة مهنة التدقيق هناك، وأصبحت جميع الدول العربية تتمتع حاليا بتشريعات منظمة للمهنة وعلى رأسها المملكة العربية السعودية، والإمارات العربية المتحدة، وسلطنة عمان، واليمن وتونس والسودان وليبيا والجزائر والمغرب... الخ¹.

إن التطورات المتلاحقة للتدقيق كانت رهينة الأهداف المتوخاة منه من جهة، ومن جهة أخرى كانت نتيجة البحث المستمر لتطوير هذا الأخير من الجانب النظري بغية جعله يتماشى والتغيرات الكبيرة التي عرفتها التجارة العالمية والاقتصاد العالمي بشكل عام، والتي شهدتها المؤسسات الاقتصادية على وجه الخصوص².

¹ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون – الجزائر، 2003، ص07.

² محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصرعلي، مراجعة الخارجية، الدار الجامعية، مصر، 2002، ص06.

رقم: (1-1): التطور التاريخي للتدقيق

أهداف التدقيق	المدقق	الأمر بالتدقيق	المدة
معاينة السارق على اختلاس الأموال، حماية الأموال	رجل الدين، الكاتب	الملك، الإمبراطور، الكنيسة و الحكومة	من 2000 قبل الميلاد إلى 1700 م
منع الغش، ومعاقب فاعليه، حماية الأصول	المحاسب	الحكومة، المحاكم التجارية والمساهمين	من 1700 م إلى 1850 م
تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية	شخص مهني في المحاسبة أو التدقيق	الحكومة والمساهمين	من 1850 م إلى 1900 م
جنب الغش والأخطاء، الشهادة على مصداقية الكشوفات المالية التاريخية	شخص مهني في المحاسبة أو التدقيق	الحكومة والمساهمين	من 1900 م إلى 1940 م
الشهادة على صدق وسلامة انتظام القوائم المالية التاريخية	شخص مهني في المحاسبة أو التدقيق	الحكومة، البنوك والمساهمين	من 1940 م إلى 1970 م
الشهادة على نوعية نظم الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية ومعايير التدقيق	شخص مهني في المحاسبة و التدقيق والاستشارة	الحكومات، هيئات أخرى والمساهمين	من 1970 م إلى 1990 م
الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير ضد الغش العالمي	شخص مهني في المحاسبة و التدقيق والاستشارة	الحكومة، هيئات أخرى والمساهمين	ابتداء من 1990

المصدر: محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الإطار النظري والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2008، ص ص 08 – 07.

المطلب الثاني: مفهوم أنواع التدقيق

1 - مفهوم التدقيق:

التدقيق بمعناه اللفظي Audit وهي مشتقة من الكلمة اللاتينية Audire ومعناها يستمع، وقد تعددت التعريفات حول التدقيق المحاسبي واختلفت الهيئات والأطراف الصادرة عنها¹.

التدقيق هو عبارة عن فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة تحت التدقيق فحصاً إنتقادياً منظماً، يقصد بالخروج برأي في محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي للمؤسسات في نهاية فترة زمنية معينة، ومدى تصويرها أعمال من ربح وخسارة عن تلك الفترة².

كما عرفه Bonnault germond التدقيق على أنه اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب منظم من طرف مهني ومؤهل ومستقل بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وعلى مدى احترام واجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبة المعمول بها في مدى تمثيل هذه المعلومات للصورة الصادقة وللوضعية المالية ونتائج المؤسسة³.

تعريف اتحاد المحاسبين الأمريكيين: "التدقيق هو مجموعة من الإجراءات المنظمةة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالإقرارات والأنشطة الاقتصادية والأحداث، وتقييمها بصورة موضوعية، لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين"⁴.

التدقيق بمعناه المهني يعني⁵ "عملية فحص مستندات دفاتر وسجلات المؤسسة فحصاً فنياً انتقادياً محايداً للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة الكشوفات المالية للمؤسسة معتمدين في ذلك على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية⁶.

وعرفت منظمة العلم الفرنسية التدقيق على أنه "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل. استناداً على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم"⁷.

¹ أحمد حلبي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، ط2، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2005، ص6.

² إيهاب نظمي إبراهيم، التدقيق القائم على مخاطر الأعمال الحديثة وتطور، ط1، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص17.

³ Llonnel.G. Gérard.V, Audit et control interne, Aspects financiers-opération et strantégiques, Dalloze, Paris, 1992, p21.

⁴ هادي التميمي، المدخل للتدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الثالثة، 2006، ص20.

⁵ أمين اليد الحلبي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص18.

⁶ أحمد حلبي جمعه، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء، الأردن، 2000، ص07.

⁷ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص10.

ولم تكتفي المنظمة بالتعريف السابق وأضافت توضيح ينظر من خلاله للتدقيق من منظورين تبعاً للأهداف المتوخاة منها:

- تقدير نوعية المعلومات: أي تشكيل رأي حول المعلومات المنتجة داخل المؤسسة.
- تقدي النجاعة وفعالية النظام المعلوماتي والتنظيم.

من خلال التعريف السابقة نلاحظ أن التدقيق يركز على النقاط التالية¹:

- الفحص: أي فحص البيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيله وتحليلها وتبويبها.
- التحقيق: وهو الحكم على صلاحية الكشوفات المالية الختامية للتعبير السليم على نتيجة أعمال المؤسسة ومدى تشكيلها للمركز المالي الحقيقي لها.
- التقرير: أي بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير موجه الأطراف المعنية سواء داخلية أو خارجية.

ويمكن استنتاج تعريف للتدقيق بالاستناد إلى التعاريف السابقة على أنه:

التدقيق هو عملية منهجية منظمة لجمع وتقييم أدلة الإثبات. يقوم بها شخص مهني مستقل مؤهل علمياً وعملياً، سواء كان من داخل أو خارج المؤسسة، بفحص السجلات والمستندات الحسابية والكشوفات المالية للتأكد من صحة وسلامة العمليات المنجزة للأحداث الاقتصادية، وإعطاء رأي فني محايد حول صلاحية الشكوفات المالية الختامية، وبلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير، وتبليغ النتائج إلى الأطراف المعنية خلال فترة زمنية معينة.

2 - أنواع التدقيق:

إن الاختلاف بين الأنواع التدقيق قد يكون على حسب الزاوية التي ينظر من خلالها للتدقيق، فيمكن أن نجد عدة أنواع من خلال عدة زوايا وهي:

أ - من حيث زاوية الجهة التي تقوم بالتدقيق:

- 1 - التدقيق الخارجي: يعرف التدقيق الخارجي بأنه عملية منظمة للتجميع والتقييم الموضوعي للأدلة الخاصة بمزاعم المؤسسة، بشأن الأحداث والتصرفات الاقتصادية، لتحديد مدى تماشي هذه المزاعم مع المعايير المحددة وتوصيل النتائج لمستخدمي الكشوفات المالية لأصحاب المصلحة في المؤسسة².

¹ حيدان صالح، دور المرجعية في تدنئه المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص مالية محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2012، ص25.

² فاتح غلاب، مرجع سابق، ص61.

- 2 - التدقيق الداخلي : هو نشاط تأكدي استشاري مستقل وموضوعي لإضافة قيمة للمؤسسة لتحسين عملياتها وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم وتحسين عمليات إدارة الخطر والرقابة، التوجيه (التحكم)، وذلك عن طريق إيجاد نظام رقابة كفؤ وبتكلفة معقولة¹.
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 يلي²:

1.2. 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 الاختياري

وهو التدقيق الذي يتم دون إلزام قانوني ويطلب من أصحاب المؤسسات أو مجلس الإدارة من أجل الاستعانة بخدمات المدقق بغية الإطمئنان على صحة المعلومات المحاسبية 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 الاقتضاء لذلك.

ج- من حيث زاوية نطاق التدقيق:

- 1 - التدقيق الكامل: في هذا النوع من التدقيق يكون للمدقق عمل غير محدد إذ يقوم بفحص البيانات والسجلات المتعلقة بجميع العمليات التي تم على مستوى المؤسسة خلال الفترة المحاسبية³. ويتعين على المدقق في هذا النوع من التدقيق، تقديم في نهاية الأمر الرأي الفني المحايد عن مدى عدالة وصحة الكشوفات المالية كل بغض النظر عن نطاق الفحص والمفردات التي شملتها اختباره، حيث أن مسؤولياته تغطي جميع المفردات حتى تلك التي لم تخضع للفحص ويلاحظ في هذه الحالة أن للمدقق الحرية في تحديد مفرداته التي تشملها اختباره⁴.

¹ بوبكر عميروش، "دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011، ص13.

² حسين القاضي، حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية"، مؤسسة الوراق، الأردن، 1999، ص17.

³ كمال الدين الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006، ص188.

⁴ أحمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص11.

2 - التدقيق الجزئي: وهو التدقيق الذي يقتصر فيه عمل المدقق على بعض العمليات المعينة، أو هو بمثابة ذلك النوع من التدقيق الذي توضع فيه القيود على نطاق فحص المدقق بأي صورة من الصور وتحدد الجهة التي تعين المدقق تلك العمليات¹.

3 - تصنيف التدقيق من حيث التوقيت : يقسم التدقيق من هذه الزاوية إلى نوعين من التدقيق هما كالتالي²:

1-3- 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.

2-3- التدقيق المستمر

هو التدقيق الذي يقوم فيه مدقق الحسابات بإجراء الفحص والاختبارات 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 الالتزام 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.

3- من حيث مدى الفحص:

يقسم إلى :

1-3- التدقيق التفصيلي : هو التدقيق الذي كان سائد بداية عهد المهنة وفيه يقوم المدقق بفحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات للتأكد من أن جميع العمليات مقيدة بانتظام وأنها صحيحة، كما أنها خالية من الأخطاء أو الغش أو التلاعب. وذلك يناسب هذا التدقيق المنشآت الصغيرة، ولكن لا يناسب المنشآت الكبيرة لأنها ستؤدي إلى زيادة أعباء التدقيق فضلاً عن تعارضه مع عامل الوقت والتكلفة الذي يحرص المدقق على مراعاتهما باستمرار.

2-3- التدقيق الاختباري: هو التدقيق الذي يعتمد على اقتناع المدقق بصحة وسلامة نظام الرقابة الداخلية، ويتم هذا التدقيق بإتباع المدقق أحد هذه الأساليب:

¹ حسين القاضي، حسين دحدوح، المرجع السابق، ص17.

² غسان فلاح المطارنة، "تدقيق الحسابات المعاصرة: الناحية النظرية"، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثانية، 2009، ص27.

- التقرير الشخصي (العينات الإحصائية).

- علم الإحصاء (العينات الإحصائية)¹.

2- أنواع أخرى لتدقيق:

يقصد بالأنواع الأخرى للتدقيق تلك التي تكون مستقلة أي تختلف فيها مادة التدقيق من نوع إلى آخر وأهمها ما يلي²:

أ - التدقيق المالي: هو قيام المدقق بفحص الحسابات الظاهرة على القوائم المالية وإبداء رأيه حولها.
ب تدقيق العمليات (التدقيق التشغيلي): هو التدقيق الذي يهتم بالناحية التسييرية في مختلف نشاطات المؤسسة قصد مساعدة مراكز القرارات في المؤسسة والتخفيف من مسؤولياتها عن طريق تزويدها بتحليل موضوعية.

ج - تدقيق الإعلام الآلي: وهو التدقيق الذي يهتم بالجانب التقني للعمليات لتسييرية ونخص بالذكر تدقيق الإعلام الآلي ومستويات الخدمات التي تستفيد منها المؤسسة.

د - التدقيق الاستراتيجي: يدرس هذا النوع من التدقيق الإستراتيجية المتبعة من طرف المؤسسة وما هي التغيرات التي يجب إدخالها فيها قصد مواجهة المحيط المعقد والمسيطر والغامض رغبة في التطور أو البقاء على الأقل.

هـ - تدقيق الجودة: هو عبارة عن فحص منهجي مستقل لنشاط ونتائج المؤسسة وهذا بالاعتماد على معايير جودة معينة ليتم إبداء رأي حول ما إذا كانت هذه النتائج والنشاطات تم إنجازها بصفة فعالة وفقا لمعايير معينة من الجودة³.

و - التدقيق البيئي: عملية فحص تهدف إلى التأكد من الالتزام بالنظم البيئية والتأكد من أن البيانات والمعلومات الواردة بالقائمة البيئية يمكن الاعتماد عليها وأنه قد تم توفير كافة التفاصيل عن جميع القضايا البيئية الهامة والملائمة.

ز - التدقيق الاجتماعي: هو عملية فحص الأداء الاجتماعي وذلك بإجراء تشخيص منظم لجمع الأدلة والقرائن والوصول إلى تقييم الأداء الاجتماعي للمؤسسة ممثلا في البرامج والأنشطة الاجتماعية بهدف التأكد من مدى التزام المنظمة بمسؤوليتها الاجتماعية ومدى فعاليتها لهذه المسؤولية في ضوء مجموعة من المعايير المعتمدة والمقبولة والملائمة ثم التقرير عن ذلك كله لأطراف المعنية لمساعدتها في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها⁴.

¹ أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق حديث، مرجع سبق ذكره، ص12.

² رأفت سلامة محمود وآخرون، مرجع سابق، ص31.

³ حميداتوا صالح، مرجع سابق، ص26،27.

⁴ أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص530.

ح- التدقيق الجبائي : هي قيام التدقيق الجبائي بتشخيص مدى احترام الالتزامات الجبائية من طرف المؤسسة، ويكمن اعتبارها الفحص الانتقادي للحالة الجبائية للمؤسسة تحليل التكاليف الجبائية تقييم المخاطر الجبائي لها، فالمدقق الجبائي يقوم بالفحص والمراقبة تكميلا لوظيفة التسيير الجبائي¹.

المطلب الثالث: أهمية وأهداف التدقيق

أولاً: أهمية التدقيق

ترجع أهمية تدقيق الحسابات إل مستخدمي الكشوفات المالية أو المستفيدين منها، وكلما كبر حجم المؤسسة وزاد عدد مستخدمي البيانات المحاسبية كلما أصبحت مهمة مدقق الحسابات أكثر صعوبة نظرا لاستخدام الكشوفات في بناء القرارات الاقتصادية، ويتمثل دور المدقق في أنه يضيف قيمة المعلومات الاقتصادية التي تنم عن النظام المحاسبي لمصلحة مستخدمي هذه البيانات، لترشيد أحكامهم وقراراتهم، ويمكن وصف هذه القيمة بالرقابة والثقة، وعموما فأهمية عملية تدقيق الحسابات وأثارها على سلوك مستخدمي الكشوفات المالية في اتخاذهم لقراراتهم تتضح من خلال الآتي²:

1. تخفيض مقدار عدم التأكد لدى مستخدمي المعلومات عن طريق تزويدهم بالمعلومات الكافية، وبالتالي تجنبهم مخاطر اتخاذ القرارات.
 2. يستلزم اتخاذ قرارا معين، وذلك من خلال المعلومات ذات القيمة التي يحصلون عليها من تقرير التدقيق والتي ترتبط بتحقيق أهداف معينة.
 3. تكون باعثا ودافعا لاتخاذ موقف مناسب يؤدي إلى تجنب النتائج المرغوب فيها.
- من ناحية أخرى فكون المدقق عضو في التنظيم وهو مكتب التدقيق، فإنه يمثل دورا آخر في الاتصال ويرمي هذا النوع من الاتصال (ويسمى الاتصال الموجه إلى الداخل) إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. خلق الوعي لدى المدققين بأهداف مكتب التدقيق.
2. تعليم المدققين التطورات الهامة والتي تؤثر على مكتب التدقيق.
3. زيادة فعالية المدققين القائمين بالاتصال في المجمع.
4. إشباع رغبات المدققين في الإطلاع على كل ما يجري في مكتب التدقيق.

¹ مراد سكال، تدقيق المسؤولية الاجتماعية للمؤسسات – دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، العدد 2011، 11، ص211.

² فاتح غلاب: تطور وظيفة التدقيق في مجال حكومة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة، ماجستير في العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص إدارة أعمال الإستراتيجية للتنمية المستدامة، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011، ص51.

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

- 1 1 - إدارة المؤسسة: يعتبر التدقيق مهما لإدارة المؤسسة حيث أن اعتماد الإدارة في عملية التخطيط واتخاذ القرارات المالية والمستقلة والرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حافزا للقيام بهذه المهام، كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية إلى توجيه الاستثمار لمثل هذه المؤسسة.
- 1 2 - المؤسسات المالية والتجارية والصناعية: يعتبر التدقيق ذو أهمية خاصة لمثل هذه المؤسسات عند طالب العميل قرض معين أو تمويل المشروع حيث أن تلك المؤسسات تعتمد في عملية اتخاذ 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 الاتحادات والنقابات تعتمد على القوائم المالية المدققة في حالة نشوب خلاف بين المؤسسة وأي طرف آخر.

من خلال التطور التاريخي لمهنة التدقيق يلاحظ التغيير الهائل الذي طرأ على أهداف التدقيق ويمكن تقسيم هذه الأهداف إلى مجموعتين²:

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

- التأكد من صحة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها.
- إبداء رأي في استنادا إلى أدلة وبراهين عن عدالة القوائم المالية.
- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات المحاسبية من أخطاء وغش.
- التقليل من فرص ارتكاب الأخطاء من خلال التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة.
- مساعدة الإدارة على وضع السياسات واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة.
- مساعدة الدوائر المالية في تحديد الوعاء الضريبي.
- مساعدة الجهات الحكومية الأخرى في تخطيط الاقتصاد الوطني.

¹ عسان فلاح المطارنة، "تدقيق الحسابات المعاصرة: الناحية النظرية"، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن الطبعة الأولى، 2006، ص19-

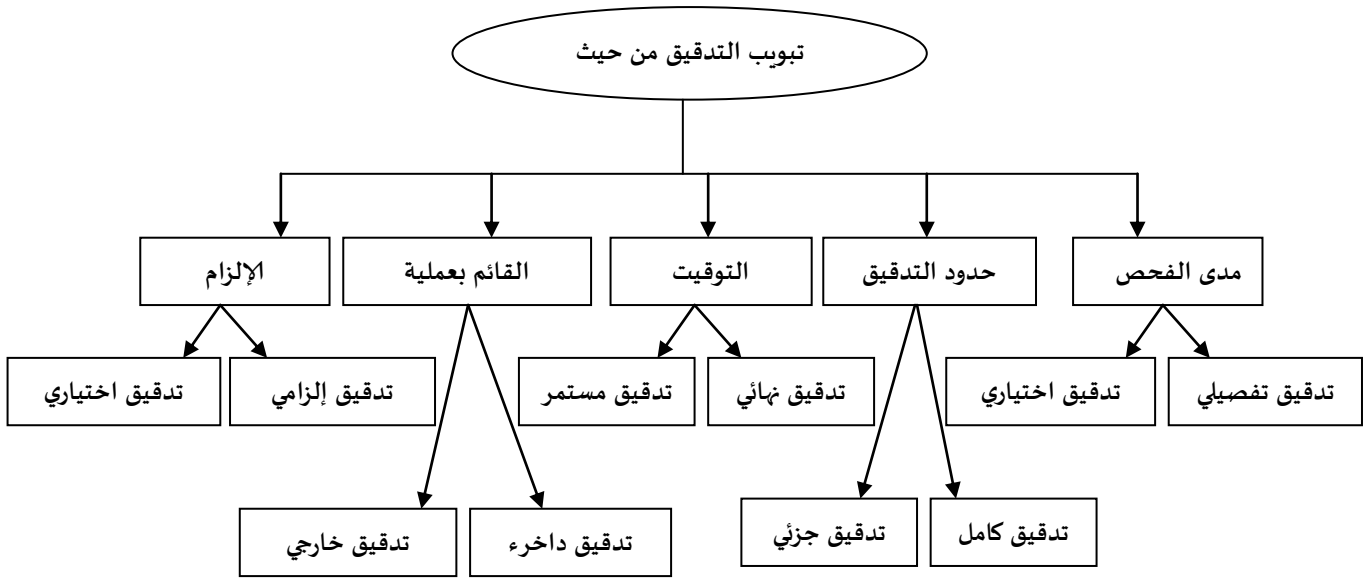
20.

² حسين القاضي، حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية"، مؤسسة الوراق، الأردن، 1999، ص15.

2-2- أهداف حديثة: ويدرج تحتها ما يلي:

- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها وتحديد انحرافاتها وأسبابها.
- تقييم الأداء بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية.
- تحقيق أقصى كفاية اقتصادية.
- تحقيق أقصى رفاهية لجميع أفراد المجتمع.

الشكل رقم (1-2): أنواع التدقيق



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على المرجع: غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص24.

المبحث الثاني: التدقيق الداخلي

المطلب الأول: مفهوم مراحل التدقيق الداخلي

1 - مفهوم التدقيق الداخلي:

وردت عدّة تعاريف التي تناولت مفهوم التدقيق الداخلي وتدرجت حسب التطور التاريخي الذي لحق بهذه المهنة، فعرف على أنه "نشاط استشاري، موضوعي مستقل، مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، إذ يساعدها على تحقيق أهدافها من خلال منهجية منتظمة ومنضبطة لتقييم وتطوير فعالية إدارة المخاطر، وضبط وإدارة وترشيد العمليات".¹

وعرف أيضاً أنه "وظيفة داخلية تابعة لإدارة المنشأة لتعبر عن نشاط داخلي مستقل، لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبية، لتقييم مدى توافق النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو العمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية".²

وعرفه المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين على أنه "مراجعة العمليات والقيود التي تتم بشكل مستمر، حيث تنفذ من قبل أشخاص يعيّنون وفق شروط خاصة".³

كما عرفه المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين « IIA » في نشرته التي أصدرها عام 1971 على أن "نشاط تقييم مستقل نشأ داخل المؤسسة، يعمل على مراجعة النواحي المحاسبية والمالية والأعمال الأخرى كخدمة للإدارة، وهو وسيلة رقابة إدارية تعمل على قيام وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى".⁴

وعرفته لجنة المعايير التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين « IAFC » على أنه "تقويم للأنشطة المتعارف عليها داخل الوحدة كخدمة لها، وتشمل وظائف التدقيق الداخلي الفحص، التقييم والمراقبة لمدى كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية والمحاسبية".⁵

بينما يشير التعريف الجديد لمعهد المدققين الداخليين الأمريكي « IIA » أن التدقيق الداخلي هو "نشاط تأكيدي، استشاري، موضوعي ومستقل، مصمم لإضافة قيمة للمنشأة، وإنجاز أهدافها بواسطة تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم".⁶

¹ صبح، داوود يوسف، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية"، ط1، دار الكتب العلمية للنشر، القاهرة، 2007، ص32.

² المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، "مفاهيم التدقيق المتقدمة"، مطابع الشمس، عمان، 2001، ص227.

³ خالد راغب الخطيب، "مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية"، مكتبة المجتمع العربي للنشر، عمان، 2010، ص227.

⁴ خالد راغب الخطيب، نفس المرجع، ص120.

⁵ أحمد حلمي جمعة، "التدقيق الداخلي والحكومي"، دار الصفاء للطباعة والنشر، عمان، الأردن، 2011، ص46.

⁶ أحمد حلمي جمعة، نفس المرجع، ص46-47.

كما عرّفه المعهد الفرنسي للمراجعة والمستشارين الداخليين على أنه "نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إعطاء ضمانات للمنظمة حول درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها، مع تقديم نصائح للتحسين والمساهمة في خلق القيمة المضافة".

وبموجب المفهوم الحديث فإن التدقيق الداخلي يشمل على وظيفتين وهما:

- خدمة التأكيد الموضوعي: هي فحص موضوعي لأدلة بغرض توفير تقويم مستقل لفعالية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية، مثل ذلك العمليات المالية، الأداء، الإلزام بالسياسات واللوائح التنظيمية، وأمن نظام المعلومات.
- الخدمات الاستشارية: وهي عمليات المشورة التي تقدم لوحدة تنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها، وتحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك المؤسسات والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها ومثال ذلك المشورة والنصح وتصميم العمليات التدريب ...

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول بأن التدقيق الداخلي نشاط يتميز بالاستقلالية والموضوعية، ويعد أداة رقابية تهدف لتقييم الخطط والسياسات والإجراءات الإدارية المرسومة، وتهدف للتأكد من مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، كما يعد وظيفة استشارية تقدم اقتراحات حول التحسينات اللازم إدخالها مما يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها.

تتميز مهمة التدقيق الداخلي بكونها تتبع نفس المنهجية مهما كان الهدف المسطر ويستخدم في ذلك تقنيات معترف به تخضع لقواعد محددة يستوجب احترامها لتحقيق عمل، كامل، فعال، وتتكون مهمة التدقيق الداخلي من ثلاث مراحل أساسية وهي: مرحلة التحضير للمهمة، العمل الميداني للمهمة (مرحلة تنفيذ المهمة)، مرحلة عرض النتائج (إنهاء المهمة).

أولاً: مرحلة التحضير للمهمة

إن مهمة التدقيق الداخلي تستوجب تحضيراً جيداً حتى يتمكن لها من تحقيق أهدافها المسطرة والتي تعتبر بمثابة الإطار الذي يحدد مجال تدخلها، فمهمة التدقيق الداخلي تبدأ غالباً بعد إرسال الإدارة العامة للمؤسسة للأمر بالمهمة إلى قسم التدقيق الداخلي، وفيما يلي سنستعرض مراحل الفرعية لهذه المرحلة¹.

أ - الأمر بالمهمة **L'Ordre de mission**: يتمثل الأمر بالمهمة في الوثيقة المسلمة من طرف الإدارة العامة للمؤسسة إلى قسم التدقيق الداخلي من أجل إعلام المسؤولين بالانطلاق في عملية التدقيق، فالأمر بالمهمة

¹ لطفى شعباني، "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة"، مذكرة ماجستير، منشورة، علوم اقتصادية، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر3، 2003-2004، ص77-79.

يحدد الأهداف المراد تحقيقها من طرف التدقيق الداخلي لصالح الإدارة العليا، كما يمكن لهذا الأمر أن يحدد العلاقة بين القائمين بعملية التدقيق والأشخاص أو قسم أو حتى الهيكل محل التدقيق لتفادي أي غموض¹.

ب خطة التقوب **Plan d'approche**: بعد حصول إدارة التدقيق الداخلي على الأمر بالمهمة، تنطلق في جمع معلومات أولية حول المحيط الاقتصادي الجبائي، معلومات حول السوق، هيكل القسم، تنظيمها والنتائج المسجلة م طرفها. فهذه العملية التي تعتبر كمرحلة ثانية عند تحضير مهمة التدقيق، كما تقود كذلك للاستماع إلى الموظفين القدامى بالمؤسسة. كما خطة التقوب لا تقتصر فقط في الحصول على معلومات أولية حول القسم محل التدقيق، بل تصل إلى تكوين نظرة أولية حول كيفية تنفيذ المهمة أي مرحلة الدراسة التي تسبق تنفيذها، ومن ثم تنظيمها بطريقة يمكن تحقيق الأهداف المسطرة مسبقا. كما أن خطة التقرب تحتوي على مرحلة أين يقوم المدقق الداخلي بتحليل المخاطر قبل القيام بمهمته، كما يمكن لخطة التقرب أن تأخذ شكل جدول يقسم النشاط محل التدقيق إلى الأعمال الأساسية والتي يجب القيام بها².

ج -جدول القوى والضعف **Tableau des forces et faiblesses apparentes**: هذه الجدول يعتبر كخاتمة لمراحل تحليل المخاطر المعدة على أساس الأهداف المعوقة في خطة التقرب فهو يعرض بطريقة موجزة ومبررة لملاحظات أو رأي المدقق حول كل ما قام بدراستها فهو يشكل نشاط القوة والضعف الحقيقية أو النسبية فهذا الجدول يسمح بترتيب المخاطر بهدف تحضير التقرير التوجيهي.

فنقاط القوة والضعف تعرض على شكل نوعي أو حتى على شكل قيمة عددية أو كمية، ذلك حسب القواعد، والإجراءات، والنظم الموجودة، فرأي المدقق يجب أن يكون أساسا حول أهداف الرقابة الداخلي غير المحترمة أمن، صحة المعلومات وحماية أصول المؤسسة، وكذلك حسب النتائج المنتظرة فمرحلة الدراسة التي يقوم بها المدقق الداخلي يجب أن تكون في معظمها عبارة عن تحليلا للمخاطر والتي يتم عرضها في جدول القوى والضعف.

ثانيا: العمل الميداني للمهمة (مرحلة تنفيذ المهمة)

تعتبر هذه المرحلة كإطلاق الرسمية لعملية التدقيق والتي تهدف إلى الوصول لنتائج وأجوبة للتساؤلات مسيري المؤسسة الطالبين لخدماتها، فهذه المرحلة تحتوي أيضا على مراحل فرعية وهي³:

¹ خالد المعز بالله، "مساهمة المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات المالية"، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2011، ص 13.

² محمد الفيومي، عوض لبيب، أصول المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 1998، ص 90.

³ لطفي شعباني، نفس المرجع السابق، ص 80-81.

أ. تخطيط عمل التدقيق:

تعمل تخطيط عمل التدقيق على تنظيم مهمة التدقيق زمانا ومكانا، من نهاية مرحلة الدراسة إلى توزيع التقرير، فهو يعتبر كوسيلة لمراقبة مدى التقدم في عمل المدققين الداخليين المنفذين للمهمة، فيمكن اعتبار هذا التخطيط اعتبارا لهذا التخطيط لعمل التدقيق بمثابة برنامج لها.

ب. ورقة التغطية:

وهي وثيقة تعطي في نفس الوقت، وصف لطريقة تنفيذ العمل المعرف في برنامج التحقق، وإبراز النتائج المستخلصة في هذا الأخير، كما تعتبر وثيقة التغطية وسيلة للربط بين برنامج التحقق والعمل الميداني لقسم أو جزء منه بنتائجه.

ت. ورقة إبراز وتحليل المشاكل:

ترتبط هذه الورقة بالمشاكل التي يلتقي بها للمدقق الداخلي عند قيامه بمهمته، وتعني بهذه المشاكل عدم إمكانية تطبيق إجراء معين أو غيابه كلية، فكل ورقة يقابلها مشكل في إجراء معين، وعند جمع وترتيب مجمل لهذه الأوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي لهذه المهمة كما يمكن أن تحتوي هذه الورقة على المشكل الملتقي به وكذلك الحلول المقترحة له، أما في حالة عدم وجود مشكل، يمكن الاستغناء عن هذه الورقة.

ثالثا: مرحلة عرض النتائج (إنهاء المهمة): تعتبر هذه المرحلة كمرحلة أخيرة لمهمة التدقيق الداخلي والتي تنتهي بإعطاء تقرير نهائي يسلم إلى إدارة العليا أو لطالب خدماتها وبدورها أيضا تتضمن مراحل فرعية وهي:

أ - هيكل التقرير *L'ossature du rapport*: يتكون هيكل التقرير من المشاكل المذكورة في ورقة إبراز وتحليل المشاكل من جهة والنتائج المذكورة في ورقة التغطية فيما يخص النقاط الإيجابية من جهة أخرى، كما يعتبر لتحضير التقرير النهائي للمهمة¹.

ب الاجتماع النهائي أو الإقفال: يجتمع المشتركين في الاجتماع الافتتاحي لمهمة التدقيق، للاستماع إلى نتائج التي تم التوصل إليها، ويجب أن يتبع الاجتماع بخمسة مبادئ أساسية².

الكتاب المفتوح: لن يتضمن التقرير النهائي إلا ما قد تم عرضه والتعليق عليه من قبل المدققين، ومنه يجب عرض الوثائق وعناصر الإثبات التي أدت تلك الملاحظات، طرح الشكوك والتأكيدات، المناقشة ملاحظة التناقضات بهدف المصادقة الكاملة على أعمال التدقيق.

¹ لطفى شعباني، مرجع سابق، ص 81.

² محمد لمن عبادي، مرجع سابق، ص 117-118.

خط الانتظار: يجب أن تعرض نتائج التدقيق بداية على الطرق الذي خضع للتدقيق وبالضبط المسؤول المباشر والذي سيتم معه المصادقة على النتائج، ولا يتم نشر التقرير إلا بعد الاجتماع النهائي وبعد المصادقة عليه.

الترتيب: يتضمن هذا المبدأ على عدم تقدي الأهمية لما لا يستحقها وعليه يتم عرض توصيات المدققين حسب أهميتها انطلاقاً من الملاحظات التي تم عرضها على أوراق إبراز وتحليل المشاكل والعواقب.

مبدأ التدخل الفوري: أي لمجرد تبليغ المدقق عن المشاكل يتم تشجيعه للقيام الفوري بالعمال التصحيحية إذا توفرت له الوسائل اللازمة، ويتم الإشارة إلى ذلك في تقرير التدقيق.

مبدأ المعرفة المشتركة: يجب التأكد من أن كل الأطراف المشاركة على علم بالمشاكل الملاحظة ولا يتم طرح مشاكل لم يتم التطرق إليها من قبل، وتقوم الأطراف المشاركة في الاجتماع النهائي بالمصادقة على تقرير الذي يوزع على المشاركين مسبقاً، ويتم عرض الملاحظات التي تم تحريرها على أوراق إبراز وتحليل المشاكل مدعمة بأمثلة واقعية ومرفقة بأوراق العمل وأدلة الإثبات، ويقدم المدققون التوصيات المناسبة لتصحيح هذه المشاكل.

ج- تقرير التدقيق الداخلي **Le rapport d'Audit interne**: يعد تقرير المدقق الداخلي الخطوة الأخيرة والهامية في إبلاغ الإدارة عن نتائج تدقيق العمليات وأنشطة المختلفة، وأوجه الخلل والقصور في نظام الرقابة الداخلية وعدم الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات وتنبيه الإدارة على مخاطر هذا الخلل والقصور، حيث يتضمن التقرير برنامج العمال التصحيحية بحيث يحدد المدقق مقبل كل التوصيات، من يقوم بماذا ومتى، كما يحتوي التقرير على الملاحق لتفادي إنقال النص كالجدول النصوص الرسمية، القواعد والإجراءات مع وضع فهرس يسمح بترتيبها¹.

المرحلة الرابعة: المتابعة.

كما هو مطلوب من قبل معهد المدققين الداخليين في المعايير وللممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، ينبغي وضع آلية للمتابعة لضمان تنفيذ الأعمال فعلاً أو أن الإدارة العليا قد قبلت مخاطر عدم اتخاذ إجراءات على ملاحظات التدقيق الداخلي المتعلقة.

أولاً: يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بوضع وإرساء وصون نظام متابعة ما يتخذ إزاء النتائج ثم إبلاغها إلى الإدارة.

ثانياً: تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق عملية المتابعة على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق عملية المتابعة وتشمل العوامل التي يجبر أخذها بعين الاعتبار في تحديد الإجراءات المتابعة المناسبة ما يلي:

¹ محمد لمن عيادي، مرجع سابق، ص 118-119.

- المخاطرة المحتملة المتعلقة بالمهمة ومدى تعقد وصعوبة تطبيق الإجراءات التصحيحية اللازمة.
- مدى أهمية التوقيت في تطبيق الإجراءات التصحيحية ومدى أهمية التوصيات والملاحظات المبلغة.
- درجة الجهد واللغة والكلفة المطلوبين لتصحيح الوضع المبلغ عنه¹.
- التأثير الذي يمكن أن ينجم عن عدم تنفيذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.
- الفترة الزمنية التي تستلزم تلك الإجراءات التصحيحية.

ثالثاً: مراقبة نتائج مهمة التدقيق حيث يجب على المدقق أن يحدد ما إذا كانت الإجراءات التصحيحية قد اتخذت وما إذا كانت تحقق النتائج المنشودة.

رابعاً: إجراءات المراقبة لضمان المراقبة الفعالة لما يتخذ حيال نتائج مهمة التدقيق، على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يضع الإجراءات اللازمة لذلك².

¹ خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، مرجع سبق ذكره، ص 579.

² خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، مرجع سابق، ص 580.

المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي والمعايير المتفق عليها

بالرغم من تعداد أنواع التدقيق الداخلي إلا أنه من الصعوبة بمكان فصل هذه الأنواع ن بعضها أثناء التدقيق فمن الصعوبة أن يتم تدقيق تشغيلي دون الأخذ بعين الاعتبار الأثر المالي، أو قياس مدى الالتزام بالأنظمة والتعليمات، كل هذا معهد المدققين فقد عمد على تقسيم التدقيق الداخلي إلى الأقسام التالية من أجل تبسيط فهم كل نوع وتسهيل التعامل معه من أجل تحقيق أهداف التدقيق¹.

1. التدقيق التشغيلي (الإداري):

وهو التدقيق الذي يمثل فحص الإجراءات الرقابية الخاصة بنواحي النشاطات الأخرى غير الناحية المالية أو المحاسبية ولذا فيه تتطلب معرفة السياسات والإجراءات المطبقة في المؤسسة، ومن المهام التي يجب القيام بها ما يلي:

- أ. دراسة واختبار العمليات المختلفة، مثل: النشاطات الإنتاجية من حيث مستوى الكفاءة الإنتاجية ومراقبة الجودة.
 - ب. التأكد من سير برنامج التدريب للموظفين والعاملين بالشركة وتحديد مدى كفاءة هذا البرنامج واقتراح سبل تطويرها وتحسينها لغرض رفع مستوى الأداء في العمل².
2. التدقيق المالي: يهدف إلى التحقق من دقة البيانات ومدى الاعتماد على المعلومات المالية وكذلك المحافظة على الأصول. وتخضع كافة العمليات المالية للتدقيق المالي والمستندي والتي تقوم على³:
- 1 - التأكد من أن الصرف يتماشى مع ما تسمح به اللوائح والقواعد والتعليمات الصادرة المعمول بها.
 - 2 - التأكد من سلامة إجراءات الصرف والتثبت من اعتماد السلطة المخول لها اعتماد الصرف وفي حدود صلاحيتها.
 - 3 - المراجعة المستندية لعملية الصرف والتأكد من استكمال أصل مستند الصرف الأساسي كالفواتير والمخالصة والإيصالات والكشوف الأصلية.
 - 4 - التأكد من عدم احتمال تكرار الصرف من خلال الصرف بالمستند الأصلي لا ينفي وجود مراجعة مالية متخصصة قبل الصرف مسؤولية الإدارات والأقسام اتجاه وجبات التدقيق الداخلي.
3. التدقيق التكنولوجي أو نظام المعلومات: يقصد بالتدقيق تكنولوجيا (الالكتروني) أو نظام المعلومات عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة

¹ خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية التطبيق، مرجع سبق ذكره، ص55.

² زهرة توفيق سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2009، ص96.

³ خلف عبد الله الواردات، مرجع سبق ذكره، ص55-56.

وتوثيق أعمال التدقيق "لذا فإن التدقيق الإلكتروني يتمثل في استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق لمساعدة المدقق عبر مراحل التدقيق المختلفة من تخطيط ورقابة وتوثيق¹.

4. **تدقيق الالتزام (التطابق):** إن خدمات تدقيق الالتزام تقيس مدى التزام التدقيق ومطابقتها مع بعض المعايير الموضوعية مسبقاً. وبعض المجالات التي تحتاج فيها تحديد الالتزام والتي يمكن أن تكون بحاجة إلى مراجعة، وتشمل الآتي:

- تحديد الالتزام بالسياسة أو الإجراءات الموضوعية مسبقاً من قبل الإدارة.
- تحديد مدى الالتزام بالقوانين والتشريعات.

4) **تدقيق الأداء:** إن الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة الاقتصادية لأداء الموظفين ومدى الالتزام بالأنظمة والقوانين. يطلق على هذا النوع من التدقيق بالتدقيق الإداري كونه يقوم بفحص شامل للإجراءات والأساليب الإدارية وتتم في الآتي:

1-تقييم الأداء: من حيث مدى توافق السياسات والخطط مع الإجراءات المتبعة ومراجعة جميع وسائل المراقبة للتحقق من مدى الاستخدام الأمثل وكشف الانحرافات مع إبراز التوصيات العلاجية (التقرير الشهري للموازنة).

2-الحكم على الكفاءة وترشيد الإنفاق: حصر أي ضياع في استخدام موارد المنشأة ورفع الكفاءة الإنتاجية من خلال تتبع الجهود المكثرة الغير الضرورية وأي إسراف في استخدام الموارد وعدم استخدامها كفاءة وفعالية.

5) **التدقيق البيئي:** الهدف من التدقيق البيئي قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث وما يمكن أن يواجه المنشأة والحفاظ على الأنظمة البيئية وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهورها ومواردها وكذا حمايتها من الاستنزاف، أو الانقراض ... وتحديد وتقييم المظاهر البيئية التالية:

الأغبرة، الضجيج، المياه العادمة، حرق المخلفات، المواد المستنزفة لطبق الأوزون، التدخين الحرة والرطوبة العالية في مناطق الإنتاج، هدر الطاقة الكهربائية، المخلفات الصلبة ... الخ.

فعلى التدقيق الداخلي أن يتأكد من أنّ المنشأة عملت على اعتماد مظاهر البيئة الهامة لضبطها والسيطرة عليها لتحسين الأداء البيئي للمنشأة وكذلك أخذ الاحتياطات اللازمة لمواجهة أي أثر بيئي قد يؤثر على عدالة البيانات المالية والتأكد من الالتزام بها².

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

² خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص59.

تعتبر من الإصدارات الرئيسية لمعهد المدققين الداخليين والذي يعد الالتزام بها أمراً ضرورياً يفرض من خلاله المدققين الداخليين التزاماتهم الوظيفية حيال المنظمة، وهي تهدف إلى¹:

- تحديد المبادئ الأساسية التي تعبر عن الصورة التي ينبغي أن تكون عليها ممارسة التدقيق الداخلي.
- وضع إطار لأداء وتعزيز أنشطة التدقيق الداخلي.
- وضع أساس لقياس أداء التدقيق الداخلي.
- تعزيز وتحسين العمليات التنظيمية بالمنظمة.

وفيما يلي فإن المعايير الدولية الجديدة للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي والتي تم الموافقة عليها في 1 جانفي 2013 من قبل مجلس معايير التدقيق (IIASB) تنقسم إلى²:

1. **معايير الصفات (Attribute Standards):** هي مجموعة من المعايير التي تحدد الصفات الواجب توافرها في كل من إدارة والقائمين بممارسة أنشطة التدقيق الداخلي وهي تتضمن:
 - **(1000) الأهداف والصلاحية والمسؤولية:** يتطلب تحديد أهداف وصلاحيات ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي بوثيقة رسمية تنسجم مع مفهوم التدقيق الداخلي وأخلاقيات المهنة والمعايير، وعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مراجعة وثيقة التدقيق دورياً وأخذ موافقة أعلى سلطة.
 - **(1100) الاستقلالية والموضوعية:** هنا يكون عمل المدقق مستقلاً بعيداً عن أي تبعية أو تدخل من طرف الإدارة ليتمكن من أداء عمله بكل أمن واستقامة، تصل إلى حد إمكانية الوصول إلى السجلات والممتلكات وإنجاز أية أعمال أو التبليغ عنها كلما كان ذلك ضرورياً، إلى جانب ذلك على المدقق الداخلي أن يكون موضوعي غير متحيز أثناء أداءه لوظيفة التدقيق الداخلي، ليقوم بها بأسلوب يقين معه بصدق وسلامة النتائج المتوصل إليها، تقتضي هذه الموضوعية عدم تأثره بالبيئة الخارجية لكي لا يجعل حكمه خاضعاً لأحكام الآخرين.
 - **(1200) البراعة وبذل العناية المهنية:** على المدققين الداخليين الالتزام بالعناية المهنية والمهارات المتوقعة من مدقق داخلي مختص وخبير في أداءه لأعماله والتعامل مع الأفراد والقدرة على الاتصال والالتزام بالمعايير المهنية.
 - **(1300) الرقابة النوعية وبرامج التحسين:** يتطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يضع برنامجاً للرقابة النوعية، وبرنامج التحسين، والذي يغطي جميع أعمال التدقيق الداخلي.

¹ أحمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009، ص34.

² Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, The institute Of Internal Auditors, 2015, pp2-27.

2. **معايير الأداء (Performance Standards):** هي معايير تصف أنشطة التدقيق الداخلي ومعايير تطبيقه، كما نصف طبيعة خدمات التدقيق الداخلي وتعطي معيارا للجودة والنوعية التي يمكن من خلالها قياس أداء تلك الخدمات، وهي تتضمن¹:
- (2000) **إدارة نشاط التدقيق الداخلي:** على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع خطط تستند على تقييم المخاطر التي تتم سنويا على الأقل، لتحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي بما يتماشى مع الأهداف التنظيمية، أن يعرض على الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة تلك الخطط ومتطلبات تنفيذها بما في ذلك التغيرات الزمنية الهامة، بغر فحصها والإطلاع عليها. كما ينبغي عليه التأكد من أن موارد التدقيق كافية ومناسبة وموزعة بطريقة فعالة لتحقيق الأهداف المرسومة.
 - (2100) **طبيعة العمل:** ينبغي أن يشمل نشاط التدقيق تقييم وتحسين عمليات الحكومة والمساهمة في تقييم أنظمة إدارة الخطر التي من خلالها نستطيع تقييم مدى كفاية وفعالية الأدوات الرقابية التي تضمن التحكم بالمؤسسة، لتتأكد في الأخير من أن إدارة الأداء التنظيمي فعال وأن هناك توصيل فعلي للمعلومات المتعلقة بالمخاطر والرقابة إلى الجهات المختصة.
 - (2200) **التخطيط للمهنة:** يحدد هذه المعيار المبادئ الأساسية لتخطيط عملية التدقيق الداخلي ويجب وضع وتدوين خطة عمل لكل مهمة متضمنة الأهداف والنطاق والوقت وتوزيع المصادر، ولن يتضمن نطاق المهمة اعتبارات الأنظمة، القيود، الموظفين، والأصول الملموسة.
 - (2300) **تنفيذ المهمة:** يجب على المدققين الدالين تعريف، تحليل، تقييم وتدوين معلومات كافية لتحقيق أهداف المهمة.
 - (2400) **إيصال النتائج:** يجب على المدققين الداخليين إيصال نتائج المهمة مباشرة، وإن يتضمن إيصال النتائج أهداف المهمة والنطاق بالإضافة إلى النتائج الملائمة، التوصيات وخطط إنجاز التوصيات.
 - (2500) **مراحل الإنجاز:** ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع والمحافظة على نظام لمراقبة متابعة النتائج التي تم تقرير عنها للإدارة من خلال إنشاء عملية متابعة للمراقبة للتأكد من فعالية تنفيذ الأعمال الإدارية، ومن أن سير نتائج المهم الاستشارية تتم على النطاق المتفق عليه.
 - (2600) **قبول الإدارة للمخاطر:** يتوجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق رف تقرير لمجلس الإدارة في حالة قبول الإدارة العليا لمخاطر غير مناسبة وعدم حل هذه المسألة، مع الأخذ بعين الاعتبار الإجراءات المتابعة التي يقوم بها الأطراف الأخرى.

¹ خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، مرجع سبق ذكره، ص168-170.

3. معايير التنفيذ (Implementation Standards): هي تطبيق لكل من معايير الخواص ومعايير الأداء في الحالات اختبارات الالتزام، التحقيق بالغش والاحتيال، التقييم الذاتي للرقابة، ويتم وضع معايير التطبيق على أساس عملين هما: أمال التوكيد أعمال الاستشارة¹.

المطلب الثالث: خصائص وأهمية التدقيق الداخلي

أولاً: خصائص التدقيق الداخلي:

يمكن استخلاص مجموعة من الخصائص من التعاريف التي تناولها سابقاً وهي²:

1. التدقيق الداخلي وظيفة شاملة: تطبق في المؤسسات وفي كل الوظائف حيث تنصب على كل وظائف المؤسسات بهدف خدمة الإدارة.
2. التدقيق الداخلي وظيفة دورية: حيث تخضع لها مختلف الوحدات والمصالح لعمليات الفحص والتقييم بصفة مستمرة.
3. الاستقلالية: رغم أن التدقيق الداخلي وظيفة من وظائف المؤسسة إلا أنها مستقلة عن باقي الوظائف الأخرى، فعلى المدقق أن يكون مستقلاً حتى يتسم عمله بالموضوعية.

بالإضافة إلى تلك الخصائص أخرى لها والمتمثلة في:

- التدقيق الداخلي دعامة أساسية من دعائم نظام الرقابة الداخلية.
- التدقيق الداخلي وظيفة تقوم بها وحدة إدارية من وحدات المؤسسة.
- التدقيق الداخلي يسعى لترشيد القرارات الإدارية من خلال توفير المعلومات الدقيقة والمناسبة في التوقيت المناسب.

ثانياً: أهمية التدقيق الداخلي:

اكتسبت مهنة التدقيق الداخلي أهمية كبيرة، حيث أصبح لها دوراً هاماً في المؤسسة وذلك لما أثبتته من ضبط للمخالفات والانحرافات عن الأهداف التي سعى الأدلة لتحقيقها. ومن العوامل التي ساهمت في تطوير الاهتمام بالتدقيق الداخلي هي كالاتي:

- تطور حجم المؤسسات وانتشارها جغرافياً على نطاق واسع، مما أدى إلى تباعد المسافة بين الإدارة العليا وكافة العاملين.

¹ خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، المرجع نفسه، ص170.

² سعاد شدرى معمر، دور المراجعة المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، علوم التسيير، فرع مالية مؤسسة، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2009/2008، ص54.

- ظهور الشركات المساهمة وحاجتها للمعلومات لسلامة استثمار أموالها وصحة وعدالة الإفصاح عن البيانات والقوائم والحسابات الختامية المنشورة.
- الاستقلال التنظيمي للإدارات ضمن الهيكل التنظيمي وتعدد المستويات الإدارية في المؤسسة، مما دفع بالإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات ومن ثم حاجة الإدارة للتأكد من سلامة استعمال وتحمل المسؤوليات وفقا للسياسات والنظم والإجراءات المعمول بها.
- حاجة المجتمع إلى البيانات والمعلومات المثبتة في التقارير ولأجل التأكد من ذلك لابد من سلامة نظام التدقيق.

المبحث الثالث: اتخاذ القرارات في المؤسسة

المطلب الأول: مفهوم وأهمية اتخاذ القرار

1 - مفهوم اتخاذ القرار

عملية اتخاذ القرار هي العملية التي تبني على دراسة وتفكير موضوعين للوصول إلى قرار معين أي الاختيار بين البدائل، وهذه العملية لها دور كبير في تجسيد أهداف المؤسسة خاصة الاستراتيجية منها:

1 - مفهوم صنع القرار واتخاذها: يعتبر موضوع صنع القرار واتخاذها من الموضوعات ذات الأهمية الكبرى التي شغلت بال العلماء الاجتماعيين وبخاصة المصطلعين منهم بعلم الاجتماع أو الإدارة أو النفس أو السياسة، وقد يرى الكثير منا أن اتخاذ القرار وصنعه هو مفهوم واحد ولكن يوجد فرق بين هذين المفهومين وسوف نوضح ذلك فيما يلي:

أ - صنع القرار: يقصد به جميع الخطوات التي يتطلبها ظهور القرار على حيز الوجود، وتتضمن خطوات التعرف على المشكلة وتحديدها، وتحليل المشكلة وتقييمها، وجم البيانات واقتراح الحلول المناسبة، وتقييم كل حل على حدة، ثم اختيار أفضل الحلول. وقد تعددت تعاريف صنع القرار فيري - تانبوم Tannenbaum أن: "صنع القرار هو عملية ديناميكية تتضمن في مراحلها المختلفة تفاعلات متعددة تبدأ من مرحلة التصميم تنتهي بمرحلة اتخاذ القرار".

وفيما يلي سنعرض مجموعة من تعاريف صنع القرار:

- مارتين دافيز Martin Davis: صنع القرار على أنه عملية اختيار بديل من بديلين أو أكثر كما أن القدرة على صنع القرارات هي لب المكون المهني في الخدمة الاجتماعية.
- بارسونز Barsons: هو عملية اختيار البديل الملائم لتحقيق الأهداف من بين الوسائل الممكنة.
- مارس وسيمون Mars & Simon: إن صناعة القرار سواء كان فردياً أو عن طريق المنظمة يهتم في المقام الأول باكتشاف واختيار البدائل المرضية.
- جينسبرج وكيز Ginsber & Keys: العمليات التي تحصل من خلالها على النتائج من القرار.

"لقد اتفق الكثير من الكتّاب والباحثين في مجال الإدارة والعمل الإداري في اعتقادهم بأن عملية اتخاذ القرارات هي عملية ملازمة ومرادفة للعملية الإدارية ولقد أكدوا ذلك بالإشارة إلى ن اتخاذ القرارات تمتد أطرافها وأبعادها إلى كل خطوة في كل عمل يؤدّيه المدير، ذلك لأن أي عمل يؤدّيه من خلال القرار أو القرارات¹.

¹ مصطفى أبو بكر، دليل التفكير الاستراتيجي، 2001، 445.

لا يوجد اختلاف كبير بين الكتاب في تعريف عملية اتخاذ القرار وإن كان في بعض الحالات اختلاف في الشكل، وطريقة التعبير، إلا أن التعاريف تحمل في طياتها نفس المضمون وهذا ما سنلاحظه من خلال عرضنا لمختلف التعاريف الخاصة بهذه العملية.

يعرّف الدكتور عبد الغفار حنفي عملية اتخاذ القرارات بأنها "عملية اختيار بديل من بين بديلين محتملين أو أكثر لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية معينة في ضوء معطيات كلّ من البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة"¹.

أما الدكتور نادرة أيوب فتعرّفها بأنها "العملية التي تبني على الدراسة والتفكير الموضوعي للوصول إلى قرار معين أي الاختيار بين البدائل"².

أما الدكتور عبد المعطي عسّاف فيعرّف عن القرار الإداري بأنه "سلوك واعي ومنطقي وذو طابع جماعي كبير ويقوم على أساس المفاضلة الموضوعية بين عدد من البدائل المتاحة لمواجهة مشكلة"³.

ويبسّط الدكتور يونس عبد العزيز المقدادي وزميله تعريف القرار الإداري بقولهما أنه "الاختيار القائم على أساس بعض المعايير أي البديل من بين عدة بدائل"⁴.

من خلال التعاريف السابقة لا نرى اختلافا كبيرا في تعريف عملية اتخاذ القرارات إلا أنّ ما يلفت انتباهنا هو الفرق الموجود بين تعريف القرار وتعريف اتخاذ القرارات وهذا ما تؤكده الدكتور نادرة أيوب بقولها: "يعني مفهوم القرار بأنه الاختيار لبديل واحد من بين بديلين أو أكثر، أمّا عملية اتخاذ القرارات فتشير إلى العملية التي تبني على الدراسة والتفكير الموضوعي للوصول إلى قرار معين أي اختيار للبدائل"⁵.

ثمّ إنّ استقراء ما سبق من التعاريف يدلّنا على حقيقة أنّ القرار الإداري يستلزم توفير عناصر معينة حتّى يمكن القول أنّ هناك قرار، وهذه العناصر هي:

- ♦ عملية اختيار.
- ♦ وجود بديلين على الأقل متميزين.
- ♦ وجود غاية أو هدف يراد الوصول إليه.

تعتبر عملية اتخاذ القرار من الإجراءات التنظيمية المهمة في أي منظمة، والتي ترتبط بمختلف نشاطات المؤسسة وتزايد أهمية هذه العملية كلما اتسعت وتعمّدت مجالات وغايات القرارات المطلوب اتخاذها،

¹ عبد الغفار حنفي، التنظيم إدارة الأعمال، 1996، ص 96.

² نادرة أيوب، نظرية القرارات الإدارية، 1996، ص 14.

³ عبد المعطي عسّاف، مبادئ الإدارة الحديثة، 2000، ص 116.

⁴ يونس عبد العزيز المقدادي، يحي عبد الكريم حداد، مدخل إلى علم الإدارة، 1995، ص 114.

⁵ نادرة أيوب، نظرة القرارات الإدارية، 1996، ص 14.

فالقرار الذي يتم اتخاذه مع اختلاف وتباين مستوياته يظل محكوما بمجموعة من الأطراف إلى جانب ما يتداخل مع ذلك من عوامل ومؤثرات خارجية، ومن هنا يمكن توضيح أهمية اتخاذ القرار في النقاط التالية¹:

- اتخاذ القرارات عملية مستمرة: حيث يمارس الإنسان العادي اتخاذ القرار طول حياته اليومية، فمن قراراته هناك السهلة والبسيطة وهناك الحاسمة والمصيرية، ولا يختلف الأمر عن المؤسسة فهذه المؤسسة فهذه الأخيرة أيضا قراراتها مستمرة ومتنوعة من القرارات الإدارية في مختلف المجالات كالإنتاج، التسويق، الأفراد وغيرها.
- عملية اتخاذ القرار هي أداة المدير في عمله: والتي بواسطتها يمارس العمل الإداري، حيث يقرر ما يجب عمله، ومن يقوم به، ومتى يتم القيام به ...، وكلما ارتفعت قدرات المدير في اتخاذ القرارات كلما ارتفع مستوى أدائه.
- اتخاذ القرارات الإستراتيجية يحدد مستقبل المؤسسة: حيث مثل هذه القرارات يكون لها تأثيرا كبيرا على نجاح المؤسسة أو فشلها.
- اتخاذ القرار هو أساس لإدارة وظائف المؤسسة: كالقرارات المتعلقة بالإنتاج أو التسويق أو التمويل وكذا القرارات الخاصة بإدارة رأس المال واستخداماته.
- اتخاذ القرار هو جوهر العملية الإدارية: من تخطيط، تنظيم، توجيه ورقابة لأن كل من هذه تنطوي على مجموعة من القرارات الإدارية الحاسمة.

المطلب الثاني: أنواع ومراحل اتخاذ القرارات

1 - أنواع اتخاذ القرارات

تصنيفات القرار: اختلفت الدراسات وتباينت وجهات النظر من أجل تحديد معايير موضوعية يمكن الاحتكام إليها أثناء تصنيف القرارات وتعداد أنواعها. ولأنها في الحقيقة الأمر تخضع لاعتبارات شخصية فإن هذه نسبة شكلية ومتداخلة فيما بينها وعليه تصنيف القرارات كما يلي:

أ - تصنيف القرارات على أساس الهدف: ويمكن تصنيفها كما يلي:

قرارات فعالية: هي التي تتم على أعلى مستوى من الفهم الفكري، بمعنى أنها تتصدى لمفاهيم فكرية عالية مجردة، مفاهيم إستراتيجية، وشاملة ذات تأثير قوي ينفذ ويحقق نتيجة فعالة.

قرارات غير فعالة: وهي التي تتم على مستوى من الفكر المجرد، مفاهيم جزئية لا تسعى لتحقيق هدف مؤثر فعال.

ب - تصنيف القرارات وفقا لأهميتها: وتصنف وفق هذا المعيار حسب I. Asnoff إلى:

قرارات إستراتيجية: هي قرارات غير تقليدية، ترتبط بمشكلات إستراتيجية ذات أبعاد متعددة، وعلى جانب كبير من العمق والتعقيد، وهذا النوع من القرارات يتطلب البحث المتعمق والدراسة المتأنية والمستفيضة

¹ أحمد ماهر، "اتخاذ القرار ما بين العلم والإبتكار"، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص34.

والمخصصة، التي تتناول جميع الفروض المستقبلية والاحتمالات الممكنة. يتم هذا النوع من القرارات ضمن مستوى التسيير الإستراتيجي، ويستهدف تحقيق أهداف وخيارات إستراتيجية على المدى الطويل. وأهم ما يميز هذا النوع من القرارات أنها:

- تتصف بدرجة عالية من المركزية، حيث يتم اتخاذها في قمة الهرم التنظيمي بواسطة الإدارة العليا.
- تتميز بالثبات النسبي، وتغطي فترة طويلة الأجل.
- تستهدف استغلال الفرص، وتجنب التهديدات.
- تتطلب موارد معتبرة، وحجما كبيرا من المعلومات.
- تؤخذ في ظل ظروف المخاطرة الشديدة وعدم التأكد.

قرارات تكتيكية: هي تلك القرارات التي يتكفل بها مستوى التسيير التكتيكي، وعلى الرغم من أنها أقل تجديدا مقارنة بالقرارات الإستراتيجية، إلا أنها أكثر ارتباطا بكيفية تنفيذ هذه الأخيرة. لذلك فالقرارات التكتيكية هي قرارات غير مكررة في العادة، ويمتد تأثيرها على نشاط المؤسسة لفترة زمنية متوسطة. ومن خصائص هذه القرارات ما يلي:

- لا مركزية نسبية وتفويض السلطة، وتأخذ على مستوى الإدارة الوسطى (الوظائف، الوحدات).
- تتميز بالتغير، وتغطي فترة زمنية متوسطة.
- تتعلق بتعزيز نقاط القوة والمعالجة مكان الضعف.
- تسود هذه القرارات ظروف تتسم بالمخاطرة أو التأكد النسبي.

قرارات تشغيلية: وهي قرارات تتم في مستوى التسيير العملي أو الجاري، وتعلق بحل المشاكل التشغيلية البسيطة والمعروفة ذات العلاقة بالأعمال والنشاطات اليومية، عادة ما تكون مهيكله ضمن إطار معين أو سياسة محددة مسبقا، ولكنها قرارات روتينية متكررة فأنها غالبا ما تكون قابلة للبرمجة م خصائصها أنها:

- تعتبر من اختصاص الإدارة التنفيذية أو المباشرة في مستوى الإدارة الدنيا.
- هي قرارات قصيرة المدى، كونها تتعلق بأسلوب العمل الروتيني، تتكرر باستمرار.
- لا تحتاج لمزيد من الجهود أو البحث أو الإبداع من قبل متخذها.
- يتم اتخاذها في ظل الخيارات السابقة، وبطريقة فورية.

ويمكن توضيح القرارات الإستراتيجية، التكتيكية، والتشغيلية وأهم خصائصها في الشكل التالي:

ت- تصنيف القرارات وفقا للوظائف الأساسية المؤسسة: وتعلق بكافة القرارات المتصلة بوظائف المؤسسة مثل قرارات الإنتاج والتسويق، الأفراد، التمويل، وقرارات متعلقة بالوظائف الإدارية ذاتها.

ث - تصنيف القرارات حسب أسلوب اتخاذها: تبعا لهذا المعيار يمكن تصنيفها إلى:

قرارات جماعية (ديمقراطية): هي نوع من القرارات التشاركية التي تعكس الأسلوب الديمقراطي أثناء اتخاذ القرارات، خاصة القرارات التي تهتم بمعالجة المشكلات والتي يتطلب حلها تعدد التخصصات، وتنوع الخبرات، وتحتاج في دراستها إلى النقاش وتبادل الآراء، والنظر للموضوع أو المشكلة من زوايا مختلفة. ويستند هذا الأسلوب على فرضية مفادها أن تفكير مجموع أكثر أهمية من تفكير الأفراد الذين تتشكل منهم كل على حدة.

قرارات انفرادية: تعبر القرارات الانفرادية عن تلك القرارات التي نفرد منها متخذ القرار دون أن يشارك المعنيين بموضوع أو مشكلة قرار، وعادة ما ترتبط بالمشكلات التي تتطلب حلول سريعة، وتعكس مثل هذه القرارات المركزية الأسلوب التسلطي في اتخاذ القرارات حتى يستند هذا الأسلوب على الحق القانوني أثناء توزيع الصلاحيات وتحديد المسؤوليات تبعا للسلم الهرمي.

ج - تصنيف القرارات حسب المشاركة في اتخاذها: ويمكن تبويب هذا الصنف حسب المشاركين في صنعها إلى ما يلي:

القرارات التنظيمية: وهي القرارات التي يتخذها المدير باعتبارها المدير بصفته الشخصية وليس باعتبارها عضوا مسؤولا عن التنظيم، أي تلك القرارات المتصلة بتصرفات الشخصية، كالقرار الصادر بتخصيص مدة شهر من إجازته السنوية وقضاءها بالخارج.

ح - تصنيف القرارات حسب المناخ السائد: اعتمد تصنيف القرارات هنا تبعا لطبيعة المعلومات المتاحة حول بيئة القرار، وتم تقسيمها كما يلي:

بيئة التأكد **Certainty**: وتعني هذه الحالة أن جميع البيانات والمعلومات التي يحتاج إليها متخذ القرار متاحة ويمكن الحصول عليها، فالمديرين لديهم كافة البيانات عن ظروف التشغيل والإنتاج والموارد والتكاليف والعقود والانفاقات، وبالتالي فإن متخذ القرار لديه حالة من الاعتقاد التام بأن حالة ما أو موقف معين سوف يحدث على وجه التأكد، وهنا كون مهمة متخذ القرار اختيار البديل الذي ينتج عنه أكبر منفعة.

بيئة المخاطرة **Risk**: وتشير هذه الحالة إلى أن ما سيجري في المستقبل ليس تحت سيطرة التأكد، فالمعلومات والبيانات غير كافية، ولذا فمتخذ القرار يحتاج إلى بيانات عن الماضي إلى جانب حاجته إلى التقدير والتوقع وبالتالي الاعتماد على الاحتمالات المتوقعة لحدوث كل حالة بناء على آراء الخبراء والمختصين.

بيئة عدم التأكد **Uncertainty**: وتمثل هذه الحالة المواقف التي لا تستطيع متخذ القرار أن يحدد احتمالات حدوث كل حالة فيها مستقبلا ومن تم تمثل الخصائص الشخصية لمتخذ القرار أهم المعايير التي يعتمد عليها لاتخاذ القرار كدرجة تباؤله، تشاؤمه، أو درجة ندمه على عدم تني قراره من عدمه.

تشير معظم الدراسات إلى أنه عادةً ما تتخذ أغلب القرارات الإستراتيجية تحت ظروف المخاطرة اللاتأكد، حيث تكون المعلومات المتاحة غير كاملة دائماً وخاطئة غالباً. وفي هذه الحالة فإن أية إشارة خافتة أو وجيزة قد تساعد متخذ القرارات الإستراتيجية على التعامل مع عوامل اللاتأكد، ومصادر الغموض.

خ - تصنيف القرارات وفقاً لإمكانية برمجتها: وقد صنفها سايمون (SIMON) 1960: إلى نوعين:

قرارات مبرمجة وبسيطة: وهي قرارات روتينية ومتكررة الحدوث، مثل الطريقة اللازمة للتعامل مع تخزين المواد في المستودعات، فالتعامل مع هذا النوع من القرارات يتم من خلال إتباع التعليمات والأنظمة.

قرارات غير مبرمجة: وهي قرارات غير روتينية، بمعنى لم يسبق التعامل معها من قبل، أو لا يوجد تعليمات حول الطريقة المناسبة للتعامل معها، وتعتبر هذه القرارات صعبة.

الجدول رقم (2-1): تصنيف القرارات حسب قابلية البرمجة

أساسيات التفرقة	قرارات مبرمجة	قرارات غير مبرمجة
طبيعتها	روتينية ومتكررة	غير منتظمة وغير متكررة
معايير الحكم فيها	واضحة	يمكن استخدام الحكم الشخصي
تحديد البدائل	سهلة	تتسم بنوع من الصعوبة
ظروف اتخاذ القرار	تأكد	عدم تأكد نسبي
الإجراءات	محدد	غير محددة مسبقاً
المعلومات	متوفرة	قليلة جداً وغير كافية
أدوات الحل	الطرق الكمية وبرامج الحاسوب	الخبرة، برامج الحاسوب المتطورة.

المصدر: حسين بلعجوز، المدخل لنظرية القرار، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص. 102

2 - مراحل اتخاذ القرار:

تتضمن عملية اتخاذ القرار على عدد من المراحل التي يمر بها المديرين حتى يمكنهم الوصول إلى الحل الأفضل، لذا ينبغي تحديد المشكلة وتحليلها تمهيداً للتعرف على بدائل حلها، ثم اختيار أفضل تلك الحلول، واتخاذ القرار بشأن تطبيقه، ثم متابعة للتعرف على مدى صلاحيته وكفاءته. وعليه فمراحل اتخاذ القرار هي كالتالي:

1 - تشخيص المشكلة: تعد هذه المرحلة من أهم المراحل عملية اتخاذ القرار، فالمشكلة في مجال اتخاذ القرار تعبر عن الانحراف أو عدم التوازن بين ما هو كائن وبين ما يجب أن يكون. وأما التشخيص فيتمثل

في التحديد الدقيق للمشكلة ومعرفة أبعادها وأغراضها من خلال التحري عن السبب أو الأسباب الرئيسية لظهوره، وتعتبر هذه المرحلة مهمة جداً لأنه كلما كان تحديد وتعريف المشكلة دقيقاً، كلما توفر المزيد من الجهد والوقت والمال.

تعتمد هذه الطريقة على الخبرة أكثر منه على التحليل، والذي يمكن من خلاله وحده تحديد المشكلة في المنظمة، وللوصول إلى تعريف للمشكلة ينبغي البدء بالتعريف على العامل الحاسم من خلال العوامل الحاسمة التي ينبغي تغييرها في الموقف وإيجاد العامل الحاسم من خلال التحليل المباشر للمشكلة وهذا ليس أمراً سهلاً، ويمكن استخدام مدخلين في هذا الخصوص، وهما تطبيقات لمبدأ تم إعداده بواسطة أساتذة الطبيعية التقليديين في القرن الثامن عشر، وذلك بغزل الأمل الحاسم، والمبدأ هو الحركة Virtual motion، وأحد المدخلين يفترض بأن لا شيء على الإطلاق سيتغير أو سيتحرك، ويسأل ماذا سيحدث حينئذ؟. والمدخل الآخر يسقط الماضي ويسأل ماذا كان يمكن عمله أو لم يتم عمله في الوقت الذي يزغت فيه المشكلة، والذي أثر فعلاً على الوقت الحالي. وتتمثل الوظيفة الثانية في التعريف بالمشكلة في تحديد ظروف حل والذي ينبغي أن تعكس تلك الأهداف أهداف المنظمة نفسها.

2 - تحليل المشكلة: بعد التعرف على المشكلة وتحديد تأتي مرحلة تحليلها حيث تقتضي هذه المرحلة تصنيف تلك المشكلة وتحديد البيانات والمعلومات المطلوبة لحلها ومصادرها. فتصنيف المشكلة تعني تحديد طبيعتها وحجمها ومدى تعقدها ونوعية الحل الأمثل المطلوب لمواجهتها، فالمشكلات التسويقية التي تواجه الإدارة قد تظهر من خلال نقص المبيعات وانخفاض الأرباح، لكن عند تحليلها ومحاولة الوصول إلى الأسباب حدوثها قد تظهر مشاكل فرعية أي ثانوية مؤثرة على المشكلة الرئيسية التي تكون محل الدراسة والتحليل، والسبب الرئيسي لنقص المبيعات التي قد تصل إليه الإدارة قد يكون خطأ في تقدير السوق، أي رغبات المستهلكين واحتياجاتهم، والسعر المناسب الذي يمكنهم من اقتناء منتجات المؤسسة وكذا المنافسين داخل القطاع. إن هذه المرحلة تقتضي تصنيف المشكلة وتبويبها وتحديد طبيعتها ومدى تعقيدها من خلال العناصر التالية:

- تصنيف وتبويب المشكلة حسب خصائصها، فهناك مشاكل روتينية (مثل غياب لعاملين، تعطل آلة الإنتاج، توزيع الأنشطة، ...)، ومشاكل غير روتينية (انخفاض الإنتاجية، تراجع رقم الأعمال، دخول منافسين جدد، تغير أذواق المستهلكين...).
- تجزئة المشكلة إلى مكوناتها الأساسية مهما كانت درجة تعقدها.
- تحديد البيانات والمعلومات اللازمة ومصادر الحصول عليها.
- استخدام وسائل جمع المعلومات ومعالجتها (نظام المعلومات، قواعد البيانات، التقارير، ...).

المرحلة الثانية:

3 - إيجاد البدائل لحل المشكلة:

يعني الحل البديل وسيلة الحل المتاحة أمام المدير لحل المشكلة المطروحة أو هو بمعنى آخر قرار مقترح يؤخذ بعين الاعتبار إلى جانب القرارات أخرى مقترحة بقصد المقارنة والتحليل حتى يتم اختيار أفضلها ويصبح القرار الأخير، ويجب توفر شرطان في الحل البديل:

- أن يساهم الحل البديل في تحقيق بعض النتائج التي يسعى إليها متخذ القرار.
- أن تتوفر إمكانيات تنفيذ هذا الحل حال اختياره دون البدائل الأخرى.

وعدم توافر أي هذين الشرطين ينفي عن الحل صفة الحل البديل القابل للاختيار ويبعده من قائمة الحلول موضع البحث¹.

ويتطلب تحليل هذه المرحلة من مراحل عملية اتخاذ القرارات بين العوامل والاعتبارات التي تحكم عملية إيجاد الحلول البديلة²:

- أن يعتمد المدير متخذ القرار على التفكير الإبتكاري الخلاق لإيجاد الحلول المختلفة للمشكلة محل القرار.
- أن يتخذ المدير متخذ القرار في الحسبان حلول بديلة للمشكلات التي تواجهه، الأحداث غير المتوقعة كصدور قوانين وأنظمة جديدة، ظهور اكتشافات...
- إن عدد الحلول البديلة ونوعها يتوقف على عوامل متعددة أهمها وضع المؤسسة، فلسفتها، وأسلوب قادتها وخلفياتهم واتجاهاتهم، والسياسات التي تطبقها المؤسسة وإمكانياتها المادية التي تساعدها على البحث عن مزيد من الحلول أو الاكتفاء بعدد محدد وكذلك الوقت المتاح أمام متخذ القرار وهذه كلها عوامل تؤثر بشكل مباشر في ابتكار حلول بديلة للمشكلة.
- يجب أن تتم دراسة هذه الحلول في ضوء الظروف البيئية التي تحيط بالمؤسسة سواء كانت هذه الظروف من داخل المؤسسة أو خارجها، وهي تؤثر في إيجاد الحلول البديلة من حيث عدم تمكن متخذ القرار من استخدام بعض الوسائل تعارضها مع أهداف المؤسسة أو مع سياستها.

إن هذه المرحلة - مرحلة إيجاد البدائل لحل المشكلة - تعتبر من المراحل الصعبة والدقيقة، فقد أثبتت التطبيقات العلمية أن عملية البحث عن البدائل وخلقها عملية شاقة، إن هناك الكثير من العقبات قد تكون نابعة من القيود النظامية المفروضة على متخذ القرار والتي قد تحد من سلطته في ابتكار الحلول، وقد تكون عقبات مادية نابعة من عد توفر الأجهزة والمعدات والأموال اللازمة السابقة وقد تكون عقبات

¹ فؤاد الشيخ سالم، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات، الأردن للمنشورات، 1990، ص132.

² هيكادومينك، دليلك العلمي في الإدارة، لندن، نهال للطباعة، 1990، ص132.

تكنولوجية أوجدها استخدام تكنولوجيا حديثة، وقد تكون عقبات اقتصادية نابعة من الظروف الاقتصادية التي تحيط بالمؤسسة¹.

المرحلة الثالثة: تقييم البدائل المطروحة

بعد أن تتضح للمدير بدائل حل المشكلة وجب عليه بعد ذلك إجراء تقييم لكل الحلول البديلة، أي تحديد العيوب والمزايا المتوقعة لكل بديل ونجد أن هذه المرحلة تتطلب القدرة على التنبؤ بحوادث المستقبل لأن المزايا والعيوب لا تظهر إلا في المستقبل وتتطلب هذه المرحلة أيضا وضع معايير يقوم على أساسها كل بديل وهناك عدة معايير موضوعية لتقييم البدائل والمتمثلة فيما يلي:

- إمكانية تنفيذ البديل: أي مدى توفر الموارد المادية والبشرية والطبيعية اللازمة لتنفيذ البديل المقترح ومن حيث سهولة وصعوبة التنفيذ².
- آثار البديل على المؤسسة والمجتمع: أي ما هي الآثار المادية والنفسية التي يخافها هذا البديل على العمال والمتعاملين وعلى قيمة المؤسسة.
- إمكانية إعادة النظر في البديل وتعديله: أي هل هناك فرصة لإعادة النظر وتعديل القرار بعد تنفيذه الزمن وظهور خلل معين.
- المستغرق في تنفيذ البديل: فيجب أن ينفذ البديل خلال فترة زمنية محددة وإلا تفاقمت وازدادت المشكلة.
- عدم ترك المشاكل أخرى من جراء تنفيذ القرار: البديل الجيد هو الذي يقضي على المشكلة تماما ولا يخلق مشاكل أخرى.

المرحلة الرابعة: اتخاذ القرار

تعتبر عملية الاختيار النهائي للبدائل المتاحة لحل المشكلة من أهم الخطوات التي يوليها المديرون جل اهتمامهم، هناك العديد من المعايير والاعتبارات يمكن لمتخذ القرار الاسترشاد بها من أجل اختيار أفضل بديل.

أ. أهمية وصعوبة اختيار البديل الأفضل:

إن اختيار البديل الأمثل من أصعب وأعقد مراحل القرارات، وتتبع الصعوبة من كون هذه المرحلة تتطلب مجهودا فكريا من متخذ القرار لإجراء الموازنة والتقييم الدقيق لمزايا وعيوب كل بديل من البدائل المتعددة المقترحة، إضافة إلى أنها تتأثر بعوامل واعتبارات متعددة يجب أخذها بعين الاعتبار، أما التعقيد

¹ سرور عبد العلي إبراهيم، نظم المعلومات الإدارية، دار المريخ للنشر، 1990، ص98.

² أحمد محمد المصري، مرجع سبق ذكره، ص322.

فيرجع إلى أن عملية الاختيار بين البدائل تتم استنادا إلى معلومات متشابهة وتحت ضغط تأثيرات متعددة، وبذلك وجب على متخذ القرار النظر إلى البديل على أنه حصيلة اختيارات سابقة تم تقريرها، وهذا معناه أن هذه البديل سبقته قرارات وستليه قرارات أخرى¹.

ب. المعايير والاعتبارات التي تحكم عملية اختيار البديل الأفضل:

كشفت الدراسات النظرية والتطبيقات العملية عن مجموعة معايير واعتبارات يمكن لمتخذ القرار الاسترشاد بها واختيارها للبديل الأمثل من البدائل المطروحة أهمها:

- درجة المخاطرة المتوقعة من اختيار البديل:

أي معرفة درجة احتمال عد تحقيق البديل للأهداف المرجوة من تطبيقه وهذا يتطلب من متخذ القرار الموازنة بين المخاطر الناجمة عن إتباع البديل والمكاسب أو الفوائد التي يحققها حسب " Druker أن القرار الفعال هو الذي يتم اتخاذه على أساس مخاطرة محسوبة وليس على أساس مخاطرة طائشة".

- الاقتصاد في الجهد والنفقات:

يعني أن يختار البديل الذي يعطي أفضل النتائج بأقل تكلفة وجهد ممكن.

- الإمكانيات والموارد المتاحة:

لابد من أخذها بعين الاعتبار ودون توفرها يبقى البديل بدون قيمة، وأهم الموارد اللازمة هي الموارد البشرية إضافة إلى قدرة وكفاءة المرؤوسين على الأداء، يضاف إلى هذا توفر الموارد المالية والمادية واستغلالها استغلالا أمثلا وعليه ينبغي تفضيل البديل الذي يحقق الاستغلال الأمثل للموارد.

- الوسائل التي تساعد متخذ القرار على اختيار البديل الأمثل:

هناك بعض الوسائل التي يمكن لمتخذ القرار الاستعانة بها في عملية المقارنة والمفاضلة بين البدائل المتاحة وتحديد الأمثل منها وتمثل فيما يلي:

- . أن تتم عملية المفاضلة بين البدائل واختيار البديل الأمثل وفقا لاعتبارات ومعايير موضوعية.
- . الاستعانة والاسترشاد بأراء الخبراء والمختصين من داخل المؤسسة وخارجها.
- . ترتيب وتبويب البدائل المقترحة للحل لأن الترتيب يساعد على تفهم مدى تأثير العوامل والاعتبارات الداخلية والخارجية على اختيار البديل الأمثل.
- . إخضاع كل واحد من البدائل المطروحة للاختبار للتأكد من مزاياه وعيوبه.

¹ Jean Cloud le Roch, maitrise de l'informatique par le décision, Paris, 1997, P98.

6-المرحلة الخامسة: تحديد النتائج

في هذه الخطوة يجب قياس مدى التقدم في تنفيذ القرار من حيث الوقت والموارد الأخرى والآثار المترتبة على القرار مدى التزام بالجدول الزمني المعد للتنفيذ. وعند القياس تتم مقارنة النتائج بالجدول الزمني أو الخطة الموضوعة للتنفيذ وإذا كان القرار لا يساهم في حل المشكلة تراجع خطوات اتخاذ القرار السابقة مباشرة وهي اختيار البديل ووضع موضع التنفيذ. وهذا كله لمعرفة مدى جدوى القرار، ولتحقيق ذلك يحتاج المدير أن يعرف ما يلي:

هل حقق القرار الأهداف المتوخاة له؟

إن لم يتحقق ذلك، فما هي الأسباب التي حالت دون ذلك؟

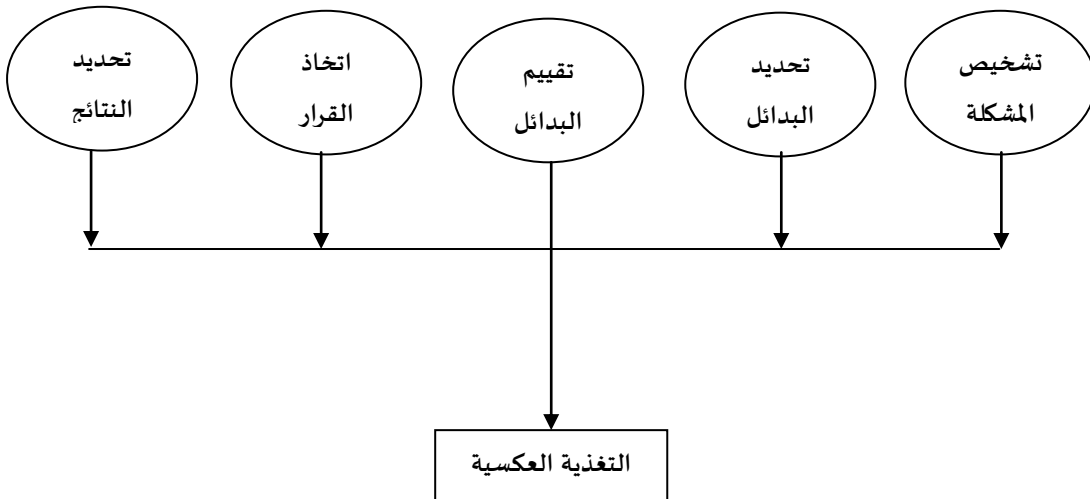
خطأ في تشخيص وتحليل المشكلة.

خطأ في اختيار الحل البديل.

انحراف في التنفيذ.

ضعف قدرات الجهاز التنفيذي على تنفيذ القرارات¹.

الشكل 2-2: مراحل اتخاذ القرار



المصدر: جمال الدين لعويسات، الإدارة وعملية اتخاذ القرار، دار الهومة، الجزائر، 2003، ص. 26.

¹ باسم الحصري، مهارات إدارية، مرجع سابق، ص ص 72، 73.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في صنع القرار

بالرغم من تعدد القرارات التي قد يتخذها متخذ القرار في اليوم الواحد إلا أنه هناك عوامل تؤثر أو تزيد من صعوبة وكلفة تلك العملية، وإذا ما تداخلت هذه العوامل قد تؤدي إلى قرارات خاطئة أو غير رشيدة، ومهما كان القرار بسيطاً أو معقداً فهو يستلزم من الإدارة التفكير في عدد من العوامل المختلفة التأثير على القرار، بعضها عوامل داخلية (أي داخل التنظيم) وأخرى خارجية (خارج التنظيم)، وبعضها الآخر سلوكي أو إنساني، بالإضافة إلى عوامل كمية أخرى ترتبط بالتكلفة والعوائد المتوقعة.

أولاً: العوامل الخارجية

وتتمثل هذه العوامل في الضغوط الخارجية القادمة من البيئة المحيطة والتي تعمل في وسطها المؤسسة والتي تخضع هذه الأخيرة لسيطرتها، وتتمثل هذه العوامل فيما يلي¹:

- الظروف الاقتصادية، السياسية والمالية السائدة في المجتمع.
- التطورات التقنية والتكنولوجية والقاعدة التحتية التي تقوم عليها الأنشطة الاقتصادية.
- الظروف الإنتاجية القطاعية مثل المنافسين، المرودين والمستهلكين.
- العوامل التنظيمية الاجتماعية والاقتصادية مثل النقابات، التشريعات والقوانين الحكومية والرأي العام والسياسات العامة للدول.
- درجة المنافسة التي تواجه المؤسسة في السوق.
- المجتمع وما يتضمنه من جمعيات مدنية ضاغطة على قرارات المسؤولين.

وعموماً يمكن القول أن مهما تعددت الضغوط الخارجية وتباينت فإنها تترك أثرها على متخذ القرار في المؤسسة، الشيء الذي يحتم له البحث عن كيفية التعامل معها باستغلال الإيجابي منها ومحاولة علاج.

ثانياً: عوامل البيئة الداخلية (عوامل داخلية)²:

وتتمثل في العوامل التنظيمية وخصائص المؤسسة، وهي عوامل كثيرة نذكر منها:

- عدم وجود نظام المعلومات داخل المؤسسة يقيد متخذ القرار بشكل جيد.
- عدم وضوح درجة العلاقات التنظيمية بين الأفراد والإدارات والأقسام.
- درجة المركزية وحجم المؤسسة.
- درجة وضوح الأهداف الأساسية للمؤسسة.
- مدى توافر المورد المالية والبشرية والفنية للمؤسسة.

¹ كسر نصر منصور، مرجع سبق ذكره، ص 36.

² كاسر ناصر المنصور، نظرية القرارات الإدارية، مرجع سابق ذكره، ص 35.

■ القرارات التي تصدر عن مستويات إدارية أخرى.

ثالثاً: عوامل شخصية ونفسية

وهذه العوامل تشمل كل من له علاقة باتخاذ القرار ابتداءً بالمدير متخذ القرار ومستشاريه ومساعديه الذين يشاركونه في ذلك.

- عوامل نفسية: وهذه العوامل تتشعب فمنها ما يتعلق ببواعث داخلية للشخص، ومنها ما يتعلق بالمحيط النفساني المتصل به وأثره في عملية اتخاذ القرار خاصة في مرحلة اختيار البديل الأمثل من البدائل المتاحة.
- عوامل شخصية: تتعلق بشخصية متخذ القرار وقدراته وهناك الكثير منها التي تؤثر في عملية اتخاذ القرارات، والقرار يعتمد على كثير من المميزات الفردية والشخصية لفرد التي تطورت معه قبل وصوله إلى المؤسسة، وعليه تشكل عمليات اختيار الأفراد وتدريبهم، إن السلوك الشخصي يؤثر تأثيراً مباشراً في كفاية اتخاذ القرار.

رابعاً: عوامل أخرى

1. توقيت اتخاذ القرار: فبالرغم من أهمية الفترة الزمنية التي تستغرق في صناعة القرار، إلا أن توقيت إصداره وإخراجه لا يقل أهمي عنه، خصوصاً إن كان القرار يلغي قراراً سابقاً له ويحل محله¹.
2. تأثير أهمية القرار: فكلما ازدادت أهمية القرار ازدادت ضرورة جمع المعلومات الكافية عنه، وتتعلق الأهمية النسبية لكل قرار بعدد الأفراد الذين يتأثرون به، درجة التأثير، وكذا كلفة القرار والعائد حيث تزداد أهمية القرار كلما كانت التكاليف الناشئة عنه أقل أو العائد المتوقع الحصول عليه نتيجة هذا القرار مرتفع².
3. المشاركة في اتخاذ القرارات: إن صانع القرار لا يكون بالضرورة منفذه، فرغم أن المدير في الغالب هو من يتخذ القرار إلا إن هذا القرار يعتبر نتاج جهد مشتركة للمرؤوسين والمعاونين وكثير من المختصين أثناء مراحل عملية صنع القرار، والمشاركة في اتخاذ القرار قد تكون إما عن طريق الإنفراد في صنع القرار أو بتفويض الآخرين بصنع القرار واتخاذ³.

¹ مراد خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص65.

² كاسر نصر منصور، مرجع سبق ذكره، ص39.

³ مرد خلاصي، مرجع سبق ذكره، ص65-66.

المبحث الرابع: علاقة التدقيق الداخلي بترشيد القرار

المطلب الأول: اثر التدقيق الداخلي على سير عملية اتخاذ القرار

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

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

ومما يزيد من الطلب على المنتج النهائي لعملية التدقيق، ما يواجهه مستخدم تلك البيانات من صعوبة فتقييم جودة المعلومات المقدمة إليه ودرجة الاعتماد عليها وذلك نظرا لتوافر المعلومات التالية¹:

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

ويظهر دور التدقيق الداخلي وآثاره على سلوك مستخدمي المعلومات في اتخاذ قراراتهم من خلال²:

- تحقيق مقدار عدم التأكد لدى مستخدمي المعلومات عن طريق تزويدهم بالمعلومات الكافية وبالتالي تجنبهم مخاطر اتخاذ القرارات.
- يستلزم اتخاذ قرار معين، وذلك من خلال المعلومات ذات القيمة التي يحصلون عليها من تقرير التدقيق والتي ترتبط بتحقيق أهداف معينة.
- يكون باعثا ودافعا لاتخاذ موقف مناسب يؤدي إلى تجنب النتائج غير المرغوب فيها.
- يساعد في وضع القرارات السليمة³

¹ غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، الطبعة الثانية، ص.

² أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص41.

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

المطلب الثاني: الخدمات والمعلومات التي يوفرها التدقيق الداخلي

بما أن التدقيق الداخلي يعتبر من الإجراءات الضرورية الواجب تطبيقها من أجل الحفاظ على حسن سير العمل حسب الأهداف المرجوة وضمن الحدود القانونية ومن أجل التأكد من أن الموظفين والمدراء يقومون بواجباتهم ضمن الحدود المسموح بها وكما يمليه النظام الداخلي للمؤسسة هذا من ناحية.

ومن ناحية أخرى فإن إجراء تدقيق العمليات يعتبر كخطوة أولية يجب إتباعها من قبل المؤسسات والشركات الملزمة بإجراء تدقيق لحساباتها قبل وصول المدققين الخارجيين، ذلك كون عملية التدقيق سوف تساعد على كشف أي قصور في نظام الرقابة الداخلي أو أي مشاكل محاسبية قد تعثر عملية التدقيق الخارجي أو تمنع المدقق الخارجي من منح المؤسسة رايًا مساندًا لبياناتها المالية. ومن بين الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي للإدارة¹.

1. خدمة التأكيد الموضوعي : في فحص موضوعي للأدلة بفرض توفير تقويم مستقل لفاعلية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية وعمليات الحكومة بالإدارة.
2. الخدمات الاستشارية: وهي عمليات المشورة التي تقدم لوححدات تنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها، وتحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك الشركات، والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وحسين عملياتها.

وبالإضافة لهاتين الخدمتين هناك خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي وهي:

- تزويد الإدارة بالتوجيهات والنصائح المتعلقة بالأداء والنظام الداخلي.
- تقييم ما إذا كانت الإجراءات المتبعة تتفق مع سياسات المؤسسة.
- تقييم ما إذا كانت السياسات الموضوعية يتم إتباعها وتطبيقها في المؤسسة.

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

- زيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط الإستراتيجية وتوفير المعلومات التي تساعد في تنفيذ الإستراتيجيات.
- تقويم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر.

¹ بغدود راضية، صبايعي نوال، مداخلة بعنوان "دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر المصرفية"، الملتقى الدولي حول: إدارة المخاطر وانعكاساتها على اقتصاديات دول العالم، جامعة أكلي محمد أولحاج، البويرة، يومي: 12، 13 ديسمبر 2012، ص 4.

- تقويم وتحسين فاعلية الرقابة.
- تقويم وتحسين فاعلية عمليات توجيه أنشطة المؤسسة ومراقبتها.

المطلب الثالث: الصعوبات التي يواجهها المدقق الداخلي في عملية ترشيد القرار

تلعب المراجعة الداخلي دورا هاما في عملية اتخاذ القرار في المؤسسة وفي جميع المستويات الإدارية المختلفة إلا أن الدور قد يكون محدود أو منعدما بالرغم من الإجراءات العادية والسليمة للمراجعة الداخلية، وعلى ضوء العوام المؤثرة على عملية اتخاذ القرار والتي قد تطرقن إليها سابقا، يمكن أن نقف على عدة عوائق تؤثر على دور المراجعة الداخلية في عملية اتخاذ القرار.

1 - المركزية الشديدة وعدم التفويض:

نخص بالذكر هنا النمط الإداري الأوتوقراطي - الفردي - الذي يقوم المدير فيه باتخاذ قراراته دون الرجوع إلى المستويات الإدارية الأخرى، ويتدرج هذا النمط الأوتوقراطي في شدته بين نقطتين تمثل إحداهما السلوك الأوتوقراطي المتسلط أو المتحكم وتمثل النقطة الثانية السلوك الأوتوقراطي المتعامل أو اللبق، كما يتوسط هذين النقطتين سلوك يكاد يكون وسطا في شدته بين النمطين السابقين وهو السلوك الأوتوقراطي الصالح، ومهما تفرعت أنواع النمط الأوتوقراطي فقد بينت الدراسات العلمية أن متخذي القرار في ظل هذا النمط تتولد لديهم حالة من عدم الرغبة في تفويض الاختصاصات والصلاحيات للقيادات في الصف الثاني من السلم الإداري، كما تتميز القرارات في هذا النمط بأنها تتأني من الأعلى إلى الأسفل، وهي غير قابلة للمناقشة، ويكون عمل المراجعة الداخلية في ظل هذا الأسلوب مقتصر على التأكد من السير العادي للنشاط في جميع المستويات الإدارية، ولا يمكن للمراجعة الداخلية الطعن في القرارات المتخذة ولا تقييمها بالإضافة إلى أنه لا يتم الأخذ بأي اقتراح تبدييه في التقارير المختلفة، حيث يؤمن المسيرون في ظل هذا النمط بالدور التقليدي للمراجعة الداخلية والتمثل في المصادقة على ما هو ظاهر في القوائم المالية دون التدخل في شؤون تسيير وما شابهها¹.

كما يجدر بالذكر أيضا أن النمط القيادي الديمقراطي لا يشكل دائما البيئة المثلى التي تسمح للتدقيق الداخلي بالتدخل في عملية اتخاذ القرار، وهذا ما أثبتته الباحثان "تانبوم وماكجريجور" من خلال مجموعة من الدراسات حول درجة المشاركة في ظل النمط الديمقراطي حيث توصلا إلى مجموعة من النماذج نذكر منها:

¹ د. نواف كنعان، اتخاذ القرارات الإدارية بين النظرية والتطبيق، دار الثقافة، عمان، 2006، ص 109.

1 - النموذج الأول:

الضغوط الداخلية:

تنشأ الضغوط الداخلية في المؤسسة أو داخلها، وهي منتشرة أكثر في بلدان العالم الثالث ونجد منها:

أ - ضغوط الرؤساء:

إن المدير الذي لا يعرف حدود سلطته أو لا يخول السلطة الكافية من رؤسائه، غالباً ما يحجم عن اتخاذ القرارات الحاسمة، وهناك عدة أسباب تدعو المدير متخذ القرار الالتزام بسلطة رئيسه، فمن جهة يريد المدير إن يضمن الحصول على موافقة رئيسه على قراراته ومن جهة أخرى فإن الرئيس عادة ما يستغل سلطته الواسع وخبرته الكبيرة لاقتراح حلول وتبريرها ثم فرضها على المدير بشكل أو بآخر، يضاف إلى ذلك أن بعض الرؤساء لا يميلون لتفويض سلطتهم لمرؤوسهم¹.

ب - ضغوط التنظيمات غير الرسمية:

هو نموذج المدير الذي يضع حدوداً معينة ويطلب من مرؤوسيه المشاركة في اتخاذ القرارات في تلك الحدود فقط.

النموذج الثاني:

يقوم المدير بتقديم مشروع قرار - ورقة عمل - قابلة للتعديل أو حتى الإلغاء، ويتيح لمرؤوسيه فرصة المشاركة في اتخاذ القرار من خلال استطلاع - المدير - آرائهم وردود فعلهم حول هذا القرار قبل أن يصبح نهائياً.

نلاحظ أن النموذجين السابقين يمثلان نمط ديمقراطي شكلي يقيد ويحدد دور المراجعة الداخلية في عملية اتخاذ القرار.

2 - ضغوط المديرين:

من خلال تناولنا للعوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرارات، رأينا كيف يتأثر متخذ القرار بعوامل ومتغيرات تابعة من البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة، وقد أثبتت بعض الدراسات التطبيقية أن المديرين في المؤسسات المختلفة أياً كان نوعها، نشاطها أو حجمها، يتعرضون لضغوط عديدة تؤثر بشكل أو بآخر على مردوديتهم في المتطلبات إلا أن مساهمتها في عملية اتخاذ القرارات تحت هذه الظروف سوف تكون محدودة أو حتى منعدمة، ويمكن تقسيم هذه الضغوط إلى:

¹ د. نواف كنعان. مرجع سبق ذكره، ص 113.

- الضغوط الداخلية.

- الضغوط الخارجية.

الضغوطات الداخلية:

تنشأ الضغوط الداخلية في المؤسسة أو داخلها، وهي منتشرة أكثر في بلدان العالم الثالث ونجد منها:

أ - ضغوط الرؤساء:

إن المدير الذي لا يعرف حدود سلطته أو لا يخول السلطة الكافية من رؤسائه، غالباً ما يحجم عن اتخاذ القرارات الحاسمة، وهناك عدة أسباب تدعو المدير متخذ القرار للالتزام بسلطة رئيسه، فمن جهة يريد المدير إن يضمن الحصول على موافقة رئيسه على قراره ون جهة أخرى فإن الرئيس عادة ما يستغل سلطته الواسعة وخبرته الكبيرة لاقتراح حلول وتبريرها ثم فرضها على المدير بشكل أو بآخر، يضاف إلى ذلك أن بعض الرؤساء لا يميلون لتفويض سلطتهم لمؤوسيتهم¹.

ب - ضغوط التنظيمات غير الرسمية:

قد توجد في المؤسسة تجمعات غير رسمية تشكل مراكز قوى فعلية ومختلفة عن مراكز القوى الرسمية، تشكل ضغوطاً على المدير متخذ القرار وتؤثر في توجيه قراراته أو تحد من فاعليتها، حيث كشفه بعض الدراسات أن أغلبية القيادات غير الرسمية في المؤسسات توجه أعضاء مجموعتها إلى معارضة قرارات المديرين أو حتى عدم تنفيذها، وهذا ما من شأنه أن يشكل عامل ضغط حقيقي على المدير متخذ القرار.

ج- ضغوط داخلية أخرى:

إنه يعتبر من الضغوط الداخلية ضيق الوقت لدى المدير أو اضطراره إلى اتخاذ قرارات ظروف معينة، حيث لا تكون هناك فرصة كافية للحصول على المعلومات الوافية عن البدائل ودراستها، كما يعتبر من الضغوط الداخلية تلك الخاصة بإمكانيات المؤسسة المالية ومدى قدرتها على توفير السيولة اللازمة لمواجهة عملياتها الجارية، وتوفير الإمكانيات اللازمة سواء كانت عناصر بشرية أو مستلزمات مادية.

الضغوط الخارجية:

تتميز الضغوط الخارجية بأنها مفروضة على جميع المؤسسات مهما اختلفت حجمها أو نشاطها، حيث م الصعب التخلص منها ومن الأمثلة عن الضغوط الخارجية نجد:

¹ د. نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 113.

أ - ضغوط الرأي العام:

تفرض ضغوط الرأي العام على المدير كونه عوضاً في المجتمع وعيه أن يتعامل معه، ولذلك فإن القرار الذي يكون فعالاً في وقت أو في منطقة معينة قد لا يكون فعالاً في وقت أو في منطقة أخرى، فقد تعارض مثلاً بعض فئات الرأي العام قرارات قد تعود عليها بالأضرار ولو كانت هذه الأضرار بسيطة أو غير مباشرة، مثل القرارات الخاصة برفع أسعار بعض السلع أو الخدمات.

ب - الضغوط الاقتصادية:

تتمثل الضغوط الاقتصادية في حالات التضخم والانكماش أو التغير في نسب الفوائد، التذبذب في أسعار العملات وحالات العرض والطلب المختلفة وغيرها من العوامل التي تؤثر تأثيراً مباشراً على قدرة المؤسسة في تحقيق أهدافها كما تنعكس آثاراً على القرارات فتحد من فاعليتها.

ج- ضغوط العلاقات الاجتماعية والشخصية للمدير خارج نطاق العمل:

أوضحت الدراسات التطبيقية أن العلاقات الشخصية للمدير خارج نطاق العمل تلعب دوراً بارزاً في توجيه قراراته، وخاصة في الدول النامية حيث تشكل هذه العلاقات جملة من الضغوطات التي تبرز بشكل واضح عند الإعلان عن وظائف شاغرة، إجراء حركة الترقيات أو التنقلات، التعاقد على الإنشاءات أو التوريدات وغيرها، عادة ما تكون هذه الضغوطات من أشخاص يستمدون الحق من مراكز رسمية أو من هيئات لها طابع خاص كالنقابات المهنية والمالية، الهيئات الدينية أو التنظيمات الحزبية.

خاتمة الفصل:

تعتبر عملية اتخاذ القرار من أهم أنشطة المؤسسة لأنها نقطة البدء بالنسبة لجميع الأنشطة الأخرى داخل المؤسسات وخارجها (البيئة الخارجية)، لأن الركيزة الأساسية لنجاح تسيير وإدارة المؤسسة هو اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب، وبما أن متخذ القرار يتعرض إلى الضغوطات سواء من داخل أو خارج المؤسسة في اتخاذ قراراته من هنا ظهر دور المدقق الداخلي في مساعدة متخذ القرار في أداء أعماله، حيث يساعد التدقيق الداخلي في إيجاد الثغرات واقتراح الحلول الممكنة، كما يساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعالية وكفاءة لهذه القرارات، هذا الأمر الذي جعل التدقيق الداخلي أداة مساعدة على دعم وتفعيل قراراتها، أي وجود علاقة طردية بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرارات إذا توفرت المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي، أصبح متخذو القرار في المؤسسة يعتبرون المدققين الداخليين مستشارين لهم يستشيرونهم باقتراحاتهم عليهم بالنسبة للطرق والأساليب والمنهج والبدائل الفعالة حسب كل قرار.

فالتدقيق الداخلي يوفر نوع من المصداقية والموثوقية للبيانات والمعلومات التي يعتمد عليها متخذ القرار في عملية اتخاذ القرارات.

قائمة المصادر والمراجع

ملخص:

لقد تزايد الاهتمام بالتدقيق الداخلي لما له من أثر بالغ في تخفيض حدة الأخطاء والانحرافات، نظرا للحاجة الماسة لإدارة المؤسسات للحصول على معلومات صادقة وسليمة تكون بمثابة قاعدة أساسية لاتخاذ القرارات المناسبة وتنفيذ العمليات الإدارية.

على هذا الأساس، حاولنا إبراز كيفية مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار، حيث أخذنا كدراسة حالة مؤسسة اتحاد التعاونيات الفلاحية بمستغانم، لنتمكن من تحقيق أهداف الدراسة واختبار صحة الفرضيات معتمدين في ذلك على المقابلة، وقد توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي وظيفة إدارية هامة، يقوم بها شخص أو مجموعة من الأشخاص على درجة عالية من الاستقلالية والتأهيل العلمي، حيث يكونون على دراية من الاستقلالية والتأهيل العلمي، حيث يكونون على دراية كافية بالمعايير التي تفرضها عليهم مهنة التدقيق الداخلي، ليتمكنوا من مد الإدارة بالمعلومات الكاملة حول نتائج تقدير المخاطر وتقييم نظام الرقابة الداخلية والحكومة، ليتم اتخاذها كأساس لضمان دقة ودعم عملية المفاضلة بين البدائل المتاحة أمام متخذ القرار، وبالتالي المساعدة في بلوغ الأهداف المسطرة بأقل تكلفة ممكنة وفي أقصر وقت.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، اتخاذ القرار، المؤسسة الاقتصادية، ترشيد القرارات.

Résumé :

Nous avons un intérêt accru pour l'audit interne en raison de son impact profond sur la réduction.

Des erreurs et des écarts, en raison de la nécessité critiques pour la gestion des institutions pour obtenir de l'information honnête et son servent de base clé pour la prise de décision et la bonne mise en œuvre des processus administratifs.

Sur cette base, nous avons essayé de mettre en évidence la façon dont la contribution de la fonction d'audit interne dans le processus de prise de décision, où l'on prend comme étude de cas Union coopératives agricoles, pour nous permettre d'atteindre les objectifs de l'étude et tester la validité des hypothèses reposant sur l'entretien et l'étude & révéla que la fonction administrative importante d'audit interne, réalisée par une personne ou un groupe de personnes sur un haut degré d'autonomie et de qualification scientifique, où ils sont des normes adéquates qui leur sont imposées par la profession d'audit interne qui connaît, pour pouvoir étendre la gestion des informations complètes sur les résultats de l'évaluation des risques Ot système d'évaluation et de contrôle interne de la gouvernance, à prendre comme base pour assurer l'exactitude et de soutenir le compromis entre les alternatives disponibles au processus des décideurs, et ainsi contribuer à la réalisation des objectifs soulignés coût le plus bas possible et dans les plus brefs délais.

Mots clés : audite interne prise de décision, entreprise économique, rationalisation des décisions.