

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

التخصص : تدقيق ومراقبة التسيير

الشعبة : العلوم المالية والمحاسبة

أهمية التدقيق الداخلي في دفع المؤسسة الاقتصادية لدخول السوق الدولي

دراسة حالة ميدانية لمؤسسة ميناء مستغانم

تحت إشراف الأستاذ :

بلعياشي بومدين

مقدمة من طرف الطالب :

بن يوسف ياسين

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	مقيدش فاطمة الزهرة	أستاذة مساعدة	جامعة مستغانم
مقررا	بلعياشي بومدين	أستاذ محاضر	جامعة مستغانم
مناقشا	هني أمينة	أستاذة محاضرة	جامعة مستغانم

السنة الجامعية : 2018/2017

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

التخصص : تدقيق ومراقبة التسيير

الشعبة : العلوم المالية والمحاسبة

أهمية التدقيق الداخلي في دفع المؤسسة الاقتصادية لدخول السوق الدولي

دراسة حالة ميدانية لمؤسسة ميناء مستغانم

تحت إشراف الأستاذ :

بلعياشي بومدين

مقدمة من طرف الطالب :

بن يوسف ياسين

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	مقيدش فاطمة الزهرة	أستاذة مساعدة	جامعة مستغانم
مقررا	بلعياشي بومدين	أستاذ محاضر	جامعة مستغانم
مناقشا	هني أمينة	أستاذة محاضرة	جامعة مستغانم

السنة الجامعية : 2018/2017

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

التخصص : تدقيق ومراقبة التسيير

الشعبة : العلوم المالية والمحاسبة

أهمية التدقيق الداخلي في دفع المؤسسة الاقتصادية لدخول السوق الدولي

دراسة حالة ميدانية لمؤسسة ميناء مستغانم

تحت إشراف الأستاذ :

بلعياشي بومدين

مقدمة من طرف الطالب :

بن يوسف ياسين

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا			جامعة مستغانم
مقررا	بلعياشي بومدين	أستاذ محاضر	جامعة مستغانم
مناقشا			جامعة مستغانم

السنة الجامعية : 2017/2018

تشكر

بسم الله الرحمن الرحيم وبه نستعين ، والصلاة والسلام على أشرف المرسلين أما بعد قالوا قديما " من كان في نعمته ولم يشكر خرج منها ولم يشعر "

ولأنه لا شكر قبل شكر الله العالي الرزاق الذي منحنا الصحة ووهبنا العقل وهدانا به النور العلم ووقانا من ظلمات الجهل ، فهو الذي قال : " وإن شكرتم لأزيدنكم " لذلك فإن شكر الله واجب وعلى كل واحد منا ، ولا أفضل من قول : " ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحا ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين "

ولأن الرسول الله صلى الله عليه وسلم قال : من لم يشكر الناس لم يشكر الله ، ومن أسدى معروفًا فكافئوه فإن لم تستطيعوا فادعوه "

واعترافا بالجميل يسعدنا ويشرفنا أن نتقدم بجزيل الشكر و العرفان إلى كل من أعاننا في إنجاز هذا العمل المتواضع ، على رأسهم الأستاذ " بلعياشي بومدين " ، نتقدم لهم بجزيل الشكر ، أطال الله في عمره وإلى كل الخبراء والمحاسبين ومحافظي الحسابات الذين قمت معهم بالمقابلة

كما نشكر كل من قدم لنا معروف " لوجه الله ... إلى كل هؤلاء ألف شكر وتقدير وجزاكم الله عنا ألف خير

إهداء

إلى من كلله الله بالهيبه والوقار.. إلى من علمني العطاء بدون انتظار.. إلى من أحمل اسمه بكل افتخار..

" أنت أبي العزيز أطل الله في عمرك "

إلى بسمه حياتي و سر وجودي .. إلى معنى الحب و الحنان و التفاني.. إلى من كان دعائها سر نجاتي إلى أعلى الحبايب ..

" أنت أمي الغالية أطل الله في عمرك "

إلى أخواتي

إلى من تحلو بالصدق و العطاء وتميزوا بالوفاء .. إلى من معهم سعدت، إلى من كانوا معي على طريق النجاح والخير إلى من عرفت كيف أجدهم وعلموني أن لا أضيعهم

" أصدقائي الأوفياء "

" إلى كل من سعتهم ذاكرتي و لم تسعهم مذكري "

شكرا جزيلا

الفهرس

	التشكر
	الفهرس
	المقدمة العامة
33-06	الفصل الأول الاطار النظري للتدقيق الداخلي
06	تمهيد
07	المبحث الأول : ماهية التدقيق
07	المطلب الأول : مراحل تطور التدقيق ومفهومه
11	المطلب الثاني : أهداف التدقيق ، أهمية وخصائصه.
13	المطلب الثالث : أنواع التدقيق ومخاطره
22	المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول تدقيق الداخلية
22	المطلب الأول: نشأة وتعريف التدقيق الداخلية
24	المطلب الثاني : وظائف وأهداف التدقيق الداخلية
25	المطلب الثالث : أنواع التدقيق الداخلية وأهميتها
27	المبحث الثالث: معايير التدقيق الداخلية وموقعها في المؤسسة الاقتصادية
27	المطلب الأول :معايير المراجع الداخلية
28	المطلب الثاني: إجراءات عمل التدقيق الداخلية لتدقيق
29	المطلب الثالث : موقع التدقيق الداخلية في المؤسسة الاقتصادية
33	خلاصة
-35	الفصل الثاني
35	تمهيد
36	المبحث الأول :ماهية التسويق الدولي
36	المطلب الأول :مفهوم التسويق وأهميته
41	المطلب الثاني :التسويق الدولي
46	المطلب الثالث :الفرق بين التسويق المحلي والتسويق الدولي
47	المبحث الثاني:دوافع ومبادئ التسويق الدولي وأبعاده
47	المطلب الأول :دوافع التسويق الدولي
47	المطلب الثاني :مبادئ التسويق الدولي
48	المطلب الثالث :أبعاد التسويق الدولي

49	المبحث الثالث: أشكال وطبيعة قرارات اختراق الأسواق الدولية، وفرص الدخول
49	المطلب الأول: أشكال الأسواق الخارجية
50	المطلب الثاني: طبيعة قرارات اختراق الأسواق الدولية
51	المطلب الثالث: فرص اختراق الأسواق الدولية
52	المبحث الرابع: أهداف وموانع اختراق الأسواق الدولية، والعوامل المشجعة على ذلك
52	المطلب الأول: أهداف الدخول للأسواق الدولية
53	المطلب الثاني: موانع الدخول للأسواق الدولية
54	المطلب الثالث: العوامل التي تشجع على الدخول للأسواق الدولية
56	خلاصة الفصل
-58	الفصل الثالث دراسة ميدانية في مؤسسة ميناء مستغانم
58	تمهيد
58	المبحث الأول: تقديم مؤسسة ميناء مستغانم
59	المطلب الأول: لمحة تاريخية حول مؤسسة ميناء مستغانم
63	المطلب الثاني: أهداف وخصائص مؤسسة ميناء مستغانم
64	المطلب الثالث: التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم
75	المبحث الثاني: دراسة تدقيق الأجور في مؤسسة ميناء مستغانم
75	المطلب الأول: إجراءات تدقيق الأجور في مؤسسة ميناء مستغانم
83	المطلب الثاني: تقييم عملية تدقيق الأجور في مؤسسة ميناء مستغانم
86	المطلب الثالث: التوصيات والإقتراحات المتعلقة بنظام الأجور
89	المبحث الثالث: تقييم التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم
89	المطلب الأول: التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم
91	المطلب الثاني: دعم خلية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم بمدقق محاسبي ومالي
93	المطلب الثالث: دعم خلية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم بمدقق الأداء
96	خاتمة الفصل
98	خاتمة العامة
	المراجع

قائمة الأشكال

الرقم	إسم	صفحة
01-01	تموضع التدقيق الداخلية داخل الهيكل التنظيمي	30
02-01	تموضع التدقيق الداخلية داخل الهيكل التنظيمي وفقا للجنة التدقيق	31
01-02	عناصر النشاط التسويقي	38
02-02	عملية التبادل	39
01-03	الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة - ميناء مستغانم	69
02-03	مراحل الموافقة على دخول مستخدم	87
03-03	تدفق المعلومات المتعلقة بحالة حضور أو غياب المستخدمين	88
04-03	الهيكل التنظيمي للتدقيق الداخلي	89
05-03	الوضع التنظيمي للتدقيق المحاسبي والمالي	91
06-03	الوضع التنظيمي لتدقيق الأداء	93

قائمة الجداول

الرقم	إسم	صفحة
01-01	التطور التاريخي لأهداف التدقيق	09
02-01	المقارنة بين التدقيق الداخلي والخارجي	16
03-01	وظائف التدقيق الداخلية والأهداف المرتبطة بكل وضعية	24
01-03	ول الأرصفة ومساحة العبور والتخزين	62
02-03	الفصل بين وظائف المستخدمين	78
03-03	تسجيل التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين	79
04-03	حقيقة التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين	80
05-03	صحة تقييم الإيرادات والتكاليف المتعلقة بالمستخدمين	81
06-03	إسناد، تجمع، وتمركز التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين	82

المقدمة العامة

نتيجة لتقلص الفوارق الجغرافية بين البلدان بظهور فتوحات علمية جديدة في مجالات التكنولوجيا والنقل، أصبح التسويق الدولي أكثر مصادر الدخل جذبًا لأصحاب الأعمال الصغيرة والكبيرة على حد سواء، في الماضي اقتصرحت احتياجات العمل على توظيف عدد كبير من موظفي البيع، والاعتماد على قدر مناسب من التمويل المادي والعلاقات كي يشق أصحاب العمل طريقهم في السوق العالمية.

لكن الأمر لم يعد كذلك الآن، وقد توفر لدى أصحاب الأعمال خدمات الإنترنت وأجهزة الاتصال المتقدمة، فأصبح في مقدورهم الوصول إلى عملاء كان يصعب الوصول إليهم من قبل، عن طريق الضغط على أحد الأزرار أو إرسال رسالة بالفاكس أو البريد الإلكتروني.

شهد العالم خلال العشرية الأخيرة سلسلة من التحديات السياسية والاجتماعية والاقتصادية، في ظل الأوضاع الاقتصادية العالمية الجديدة، وخاصة بظهور التكتلات الاقتصادية، المنافسة الدولية، انتشار الشركات المتعددة الجنسيات، الأدوار الجديدة للمنظمات العالمية... إلخ.

لقد كان للتحويلات السياسية والاجتماعية والاقتصادية التي شهدتها العالم في الأونة الأخيرة آثار مباشرة على المحيط الاقتصادي والاجتماعي للمنظمات المالية والمؤسسات الاقتصادية هذا المحيط الذي شهد تطور ملحوظ خاصة بعد الأزمة المالية العالمية الأخيرة، فالمؤسسة أصبحت اليوم مضرة لإعطاء الضمانات الكافية لتعاملها وهذا حتى تضمن لنفسها البقاء والاستمرارية في محيط تطبعه المخاطرة الشديدة والخوف من المستقبل، نتيجة الانفتاح على العالم الخارجي ومع التطور الكبير الذي عرفته الحياة الاقتصادية، تزايد التحديات العالمية التي تواجه مؤسسات الأعمال اليوم، والمتمثلة في المنافسة ونظام تكنولوجيا المعلومات وظهور الإدارة بمفاهيمها وأساليبها المتطورة تتزايد أهمية ودور الإدارة والمدراء في قيادة هذه المؤسسات نحو تحقيق أهدافها المرغوبة بكفاءة وفعالية، ومن أهم وأعمق التغيرات الحاصلة في الإدارة خلال العقود القليلة الماضية هو التركيز على الأداء في المؤسسات ومحاولة إيجاد منهجيات موثوقة لقياس هذا الأداء وفي ظل كل هذه الظروف أصبح تطوير وتحسين وترشيد الأداء في المؤسسات أمرا ملحا لإيجاد أنظمة رقابية وإدارية قوية ومتطورة تمكنها من المحافظة على وجودها، وتساعد على الاستخدام الاقتصادي الكفاء لمواردها المتاحة مما يكسبها ميزة تنافسية تمكنها من فرض نفسها في السوق، وبالتالي المحافظة على مكانتها واستقرارها.

وفي هذا الإطار تبدو الحاجة إلى عملية التدقيق حتمية لاغنى عنها وتزويد مختلف الأطراف سواء كانت داخلية أو خارجية لمعلومات دقيقة وموثوقة وذات مصداقية، فالتدقيق في كونه وسيلة اتصال لما يوفر لأمن المعلومات للعديد من الجهات ووسيلة للرقابة وهذا من خلال اكتشاف للأخطاء وتقييمه للاداء وفي ترقية وتطويره باستمرار، فإن التدقيق بمثابة العين الساهرة على كلما يتعلق بالمؤسسة سعيا التدقيق أهدافها وسياستها المتبعة يجب القيام بمهمة الرقابة من طرف أشخاص ذي كفاءات علمية بمؤهلات فنية بالإضافة إلى امتيازهم بالاستقلالية وكما يجب أن تتصف التقارير التي يحررونها في القوائم المالية وذلك من اجل اتخاذ القرار.

إشكالية البحث :

ومن هنا تتبلور الإشكالية التي سنحاول الإجابة عليها من خلال الدراسة والتي يمكن صياغتها على النحو التالي :

- ماهو تأثير التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية لدخولها للأسواق العالمية ؟
- ولما نقشة هذا الإشكال الرئيسي قمنا بتقسيمه على التساؤلات التالية :
- ماهي المفاهيم الأساسية للتدقيق ؟
- مالمقصود بالتدقيق الداخلي وماهي خصائصه وكيف ينجح في تحقيق أهدافه؟
- هل التسويق الدولي يحتل مكانة في تفكير المسير الجزائري

فرضيات الموضوع :

لمعالجة الموضوع قمنا بوضع جملة من الفرضيات كانت على النحو التالي :

- التدقيق الداخلي وظيفة ضرورية لجميع المؤسسات الاقتصادية يساعد على اتخاذ القرارات ويتوقف نجاحه على اتباع المدقق لمجموعة من المعايير
- يشمل نظام الرقابة الداخلية على خطة تساهم في تحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية ويعمل التدقيق الداخلي على اكتشاف نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية
- غياب مفهوم التسويق الدولي في المؤسسات الجزائرية إلى طبيعة السوق المحلي حيث الطلب يفوق العرض في أغلب المنتجات.

أهمية الموضوع :

تظهر أهمية التدقيق من خلال اعتباره الركيزة والأداة الأساسية في التحقيق من صح البيانات والمعلومات في المؤسسة ، بالإضافة إلى أهمية مساهمين التدقيق الداخلي في اتخاذ قرارات المؤسسة والتأكد من التطبيق الفعال لأنظمة الرقابة لداخلية.

أسباب اختيار الموضوع :

- يندرج ضمن اختصاصنا وتكويننا
- تواجد المؤسسات في بيئة مليئة بالمخاطر مما أوجب الاهتمام من حيث وقتها وموثوقيتها ومصداقيتها ، وهذا لا يتحقق إلا من خلال التدقيق نظرا لأهميته
- ندرة ونقص الدراسات التي تناولت هذا الموضوع ، واعتماد الدراسات على النظرة التقليدية للتدقيق

أهداف الموضوع :

يهدف موضوعنا إلى ملة من الأهداف أهمها :

- الاهتمام بالنواحي الوظيفية للتدقيق الداخلي وتبيان الدور الذي يؤديه في اتخاذ القرار
- تبيان التدقيق الداخلي على اتخاذ القرارات من خلال القوائم المالية
- إبراز أهمية مهمة المراجعة
- إثراء المكتبة وتوسيع المجال العلمي.

- التعرف على الفرص الدخول للأسواق الدولية.
- التعرف على الفرص و التحديات.

دوافع اختيار الموضوع

- إن الدفع الرئيسي وراء إختيار هذا الموضوع جاء نتيجة البحث عن مستجدات.
- زفي مواضيع التجارة الدولية و التي هي الإختصاص الذي أدرسه.
- الميول الشخصي للمواضيع المتعلقة بالتصدير

سابعاً : منهج البحث

المنهج المتبع في هذا البحث هو مزيج من المنهج الوصفي و المنهج التحليلي حيث يتعلق الجانب الوصفي بالجزء النظري من البحث

هيكل البحث:

نظراً لطبيعة الموضوع ومتطلباته واحتراماً للتقسيم المنهجي قمنا بتقسيم البحث إلى جانبين نظري وتطبيقي حيث تم التقسيم كما يلي:

- الفصل الأول بعنوان
- الفصل الثاني بعنوان

الفصل الأول

الاطار النظري للتدقيق

الداخلي

تمهيد :

يعتبر التدقيق المحاسبي ميدان واسع شهد تطورا كبيرا وبشكل ملحوظ ومتواصل أدى به أن يحتل أهمية بالغة في اتخاذ القرارات لذلك حاولنا أن نسلط الضوء على بعض عموميات والمفاهيم المتعارف عليها وذلك من أجل تحديد الإطار العام للموضوع الكلي وتناول جوانبه المختلفة في ثلاثة مباحث ، إنطلاقا من ماهية التدقيق والمبحث الأول الذي يشمل على التطور التاريخي كضرورة وخطوة لا بد من المرور بها.

وكذلك في المبحث الثاني أنواع التدقيق ووسائله وفروضه ومخاطره وصولا إلى المبحث الثالث الذي يتضمن معايير التدقيق المتعارف عليها.

المبحث الأول : ماهية التدقيق

يرجع أصل التدقيق إلى العصور الوسطى والتدقيق في المعنى الحديث يعود إلى عصر دخول الشركات الصناعية الكبرى إلى حيز الوجود وتطور التدقيق مع تلك الصناعة.

بغية وضع النية الأساسية للموضوع كان لا بد من استعراض التطور التاريخي للتدقيق ومفهومه وكذلك طرقة بالإضافة إلى تبيان الأهداف التي يرمي إلى تحقيقها.

المطلب الأول : مراحل تطور التدقيق ومفهومه

الفرع الأول : مراحل تطور التدقيق

في مجال استعراض تطور التدقيق كعلم وكمهنة يمكن عرض أهم الملامح التالية :

- 1- بدأ تدقيق كمهنة غير منظمة يتوارثها الأبناء عن الآباء
 - 2- بدأ التدقيق في مصر بصفة خاصة في صورة تدقيق حكومية لمصروفات الدولة وإراداتها مع نشأة الحكومة في مصر
 - 3- كانت إيطاليا وإنجلترا موطننا لتطور المهنة في العصر الوسيط والحديث كان هذا طبيعا حيث واكب التدقيق في ذلك تطور المحاسبة في هذين البلدين ومن مظاهر التطور مايلي:
 - تأسست أول جمعية للمحاسبة عام 1581م في فيينا ، وقد أطلق عليها كلية المحاسبة ، وكانت تطلب ثلاث سنوات تمرين عملي بجانب في امتحان الحصول على لقب خبير محاسب؛
 - سجل 06 أشخاص أسمائهم في سجل المحاسبين في عام 1883 م؛
 - عام 1990 م تأسس مجمع المحاسبين القانونيين بإنجلترا.
 - 4- بدأ الاهتمام بالتدقيق كعلم منذ انفتحت أول كلية للمحاسبة بإيطاليا وتأسس مجمع المحاسبين بإنجلترا ، وحيث بدأ الإهتمام بالأصول العلمية الممكنة في مجال المهنة¹.
- وذا حاولنا التعرف على أهم مظاهر تطور المهنة في مصر يمكن أن نلاحظ مايلي :

- تأسيس جمعية المحاسبين 1936 ؛
- صدور قانون تنظيم المهنة رقم 3 لسنة 1951 م ؛
- صندوق قانون شركات المساهمة رقم 26 لسنة 1954 م ؛
- تأسيس نقابة المحاسبين والمدققين المصرية عام 1958 م؛
- إصدار دستور مهنة المحاسبة والتدقيق عام 1958م؛
- إنشاء جهاز المركزي للمحاسبات عام 1964 م؛
- إصدار القانون رقم 44 لسنة 1965م ثم القانون 144 لسنة 1988 م؛

¹ مهيب الساعي ، وهيب عمور ، علم تدقيق الحسابات ، عنان ، صفاء للنشر والتوزيع 1991 ص 8 ، 9 ، 10

- تأسيس نقابة التجاريين ونقابة المحاسبين والمدققين؛
- صدور قانون الشركات رقم 159 لسنة 1981 ؛
- صدور قانون شركات قطاع الأعمال 203 لسنة 1991م وفي هذا المجال الجامعي نجد أن الجامعات والمعاهد العليا قد اهتمت منذ نشأتها بتدريس أصول وأساليب التدقيق لطلابها مع تزايد الاهتمام بذلك على مر الوقت. ومن حيث تطور الأهداف يمكن القول بأن التدقيق قد مر في ذلك بمراحل ثلاث وراء كل منها أساليب ولكل منها نتائجها كمايلي:

المرحلة الأولى : مرحلة اكتشاف الأخطاء

في بادئ أمر الممارسة كان ينظر إلى التدقيق على أنه وسيلة ، الهدف منها اكتشاف الأخطاء والغش والتزوير الموجود بالدفاتر ، وأن مهمة المراقب الحسابات قاصرة فقط على تعقب تلك الأخطاء واكتشافها ، بمعنى أن النظرة وقتها للأهداف الرقابة كانت تحددها من التحقق من الدقة الحسابية للدفاتر والسجلات وقد ساعد وجود هذا الهدف ماييلي :

- 1- صغر حجم المنشأة وضالة عدد العمليات المالية
 - 2- سيادة نظرية الملكية المشتركة في الفكر المحاسبي
 - 3- النظر إلى مراقب الحسابات على أن مهمته هي تعقب وتصحيح الأخطاء في الإجراءات المحاسبية وكان من نتيجة ذلك على التدقيق ماييلي :
- إتباع طريقة التفصيلي (الشامل)؛
 - التركيز على تحقيق وتدقيق عناصر المركز المالي ؛
 - مسؤولية مراقب الحسابات كانت مسؤولية مدنية اتجاء عمله هو صاحب المنشأة.

المرحلة الثانية : مرحلة إبداء الرأي في القوائم المالية².

كان للقضاء الإنجليزي الفضل في الإطار التحول في هذه المرحلة عندما قرر في بعض أحكامه الصادر عام 1897 م إن الهدف الرئيسي للتدقيق ليس اكتشاف الأخطاء والغش الموجود بالدفاتر وأنه ليس مفروضا أن يكون جاسوسا أو بوليسيا سرى ، أن يقوم بعمله ويشك في كل ما يقدم إليه أو من يقدمون إليه البيانات والمعلومات التي يطلبها ، ومن هنا بدأ المدقق يفصح عن رأيه الفني المحايد في تقريره عن صحة البيانات التي تتضمنها القوائم المالية وقد ساعد على ظهور هذه المرحلة ماييلي:

- أحكام القضاء خصوا القضاء الإنجليزي
- كبر حجم المنشأة وتعدد عملياتها

وكان من نتيجة ذلك على التدقيق ماييلي :

² محمد السيد الناغي ، مراجعة إطار النظرية والممارسة ، بالمملكة المتحدة ، لوتسي 2002 ص 14

- ظهور أهمية المراقبة الداخلية كوسيلة للرقابة الداخلية:
- الاهتمام بفحص حركة الأموال بجانب فحص مراكز الأموال وظهور أهمية القوائم بجانب قائمة المركز المالي.

المرحلة الثالثة : مرحلة تعدد أهداف التدقيق (مسؤولية اجتماعية)
مع ازدياد الحاجة إلى المعلومات أكثر شمولاً وذات نسبة أكبر من التدقيق وتقاريرها ، وكان لا مناص من أن يتسع نطاق التدقيق ومن ثمة أهداف بما يحقق مسؤولية الاجتماعية المتعلقة عليها.
ويمكن تلخيص التطور التاريخي لأهداف التدقيق ومدى الفحص وأهمية الرقابة الداخلية عليها في جدول التالي :

جدول رقم (01-01) : التطور التاريخي لأهداف التدقيق

الفترة	الأمر بالتدقيق	المدقق	أهداف التدقيق
1700ق-2000م	الملاك ، الإمبراطور الكنيسة ، الحكومة	رجل الدين ، كاتب	معاينة السارق على اختلاس الأموال ، حماية الأموال
1700م-1850م	الحكومة ، المحاكم التجارية ، المساهمين	المحاسب	منع الغش ومعاينة فاعله حماية الأصول
1850م-1900م	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في التدقيق أو القانون	تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية
1900م-1940م	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة	تجنب الغش والأخطاء الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية
1940م-1990م	الحكومة ، البنوك والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة	الشهادة على نوعية النظام الرقابة الداخلية وإحترام المعايير المحاسبية والتدقيق
ابتداء من 1990م	الحكومة ، هيأت أخرى والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة	الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل إحترام المعايير ضد الغش

المراجع : محمد سمير العبات ، عبد الله هلال ، الأسس العملية لتدقيق الحسابات الإسكندرية ، دار الجامعية 1999 ص58.

الفرع الثاني: تعريف التدقيق

التدقيق : بمعناه اللفظي AUDIT وهي مشتقة من كلمة اللاتيني Audine ومعناه "يستمع" لأن الحسابات كانت تتلى على المدقق.

- أما التدقيق : بمعناه المهني يعني عملية فحص المستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصا فنيا إنتقائيا محايدا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة التقارير المالية للمنشأة معتمدا في ذلك على قوة ومثانة نظام الرقابة الداخلية؛
- كما يمكن تعريف تدقيق الحسابات بأنه التحقق الإنتقادي المنتظم الأدلة وقرائن الإثبات لما تحويه الدفاتر وسجلات المنشأة من بيانات في إطار مبادئ محاسبة متعارف عليها من خلال برنامج محدد مقدما بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية لقراء ومستخدمي هذه لتقارير؛
- كما يقصد به أيضا فحص البيانات والمستندات وأنظمة الرقابة الداخلية والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع قيد التدقيق فحصا إنتقائيا منظما بقصد الخروج في نهاية فترة زمنية معينة ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة.

وهكذا فإن عملية التدقيق تشمل:

- 1- الفحص : وهو التأكد من حصة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها.
- 2- التحقيق : ويقصد به إمكانية لحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم الأعمال المشروع عن فترة مالية معين.
- 3- التقرير : فيقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتها في تقرير إلى من يهمه الأمر داخل المشروع وخارجه³.

الفرع الثالث: طرق التدقيق

أولا : الملاحظة : وتطبق في الحكم على صلاحية الطرق الحسابية المستعملة بمشروع العميل ومدى كفاءة نظام الرقابة الداخلية علاوة على استخدامها عند قيام بعمليات الجرد الأصول المشروع لمختلفة.

ثانيا : التفتيش : وتطبق في تدقيق التثبتات المالية والأصول الشبيهة لتقرير وجودها الفعلي كما يستخدم للحصول على بيانات داعمة لتكاليف الأصول والإرادات والمصاريف العادية وما يشابه ذلك من بنود.

³ بن ناصر محفوظ أهمية التدقيق المحاسبي في مؤسسة اقتصادية تحت إشراف بن حليلة سليمة مذكرة لنيل شهادة الماستر كلية العلوم التجارية
خصص تدقيق محاسبي جامعة مستغانم ، 2011-2012 ص5

ثالثا : التثبيت (التعزيز) : وتطبق للتأكد من أرصدة الحسابات ومبالغ العمليات التجارية مع أطراف خارج المشروع وأرصدة الأصول الموجودة في عهدة أشخاص خارجة.

رابعا- المقارنة : تطبق على أرصدة الحسابات والبيانات المالية الجارية مقارنتها مع بيانات شبيهة أو معادلة خاصة بفترات سابقة أو لاحقة لبيان الأسباب الكاملة وراء أي تغييرات هامة.

خامسا التحليل : طبق على الحسابات والبيانات الجارية لتقرير مدى الاعتماد عليها وصلاحيه نشرها كمعلومات عن المشروع المعني.

سادسا الاحتساب : تطبق على البيانات الرقمية المقدمة من عمل كاحتساب بضاعة أخرى المدة وأرصدة العملاء والمدفوعات مقدما والمستحقات وغيرها.

سابعا الاستفسار : تطبق على بيانات المشروع المعني وأمور والقضايا التي يمكن الإفصاح عنها في القوائم المالية المنشورة مثل الالتزامات والخطط المستقبلية والتوقيعات المنظورة ذات الأثر المحتمل على المركز المالي للمشروع ومن الجدير بالذكر إنه يتم استخدام هذه الطرق على أساس اختياري يقرر مداه على ضوء كفاية الطرق المحاسبية بالمشروع ومدى كفاية أنظمة الرقابة الداخلية هذا كما أن تطبيق الطرق المذكورة أنفا تمثل جزء ضروري من عملية التدقيق ويستغرق نصيبا من الجهة والوقت اللازمين للقيام بعملية التدقيق وقد تم في السنوات الأخيرة أيلاء الموضوع استعمال العينات الإحصاء هذه في تدقيق بنود المركز المالي التي تستلزم فتح حسابات كثيرة في العادة كالأرصدة الدائنة ويمكن للطرق الإحصائية هذه أن تزيد في الأهمية مستقبلا إذا استعملت سريا مع الحكم الشخصي والرأي الذاتي للمدقق⁴.

المطلب الثاني : أهداف التدقيق ، أهمية وخصائصه.

يكتسي التدقيق أهمية بالغة لدى العديد من الأطراف كما أنها تحقق أهداف مختلفة وذلك في ظل مجموعة من الخصائص المميزة له وفي هذا السياق سنبرز أهداف التدقيق ، أهمية وخصائصه.

الفرع الأول : الأهداف التدقيق

الأهداف الرئيسية :

- 1- التحقق من حصة ودقة وصدق البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر ومدى الاعتماد عليها
- 2- إبداء رأي محايد يستند على أدلة قوية عن مدى مطابقة القوائم المالية للمركز المالي.

الأهداف الفرعية :

- 1- طمأننة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من إتخاذ القرارات مناسبة
- 2- معاونة دائرة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة

⁴ خالد أمين عبدالله ، علم تدقيق الحسابات الناحية العلمية ، داروائل عمان ص 14-15

3- تقديم التقارير المختلفة وملء الاستمارات للبيئات الحكومية بمساعدة المدقق.

الأهداف الحديثة أو المتطورة :

- تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة
- تحقيق أقصى كفاية إنتاجية عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي النشاط
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية المجتمع⁵

الفرع الثاني : أهمية التدقيق

أهمية التدقيق

تتمثل أهمية التدقيق في اعتباره وسيلة تخص مجموعة متعددة من الجهات التي تعتمد اعتمادا كبيرا على البيانات المحاسبية للمشروع في إتخاذ القرارات ورسم خططها المستقبلية ، وخصوص.

اعتماد البيانات المحاسبية من قبل جهة محايدة أو مستقلة عن إدارة المشروع مما يدعم الثقة فيما من قبل تلك الجهات التي تتمثل فيمايلي:

أولا : إدارة المشروع (المؤسسة) :تعتمد إدارة المشروع على البيانات المحاسبية التي تخدم في الرقابة والتخطيط للمستقبل لتحقيق أهداف المشروع بكافة عالية ، والقرارات المتعلقة بالتخطيط إنما تعتمد أساسيا على البيانات المحاسبية إلا عن طريق فحصها من قبل هيئة محايدة ومستقلة.

ثانيا – أهمية التدقيق للدائن والموردين : يعتمدون على تقرير المدقق بسلامة وصحة القوائم المالية ويقومون بتحليلها لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزام قبل المشروع في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه وتفاوت نسب الخصومات التي تمنحها القوة للمركز المالي للمؤسسة.

ثالثا – أهمية التدقيق للبنوك ومؤسسات الإقراض الأخرى تلعب البنوك ومؤسسات الإقراض دورا كبيرا في تمويل القصير الأجل للمؤسسات المقابلة احتياجاتها وتوسعاتها ، لهذا فإنها تعتمد على تقرير المدقق لدراسة وتحليل القوائم المالية قبل الشروع في نهج الائتمان المصرفي (القروض) وتعتمد كأساس للتوسع أو التقليل فيه على درجة الخطر.⁶

الفرع الثالث : خصائص التدقيق

أولا – التدقيق عملية تعتمد على الفكر والمنطق لذلك فهو يعتبر نشاطا يجب التخطيط له مستقبل كما يجب أن تكون عملية التنفيذ بالأسلوب منهجي وليس بطريقة عشوائية.

⁵ بن دادة أمينة أهمية التدقيق المحاسبي في إتخاذ قرارات المؤسسة مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي تحت اشراف بن شني يوسف ، كلية العلوم الاقتصادية جامعة مستغانم 2012-2013

⁶ بوقابة زينب التدقيق الخارجي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبية وتدقيق جامعة الجزائر 2010-2011 ص10

ثانيا - ضرورة الحصول على أدلة وقرائن ويتم تقييمها بطريقة موضوعية ويعتبر ذلك جوهر عملية التدقيق وهو الأساس الذي يعتمد عليه المدقق في إبداء رأيه عن القوائم المالية للمؤسسة.

ثالثا- يشمل التدقيق على إبداء الرأي أو إصدار الحكم ومن ثمة فمن الضروري وضع مجموعة من المعايير التي يتم استخدامها كأساس لتقييم وإصدار الحكم الشخصي ومن جملة هذه المعايير المبادئ المحاسبية المتعارف عليها التي تستخدم كمعيار للحكم على مدى سلامة البيانات محل الدراسة.

رابعا - إيصال نتائج التدقيق إلى الأطراف المعنية وذلك فإن التدقيق يمثل وسيلة من وسائل الإتصال حيث يعتمد المدقق في عرض نتيجة الفحص والدراسة وإيصالها إلى الجهات المعنية على التقرير الذي يتضمن رأي الفني المحايد.

المطلب الثالث : أنواع التدقيق ومخاطره

الفرع الأول : أنواع التدقيق

تنقسم عملية التدقيق الحسابات إلى عدة أنواع أو تبويات وذلك باختلاف الزاوية التي ينظر إليها وبالتالي نستطيع القول بان التدقيق أنواع متعددة فقد ينظر إليه من حيث الالتزام بالإضافة إلى زوايا أخرى مختلفة وبناء على ماسبق توضح هذه الزوايا فيمايلي⁷ :

أولا - التدقيق من حيث الحدود

ينقسم التدقيق من حيث الحدود إلى التدقيق الكامل والتدقيق الجزئي.

- 1- التدقيق الكامل : وهو التدقيق الذي يخول للمدقق إطار غير محدود للعمل الذي يؤدي ولا يعني فحص كل عملية تمت خلال فترة محاسبية معينة وإنما يخضع التدقيق للمعايير أو المستويات المتعارف عليها وبتعيين على المدقق في نهاية الأمر أن يقدم الرأي الفني المحايد على مدى عدالة وصحة التقارير المالية ككل بعض النظر على نطاق الفحص والمفردات التي شملتها اختياراته.
- 2- التدقيق الجزئي : وهو التدقيق الذي يقتصر فيه عمل المدقق على بعض العمليات المعنية أي أن التدقيق يتضمن وضع قيود على النطاق المطلوب أو المجال ويراعي أن الجملة التي تعين المدقق هي التي تحدد عمليات المطلوب تدقيقها على سبيل الحصر.

وفي هذه الحالة تنحصر مسؤولية المدقق في مجال أو نطاق أو حدود التدقيق المكلفة به ولذلك يتطلب الأمر هنا وجود اتفاق كتابي (رسالة الارتباط) يبين حدود التدقيق والهدف منه ، حتى يتمكن المدقق من التقرير عن خطوات التي اتبعت ونتائج التي توصل إليها كي ينسب إليه التقصير في القيام بشيء لم ينص عليه في الاتفاق. ومن أمثلة التدقيق الجزئي:

⁷ بن دادة أمينة ، المرجع السابق ، ص 09

- الاتفاق على التدقيق العمليات الانتقدية من مقبوضات ومدفوعات؛
- الاتفاق على التدقيق العمليات الآجلة خلال فترة معينة؛
- الاتفاق على التدقيق عناصر قائمة المركز المالي فقط؛
- الإتفاق على دراسة قدرة المنشأة على سداد التزاماتها⁸.

ثانيا - التدقيق من حيث الوقت :

- 1- التدقيق النهائي : يعد التدقيق النهائي مناسباً للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم وذلك لأن المدقق يبدأ عمله بعد إقفال الدفاتر وترصيد الحسابات وفي هذا ضمان لعدم حدوث أي تعديل للبيانات بعد تدقيقها كما أنه يؤدي إلى عدم حدوث ارتباك في العمل داخل المنشأة وذلك لعدم تردد المدقق ومساعدته على المنشأة بإضافة إلى تخفيض احتمالات التالية
 - أ- تأخر النتائج ؛
 - ب- حدوث ارتباك في مكتب المدقق ؛
 - ت- عدم اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب؛
 - ث- دعم قيام المدقق بالفحص على المستوى المرغوب.

ترجع هذه الاحتمالات إلى قصر الفترة الزمنية اللازمة للقيام بعملية التدقيق للحسابات وذلك لأن المدقق يلتزم بإنهاء عملية لتدقيق وإبداء الرأي الفني المحايد في مواعيد محدودة وفقا لقانون الشركات ونظام الشركة أو ما إذا كانت تواريخ نهاية السنة المالية لشركة واحدة أو متقاربة وكذلك نتيجة ضعف العمل في مكتب المدقق.

- 2- التدقيق المستمر : يعد التدقيق المستمر الذي يقوم به المدقق الحسابات بتعدد على المنشآت من وقت لآخر أو على فترات دورية أو غير دورية للقيام بفحص العمليات المحاسبية التي تمت وبمعنى آخر يعد التدقيق الذي يتم أولاً بأول خلال السنة أو غير ذلك فإن هذا النوع يعد مناسباً لشركات الأموال وغيرها من المنشآت التي تقوم بعمل ضخ من العمليات حيث تحتاج إلى وقت طويل نسبياً لفحصها كما أنها توفر للمدقق الوقت الكافي خلال المدة مما يساعد على التوسيع في عملية التدقيق وبالتالي تقليل فرص ارتكاب الغش والتلاعب فضلاً عن ذلك سرعة اكتشاف الأخطاء.

ولذلك يطلق عليه التدقيق المانع والمصحح في وقت واحد ، بالإضافة إلى ماتقدم فإن أتباعه يؤدي بالقضاء على عيوب التدقيق النهائي وأهمها تأخر نتائج التدقيق وارتباك الأعمال بمكتب المدقق وعلى الرغم من مزايا التدقيق المستمرة إلا أنه قد يبرز بعض العيوب أهمها :

- 1- ارتباك العمل في المنشأة محل التدقيق ؛

⁸ زيتوني ابراهيم الرقابة الداخلية والتدقيق المحاسبي للاستثمارات في المؤسسة الاقتصادية مذكرة لنيل شهادة ليسانس معهد العلوم الاقتصادية سنة 2009 ص 20

2- إنه تدقيق غير متصل ؛

3- توطيد العلاقات الإنسانية بين المدقق وموظفي المنشأة.

ولكن يمكن معالجة هذه العيوب من خلال قيام المدقق بإعداد برنامج للتدقيق على أساس مواعيد وكذلك استخدام الرموز والعلاقات للعمليات التي تم تدقيقها ، وكذلك يمكن للمدقق عمل مذكرات بأرصدة الحسابات التي تم تدقيقها وما هو جدير بالذكر أن كل من المدقق النهائي والمستمر يمكن المدقق أن يؤديها على أساس تفصيلي أو اختياري.

ثالثا - التدقيق من حيث الاستقلال:

1- التدقيق الداخلي : هو عملية الفحص المنتظم لعمليات المؤسسة المسجلة في الدفاتر والسجلات بواسطة جهة داخلية أو مدققين تابعين للمؤسسة وقد نشأ هذا النوع من التدقيق نظرا لكبر حجم المؤسسات الأمر الذي استلزم وجود أداة وقاية تضمن التحقق من عمليات المشروع وجديتها فور إتمامها⁹.

2- التدقيق الخارجي : يمكن تعريف التدقيق الخارجي بأنه الفحص الإنتقادي المحاييد لدفاتر وسجلات المنشأة ومستنداتها بواسطة شخص خارجي بموجب عقد يتقاضى عنه أتعاب نوعية الفحص المطلوب منه وذلك بهدف إبداء الرأي الفني المحاييد عن صدق وعدالة التقارير المالية للمنشأة خلال فترة زمنية معينة ويتضح من التفرقة السابقة بين التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي أن هناك أوجه تشابه يكن حصرها فيمايلي :

كل منها يمثل نظام محاسبي فعال يهدف إلى توفير المعلومات الضرورية والتي يمكن الثقة فيها والاعتماد عليها في إعداد التقارير مالية نافعة.

كل منها يتطلب وجود نظام فعال للرقابة الداخلية لمنع أو تقليل حدوث الأخطاء والتلاعب والغش.

هناك اختلافات بينهما يمكن إيجازتها فيمايلي:

- من حيث الهدف؛
- من حيث العلاقة بالمنشأة ؛
- من حيث نطاق وحدود العمل؛
- من حيث التوقيت المناسب للأداء ؛
- من حيث المستفيدين.

وذلك كما يوضح الجدول التالي :

⁹ أحمد حلبي جمعة ، مدخل حديث للتدقيق الحسابات ، دار الجامعة 2006 ، ص 16

الجدول رقم (02-01): المقارنة بين التدقيق الداخلي والخارجي

البيان	التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي
الهدف	أ- تحقيق على كفاءة إدارية وإنتاجية من خلال القضاء على الإسراف واكتشاف الأخطاء والتلاعب والغش ب- التأكد من صحة المعلومات المقدمة للإدارة للإسترشاد بها في رسم الخطط واتخاذ القرارات وتنفيذها.	وإبداء الرأي الفني المحايد عن مدى صدق وعدالة التقارير المالية عن فترة محاسبية معينة وتوصيل النتائج إلى الفئات المستفيدة منها.
علاقة القائم بعملية التدقيق بالمنشأة	موظف من داخل المنشأة (تابع)	شخص طبيعي أو معنوي مهني من خارج المنشأة (مستقل)
نطاق حدود التدقيق	تحدد الإدارة نطاق عمل المدقق الداخلي كما أن طبيعة عمله يسمح له بتوسيع عمليات الفحص والاختيارات لما لديه من وقت وإمكانية تساعد على تدقيق عمليات التدقيق	يتحدد نطاق وحدود العمل وفقا للعقد الموقع بين المنشأة والمدقق الخارجي والعرف السائد والمعايير التدقيق المتعارف عليها وما تنص عليه من قوانين منظمة المهنة التدقيق وغالبا ما يكون التدقيق الخارجي تفصيلي أو اختياري وفقا لطبيعة وحجم عمليات المنشأة محل التدقيق
التوقيت المناسب للأداء	أ- يتم الفحص بصورة مستمرة طوال السنة المالية ب- اختياري وفقا لحجم المنشأة	أ- يتم الفحص مرة واحدة (نهائية) أو خلال فترة دورية أو غير دورية طوال السنة المالية (مستمرة) ب- قد يكون كامل أو جزئي ت- إلزامية وفقا للقانون السائد
المستفيد	إدارة المنشأة	أ- قراءة لتقارير المالية ب- أصحاب المصالح ت- إدارة المنشأة

المرجع: محمد إبراهيم المدخل الحديث المدخل لتدقيق الحسابات، دارالصفاء للنشر والتوزيع، عمان 2000 ص 94

رابعا - التدقيق من حيث الالتزام :

- 1- التدقيق الإلزامي : هو التدقيق الذي تلتزم به المنشأة وفقا للقانون السائد (قانون الشركات ، قانون الضرائب قانون الاستثمارات) ويتم تعيين المدقق من خلال الجمعية العامة وهي التي تقدر أتعابه وفي حالة تعدد المدققين فأنهم مسؤولون بالتضامن وبدون استثناء من ذلك يعين مؤسسو المدقق الأول ومن الضروري أن يكون التدقيق في هذه الحالة كامل (اختياري)
- 2- التدقيق غير الإلزامي (الاختياري) : الأصل في التدقيق أن يكون اختياري ويرجع أمر تبرير القيام به إلى المشأة وإلى غيرهم من أصحاب المصالح ، لذلك فإن هذا التدقيق يناسب الشركات والمنشآت الفردية لأنه يقيد في الثقة والاطمئنان إلى الحسابات المعتمدة من المدقق عند تجديد أنصبة الشركات والمنشآت الفردية لأنه يقيد في الثقة والاطمئنان إلى الحسابات المعتمدة من المدقق عند تجديد أنصبة الشركاء المتضامنون عند الانضمام أو الانفصال وكذلك اطمئنان الشريك الموصى في الحسابات لأنه غير مسموح له بتدخل في الإدارة بالإضافة إلى اطمئنان البنوك إلى التقارير المالية المعتمدة للمدقق عند طلب قروض فضلا عن الأمل في القبول من المنشأة.

خامسا - من حيث مدى الفحص أو حجم الاختيارات:

- 1- التدقيق الشامل (التفصيلي) : هو التدقيق الذي كان سائد في بداية المهنة وفيه يقوم المدقق بفحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات للتأكد من أن جميع العمليات مقيدة بانتظام وأنها صحيحة كما أنها خالية من الأخطاء والغش والتلاعب وذلك سيؤدي إلى زيادة أعباء والتدقيق فضلا عن تعارضه مع عامل الوقت والتكلفة الذي يحرص المدقق على مراعاتها باستمرار ، تجدر بنا الإشارة إلى أن هذا النوع قد شمل بالنسبة إلى جزء معين من العمليات وقد يكون شاملا بالنسبة لجميع العمليات وهذا وفقا للعقد المبرم بين المدقق وأصحاب المؤسسة.
- 2- التدقيق الإختياري : يستند هذا النوع على الإختبار لجزء من المفردات من كل مع تعميم نتائج هذا الفحص للمفردات المختارة (العينة) على كل أو مجموعة المفردات (للمجتمع) حيث أن هذا النوع يتجلى هاصة في المؤسسات كبيرة الحجم والمتعددة العمليات وذلك بإجلاء أهمية الرقابة الداخلية في تحديد العينة من خلال تقييم هذا النظام واكتشاف مواطن الضعف والقوة في الأجزاء المكونة له من ناحية أخرى تحديد مدة إمكانية تطبيق هذا النوع من التدقيق ، مادام المدقق يهدف من وراء فحص البيانات والسجلات المحاسبية إلى إبداء رأي فني محايد حول مدى تعبير المعلومات المحاسبية للوضعية الحقيقية للمؤسسة ، فإنه لا بد بتدقيق العينة المختارة في ضل هذا النوع وفق الخطط التالي:

- المعاينة على أساس التدقيق ؛
- المعاينة على أساس القبول أو الرفض ؛
- المعاينة الاستكشافية ؛
- عدم تمثيل العينة المختارة لمفردات المجتمع ككل؛

- عدم الاعتماد على الأدوات الإحصائية المتناسبة لاختيار العينة ؛
- الأخطاء الواردة عند عملية تقديم معلم المجتمع¹⁰.

سادسا – أنواع التدقيق الأخرى : يوجد أنواع مختلفة من التدقيق نذكر مايلي :

- التدقيق الإداري؛
- التدقيق الإجتماعي؛
- التدقيق العمليات؛
- التدقيق المالي ؛
- التدقيق المحاسبي.

الفرع الثاني : فروض التدقيق

تعتبر الفروض التدقيق البداية لأي فكرة منظم في أغلب المجالات ، حيث يقوم التدقيق على جملة الفروض تتخذ الإطار النظري يمكن الرجوع إليه في عمليات التدقيق المختلفة ، لذلك ستورد أهم الفروض التجريبية والتي يمكن للمؤسسة من خلالها مجابهة المشاكل التي قد تعترضها وكان لابد من إيجاد هذه الفروض لحلها والتي تتلاءم مع طبيعة التدقيق ونوعية المشاكل ويمكن حصر هذه الفروض فيما يلي :

أولا – قابلية للفحص

يتمحور التدقيق على فحص البيانات والمستندات المحاسبية بغية الحكم على المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولود لها ، ينبع الفرض من المعايير المستخدمة كتقييم البيانات المحاسبية من جهة ومصداقية المعلومات من جهة أخرى تتمثل هذه المعايير فيمايلي¹¹ :

- ملائمة أي ملائمة المعلومات المحاسبية لاحتياجات المستخدمين؛
- قابلية الفحص وهذا يعني أداء قام به شخصين أو أكثر بفحص المعلومات نفسها لا بد أن يصل إلى النتائج نفسها التي يجب التوصل إليها؛
- عدم التحيز في التسجيل ويقصد بها أن يكون المدقق عادلا عند تسجيله للحقائق ؛
- القابلية للقياس الكمي وهذا يجب أن تتصف به العمليات المحاسبية وتعني أنه يتم تحويلها إلى قيم كمية من خلال عمليات محاسبية تعتبر النقود أكبر المقاييس الكمية شيوعا في ذلك وليس المقاييس الوحيدة بين المدققين.

¹⁰ محمد الشامي طاهر ، مسعود صديقي ، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية ديوان المطبوعات الجامعية 2002 ص29.

¹¹ محمد الشامي طاهر ، مسعود صديقي ، المرجع السابق ، ص 12-15

ثانيا : عدم وجود تعارض حتي بين المصلحة التدقيق والإدارة حيث يقوم هذا الفرض على تبادل في المنافع بين المدقق والإدارة من خلال إمداد الأخيرة بمعلومات تمت من طرف المدقق ، بغية اتخاذ على أساسها قرارات صائبة والعكس ذلك بالنسبة إلى المدقق بمعلومات يستطيع أن يبدي على أساسها رأي فني محايد صائب على الواقع وحقيقة تمثل المعلومات المحاسبية للمؤسسة.

ثالثا : خلو القوائم من أية معلومات تقدم للفحص من أية أخطاء غير عادلة وتواطئية : يشير هذا الفرض إلى مسؤولية المدقق على اكتشاف الأخطاء الواضحة عن طريق بذل العناية المهنية وعدم مسؤولية عن طريق اكتشاف الأخطاء التلاعب التي تم التواطؤ فيها خاصة عند تقييده بمعايير التدقيق المتفق عليها.

رابع : وجود نظام سليم للرقابة الداخلية للمؤسسة

خامسا : التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية يقوم هذا الفرض على أن المعلومات قد تم إعدادها وفقا للمبادئ المتفق عليها إذ يعتبر الالتزام بها مؤشرا حقيقيا للحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية ، وعن مدى تمثيل نتيجة نشاط المؤسسة إلى المركز المالي.

سادسا : العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل يعبر هذا الفرض على العمليات التي قامت في الماضي تمت وفق إجراءات سليمة وضمن نظام سليم للرقابة الداخلية ، فإنه يفترض استمرار الوضع كذلك في المستقبل والعكس صحيح لذا بات على المدقق في حالة العكسية بدل من العناية المهنية لكشف مواطن الضعف في الإجراءات ونظام الرقابة المفروض في الفترات القادمة.

سابعا : مراقب لحسابات يزاول عمله كمدقق يقوم المدقق في هذا البند بعمله كمدقق للحسابات وذلك وفق ماتوضح الاتفاقية المبرمة ما بين المؤسسة والمدقق على أن لا تخل هذه الاتفاقية بمعايير التدقيق على أن يلتزم بوظائفه المحددة وأن يسعى إلى تحقيق الأهداف المتوخاة من عملية¹².

الفرع الثالث : مخاطر التدقيق

إن المدقق يعتمد على جمع وتخطيط الأدلة والقرائن من أجل إعطاء رأي عادل وسليم حول القوائم المالية ولكنه قد يتأثر بمخاطر التدقيق وهذا الأخير يتأثر في التدقيق وقد حاولنا التوضيح في الفروع التالية :

أولا : مفهوم الخطر التدقيق رقم 39 لسنة 1981 م الصادر عن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي ، حيث يعرف خطر التدقيق بأنه خطر الناتج عن فشل المدقق بدون قصد في تعديل رأيه في القوائم المالية رغم هذه القوائم تحتوي على تعريف جوهري ويشترط هذا التعريف بتعريف الأهمية النسبية.

تعرف الأهمية النسبية بأنها وزن النسبي لحالات معينة من حذف وتحريف في المعلومات المحاسبية والذي مكن اختياره وعلى ضوء الظروف المحيطة التي أثرت في الحكم على الشخص العادي بشأن إمكانية اعتماد على هذه المعلومات بعد أن تعرضت للحذف والتحريف أوضح تعرضت للحذف والتحريف.

¹² أحمد حلبي ، نفس المرجع السابق ، 25-26

- 1- تشير أهمية النسبية إلى مدى طبيعة التعديل في البيان معين مما في ذلك الحذف المعلومات المالية في هذا البيان وأثر ذلك على قناعة الشخص العلمي في الاعتماد على البيانات نتيجة هذا التعديل.
- 2- يتوقع المدقق عند القيام بأعمال التدقيق في حدود معقولة الكشف عن تعديل في البيانات سواء كانت فردية أو جماعية و يقيم نوعية وما يكتشف بها ويلاحظ أن أهمية النسبية تتأثر بعوامل أخرى مثل الإجراءات القانونية أو الرسمية أو أرصدة الحسابات المنفردة من البيانات المختلفة مما يسبب مستويات مختلفة للمادية وفقا لطبيعة العلمية التي يتم تدقيقها.
- 3- يجب على المدقق أن يحل ما قد يكتشف من عمليات التعديل كما ونوعا عند ها تشير أهتماماته لأن هذه العمليات قد تشير أموراً أخرى ومن أمثلة تلك الأخطاء المكتشفة تكون مبالغها ضئيلة نسبياً إلا أنه قد ينتج عنها تأثير مادي على البيانات المالية أو الأخطاء في تطبيق سياسة محاسبي هو مثال واضح لتعديل الأثار المادية يجب على المدقق أخذ العناصر المادية التالية في الاعتبار:
 - تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق ؛
 - تقييم أثر التعديل على الحسابات ؛
 - تقرير سلامة إعداد البيانات.

ويلاحظ على ماتقدم أن المعيار أوضح المجالات التي يجب أن تؤخذ فيها العناصر المادية في الحسابان بالإضافة إلى تحديد طبيعتها ومراعاة ذلك عند التخطيط لعملية التدقيق ثم التحليل لقيمة ونوعية ماقد يظهر من عمليات التعديل ولم يحدد المعيار الأساليب والإجراءات الواجب أم الممكن لمدقق الحسابات إتباعها في المجال أو طبيعة العوامل المؤثرة على التقدير وحصراً مضمون الأهمية النسبية في عمليات التعديل في البيانات وذلك يمثل أهم العناصر وليس كلها¹³.

ثانياً : مستويات مخاطر التدقيق

1. مخاطر التدقيق على المستوى البيانات المالية : يتم أخذ مخاطر التدقيق على مستوى البيانات المالية بعين الاعتبار خلال مرحلة التخطيط لإجراءات التدقيق ، إذ يجب على المدقق في هذه المرحلة القيام بعملية شاملة من خلال تقييم مخاطر التدقيق في ضوء معرفته بأعمال العميل والقطاع الصناعي الذي يعمل فيه وإدارته والبيئة المحيط بالرقابة والعمليات ، وهي : هذا التقييم أساساً لتوفير المعلومات الأولية اللازمة للمنهج العام لمهنة التدقيق والاحتياجات المتعلقة بوظيفي التدقيق ورسم الإطار العام الذي يتم بموجب تحديد الأهمية النسبية وتقييم مخاطر التدقيق على مستوى أرصدة الحسابات الإدارية أو على مستوى مجموعة من المعلومات وكجزء من التقييم الشامل للمخاطر يجب على المدقق أن يأخذ بعين الاعتبار مدى إمكانية وجود مشاكل عاملة مثل مشاكل السيولة أو الاستمرارية في المستقبل.

¹³ رجب السيد راشد ، محمود ناجي درويش ، المراجعة إطار النظرية المالية ، مرجع سبق ذكره ، ص 142-143

2. إمكانية التدقيق على المستوى أرصدة الحسابات ومجموعة المعاملات وبناءاً على ذلك لا بد من تحديد مخاطر التدقيق على هذا المستوى مع أخذ بعين الاعتبار نتائج التقييم الشامل لمخاطر التدقيق على مستوى البيانات المالية¹⁴.

ثالثاً: أنواع مخاطر التدقيق

- 1- الخطر النوعي أو الخاص : هو الخطر الناتج عن الأنشطة والمحيط الداخلي فصلاً عن بقية الأخطار الأخرى الناتجة عن المحيط الخارجي بالإضافة إلى الأخطار الناتجة عن العمليات التي يقوم بها المسير الذي يحتل مكانته في نظام الرقابة الداخلية إذ يتعين على المدقق تحديد أهداف مهمته مسبقاً.
- 2- مخاطر الرقابة الداخلية : إن من يقوم بصياغة القرار هم أفراد لهم آراء ولهم إمكانية الأخطاء كما أن إمكانياتهم للتقدير الكامل ناقصة فالمسير لا يستطيع استدراك والتغطية الكاملة تغير المحيط فإن الخطر يتغير إذ يجب دائماً دائماً التوفيق بين ما فعله دائماً وما يجب فعله في الوقت المتأخر فهناك دائماً منطقة للأخطار التي لا يمكن تغطيتها وهذا ما يعرف بخطر الرقابة الداخلية.
- 3- خطر التدقيق : هو الناتج عن عيب وهو الأكثر توتراً وهذا ما إستدعى ذكره حيث أن المدقق يعمل ضمن مجال نسبي فهو يساهم في تخفيض منطقة خطر الرقابة الداخلية ولكنه لا يستطيع حذفها أو على مستوى مجموعة من المعاملات وكجزء من التقييم الشامل للمخاطر يجب على المدقق أن يأخذ بعين الاعتبار مدى إمكانية وجود مشاكل عامة مثل مشاكل السيولة أو الاستمرارية في المستقبل.

ويجدر بنا ملاحظة أن المعيار "19" قد أوضح المكونات الثلاثة لمخاطر التدقيق فيمايل¹⁵:

- مخاطر مرتبطة بالحسابات (مخاطر مادية يفترض حدوثها)
- مخاطر مراقبة (نظام الداخلية لا يمنع أو يصحح تلك الأخطاء)
- مخاطر عدم الاكتشاف (مخاطر أخطاء مادية غير مكتشفة من قبل المدقق).

¹⁴ زيتزي ابراهيم ، الرقابة الداخلية والتدقيق المحاسبي بالاستثمارات في المؤسسة الاقتصادية ، مرجع سبق ذكره ، ص85

¹⁵ عبدالفتاح الصحن ، رجب السيد راشد محمود ناجي الدرويش مرجع سبق ذكره ، ص24

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول تدقيق الداخلية

أدى التطور الاقتصادي إلى كبر حجم المؤسسات وتنوع أعمالها ووظائفها وصعوبة أدائها وتعدد مشاكلها وقد أدى تطور في مفهوم وأهداف التدقيق الداخلية للتأكد من فاعلية الرقابة الداخلية التي تمثل عنصراً هاماً فيها، وكلما كبر حجم المؤسسة كلما زادت الحاجة إلى توفير نظام التدقيق الداخلية فعال بحيث تمارس التدقيق على أوجه نشاطات المؤسسة سواء كان نشاطها إداري أو مالي ، فوجودها أصبح أمر ضروري لكل عملياتها كالعلاقات النقدية والتي تحتاج بغرض اكتشاف أي اختلاس أو تلاعب بها .

المطلب الأول: نشأة وتعريف التدقيق الداخلية

نعتبر التدقيق الداخلية إحدى الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية التي تنشأ الإدارة لضمان دقة البيانات المحاسبية والاقتصادية ، فهي تقدم تأكيدات موضوعية للعمل المهني حول الرقابة المالية ورقابة الأداء.

الفرع الأول : نشأة التدقيق الداخلية

يرجع ظهور التدقيق الداخلية كفكرة إلى الثلاثينات ، وذلك بالولايات المتحدة الأمريكية ، ومن أسباب الأساسية التي أدت إلى ظهورها هي رغبة المؤسسات الأمريكية في تخفيض ثقل التدقيق الداخلية إذا علمنا إن التشريعات الأمريكية كانت تفرض على كل المؤسسات التي تتعامل مع الأسواق المالية إلى إخضاع حساباتها لتدقيق خارجية حتى يتم المصادقة عليها ، إلى أن انتظم المراجعون الداخليين في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة 1941، وكونوا ما يسمى بمعهد المراجعين الداخليين الأمريكيين (IIA) الذي عمل منذ إنشائه على تطوير هذه المهنة وتنظيمها.

قام المعهد بتعديل تعريفها سنة 1947 ثم سنة 1957 و1971، بحيث نلاحظ تطور أهدافها من نظرة محاسبية محضة، تعتمد على اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعبات إلى أن أصبحت تهتم بكل نشاطات ووظائف المؤسسة .

أما في الوقت الحاضر أصبحت التدقيق الداخلية بالغة الأهمية باعتبارها أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية بمفهومها المعاصر ، بحيث ابتدأت بنطاق ومجال ضيق يقتصر على التدقيق القيود والسجلات المالية ، ثم اتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية والتشغيلية نتيجة الظروف الاقتصادية¹⁶ .

الفرع الثاني: تعريف التدقيق الداخلية

تعتبر التدقيق الداخلية إحدى الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية، ويمكن تعريفها بأنها مجموعة من أوجه النشاط ، تنشأها الإدارة للقيام بخدماتها في تحقيق التعليمات بشكل مستمر لضمان دقة البيانات

¹⁶ احمد صالح العمرات ، المراجعة الداخلية الإطار النظري والمحتوى السلوكي ، دار النشر ، عمان ، 1990، ص 12

المحاسبية والاقتصادية وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول المنشأة وفي التحقق من إتباع السياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة وأخيرا في قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل المراقبة الأخرى في أداء أغراضها واقتراح التحسينات اللازم إدخالها عليها وذلك لتحقيق كافة أهدافها المرجوة

وعرفها المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين على أنها: نشاط مستقل للتقييم المؤسسة يعمل على تدقيق نواحي المحاسبية والمالية والأعمال الأخرى ، وذلك لخدمة الإدارة ، كما أنها رقابة إدارية تقوم بقياس وتقييم الوسائل الأخرى للرقابة .

كما قام مجمع المحاسبين بتعريف التدقيق على أنها : أداة للحكم والتقييم تعمل من داخل المشروع تخدم الإدارة في مجال الرقابة عن طريق فحص واختبار مدى كفاية الأساليب المحاسبية والمالية والتشغيلية الأخرى في هذا المجال.

ومن أكثر التعريف المقبولة والمتعارف عليها هو آخر تعريف قدمه مجمع المراجعين والمحاسبين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية وهو : شكل تقييمي مستقل خلال تنظيم معين يهدف الى تدقيق العمليات المحاسبية والمالية وغيرها وذلك كأساس لخدمة الإدارة¹⁷ .

فالمفهوم الشامل للتدقيق الداخلية يتضمن في محتواه الواسع المفاهيم التالية :

- نشاط داخلي مستقل داخل المنشأة تنشئه الإدارة للقيام بخدمتها ؛
- أداة رقابية تعرض تقييم السياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة ؛
- وظيفة استشارية لاقتراح التحسينات اللازم إدخالها¹⁸ .

¹⁷ أحمد صالح العميرات ، مرجع سبق ذكره ، ص 15

¹⁸ نفس المرجع ، ص 19

المطلب الثاني : وظائف وأهداف التدقيق الداخلية

سنوضح من خلال هذا الجدول أهم وظائف التدقيق الداخلية والأهداف المرتبطة بكل وضعية .

جدول رقم (03-01) : وظائف التدقيق الداخلية والأهداف المرتبطة بكل وضعية

الوظيفة	الأهداف المرتبطة بها
المشاركة الفعالة للإدارة في وضعية الرقابة	خدمة الإدارة وطمأنتها عن حسن سير الأعمال
التدقيق مستمر والتطوير والتحديث لنظم الرقابة الداخلية وتشمل : <ul style="list-style-type: none"> ● تقييم نظم الضبط الداخلي والحسابات ؛ ● تقييم الخطط والإجراءات ● 	- التأكد من سلامة نظام الضبط الداخلي والنظام المحاسبي من حيث التصميم والتطبيق ؛ -التأكد من سلامة المعلومات والتقارير الدورية التي تنتجها تلك الأنظمة ؛ -اكتشاف نقاط الضعف أو النقص في النظم والإجراءات المستخدمة ؛ - إعطاء التوصيات وتقديم المقترحات لتعديل وتطوير تلك النظم والإجراءات لزيادة كفاءتها وفعاليتها خفض مخاطر حدوث تواطؤ بين الموظفين نتيجة للمراجعات الدورية،
تدقيق السياسات والإجراءات واللوائح والقوانين بغرض تحديد ما إذا كانت مناسبة وكافية ومطبقة	توحيد تفسير وفهم السياسات والإجراءات واللوائح والقوانين من قبل الموظفين وتوحيد التطبيق لها للتخلص من مشكلة سوء الفهم سواء بحسن أو بسوء نية
تدقيق مدى تطبيق الموظفين لنظم الرقابة الداخلية	التأكد من حماية الأموال وأصول المنشأة من التلاعب والاختلاس ، أو من تحقيق الخسائر بها نتيجة الإهمال أو عدم الكفاءة أو سوء الاستعمال
القيام بالتدقيق التشغيلية لكافة الأنشطة والعمليات	التأكد من كفاءة وفعالية الأنشطة والعمليات بالمنشأة
القيام بتدقيق نظم المعلومات	التأكد من اكتمالها ودرجة الأمان المصاحبة لها
التأكد من صحة البيانات والتقارير المحاسبية والإحصائية والتشغيلية وتحديد الثقة فيها	مساعدة الإدارة على اتخاذ قرارات سليمة في ظل تلك المعلومات ، وبالتالي تحسين كفاءة الأداء والانجاز من خلال تحسين نوعية المعلومات المنتجة
التنسيق بين الإدارات المختلفة	مساعدة الإدارة في الوصول إلى الكفاءة الإنتاجية والإدارية والمالية القصوى

الاستفادة من إلمام المراجعين الداخليين بالنظم والإجراءات الخاصة بجميع الوظائف	تدريب الموظفين الجدد أو الموظفين القدامى المنقولين إلى الوظائف الجديدة
---	--

المصدر: عبير محمد فتحي العفيفي " معوقات عمل الوحدات التدقيق الداخلية والآليات المقترحة لزيادة فاعليتها" مذكرة ضمن متطلبات لنيل درجة الماجستير، تخصص المحاسبة والتمويل، الجامعة، الإسلامية، غزة 2007، ص ص 26-27 .

ويمكن تلخيص أهداف التدقيق الداخلية إلى هدفين :

- هدف الحماية: ويشمل هذا الهدف المحافظة على سلامة أصول الشركة بمختلف أنواعها ، النظم والإجراءات المالية والمحاسبية السياسات والخطط المعتمدة في الشركة ، النظام الضبط الداخلي... الخ ؛
- هدف التطوير: يتمثل هذا الهدف في وظيفة التدقيق التي تعد وظيفة علاجية وإرشادية تتناول فحص وتدقيق وتببع وتحديد وتحليل النتائج الايجابية والسلبية ووضع الحلول لها ورفعها بتوصيات ومقترحات إلى الإدارة فضلا عن توفير وتزويد هذه الإدارة بالبيانات والمعلومات الخاصة بهذه النتائج التي تشمل جميع أوجه المشروع .

المطلب الثالث : أنواع التدقيق الداخلية وأهميتها

اكتسبت مهنة التدقيق الداخلي أهمية كبيرة حيث أصبح لها دورا هاما في المؤسسات المالية والمصرفية وذلك لما أثبتته من ضبط للمخالفات والانحرافات عن أهداف التي تسعى الإدارة لتحقيقها وهذا أدى إلى أنقسمها الى عدة أنواع نذكر منها.

أولا: أنواع التدقيق الداخلية

أدى التطور الكبير في المؤسسات وتقنيات التسيير إلى كثرة العمليات والمعلومات المتدفقة ، وبهذا احتمال الخطأ والانحرافات و التلاعبات أصبح كبير، هذا ما أدى إلى توسع وظيفة التدقيق الداخلية داخل المؤسسة وأصبحت ملمة بكل نشاطات مما أدى إلى أنقسمها إلى نوعين :

1- التدقيق المالية والمحاسبية : يقصد بها تدقيق كل ما يتعلق بالعمليات والوثائق المالية والمحاسبية من قوائم المالية ،الميزانية ،جدول حسابات النتائج،وكذا نتائج المحاسبة التحليلية .بالإضافة إلى الموازنات التقديرية،يقوم المرجع الداخلي التأكد من صحة تسجيلها من ناحية والتأكد من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها من ناحية أخرى، وهذا لتمكين من الاعتماد عليها في رسم السياسات واتخاذ القرارات الإدارية .

2- التدقيق العملياتية : تقليديا اهتم المراجعون الداخليين بالنواحي المالية والمحاسبية ، ثم امتد نطاق التدقيق الداخلية ليشمل النواحي التشغيلية، حيث بشكل مباشر او غير مباشر فان سجلات المحاسبية تعكس الأنشطة التشغيلية ويجب أن يتعامل المراجع الداخلي منافع ومزايا من وراء ربط وإيجاد علاقات بين

كلا من الناحيتين. ويقصد بالتدقيق التشغيلية فحص مستقل يشمل جميع جوانب ووظائف التنظيم وفحص منظم لكافة أنشطة الشركة أو لقسم معين وعلاقته بأهداف معينة، والمراجع التشغيلي لديه هدف عام وهو تقييم جودة الرقابية الداخلية في جانب معين من جوانب التنظيم والأنشطة وليس التركيز على النطاق ضيق.

ثانياً: أهمية التدقيق الداخلية

نشأت أهمية التدقيق الداخلية وتطورت مع تزايد الحاجة إليها للمحافظة على الموارد المتاحة واطمئنان مجالس الإدارة إلى سلامة العمل فلقد تبوأ وظيفة التدقيق الداخلية مكانة في معظم المؤسسات والشركات ارتبطت بأعلى مستويات التنظيم ليس كأداة رقابية فحسب بل :

1- نشاط تقييمي: تعتبر كنشاط تقييمي لتدقيق وفحص كافة الأنشطة والعمليات المختلفة بهدف تطويرها وتحقيق أقصى كفاية إنتاجية منها، وما كانت لتبلغ هذه المرتبة التنظيمية لولا تضافر العديد من العوامل التي ساعدت على نموها تطورها وازدياد أهميتها .

2- نشاط وقائي: تعتبر كنشاط وقائي من خلال تدقيق الأحداث والوقائع الماضية .

3- الإنشائية: تشمل التأكد من كل نشاط من أنشطة المؤسسة وذلك من خلال وضع برامج المراجعة، لقد تطور هذا المفهوم بعد عام 2002 وظهر المفهوم الجديد على انه نشاط تأكيدي واستشاري مستق وموضوعي لإضافة قيمة المؤسسة .

المبحث الثالث: معايير التدقيق الداخلية وموقعها في المؤسسة الاقتصادية

سنحاول في هذا المبحث التعرف على أهم المعايير والمبادئ التي يتبعها المراجع الداخلي للقيام بعملية التدقيق الداخلية، واهم الإجراءات التي يتبعها لكي تتم عملية الفحص والتقييم، ثم سنتطرق إلى موقع التدقيق الداخلية في المؤسسة الاقتصادية .

المطلب الأول: معايير المراجع الداخلية

تعتبر المعايير المهنية للتدقيق الداخلية مجموعة من القواعد والمبادئ التي يجب مراعاتها بالنسبة للقائمين بعمل المراجع الداخلي، وتمثل هذه المعايير في :

المعيار الأول: الاستقلال

يعني أن يكون المراجع بعيدا عن تأثير الجهة التي يقوم بتدقيق أعمالها فيتوفر له الاستقلال التام عنها ولا يكون لها تأثير عليه. ويرى معهد المراجعين الداخليين أن استقلال المراجع الداخلي يقوم على دعامتين هما المركز التنظيمي له بحيث يكون لمدير قسم التدقيق الداخلية خط اتصال مباشر مع مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق، والموضوعية بحيث يكون مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها .

المعيار الثاني : العناية المهنية

1- بالنسبة لقسم التدقيق الداخلية: يجب القيام بما يلي:

- أن يتأكد المسؤول عن قسم التدقيق الداخلية ان المراجعين الداخليين لديهم التأهيل العلمي والعملية المناسبين للقيام بعملية التدقيق في صورتها الصحيحة ؛
- يجب أن يكون لدى القسم التدقيق الداخلية المعرفة، المهارات والأصول اللازمة لأدائه لمسؤوليات التدقيق ؛
- يجب التأكد المسؤول عن القسم التدقيق الداخلية من توفر الإشراف الكافي على جميع أعمال التدقيق الداخلية .

2- بالنسبة للتدقيق الداخلي: يجب توفر ما يلي :

- على المراجع الداخلي الالتزام بمعايير سلوك المهنة ؛
- أن يتوفر لدى المراجع الداخلي المهارات الخاصة بالتعامل مع الأفراد والقدرة على الاتصال بفاعلية ؛
- على المراجع الداخلي الحفاظ والزيادة من تأهيله الفني والعملية عن طريق التعلم المستمر؛
- على المراجع الداخلي بدل العناية المهنية اللازمة في أدائه لإعمال التدقيق .

ال معيار الثالث : نطاق التدقيق الداخلية

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

- حماية ممتلكات وموارد المؤسسة من اي تصرف غير مرغوب فيه؛
- دقة المعلومات المحاسبية التي يتيحها النظام المحاسبي في المؤسسة ؛
- التحقق من مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بشكل امثل؛
- التحقق من مدى الالتزام بالقوانين والسياسات والإجراءات.

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

المعيار الرابع: أداء عمل التدقيق الداخلية

يتمثل في المعيار الأداء المهني للتدقيق الداخلية والتي تتضمن تخطيط عملية المراجعة، وفحص وتقييم المعلومات المتاحة للتأكد من إنها كافية ومناسبة وملائمة ومفيدة وتخدم عملية التدقيق، وإبلاغ نتائج التدقيق، ومتابعة هذه النتائج.

المعيار الخامس:أسس إدارة نشاط التدقيق الداخلية

أن مدير قسم التدقيق الداخلية هو المسؤول الرئيسي عن الإدارة السليمة من خلال

- الفرض والسلطة والمسؤولية ؛
- التخطيط الذي يشمل أهداف وبرامج عمل المراجعة.

المطلب الثاني: إجراءات عمل التدقيق الداخلية لتدقيق

تضمن أعمال التدقيق كل من تخطيط عملية التدقيق وفحص وتقييم المعلومات والتقارير عن النتائج ومتابعة التوصيات، و عند تخطيط لعملية لتدقيق يجب الاهتمام بوضع الأهداف ونطاق العمل والحصول على معلومات كافية لتكوين خلفية عن الأنشطة التي تتم مراجعتها ، وكتابة برنامج التدقيق وأخيرا الحصول على موافقة المشرف على قسم التدقيق الداخلية على خطة أعمال التدقيق .

ويتضمن فحص وتقييم المعلومات الضرورية قيام المراجع بتجمعها وتحليلها وتفسيرها، ولكي تتم عملية الفحص وتقييم علة المراجع إتباع الأتي :

- تجميع المعلومات حول موضوع التدقيق وذلك باستخدام إجراءات التدقيق التحليلية والتي تشمل على مقارنات بين الفترة الحالية والفترات السابقة، ودراسة العلاقات بين المعلومات المالية وغير المالية، ودراسة العلاقات بين عناصر المعلومات ومقارنة بمعلومات مماثلة في نفس الصناعة؛

- يجب أن تكون المعلومات كافية ويمكن الاعتماد عليها، أي انه يجب أن يستند تلك المعلومات على حقائق كافية بحيث يمكن لشخص المؤهل يصل إلى نفس النتائج ويجب أن تتمشى مع أهداف المراجعة؛
- يجب اختبار إجراءات التدقيق بما فيها اختبارات التدقيق وأساليب المعاينة الإحصائية المستخدمة ؛
- يجب توفير الإشراف الكافي على عملية تجميع المعلومات بما يوفر تأكيداً من الحفاظ على موضوعية المراجع وتأكيد من تحقيق الأهداف؛
- يجب إعداد أوراق العمل لتوثيق عملية التدقيق وذلك عن طريق المراجع، مع تدقيق الأوراق مع المشرف على قسم التدقيق الداخلية.

ويجب على المراجع بعد انتهائه من عملية التدقيق إعداد تقرير يتضمن نتائج الفحص و تقييم يجب على مراجع أن يناقش النتائج وتوصيات مع مستوى الإداري المناسب ورأى المراجع ويجب أن يتضمن أيضاً توصيات المراجع بشأن التحسينات الممكنة ووجهة نظر الجهة محل التدقيق في النتائج والتوصيات، وبعد إصدار التقرير يجب على مراجع ما تم فيه وذلك للتأكد من انه قد تم اتخاذ الإجراءات المناسبة للتعامل مع نتائج التدقيق .

المطلب الثالث : موقع التدقيق الداخلية في المؤسسة الاقتصادية

أن وظيفة التدقيق الداخلية في مؤسسة تناول المجال التقييمي في المؤسسة وكذلك الوقائي لأصول المؤسسة تم نواحي الإنشائية بتقديم الاقتراحات التحسينية لأنظمة المؤسسة كما أن مجالها يتسع ويجعلها أداة رقابية للمستويات العليا للمؤسسة فالمراجع الداخلي يقوم بعمله من واقع مهامه الوظيفية ومسئوليته أمام الإدارة العليا فهو يقيم عمل الغير ولكن لا يواجه الغير في العمل فهو لا يتمتع برئاسة مباشرة لهيئة الموظفين الذين يراجع عملهم فالمراجع الداخلي مستقل في تنفيذ مهام وظيفته ولا يملك السلطة على إعطاء الأوامر بصفة مباشرة للموظفين، فهو يتأكد من التماشي مع السياسات والإجراءات والسجلات وفحصه بغرض مسؤوليته المخطئ، حيث إن ما يقوم به من فحص لا يبعد المسؤولية عن الأفراد الذين قاموا بالعمل.

إن أداء المراجع الداخلي لمهامه لا يمكن أن نتصور اكتمالها إلا في ظل تمتعه باستقلالية تامة عن باقي الوظائف إذا تعد استقلالية المراجع الداخلي احد المعايير الهامة للمراجعة، ويعتبر هذا المعيار ضروريا لكفاءة تنفيذ خدماته للإدارة العليا، ففي ظل العلاقة الوظيفية للمراجع الداخلي لا يمكن أن يتحقق الاستقلال الكامل ومن ثم يتحول الأمر إلى تحقيق نوع من استقلال في الوضع التنظيمي للمراجع الداخلي بالنسبة للإدارات والأقسام بالمؤسسة والوضع الأمثل هو أن يتبع المراجع الداخلي تنظيم الإدارة العليا للمؤسسة ومن مقتضيات الاستقلال أن يكون المراجع الداخلي بعيدا عن وضع السياسة والإجراءات وإعداد السجلات أو الارتباطات أو أي عمل تنفيذي آخر يكون من الطبيعي أن يتولى مراجعته وتقييمه فيما ما بعد وفي ظل هذا

الوضع يقدم تقاريره لمجلس الإدارة أو معالجة التدقيق المنبثقة فيما بعد وفي ظل هذا الوضع يقدم تقاريره لمجلس الإدارة أو المعالجة المنبثقة من مجلس الإدارة.

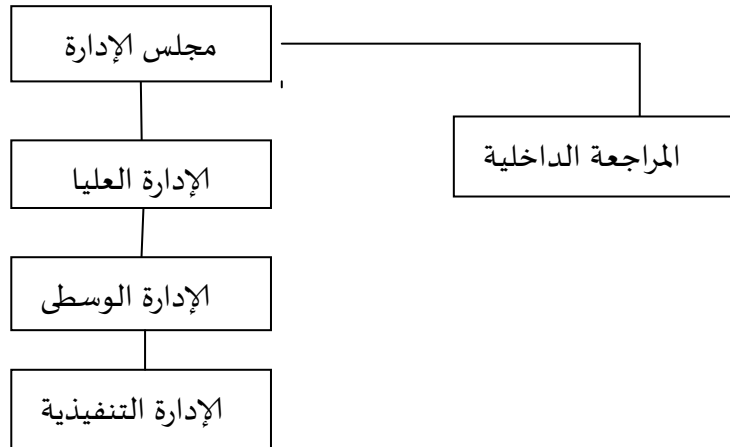
ومن خلال هذا يمكن القول المراجع الداخلي مستقل في عمله من ناحيتين :

- مكانه في التنظيم الوظيفي وارتباط عمله بالمستويات العليا حيث أن تعضيد الإدارة له يحقق الاستقلال في عمله وتحقيق ما يوكل إليه من عمل ، فريئس إدارة مسؤول أمام المستويات العليا للإدارة، نظرا لان ما سيكشفه عمله أثناء تأديته له هو اهتمامات مجلس الإدارة ؛
- إن المراجع الداخلي يقوم بوظيفته من حيث فحص والتقييم ومراقبة التنفيذ لجميع أنشطة المؤسسة ولهذا لا يجب أن يعهد إليه مهام تسجيله أو تنفيذه .

ومن خلال هذا يجب أن تراعي استقلالية دائرة التدقيق الداخلية بشكل تام وان يكون مربوطة بشكل مباشر مع الإدارة العليا الذي من مسؤوليتها متابعة أمور المؤسسة وإصدار التعليمات ووضع الضوابط والأنظمة إصدار القرارات الإستراتيجية ، قد تكون مرتبطة مع مدير عام ولكن لأجل ضمان تنفيذ التوصيات فمجلس الإدارة هو من يجب الارتباط معه .

ويمكننا يظهر لنا موقع قسم أو دائرة المراجع الداخلي من خلال الشكل التالي :

الشكل رقم (01-01) تموضع التدقيق الداخلية داخل الهيكل التنظيمي

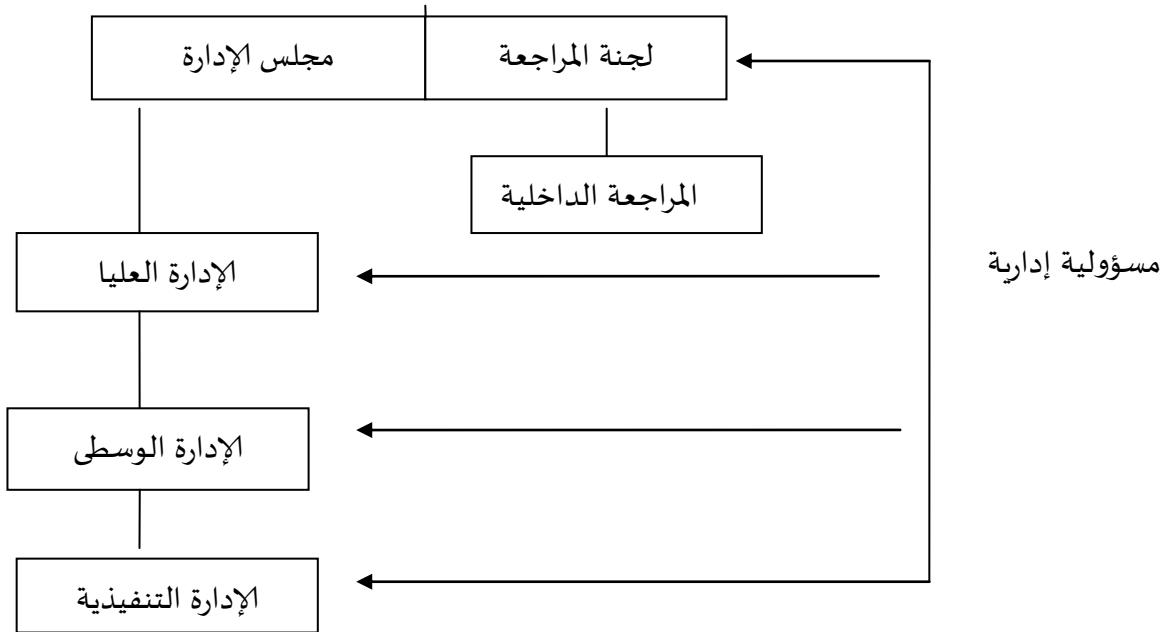


المصدر: مقدم عيبرات ، مرجع سابق ص11.

هناك اتجاهات متزايدة في الكثير من الشركات نحو ما إنشاء ما يطلق عليه بلجنة التدقيق وتتكون لجنة التدقيق من أعضاء مجلس الإدارة غير المتفرغين وذلك بغرض الإشراف على وظيفة التدقيق الداخلية، مما يزيد من استقلالية قسم التدقيق الداخلية عن الإدارة ، وكلما زادت العلاقة بين اللجنة التدقيق وقسم التدقيق الداخلية كلما زادت احتمال توافر الاستقلالية والموضوعية في الفحص وتقدير، ويجب ان تكون لجنة التدقيق مسئولة على الأقل على الإشراف على توظيف ، وترقية ومكافأة رئيس قسم التدقيق الداخلية)

المشرف)، ويجب أن يتم اعتماد جميع السياسات والمعايير والإجراءات الخاصة بالتدقيق الداخلية عن طريق لجنة المراجعة، فيكون بذلك تموضع قسم التدقيق الداخلية على وفق لجنة التدقيق الداخلية والهيكل التنظيمي للمؤسسة كالتالي :

الشكل رقم (02-01)تموضع التدقيق الداخلية داخل الهيكل التنظيمي وفقا للجنة التدقيق



المصدر: مقدم عبيرات ، مرجع سابق ، ص 12.

على رغم من إن المساءلة الإدارية لقسم التدقيق الداخلية يجب أن تكون للجنة المراجعة، إلا أن الواقع العملي قد يختلف كثيرا عن ما يجب أن يكون ، ذلك أن أعضاء لجنة التدقيق هم من أعضاء مجلس الإدارة غير المتفرغين ولديهم الكثير من المسؤوليات الأخرى خارج الشركة مما يجعل عملية إشرافهم على قسم التدقيق الداخلية أمرا من الصعوبة بمكان تشارك لجنة التدقيق عادة في المساءلة الإدارية لقسم التدقيق الداخلية مع الإدارة العليا وذلك باعتماد توظيف، وفصل المشرفين على القسم التدقيق الداخلية وبعتماد جداول عمل هذا القسم وكذلك خطته التوظيفية وموازنة مصروفاته وتدقيق أداء المراجعين الداخليين بالمشاركة في الإدارة العليا.

إن اتخاذ التدقيق الداخلية وضعا محددًا يضمن استقلالية عملها عن باقي الوظائف من شأنه أن يؤهل عمل إدارة التدقيق الداخلية إلى القيام بعملية التدقيق بأحسن حال وبما يضمن فعاليتها ، وبأ تالي يكون مخرج نظام التدقيق الداخلية قابل للاعتماد عليه في عملية اتخاذ القرار على كل مستويات ، إن وجود خلية أو قسم التدقيق الداخلية داخل التنظيم الإداري المؤسسة من شأنه أن يكون له منعكس نفسي على

سلوك الموظفين في كل مستوى إداري معين مما يؤدي بكل واحد منهم المحاولة من أن يؤدي عمله في أحسن حال و با تالي اتخاذ قرارات بأقل احتمال خطأ.

خلاصة:

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من الوظائف المهمة في البنوك وخصوصا عندما تحول مفهومه من مهمة تقييم والكشف عن الأخطاء إلى عملية تقدير وتنبؤ لهذه الأخطاء. بالإضافة إلى أن التدقيق الداخلي يساهم بشكل كبير في تصميم وتطوير نظام الرقابة الداخلية وقياس وتقييم كفاءة استخدام الموارد المتاحة وإضافة قيمة للبنك، كما يعمل على تقييم وتحسين إدارة المخاطر، وتحقيقا لهذا الدور يجب على المدقق الداخلي الالتزام بمجموعة من المعايير، كما يجب أن يكون على دراية كافية بطبيعة العمل البنكي حتى يتمكن من وضع خطة مناسبة لاجراءعملية التدقيق في البنك بهدف تحديد عوامل المخاطر، وتزويد الإدارة المسؤولة بنتائج تقويمات المخاطر وتأكيد كون أنظمة الرقابة كافية لتجنب أو تقليل المخاطر. وتتم عملية تدقيق إدارة المخاطر من خلال عدة خطوات ليتم تقديم تقرير حول نتائج التحليل والتقييم وتقديم المشورة والنصح لتحسين برنامج إدارة المخاطر.

الفصل الثاني
مساهمة التدقيق الداخلي
في صنع القرار

تمهيد

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

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

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

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

المبحث الأول: الاطار المفاهيمي حول إتخاذ القرار

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

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

المطلب الأول: مفهوم وأهمية إتخاذ القرار

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

1- مفهوم القرار:

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

يعرف القرار بأنه " إختيار واعي من بين بدلين فأكثر تم تحليله، يتبعه فعل أو إجراء لتنفيذ هذا الإختيار"¹ كما يعرف بأنه " عملية إختيار بديل واحد من بين بدلين محتملين أو أكثر لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية في ضوء معطيات كل من البيئة الداخلية والخارجية، والموارد المتاحة للمؤسسة"² ويعرف أنه " مسار فعل يختاره متخذ القرار باعتباره أنسب وسيلة متاحة أمامه لإنجاز الهدف أو الأهداف التي يبتغيها"³

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

2- أهمية إتخاذ القرار

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

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

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

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

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

2-1- القرارات وارتباطها بالأهداف

مما زاد من أهمية القرارات ودورها في تحقيق الأهداف الإدارية، ما تشهده المؤسسات الإدارية الحديثة من مشكلة تعدد وتعقد أهدافها، ووجود التعارض بين هذه الأهداف أحيانا، إذ لم تعد المؤسسات الإدارية تسعى لتحقيق هدف واحد كما كان من قبل، وإنما عليها أن تسعى إلى تحقيق العديد من الأهداف المعقدة والمتشابهة، مما زاد من المشاكل التي تواجه قيادات هذه المؤسسات، وما تتبعه ذلك من إتخاذ العديد من القرارات لمواجهة هذه المشاكل¹

2-2- القرارات وعلاقتها بأنشطة المؤسسة :

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

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

فالإدارة العليا تمارس دورها باعتبارها المسؤولة عن الإستراتيجيات والأهداف الرئيسية للمؤسسة وقراراتها متميزة بهذه الصفة².

2-3- علاقة القرار بمكونات العملية الإدارية

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

أ- علاقة القرار بالتخطيط

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

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

¹نواف كنعان، نفس المرجع السابق، ص 94

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

³نادرة أيوب، نفس المرجع السابق، ص03

القواعد ، وأخيرا بأسلوب التنفيذ المطلوب في الخطط الموضوعة، وتمتد القرارات حتى تصل إلى إتمام هذا التنفيذ من خلال المتابعة المستمرة للخطط¹.

وهكذا يتضح مدى الإرتباط بين عملية اتخاذ القرار وعملية التخطيط حيث أن إتخاذ القرار يقوم على الإختيار بين بدائل العمل وهذا يعتبر قلب التخطيط².

ب- علاقة القرار بالتنظيم

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

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

وتختلف طبيعة وأهمية عملية إتخاذ القرار تبعا لاختلاف وطبيعة التنظيم وشكله ودرجة اللامركزية التي يأخذ بها⁴.

ت- علاقة القرار بالتوجيه

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

وترتبط عملية إتخاذ القرار بالتوجيه من خلال الدراسات التي أجريت على الكثير من الأفراد أثناء أدائهم العمل ، وتحت الظروف المادية المحيطة بهم والتي أثبتت أن الإهتمام بالفرد ، وبالمناخ الذي يعمل فيه ، وتوجيهه نحو الأهداف ، وتصحيح لإنحرافات أو الأخطاء التي يقع فيها ، يضع الإدارة في مواقف عديدة تستدعي أن تتخذ القرارات الملائمة التي تتفق مع المفاهيم الحديثة في العلوم السلوكية⁶.

¹ أحمد محمد المصري، مرجع سبق ذكره، ص 227

² نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 196

³ نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 40

⁴ أحمد محمد المصري، مرجع سبق ذكره، ص 229

⁵ نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 97

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

ث- علاقة القرار بالرقابة

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

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

وبناء عليه فيمكن القول بأن القرارات في مجال الرقابة ونظمها شيء متكرر ومستمر في أداء المديرين، ولا يمكن الفصل بين القرارات والرقابة باعتبارها الجزء الأخير من من مكونات العملية الإدارية²

4-2- علاقة القرار بالإتصالات

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

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

والقرار الإداري عادة ما يتخذ بناء على العديد من الإتصالات مع أكثر من طرف، وهذا مما يدعم من أهمية وقوة القرار بل وزيادة فعالية هذا القرار⁴

المطلب الثاني: أنواع القرارات

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

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

الأنواع التالية⁵

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

² أحمد محمد المصري، مرجع سبق ذكره، ص 229

³ عبد العزيز النجار، مرجع سبق ذكره، ص 211

⁴ نواف كنعان، نفس المرجع السابق، ص 249

⁵ أحمد محمد المصري، نفس المرجع السابق، ص

1.1. قرارات تتعلق بالعنصر البشري

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

1.2. قرارات تتعلق بالوظائف الإدارية ذاتها

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

1.3. قرارات تتعلق بالإنتاج

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

1.4. قرارات تتعلق بالتسويق

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

1.5. قرارات تتعلق بالتمويل

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

2. تصنيف القرارات وفقا لأهميتها؛ وقد صنفت القرارات وفقا لهذا المعيار إلى ثلاثة أنواع¹**2.1. القرارات الإستراتيجية**

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

2.2. القرارات التكتيكية

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

¹نواف كنعان، نفس المرجع السابق، ص 250

2.3. القرارات التنفيذية

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

3. تصنيف القرارات وفقا لإمكانية برمجتها: وتصنف هذه القرارات إلى نوعين¹

3.1. القرارات المبرمجة

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

3.2. القرارات غير المبرمجة

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

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

إتخاذها إلى نوعين²

4.1. قرارات كمية

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

4.2. قرارات كمية

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

¹ نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 44

² نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 255

5. تصنيف القرارات وفقا لظروف إتخاذها :ويمكن تصنيف القرارات وفق هذا المعيار إلى ثلاث حالات¹
5.1. حالة التأكد

وذلك إذا كانت نتيجة لكل بديل من البدائل مؤكدة بالكامل.

5.2. حالة الخطر

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

5.3. حالة عدم التأكد

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

المطلب الثالث: مبادئ وعناصر إتخاذ القرار

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

1- مبادئ إتخاذ القرار : لإتخاذ القرار مبادئ منها²

1-1- مبدأ إتخاذ القرار

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

2-1- مبدأ تغلل القرار

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

1-3- مبدأ التفكير المركب

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

1-4- مبدأ التفكير المنطقي

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

1-5- مبدأ الانطلاق الفكري

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

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

² عبد العزيز النجار، مرجع سبق ذكره، ص81

1-6- مبدأ الحقائق

- تعتبر الحقائق هي المادة الخام التي يتعامل معها متخذ القرار، وبدون الحقائق يصبح القرار خاطئاً سقيماً.
- 2- عناصر إتخاذ القرار : تتكون عملية اتخاذ القرار من عناصر أساسية على النحو التالي¹
- 1-2- متخذ القرار : وقد يكون فرداً أو جماعة أو جهة ما، ويتمتع متخذ القرار عادة بالسلطة التي تخوله ذلك.
- 2-2- موضوع القرار : وه المشكلة التي تتطلب من متخذ القرار بالبحث عن حل أو إتخاذ قرار ما بشأنها.
- 3-2- الأهداف والدافعية : فالقرار المتخذ عبارة عن سلوك أو تص رف معين من أجل تحقيق هدف محدد، ومن المعلوم أن وراء كل عمل أو سلوك دافعا، ووراء كل دافع حاجة معينة يراد إشباعها وبناءا عليه، لا يتخذ قرار إلا إذا كان وراءه دافع لتحقيق هدف محدد.
- 4-2- البيانات والمعلومات : لإتخاذ قرار إداري صائب لابد من جمع بيانات ومعلومات كافية عن طبيعة المشكلة وأبعادها وأسبابها وأطرافها وتأثيراتها، وذلك بغرض تكوين صورة واضحة عنها وقد تكون البيانات أو المعلومات عن الماضي أو الحاضر أو المستقبل.
- وتعد عملية توفير البيانات والمعلومات بالكمية الكافية والنوعية المطلوبة، وبالوقت المناسب عن المشكلة قيد البحث مسألة حيوية لنجاح القرار، وتسهم نظم المعلومات الإدارية المحسوبة كثيرا في توفر المعلومات اللازمة لإتخاذ القرار.
- 2-5- التنبؤ : المعروف أن كثيرا من القرارات تتعامل مع متغيرات مستقبلية مجهولة يجب التنبؤ بها وتقديرها وتحديد انعكاساتها وتأثيرها ، فالتنبؤ يساعد متخذ القرار في أن يستطلع ما سيحدث في المستقبل ، لذلك فهو ركن أساسي من أركان عملية اتخاذ القرار ويساعد المدير في إدراك أبعاد المشكلة أو المشكلات التي تواجهه، تمهيدا لإتخاذ قرار بشأنها بغرض حلها ومعالجتها .
- 2-6- البدائل : يمثل البديل أو الحل مضمون القرار الذي سوف يتخذ لحل مشكلة ما، ومن النادر أن يكون هناك حل واحد للمشكلة، وعلى الأغلب أن يكون هناك أكثر من حل للمشكلة وبالتالي، فأن متخذ القرار الجيد هو الذي يختار البديل الأنسب والأفضل من بين البدائل المتاحة لحل المشكلة.
- 3-6- المناخ الذي يتم فيه إتخاذ القرار : ويعني المناخ هنا الجو العام الذي يتم فيه إتخاذ القرار، وما يتضمنه هذا المناخ من إعتبارات خاصة عند متخذ القرار، وظروف داخلية وخارجية تضع أمام متخذ القرار معوقات أو قيود عند إتخاذه للقرار، لذلك يجب عليه أن يحسن التعامل مع هذه المعوقات أو القيود، وأن يخفف من آثارها السلبية قدر الإمكان.
- ومن أمثلة هذه المعوقات والقيود : ضعف الإمكانيات المالية، وضعف مستوى كفاءة العاملين، والقيود السياسية والقانونية وغيرها.

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

المبحث الثاني : مداخل إتخاذ القرار

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

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

المطلب الأول : أنماط إتخاذ القرار

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

1- المركزية واللامركزية في إتخاذ القرار

يمكن أن يتخذ القرار بدرجة عالية من المركزية عندما تكون السلطة مركزة في يد متخذ القرار أو المدير بحكم منصبه الرسمي، ولا يرغب في أن يشاركه أحد في إتخاذ القرارات . ويمارس هذا السلوك الإداري عادة في الإدارة الدكتاتورية¹.

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

2- أسلوب الإستشارة

ويقصد بأسلوب الإستشارة" العملية التي يتم بها تركيز قوة إتخاذ القرارات في شخصية المدير بعد استطلاع آراء المجموعة واقتراحاتها والإستفادة من معلوماتها². ويصلح هذا الأسلوب عندما يكون القرار هاما نسبيا وله آثار واضحة عند التطبيق، وعندما يصعب أن تتفق الجماعة للوصول إلى الحل المناسب بسبب ما يثير هذا القرار من تعارض واحتكاك وخلافات بين الأفراد الذين يتأثرون بالقرار، فيعمل الإداري على استطلاع آرائهم والإستفادة من معلوماتهم وخبراتهم وملاحظاتهم ثم إصدار القرار بنفسه لتخفيف النزاع والخلاف بين أفراد المجموعة ويمثل هذا النمط الأسلوب القيادي المعتدل ويكون على الغالب أكثر أساليب إتخاذ القرار إستعمالا في الحياة العملية³.

¹ ربيعي مصطفى عليان، مرجع سبق ذكره، ص 85

² نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 83

³ ربيعي مصطفى عليان، مرجع سبق ذكره، ص 85

3- أسلوب المشاركة

وفيه تعطى الفرصة للمرؤوسين، مهما كان مستواهم الوظيفي، فرصة المشاركة بالرأي عند إتخاذ القرار، لكي يكون القرار مقبولاً وينال رضى ودعم كافة الأطراف في المؤسسة عندما تبدأ مرحلة التنفيذ للقرار، ويسمح هذا الأسلوب للمرؤوسين أن يحققوا ذواتهم ويشبعوا حاجاتهم النفسية، وينموا قدراتهم الوظيفية¹

4- القرارات الجماعية

وفيهما يساهم أكثر من فرد من العاملين، ممن لهم علاقة في إتخاذ القرار، ونظام الأغلبية هو القاعدة التي تحكم إتخاذ القرار، وفي هذا النمط من إتخاذ القرارات تقع المسؤولية على جميع الأفراد الذين ساهموا في إتخاذها، وهذه النقطة هي التي تميز القرارات الجماعية عن أسلوب المشاركة الذي لا يترتب فيه أية مسؤولية على المرؤوسين، حيث يكون المدير أو متخذ القرار هو صاحب السلطة في إتخاذها².

وبصفة عامة يمكن القول بأن توظيف الجماعة كأسلوب لإتخاذ القرارات يتيح للمؤسسة والقيادة الإدارية والعاملين فيها فرصة كاملة للإستفادة من معلومات وآراء الآخرين، وبصفة خاصة عندما تحتاج المؤسسة لأفكار إبداعية لا يمكن التوصل إليها من خلال العمل الفردي³

5- أسلوب اللجان

وتعني اللجنة في مجال إتخاذ القرارات، مجموعة من الأفراد يتم اختيارهم رسمياً من قبل الإدارة إما للنظر في مشكلة معينة وإتخاذ قرار لحلها، أو الإكتفاء ببحث هذه المشكلة وجمع المعلومات حولها وتقديم التوصيات أو الإقتراحات للإدارة بشأنها أو للنظر في مشكلات دورية، إذ يستمر أعضاء اللجنة في مهمتهم لفترات طويلة لحل المشكلات التي تحدث في المؤسسة التي يعملون فيها وإتخاذ القرارات بشأنها، ويسمى النوع الأول من اللجان باللجان المؤقتة أو الخاصة، كما يسمى النوع الثاني باللجان الدائمة⁴.

المطلب الثاني: أساليب إتخاذ القرار

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

¹ ربيعي مصطفى عليان، نفس المرجع السابق، ص 86

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

الطبعة الثانية، 2005، ص 126

³ نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 218

⁴ ربيعي مصطفى عليان، مرجع سبق ذكره، ص 90

1- الأساليب الكيفية" التقليدية"

وهي أساليب تقليدية تفتقر للتدقيق والتمحيص العلمي، ولا تتبع المنهج العلمي في عملية إتخاذ القرارات، ومن بين أهم هذه الأساليب الكيفية هي كالتالي¹:

1-1- الحكم الشخصي والبديهية

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

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

1-2- الحقائق

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

1-3- التجربة

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

1-4- الآراء

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

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

2- الأساليب الكمية "العلمية"

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

1-2- بحوث العمليات

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

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

ومن هنا لا يزود استخدام هذا الأسلوب المدير بقرار نهائي، ولكنه يساعده في إتخاذ القرارات في ضوء الحلول التي يضعها والتي يمكن المقارنة بينها على أسس رقمية².

2-2- نظرية الإحتمالات

يتم تطبيق نظرية الإحتمالات في مجال عملية إتخاذ القرارات عن طريق تسجيل عدد مرات حدوث حدث معين للإستفادة من هذا التسجيل في التوصل إلى توقعات سليمة للمستقبل³.

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

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

¹ نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 162

² نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 191

³ نواف كنعان، نفس المرجع السابق، ص 194

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

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

المطلب الثالث:العوامل المؤثرة في إتخاذ القرار

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

1. تأثير البيئة الخارجية¹

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

2. تأثير البيئة الداخلية

من العوامل البيئية الداخلية التي تؤثر على إتخاذ القرار تلك التي تتعلق بالهيكل التنظيمي وطرق الإتصال والتنظيم الرسمي وغير الرسمي وطبيعة العلاقات الإنسانية السائدة وإمكانات الأفراد وقدراتهم وتوافر مستلزمات التنفيذ المادية والمعنوية والفنية.يضاف لذلك أن القرارات التي يتخذها المدير تتأثر أيضا بالقرارات التي يتخذها مديرون آخرون بالمؤسسة نفسها وإذا فإن نوعية القرارات وأثرها في أي مؤسسة تعكس الخلفية والقيم والمفاهيم التي يعمل ضمنها المديرون الآخرون حين يتعرضون لمواجهة المشاكل التي تستدعي الحل فتستند إلى مفاهيمهم وأهدافهم².

3. تأثير متخذ القرار³

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

¹ نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 65

² نادرة أيوب نفس المرجع السابق، ص 66

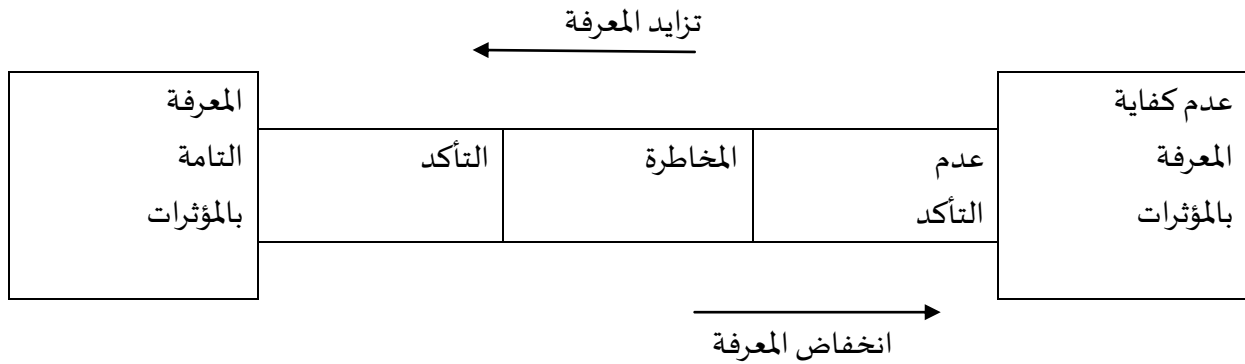
³ نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 265

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

4. تأثير ظروف القرار

بعد التردد في إتخاذ القرار من العوامل التي تعيق إصدار القرارات السليمة في الوقت المناسب مما يؤثر على المشكلة وفعالية حلها، وينتج التردد عادة لأن القرارات تتعلق بالمستقبل الذي يتميز بعدم القدرة على تحديد ما سيحدث فيه، مما يؤدي إلى إتخاذ القرار إما في ظروف عدم التأكد أو ظروف التأكد أو تحت درجة من المخاطرة كما يوضحه الشكل التالي¹:

الشكل رقم (01-02) عوامل ظروف إتخاذ القرار



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

ويكون متخذ القرار في ظروف التأكد على علم بجميع البدائل ونتائج كل منها ، وبالتالي فإن تحديد الحل المناسب يعتمد على إختياره البديل الذي يعطي النتيجة القصوى التي ترغب الإدارة في الحصول عليها ، أما في ظروف المخاطرة فإن متخذ القرار يستطيع أن يقدر نتائج كل بديل لعلمه باحتمالات حدوث كل نتيجة ثم يختار البديل الذي يعطي النتيجة المرغوبة من قبل الإدارة ، وأخيرا فإن متخذ القرار في ظروف عدم التأكد لا تتوافر لديه المعرفة الخاصة باحتمالات حدوث كل نتيجة لبدايل الحل لذلك يعتمد على استخدام معايير معينة يحدد فيها ظروف القرار ثم ينتقي تبعا لذلك البديل المناسب. والجدول التالي يوضح معايير ظروف القرار².

¹ نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 67

² نادرة أيوب، نفس المرجع السابق، ص 68

الجدول رقم (01-02) معايير تغير بيئة القرار

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

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

5. تأثير نوع القرار وأهميته

فالخطوات والمراحل اللازمة لإتخاذ القرارات الإستراتيجية ذات التأثير الطويل الأجل، والتي تتطلب خطواتها وقتاً أطول ودراسة أكثر ومعلومات أدق وأشمل، تختلف عن الخطوات اللازمة لإتخاذ القرارات التكتيكية القصيرة الأجل، كما تختلف خطوات هذه الأخيرة عن الخطوات اللازمة لإتخاذ القرارات اليومية المعتادة، وتتعلق الأهمية النسبية لكل قرار بالعوامل التالية¹

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

¹ نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 71

6. تأثير عنصر الزمن¹

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

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

المبحث الثالث: التدقيق الداخلي وميكانزمات إتخاذ القرار

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

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

المطلب الأول: دور المعلومات في نظم دعم القرار

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

1- تعريف المعلومات

تعرف المعلومات بأنها "البيانات التي تمت معالجتها بطريقة محددة لتعطي معنى كاملاً يكمن من استخدامها"² ، ويجب على الإدارة أن تؤمن المعلومات اللازمة التي تكفل إتخاذ القرار الصحيح وذلك بتحديد³:

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

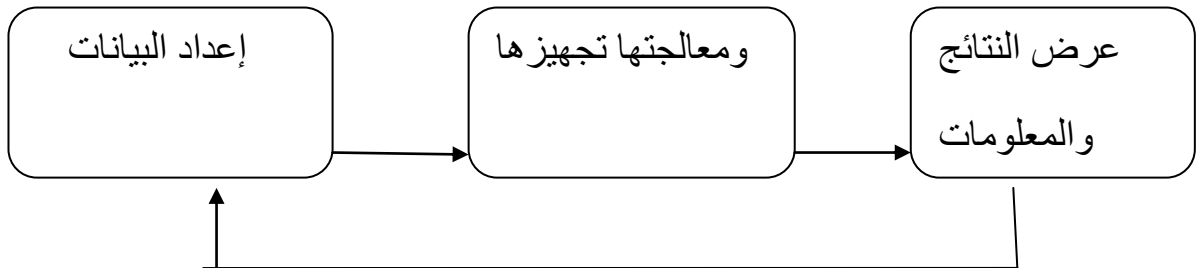
¹ نادرة أيوب نفس المرجع السابق، ص 72

² نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 134

³ نادرة أيوب، نفس المرجع السابق، ص 197

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

الشكل رقم (02-02) مراحل إعداد المعلومات



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

2- مفهوم نظم المعلومات

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

3- مفهوم نظم دعم القرارات

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

4- مكونات نظم دعم القرار : يتم بناء نظم دعم القرار من خلال توافر مكونات رئيسية تتمثل فيما يلي³

1-4- مستخدمي نظم المعلومات

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

2-4- أجهزة حاسبات نظم دعم القرار

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

¹ محمد حافظ حجازي، مرجع سبق ذكره، ص 199

² محمد حافظ حجازي، نفس المرجع السابق، ص 224

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

3-4- برامج نظم دعم القرار

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

4-4- قواعد بيانات نظم دعم القرار

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

أ. مفهوم قواعد بيانات نظم دعم القرار

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

- قاعدة البيانات العامة؛
- قواعد البيانات الخارجية؛
- قواعد البيانات الخاصة بالمديرين متخذي القرار.
- ب. مزايا قواعد بيانات نظم دعم القرار : وجود قاعدة البيانات يتيح للمؤسسة ما يلي:
 - تقليل ازدواج البيانات المسجلة بالحاسب لأقل حجم ممكن؛
 - إسرار عملية الإستفسارات بدرجة كبيرة؛
 - توليد معلومات متنوعة من كمية البيانات المتاحة؛
 - إسرار عملية عرض وتخزين البيانات المختلفة؛
 - إضافة وظائف جديدة لقاعدة البيانات؛
 - شغل حيز تخزيني أقل للبيانات؛
 - زيادة فاعلية إدارة البيانات.
- ت. مصادر قواعد بيانات نظم دعم القرارى : من الملاحظ أن قواعد بيانات نظم دعم القرار تعتمد على مصادر متعددة للبيانات منها¹:
 - المصادر الداخلية : تتمثل المصادر الداخلية للبيانات في كافة تعاملات المؤسسة مع الغير والتي توجد على صورة يدوية وصورة حاسوبية، هذا فضلا عن البيانات والمعلومات المتوفرة من كافة النشاطات الوظيفية للمؤسسة مثل التسويق، الإنتاج، والمالية وغيرها.
 - المصادر الخارجية : تشتمل هذه المصادر على البيانات الخاصة بالنظام السياسي للدولة، والقوانين والقرارات الاقتصادية، وأنظمة ولوائح المجتمع المحلي الذي تعمل خلاله المؤسسة مثل ظروف المنافسة وما إلى ذلك.

¹ محمد حافظ حجازي، مرجع سبق ذكره، ص 131

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

4-5- قواعد نماذج نظم دعم القرار

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

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

وتسمح نظم دعم القرار للمديرين من خلال قواعد النماذج باستخدام قدراتهم الذهنية وتقييمهم الشخصي في عمليات اتخاذ القرار عن طريق القدرات التحليلية والكمية والمنطقية التي توفرها نظم دعم القرار¹.

5- الدعم المعلوماتي لنظم دعم القرار

يعتبر الهدف من المعلومات تطوير نوعية القرارات وحلول المشاكل الناتجة عنها، وتقوم نظم المعلومات المبنية على الحسابات بصفة بدعم المستويات التنظيمية بمختلف المؤسسات من خلال أربعة أنواع هي كالتالي²:

5-1- دعم إستراتيجي

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

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

5-2- دعم إداري

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

¹ علاء عبد الرزاق محمد السالحي، " نظم دعم القرارات"، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الأولى، 2005 ، ص 44

² طارق طه، مرجع سبق ذكره، ص 48

3-5- دعم تشغيلي

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

4-5- دعم معرفي

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

المطلب الثاني: مراحل صنع القرار

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

1. تحديد وتحليل المشكلة

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

وتستهدف هذه المرحلة الوصول إلى فهم واضح للمشكلة حتى يتم تحليلها ، وتحتاج هذه المرحلة إلى الخطوات التالية²

1.1. تحديد المعايير

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

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

2.1. تحديد الإنحرافات

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

¹ نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 53

² محمد حافظ حجازي، مرجع سبق ذكره، ص 120

3.1. وصف الإنحراف

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

4.1. معرفة أسباب الإنحرافات

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

2. تحديد الأهداف

يتم تحديد ما ينبغي أن يكون عليه الحال في المؤسسة العامة بعد أن تحل المشكلة، على أن يكون هذا التحديد واضحاً بمنتهى الدقة وألا يكون وصفيًا، حتى يمكن تحقيقه ويلاحظ أن أهداف الأطراف المعنية بالمشكلة قد تتوافق وقد تتضارب، لذا فمن الأهمية بمكان التعرف على هذه الأهداف، ومدى توافقها من عدمه قبل البحث عن الحلول البديلة¹.

3. تنمية الحلول البديلة

تشير النظرية المثالية لإتخاذ القرار إلى قاعدة هامة في البحث عن بدائل للحل وهي أنه كلما زاد عدد بدائل الحل كانت فرصة التوصل إلى قرار مثالي ممكنة².

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

ومن أجل معرفة صفات الحلول التي يمكن اللجوء إليها، تقسم الحلول إلى عدة أنواع هي³

1.3. حلول مؤقتة قد تتطلب المشكلة حلاً مؤقتاً وسريعاً لإيقاف الآثار المدمرة، وهذا يعني عدم وجود الوقت الكافي للتعرف على مظاهر المشكلة وأسبابها وظروفها.

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

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

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

¹ محمد حافظ حجازي، نفس المرجع السابق، ص 122

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

³ محمد حافظ حجازي، مرجع سبق ذكره، ص 123

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

4. تقييم الحلول البديلة

يتم تقييم البدائل عن طريق تقدير النتائج المتوقعة الإيجابية والسلبية لكل بديل، ووضع معايير محددة تقوم على أساسها نتائج كل بديل، و استبعاد البدائل التي لا تتطابق مع الحد الأدنى من المعايير الموضوعية أي التي لا تحقق مستوى الرضا. ويقصد بمستوى الرضا مدى تحقيق البدائل للشروط في إتخاذ القرار، ثم تترجم نتائج هذا التقييم بشكل مادي ملموس تقريبي ليسهل اختبار البديل المناسب الذي سيصبح قرار، وعند تقييم الحلول للمشكلة محل القرار يجب الأخذ بعين الإعتبار عدد من المعايير أهمها¹

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

¹ نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص61

5. اختيار البديل المناسب

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

والجدير بالذكر أنه ليس بالضرورة، أن يختار المدير البديل صاحب أعلى المزايا، ولكنه قد يختار بديلا آخر ومزاياه أقل، لأنه سيختار البديل المناسب، وليس البديل الأفضل¹.

وهناك بعض الوسائل التي يمكن لمتخذ القرار الإستعانة بها من أجل اختيار البديل المناسب من بينها²

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

6. تنفيذ الحل "القرار"

يتطلب تنفيذ القرار إتخاذ الخطوات اللازمة لوضعه موضع التنفيذ، وهذا يتطلب تحديد الوقت اللازم لتنفيذ القرار، ومراحل تنفيذه، والأفراد الذين سيتولون التنفيذ ومسؤولية كل منهم، وطرق ووسائل تنفيذ الحل، وتحديد الموارد المادية والبشرية والمعدات اللازمة لتنفيذه، وتحديد الإجراءات الوقائية لمنع إنحرافات في تنفيذ القرار³.

7. المتابعة والرقابة :

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

¹ نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 150

² نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 162

³ نواف كنعان، نفس المرجع السابق، ص 168

وتحتاج عملية الرقابة على فعالية القرار الأخذ في الإعتبار تأثير القرار على المؤسسة ككل، لأنه قد يحل مشكلة معينة، ولكنه يوفر مشاكل في أماكن أخرى من المؤسسة، لأن المؤسسة تأخذ شكل النظام، وتتفاعل أجزاؤه مع بعضها البعض من ناحية، ومع البنية الخارجة من ناحية أخرى، ومن ثم فالنظام يتأثر ككل بأي تأثير يتم في أي جزء¹.

ويتربط على متابعة تنفيذ القرار مزايا عدة أهمها¹

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

المطلب الثالث : دور التدقيق الداخلي في إتخاذ القرار

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

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

ومما يزيد من الطلب على المنتج النهائي لعملية التدقيق، ما يواجهه مستخدم تلك البيانات من صعوبة في تقييم جودة المعلومات المقدمة إليه ودرجة الإعتداد عليها وذلك نظرا لتوافر المعلومات التالية²

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

¹ محمد حافظ حجازي، مرجع سبق ذكره، ص 126

² غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، الطبعة الثانية، ص 15

ويظهر دور التدقيق الداخلي وآثاره على سلوك مستخدمي المعلومات في إتخاذ قراراتهم من خلال¹

- تحقيق مقدار عدم التأكد لدى مستخدمي المعلومات عن طريق تزويدهم بالمعلومات الكافية وبالتالي تجنبهم مخاطر إتخاذ القرارات.
- يستلزم إتخاذ قرار معين، وذلك من خلال المعلومات ذات القيمة التي يحصلون عليها من تقرير التدقيق والتي ترتبط بتحقيق أهداف معينة.
- يكون باعثا ودافعا لإتخاذ موقف مناسب يؤدي إلى تجنب النتائج غير المرغوب فيها.
- يساعد في وضع القرارات السليمة².

¹ أحمد حلبي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 41

² غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، الطبعة الثانية، ص

خاتمة الفصل

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

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

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

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

الفصل الثالث

دراسة ميدانية في مؤسسة

ميناء مستغانم

تمهيد

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

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

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

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

المبحث الأول : تقديم مؤسسة ميناء مستغانم

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

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

المطلب الأول : لمحة تاريخية حول مؤسسة ميناء مستغانم

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

1- نشأة الميناء

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

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

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

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

2- نشأة مؤسسة ميناء مستغانم

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

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

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

أنيط إلى مؤسسة ميناء مستغانم إنجاز المهام التالية:

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

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

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

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

3-1- كاسرة الأمواج: بطول 1830 م.

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

3-3- الأحواض : وتتكون من حوضين

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

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

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

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

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

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

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

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

3-5- أرضية التخزين: بمساحة 44.430 م.

3-6- مرأب السيارات: بمساحة 24.000 م.

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

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

3-9- طرق المواصلات : وتتكون من :

✓ الطريق الأرضي: 4885 متر خطي.

✓ السكة الحديدية: 3747 متر خطي (كل الأرصفة مجهزة بخطوط سكة حديدية متجددة تستخدم

مؤقتا لنقل الحبوب، الأنابيب المعدنية.....)

4- التسهيلات المينائية

وتتمثل التسهيلات المينائية في :

1-4- إرشاد السفن : تؤمنه ل 24 سا 24 / سا مديرية قيادة الميناء بثلاثة سفن قيادة وزورقي إرساء.

2-4- قاطر السفن : تقطر السفن التجارية ليلا ونهارا باستخدام قاطرة ISSER ذات قوة 7100

حصان .

5- الإنشاءات المتخصصة

وتشمل الإنشاءات المتخصصة:

1-5- محطة الزيت نفظال : أنشأت سنة 1929 بالرصيف الشمالي الشرقي على مساحة 2524 م،

وهي مجهزة بثلاث أوعية (أحواض) ذات سعة 4700 طن وقدرة معالجة 30000 طن سنويا من الزيت.

2-5- صومعة الحبوب التابعة للديوان الجزائري المهني للحبوب : أنشأت سنة 1986 على مساحة

4640 م سعتها 30000 طن، وهي مجهزة بمضختين متحركتين بمعدل ضخ 300 طن من الحبوب/ساعة لكل منهما

3-5- صومعة السكر : أنشأت سنة 1971 على مساحة 5697 م من طرف شركة التسيير والتوزيع

الغذائي أصبحت تسمى فيما بعد شركة تكرير السكر، تصل سعة الاستقبال لديها إلى 16 000 طن من السكر غير الموضب وقدرة العبور إلى 150 000 طن سنويا .

6- تحديات الميناء

يواجه الميناء عدة تحديات تتمثل في:

- محدودية عمق الأرصفة ب 8,22 م.

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

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

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

المصدر : خلية التدقيق، مؤسسة ميناء مستغانم،

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

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

الإنعكاسات السلبية: وتتمثل في:

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

هناك عدة مشاريع مستقبلية وهي كالآتي:

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

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

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

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

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

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

3-7- مشروع الحوض الثالث :عُهد بدراسة المشروع إلى مختبر الدراسات البحرية واكتملت في سنة 1998 باختبار حول نموذج مصغر حيث سيتم إنشاء هذا المشروع في نطاق الإمتداد الطبيعي للموقع الحالي للميناء ضمن ثلاثة مراحل.

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

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

المطلب الثاني : أهداف وخصائص مؤسسة ميناء مستغانم

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

1. أهداف مؤسسة ميناء مستغانم

تسعى مؤسسة ميناء مستغانم إلى تحقيق الأهداف التالية:

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

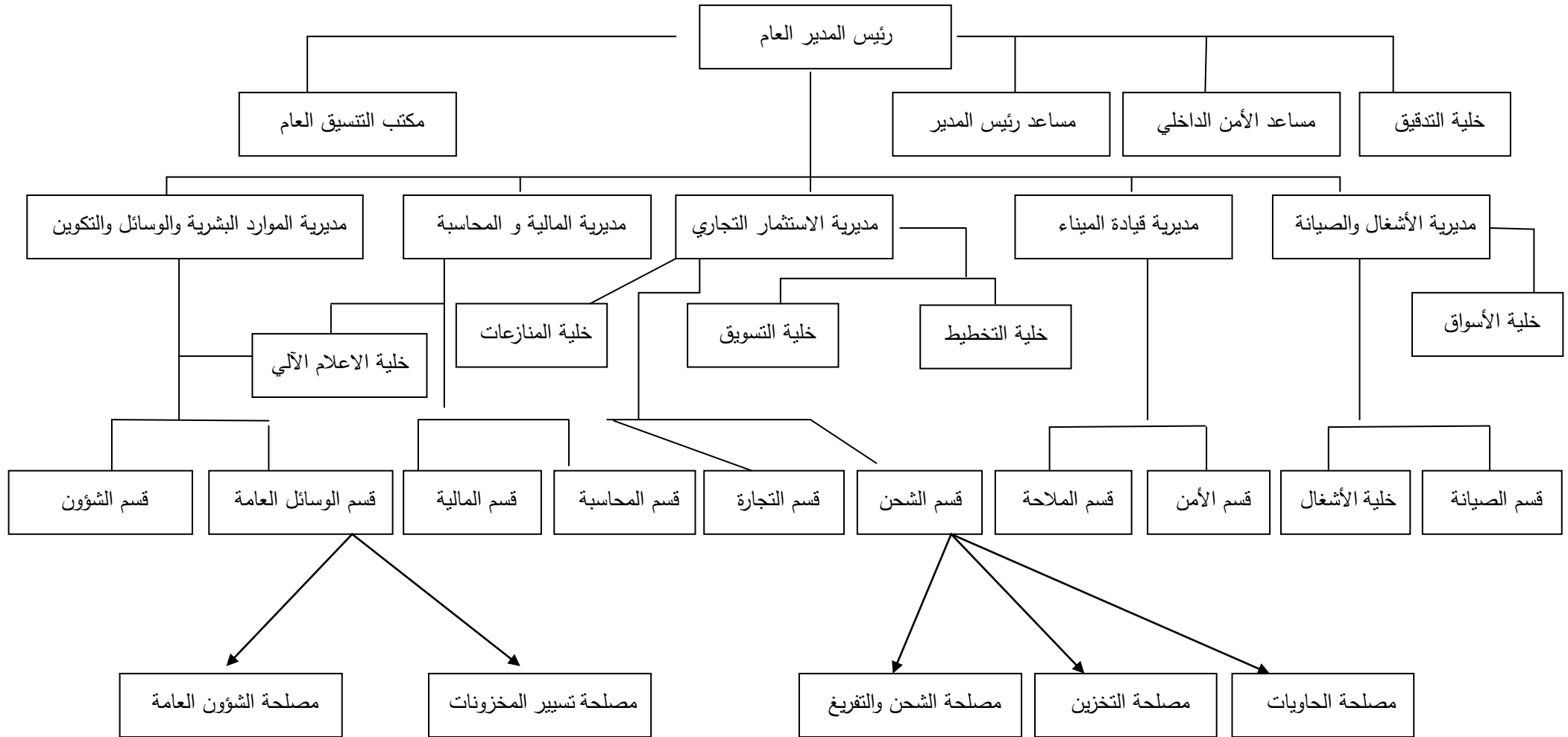
- إصدار برنامج أشغال الصيانة والتهيئة وخلق بنيات مينائية بالتنسيق مع متعاملين آخرين متخصصين؛
 - تنفيذ عمليات الشحن والتفريغ المينائية؛
 - تنفيذ عمليات القطر والإرشاد والرسو...الخ؛
 - تنفيذ كل العمليات التجارية، المالية، الصناعية، والعقارية المرتبطة بصفة مباشرة وغير مباشرة بالهدف الإجتماعي.
2. مميزات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

تتميز مؤسسة ميناء مستغانم بـ :

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

المطلب الثالث : التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم

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



المصدر: من مؤسسة ميناء مستغانم

شرح الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم

1- المديرية العامة

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

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

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

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

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

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

2- مديرية الموارد البشرية

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

3- مديرية المالية والمحاسبة

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

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

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

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

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

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

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

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

-4 **مديرية الإستثمار التجاري**

وتقوم هذه المديرية بـ

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

وتتفرع هذه المديرية إلى

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

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

1-5- قسم الملاحة: ويشرف مباشرة على جميع البحارة النائبين لها والملمزمون بتنفيذ الأوامر الصادرة لهم من طرف مسئولهم المباشرين، ويلزم أن يكون هؤلاء البحارة متمتعين بشهادات تبرز كفاءة كل بحار على حدة ودرجة التصنيف حيث بدون هذه الشهادة لا يمكن لهؤلاء البحارة أن يتولى مهامهم في المؤسسة وهي تتنوع بتنوع مؤهلات كل بحار على حدة ويتكون من

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

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

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

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

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

6- مديرية الأشغال والصيانة

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

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

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

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

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

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

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

المبحث الثاني : دراسة تدقيق الأجور في مؤسسة ميناء مستغانم

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

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

المطلب الأول: إجراءات تدقيق الأجور في مؤسسة ميناء مستغانم

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

1- تحديد أهداف عملية التدقيق

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

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

2- مقاييس عملية تدقيق الأجور

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

1-2- قانون العمل

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

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

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

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

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

تحدد تمثيلية الأطراف في التفاوض طبقاً للشروط المنصوص عليها في القانون¹

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

1. التصنيف المهني،
2. مقاييس العمل، بما فيها ساعات العمل وتوزيعها،
3. الأجور الأساسية الدنيا المطابقة،
4. التعويضات المرتبطة بالأقدمية والساعات الإضافية وظروف العمل، بما فيها تعويض المنطقة،
5. المكافآت المرتبطة بالإنتاجية ونتائج العمل،
6. كفاءات مكافأة فئات العمل المعنيين على المردود،
7. تحديد النفقات المصرفية،
8. فترة التجريب والإشعار المسبق،
9. مدة العمل الفعلي التي تضمن مناصب العمل ذات التبعات الصعبة أو التي تتضمن فترات التوقف عن النشاط،
10. التغييرات الخاصة،
11. إجراءات المصالحة في حالة وقوع نزاع جماعي في العمل،
12. الحد الأدنى من الخدمة في حالة الإضراب،
13. ممارسة الحق النقابي،
14. مدة الاتفاقية وكفاءات تمديدها أو مراجعتها أو نقضها²

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

² CODE du TRAVAIL, Op. cit, p p : 74- 75

2-2- فحص الهيكل التنظيمي للمؤسسة

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

2-3- إستمارة التدقيق الداخلي

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

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

أ. التأكد من كفاية الفصل بين الوظائف

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

الجدول رقم (02-03) الفصل بين وظائف المستخدمين

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

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

مستغانم 2018/05/20

ب. التأكد من تسجيل جميع التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

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

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

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

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

2018/05/20

ت. التأكد من أن التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين حقيقية

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

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

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

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

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

ث. التأكد من صحة تقييم الإيرادات والتكاليف المتعلقة بالمستخدمين

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

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

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

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

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

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

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

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

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

4-2- التأكد من صحة المعلومات

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

المطلب الثاني : تقييم عملية تدقيق الأجور في مؤسسة ميناء مستغانم

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

1- تحديد نقاط القوة

تم تحديد نقاط القوة بالنسبة لأهداف عملية التدقيق على النحو التالي

1-1- بالنسبة لكفاية الفصل بين الوظائف

هناك فصل كاف بين الوظائف التالية :

- الموافقة على دخول وخروج المستخدمين؛
 - تحديد مستويات الأجور؛
 - ترخيص أقساط التأمين؛
 - تحديث الملف الدائم؛
 - الموافقة على ساعات العمل؛
 - إعداد كشوف الأجور؛
 - التحقق من الحسابات؛
 - الموافقة النهائية على جدول الأجور بعد إعدادها؛
 - توزيع كشوف الأجور؛
 - أمر تحويلات الأجور؛
 - مقارنة البنك بين حساب بنكي والأجر؛
 - مركزية الأجور؛
 - تحديد الملفات الفردية للمستخدمين؛
 - مقارنة دورية بين يومية الأجور مع الملفات الفردية
- #### 1-2- بالنسبة لتسجيل جميع التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

هناك قائمة تتضمن العناصر التالية

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

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

3-1- بالنسبة إلى واقع التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

هناك ملف لكل عامل يتضمن ما يلي

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

العمليات التالية تخضع لإذن من مسؤول في الإدارة العامة

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

4-1- بالنسبة إلى تقييم الإيرادات والتكاليف المتعلقة بالمستخدمين

- التكاليف المتعلقة بالأجور هي قواعد متقاربة بصورة منتظمة؛
 - يتم مقارنة تغطية التكاليف المستحقة على الأجور مع التكاليف الفعلية.
- ### 5-1- بالنسبة إلى إسناد تجميع وتمركز التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

- إسناد التكاليف والإيرادات تتم من طرف محافظ الحسابات (رقابة خارجية)؛
- تستند هذه الرقابة إلى المحاسبة العامة وإلى المحاسبة التحليلية؛
- رقابة تجميع يومية الأجور تتم بشكل دوري؛
- توجد الدفاتر القانونية التالية
- دفتر الأجور؛
- دفتر دخول وخروج المستخدمين؛
- دفتر العطل السنوية؛
- سجل طب وسلامة العمل؛

- سجل حوادث العمل .

2- تحديد نقاط الضعف

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

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

المعلومات اللازمة لحساب العطل مدفوعة الأجر متبقية

- لفترة سابقة،

- لفترة جارية،

- ليست مطلوبة من قبل مصلحة الأجور؛

- مصلحة الأجور لا تملك وسائل فحص لمعرفة الغيابات

2-2- بالنسبة إلى واقع التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

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

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

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

الإنتاج، (حوالي 34 منصب عمل)

2-3- بالنسبة إلى تقييم التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

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

والمعدلات والعمليات الحسابية المستخدمة صحيحة.

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

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

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

2-5- ساعات العمل الإضافية

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

كبير من أيام عطل مدفوعة الأجر كما يلي:

مجموع 56815 ساعة إضافية بمبلغ 11.054.691,68 دج

- بالنسبة إلى الموظفين الدائمين: مجموع 5.597 يوم

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

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

المطلب الثالث : التوصيات والإقتراحات المتعلقة بنظام الأجور

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

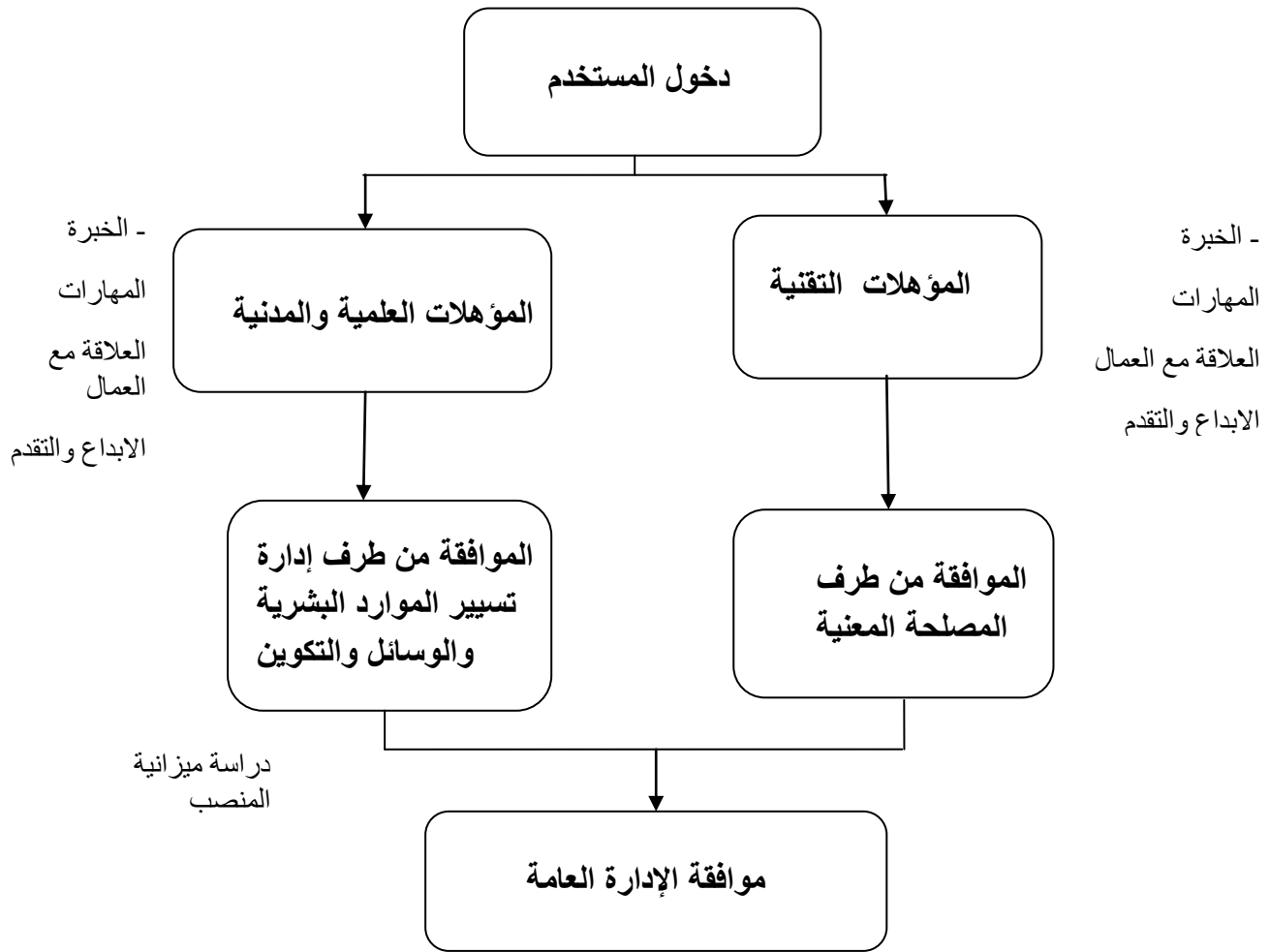
1- بالنسبة لكفاية الفصل بين الوظائف

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

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

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

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

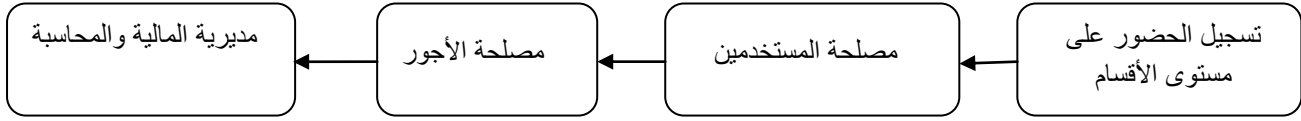


المصدر : من إعداد الطالبة الباحثة، إستنادا إلى دليل إجراءات التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم

2- بالنسبة إلى تسجيل جميع التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

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

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



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

3- بالنسبة إلى واقع التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

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

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

- لفت الإنتباه إلى أن دفع الأجور تكون مطابقة للهيكل التنظيمي للمؤسسة.
- ### 4- بالنسبة إلى تقييم التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

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

5- بالنسبة إلى إسناد تجميع وتمركز التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

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

6- ساعات العمل الإضافي

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

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

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

المطلب الأول: التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم

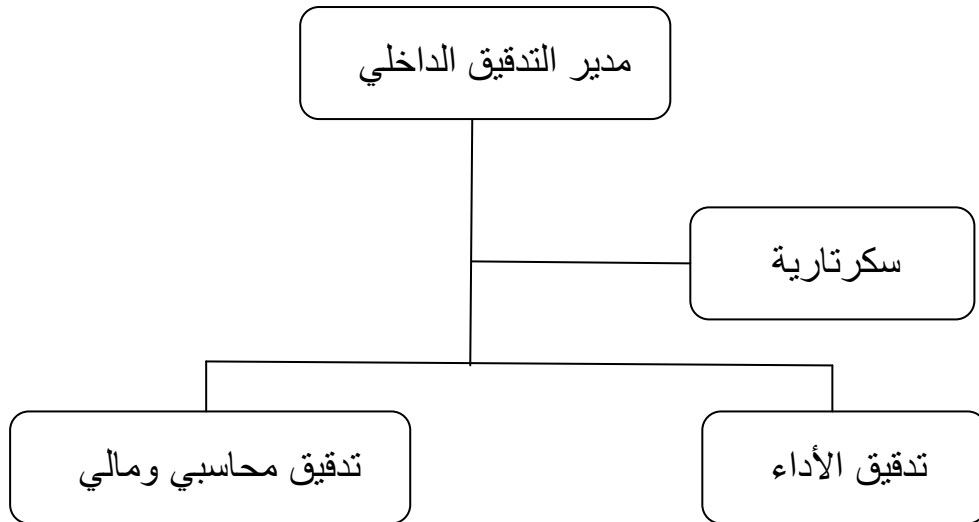
يكتسي التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم دورا أساسيا، حيث تتمثل القيمة المضافة لعملية التدقيق في المعلومات ذات الثقة والتي تساعد في إتخاذ القرار.

1. الوضع التنظيمي للتدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم

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

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

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



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

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

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

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

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

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

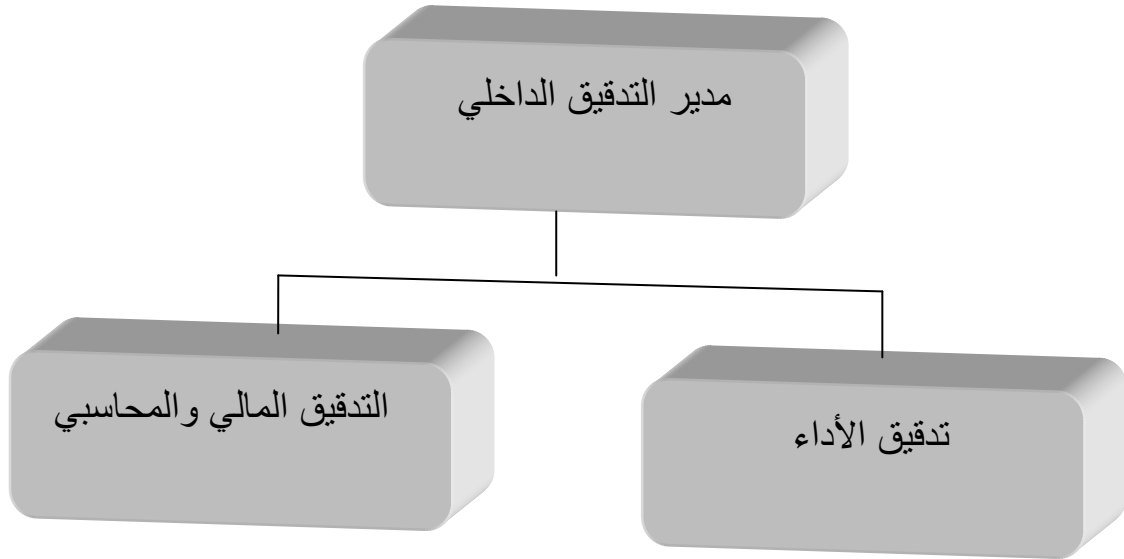
1- مهمة التدقيق المحاسبي والمالي

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

2- الوضع التنظيمي للتدقيق المحاسبي والمالي

يوضح الشكل الموالي الوضع التنظيمي للتدقيق المحاسبي والمالي :

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



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

3- تنظيم العمل

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

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

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

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

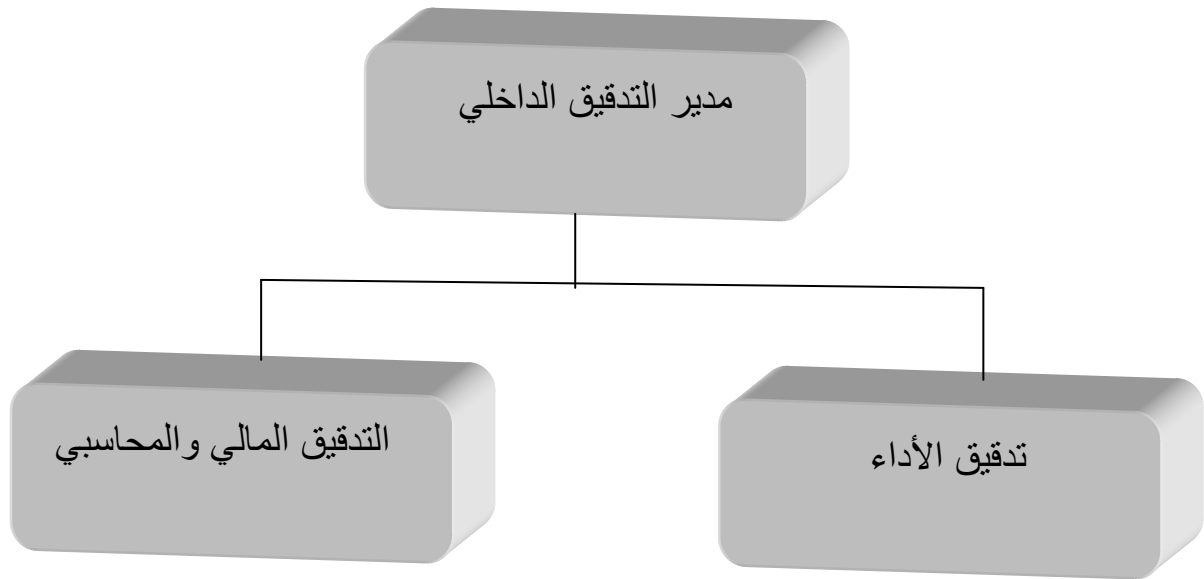
1. مهمة مدقق الأداء

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

2. الوضع التنظيمي لتدقيق الأداء

يوضح الشكل الموالي الوضع التنظيمي لتدقيق الأداء :

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



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

3. تنظيم العمل

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

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

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

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

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

4. المسؤوليات

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

8. مقاييس التقييم

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

خاتمة الفصل

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

- أثناء عملية التدقيق الداخلي، يقوم المدقق بتدارك النقائص الموجودة على مستوى الإجراءات المعمول بها في المؤسسة، وعند توصيل نتائج عمله إلى الإدارة العامة يقوم هذا الأخير بتعديل تلك الإجراءات والنقائص؛
- العمل على تطوير الأداء باستمرار بما يتماشى والأهداف المراد تحقيقها؛
- الحفاظ على موارد المؤسسة وترشيدها مستقبلا.

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

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

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

الخاتمة العامة

عرف التدقيق انتعاشا وانتشارا في الوقت الحالي كنتيجة للتطور الإقتصادي الذي يعرفه سوق المال والأعمال اليوم، حيث تشهد طلبا متزايد سواء من الأطراف داخلية من ملاك مسيريه ، مساهمين ...إلخ ، أو أطراف خارجية من بنوك ، موردون ، عملاء إدارة الضرائب ...إلخ وذلك من أجل الحصول على ثمره التدقيق والمتمثلة في الرأي الفني المحايد الذي يصدره مدقق الحسابات عن عدالة القوائم المالية ومدى تصويرها للمركز المالي وتشخيصها لنتيجة الدورة من خلال الدراسة النظرية التي قمنا بها لموضوع أهميته التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في إتخاذ قرارات وخاصة المهمة منها وذلك من خلال معرفة مختصرة وشاملة حول القوائم المالية المصادق عليها من طرف محايد ألا وهو "المدقق" أما بنسبة للدراسة الميدانية التي قمنا بما على مستوى ملبنة سيدي سعادة لاحظنا أن المؤسسة تتميز بمجموعة من نقاط قوة وتعاني بعض نقاط ضعف ووصلنا إلى بعض الاقتراحات والتوصيات التي كنا تراصا ضرورية لسد الثغرات.

يشهد العالم اليوم صراعات اقتصادية محتدمة بين الشركات فرضت الانتقال من مجرد تعدي المعاملات الاقتصادية و الحواجز القومية إلى مرحلة في تطوير إستراتيجية و هيكل و ثقافة المنشأة بحيث تبدأ في تخصيص الموارد مع الأخذ بعين الاعتبار الأهداف العالمية التي ترغب في تحقيقها للوصول إلى السوق المستهدف بأعلى جودة و أقل تكلفة.

لذا فقد كان الهدف من هذه الدراسة ، هو فهم و إدراك ماهية التسويق الدولي ، ثم إبراز إلى الواجهة أكثر بالإضافة إلى التعرف على دور إستراتيجية التسويق الدولي في تحقيق الأهداف الدولية للشركة

نتائج اختبار الفرضيات :

- توصلنا إلى نتائج البحث وكانت على النحو الآتي :

الفرضية الأولى : توصلنا أن التدقيق الداخلي وظيفة تابعة للإدارة وضرورية لجميع المؤسسات الاقتصادية من أجل اتخاذ القرارات لدى الإدارة العليا لا بد من مجموعة من المعايير التي يجب على المدقق إتباعها من أجل أن يؤدي مهمته على أحسن وجه.

الفرضية الثانية : المدقق الداخلي يقوم على تقييم نظام الداخلية من خلال مراحل محددة تبدأ بتقييم كيفية تصميم هذا النظام من طرف الإدارة وصولا إلى التقييم النهائي له ومعرفة فعاليته وقوته للوصول في الأخير إلى اكتشاف نقاط القوة والضعف فيه وإبداء الرأي حوله

نتائج الدراسة :

بناء على ماورد في دراسة تم الوصول إلى النتائج التالية :

- لابد على المدقق من إتباع منهجية تمكنه من الإتمام بكل المعلومات المحاسبية والمالية بغية إبداء رأيه بشأنها ، حيث يتطلب ذلك وجود خطة محكمة وحصول المدقق على الأدلة والقارنة الكافية لإبداء رأيه حول القوائم المالية والمحاسبية وإعداد تقرير كمرحلة نهائية يضم النتائج التي توصل إليها جراء التدقيق.
- تهدف الرقابة الداخلية إلى ضمان صحة البيانات المالية والمحاسبية للحكم على نتائج القوائم المالية المركز المالي والمحاسبي

الخاتمة العامة

عرف التدقيق انتعاشا وانتشارا في الوقت الحالي كنتيجة للتطور الإقتصادي الذي يعرفه سوق المال والأعمال اليوم، حيث تشهد طلبا متزايد سواء من الأطراف داخلية من ملاك مسيريه ، مساهمين ...إلخ ، أو أطراف خارجية من بنوك ، موردون ، عملاء إدارة الضرائب ...إلخ وذلك من أجل الحصول على ثمره التدقيق والمتمثلة في الرأي الفني المحايد الذي يصدره مدقق الحسابات عن عدالة القوائم المالية ومدى تصويرها للمركز المالي وتشخيصها لنتيجة الدورة من خلال الدراسة النظرية التي قمنا بها لموضوع أهميته التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في إتخاذ قرارات وخاصة المهمة منها وذلك من خلال معرفة مختصرة وشاملة حول القوائم المالية المصادق عليها من طرف محايد ألا وهو "المدقق" أما بنسبة للدراسة الميدانية التي قمنا بها على مستوى ملبنة سيدي سعادة لاحظنا أن المؤسسة تتميز بمجموعة من نقاط قوة وتعاني بعض نقاط ضعف ووصلنا إلى بعض الاقتراحات والتوصيات التي كنا تراصا ضرورية لسد الثغرات.

يشهد العالم اليوم صراعات اقتصادية محتدمة بين الشركات فرضت الانتقال من مجرد تعدي المعاملات الاقتصادية و الحواجز القومية إلى مرحلة في تطوير إستراتيجية و هيكل و ثقافة المنشأة بحيث تبدأ في تخصيص الموارد مع الأخذ بعين الاعتبار الأهداف العالمية التي ترغب في تحقيقها للوصول إلى السوق المستهدف بأعلى جودة و أقل تكلفة.

لذا فقد كان الهدف من هذه الدراسة ، هو فهم و إدراك ماهية التسويق الدولي ، ثم إبراز إلى الواجهة أكثر بالإضافة إلى التعرف على دور إستراتيجية التسويق الدولي في تحقيق الأهداف الدولية للشركة

نتائج اختبار الفرضيات :

- توصلنا إلى نتائج البحث وكانت على النحو الآتي :

الفرضية الأولى : توصلنا أن التدقيق الداخلي وظيفة تابعة للإدارة وضرورية لجميع المؤسسات الاقتصادية من أجل اتخاذ القرارات لدى الإدارة العليا لا بد من مجموعة من المعايير التي يجب على المدقق إتباعها من أجل أن يؤدي مهمته على أحسن وجه.

الفرضية الثانية : المدقق الداخلي يقوم على تقييم نظام الداخلية من خلال مراحل محددة تبدأ بتقييم كيفية تصميم هذا النظام من طرف الإدارة وصولا إلى التقييم النهائي له ومعرفة فعاليته وقوته للوصول في الأخير إلى اكتشاف نقاط القوة والضعف فيه وإبداء الرأي حوله

نتائج الدراسة :

بناء على ماورد في دراسة تم الوصول إلى النتائج التالية :

- لابد على المدقق من إتباع منهجية تمكنه من الإتمام بكل المعلومات المحاسبية والمالية بغية إبداء رأيه بشأنها ، حيث يتطلب ذلك وجود خطة محكمة وحصول المدقق على الأدلة والقارنة الكافية لإبداء رأيه حول القوائم المالية والمحاسبية وإعداد تقرير كمرحلة نهائية يضم النتائج التي توصل إليها جراء التدقيق.
- تهدف الرقابة الداخلية إلى ضمان صحة البيانات المالية والمحاسبية للحكم على نتائج القوائم المالية المركز المالي والمحاسبي

المراجع باللغة العربية

• الكتب

- إدريس عبدالسلام إشتيوي ، المراجعة معايير وإجراءات ، الدار النهضة العربية للطباعة والنشر ، لبنان ، الطبعة الرابعة ، 1996
- أشتوي عبدالسلام ، مراجعة المعايير والإجراءات ، طبعة 4 ، دار النهضة العربية ، لبنان ، 1996
- حاتم محمد الشيشني ، أساسيات المراجعة ، المكتبة العصرية ، مصر ، 2007
- حسين احمد دحدوح ، حسين يوسف القاضي ، مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية ، الجزء الاول ، ط 1 ، دار الثقافة للنشر ، الأردن ، 2009
- حسين أحمد دحدوح وحسين يوسف القاضي، "مراجعة الحسابات المتقدمة الاطار النظري والاجراءات العملية دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2007
- خالد ارغب الخطيب، "التدقيق على الاستثمار في الشركات متعددة الجنسيات في ضوء معايير التدقيق الدولية"، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، 2009 ،
- خالد الخطيب و خليل محمد الرفاعي ، الأصول العلمية لتدقيق الحسابات ، دار النشر ، الأردن ، 1998
- خالد أمين عبدالله ، علم تدقيق الحسابات ، وائل للنشر والتوزيع الأردن ، 2004
- خالد أمين عبدالله ، علم تدقيق الحسابات، طبعة ثالثة ، وائل للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2004
- خالد راغب الخطيب ، التدقيق على الاستثمار في الشركات متعددة الجنسيات في ضوء معايير التدقيق الدولية ، دار البدلية ناشرون ، عمان ، 2009
- خالد راغب الخطيب ، خليل محمود الرفاعي ، علم تدقيق الحسابات النظري والعملي ، الطبعة الأولى ، دار المستقبل للنشر والتوزيع ، 2009
- دحلوح حسين ، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية ، مصر ، 2002
- زاهرة عاطف سواد ، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى ، دار اليازة للنشر ، الأردن ، 2009
- صديقي مسعود ، براق محمد ، انعكاس تكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الأداء الرقابي ، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات ، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، جامعة ورقلة ، 08 و 09 مارس 2005
- عبد الفتاح الصحن ، مبادئ وأسس المراجعة علما وعملا ، مؤسسة دار الشباب الجامعية ، مصر ، 1993
- عبدالصمد نجم الجعفري ، إياذ راشد القريشي ، دراسة حول دور مراقب الحسابات ومسؤولية في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، بغداد ، العراق

- عبيد سعد شريم ، لصفي حمود بركات ، أصول مراجعة الحسابات ، مركز أمين للنشر والتوزيع ، اليمن ، 2007 ،
- الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات ، المعايير الجزائرية للتدقيق ، ماي 2017
- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية ، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 209
- كمال الدين مصطفى الدهراوي ، محمد السيد سرايا ، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة ، الدار الجامعية ، مصر ، 2001 ،
- محمد التهامي طواهر ، مسعود صديقي ، المراجعة وتدقيق الحسابات (الإطار النظري والممارسة التطبيقية)، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2003
- محمد بوتين ، المراجعة ومراقبة الحسابات ، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2003
- محمد سمير الصبان ، عبد الله هلال ، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 1998
- محمد سمير الصبان ، محمد الفيومي ، المراجعة بين التنظير والتطبيق ، الدار الجامعية ، بيروت ، 1990
- محمد سمير الصبان وعبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقا للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية ، الدار الجامعية، القاهرة، 2002
- منصور أحمد البدوي ، شحاتة السيد شحاتة ، دراسات في الإتجاهات الحديثة في المراجعة ، دار الجامعة ، مصر ، 2004
- هادي تميمي ، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية ، الطبعة الثالثة ، دار وائل للنشر. الأردن ، 2006
- وجدي حامد حجازي ، معايير الدولية للمراجعة - شرح وتحليل - ، دار التعليم ، الجامعي ، القاهرة ، مصر ،
- وليم توماس ، المراجعة بين النظرية والتطبيق ، الكتاب الأول ، دار المريخ للنشر، السعودية ، 1997
- الرسائل جامعية :
- بن صديق محمد، واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري والمعايير الدولية للمراجعة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر 2014
- سارة حدة بودربالة، محاولة لتحديد العوامل التي تتحكم في جودة المراجعة الخارجية ، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، فرع محاسبة، جامعة عمار ثليجي بالأغواط ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير ، 2013-2014

- سايج فايز، أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الاصلاح المحاسبي ، أطروحة لنيل شهادة دكتورة في علوم التسيير ، جامعة البلدية 2 جزائر ، 2014-2015
- علي عمر أحمد سويسي، معايير مراجعة الحسابات في اللجنة الشعبية العامة لجهاز المراجعة المالية ، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، تخصص محاسبة، شعبة محاسبة، جامعة الحاج لخضر باتنة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، 2010/2011
- محمد أمين مازون ، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية ، جامعة الجزائر 3 ، 2010-2011

● قوانين والمراسيم

- الأمر رقم 69/107 المؤرخ في 31/12/1969 ، قانون المالية لسنة 1970
- المرسوم 173/70 المؤرخ في 16/11/1973 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 97 لسنة 1970
- المرسوم التنفيذي رقم 318/96 المؤرخ في 25/09/1996 الجريدة الرسمية للجمهورية، العدد 56 لسنة 1996 ص18
- مرسوم التنفيذي رقم 11-202 المؤرخ في 26 مايو 2011 ، المادة 01 ،
- المقرر رقم 002 المؤرخ في 04/02/2016 ، متضمن المعايير الجزائرية للتدقيق
- المقرر رقم 150 المؤرخ في 04 أكتوبر 2016 المتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق
- المقرر رقم 150 المؤرخ في 14/10/2016 ، يتضمن المعايير الجزائرية للتدقيق NAA
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 المؤرخ في 11/07/2010 العدد 42
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المادة 63 المؤرخة في 11/06/2010 ، العدد 42

● المراجع باللغة اللاتينية :

- Alain MIKOL , Les audits financiers— Comprendre les mécanismes du contrôle légal , édition d'organisation , paris , 1999
- Francine Bobet et Catherine Flageul, "des <<NEP>> aux <<ISA>> adoptées dans l'union européenne", revue française de comptabilité, N=°426, Novembre 2009, Paris
- HAMINI Allal , L'audit comptable et financier , BERTI édition , Alger , 2002
- J. E. Combes et M. C Labrousse Publi , Audit Financier et Contrôle de Gestion, Union éditions, 1997
- J.C.Becour, H.Bouquin, Audit Opérationnel, Economica, Paris, 2eme Edition, 1996

- Jacques RENARD , Théorie et pratique de l'audit interne , édition d'organisation , paris , 1987
- Mohamed Hamzaoui, "audit gestion des risques et contrôle interne normes ISA 200, 215, 330 et 500", Pearson Education, Paris, 2005
- R. Bethoux, F. Kremper , M. et Poisson , L'audit dans le secteur public, Clet, Paris, 1986
- Reda KHELASSI, L'audit interne-audit opérationnel, HOUMA, Alger, 2005
- Robert OBERT, Révision et certification des comptes, Dunod, Paris, 1995
- Steven Collings, "interpretation and application of international standards on auditing", John Wiley & Sons Ltd, United Kingdom, 2011

• مواقع الأنترنت :

- http://www.ibrire.be/fr/reglementation/normes_et_recommandations/normes_isa/Documents/ISA%20Clarified/ISA%20265-%20Juin%202012.pdf 2018/03/30
- www.ar.wikipedia.org/wiki/تدقيق_مالي