

[Tapez le titre du document]

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس

مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم المالية و المحاسبة



مذكرة التخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستير أكاديمي

الشعبة: علوم التسيير التخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة EDIMCO مستغانم

تحت إشراف الأستاذ

مخالدي يحي

مقدمة من طرف الطالبة :

هنوس نورية

أعضاء لجنة المناقشة :

الصفة	الإسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	بن يمينة كمال	أستاذ : مساعد أ	جامعة مستغانم
مقررا	مخالدي يحي	أستاذ: مساعد أ	جامعة مستغانم
مناقشا	أزمور رشيد	أستاذ: مساعد ب	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2016-2017

إهداء :

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
إلى من قال فيها الله عز وجل
" ووصينا الإنسان بوالديه حملته أمه وهنا على وهن وفصاله في
عامين أن اشكر لي ولوالديك و إلى المصير
" وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا"
إلى أمي التي حملتني وبكيت من أجلي في صمت إلى التي خصها الله
بالرشف الرفيع و العز المنيع
إلى أمي التي ربنتني وسهرت من أجلي وأهدتني الدفاء و الحنان .
إلى أبي العزيز الذي كابد الشدائد وصبر من أجلي وكان عرق جبينه
منير دربي أطال الله في عمره
إلى إخواني وأخواتي
إلى كل زميلاتي وخاصة هوارية و حياة
وإلى كل من ساعدني في إنجاز هذه المذكرة من قريب أو من بعيد
إلى الأستاذ المشرف : مخالدي يحي

تشكرات:

نحمد الله عز وجل الذي وفقنا لإنهاء هذا العمل المتواضع
يسعدنا أن نتقدم بأسمى التقدير و الامتتان إلى الأستاذ المشرف
" يحي مخالدي " الذي وجهنا عند الخطأ وشجعنا عند الصواب
فكان نعم المشرف

نسأل الله عز وجل أن يوفقه ويوفقنا بما فيه خير.
كما نتقدم بالشكر إلى كل من ساعدني في إنجاز هذا البحث
سواء من قريب أو من بعيد فإلى كل هؤلاء جزيل الشكر.

كما لا أنسى أن أشكر

أساتذة قسم المالية و المحاسبة

وكل من قدم لي يد العون ولو بكلمة طيبة.

قائمة الأشكال		
ص	العنوان	رقم الشكل
31	تصنيف القرارات حسب أهميتها	1- II
39	طبيعة دور المراجعة الداخلية	II2 -
40	دورة حياة عملية المراجعة	II 3-
42	نموذج تليل كثافة (درجة تركيز) المراجعة الداخلية	II4 -
44	التعاون المحتمل بين المراجعة الداخلية و الإدارة	II5 –
46	طبيعة المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات حسب المستويات الإدارية.	II6 –
47	مساهمة المراجعة الداخلية في صنع القرار	7 - II
55	مكانة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة	1-III

قائمة الجداول		
ص	العنوان	رقم الجدول
56	استبيان حول تقييم التدقيق الداخلي	1- II

[Tapez le titre du document]

قائمة المختصرات	
مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء	EDIMCO

قائمة المحتويات

مقدمة عامة

الفصل الأول: الإطار العام للتدقيق الداخلي

المبحث الأول: ماهية التدقيق والتدقيق الداخلي

المطلب الأول: مفهوم التدقيق وأهميته

المطلب الثاني: مفهوم وتطور التدقيق الداخلي

المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي ، أهدافه وأهميته

المبحث الثاني: هيكله ومسؤولية التدقيق الداخلي

المطلب الأول: موقع قسم التدقيق الداخلي وهيكله التنظيمي للمؤسسة

المطلب الثاني: مقومات ودعائم وظيفة التدقيق الداخلي

المطلب الثالث: المعايير الدولية لممارسة التدقيق الداخلي

الفصل الثاني: التدقيق الداخلي ومساهمته في صنع القرار

المبحث الأول: عملية اتخاذ القرار

المطلب الأول: مفهوم القرار

المطلب الثاني: أنواع القرارات

المطلب الثالث: أساليب اتخاذ القرار

المبحث الثاني: صعوبات التدقيق الداخلي في صنع القرار

المطلب الأول: المركزية الشديدة وعدم التفويض

المطلب الثاني : ضغوط المديرين

المطلب الثالث : دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار

الفصل الثالث : دراسة حالة مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء "أوديمكو" مستغانم

المبحث الأول : تقديم مؤسسة إنتاج مواد البناء " إيدمكو"

المطلب الأول : نبذة تاريخية عن المؤسسة

المطلب الثاني : مهام وأهداف مؤسسة إنتاج مواد البناء

المطلب الثالث : دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة

المبحث الثاني : عرض تقييمي للتدقيق الداخلي في المؤسسة

المطلب الأول : تقييم التدقيق الداخلي في المؤسسة

المطلب الثاني : مراحل عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة

المطلب الثالث : أثر التدقيق على القرارات المتخذة في المؤسسة

خاتمة عامة

المراجع

مقدمة عامة:

يشهد القرن الواحد والعشرين تشابك الاقتصاديات العالمية وتطورات هائلة في التقنية وتأثير كبير للمنافسة، وإدخال مالية جديدة وظهور جهات مختصة لوضع المعايير وإدخال التغيرات والتحسينات في نوعية المعلومات، فمع زيادة التغيرات تزداد الحاجة إلى معلومات ملائمة يمكن الاعتماد عليها. وقد أدى التقدم التكنولوجي إلى كبر حجم المشروعات وتعدد عملياتها فضلا عن تعقيد المشاكل الإدارية الناتجة عن تنوع نشاطها وحجم أعمالها.

ونظرا لتأخر نتائج التدقيق الخارجي وضيق نطاق عمله في السجلات والبيانات المحاسبية كان التدقيق الداخلي أمرا حتميا للإدارة العلمية الحديثة للمحافظة على الموارد المتاحة ولاطمئنان مجالس الإدارة على سلامة العمل وحاجاتها إلى بيانات دورية دقيقة لمختلف النشاطات من أجل اتخاذ القرار المناسب واللازم لتصحيح الانحرافات ورسم السياسة المستقبلية.

وقد واجهت مهنة التدقيق الداخلي منذ نهاية القرن العشرين وبداية القرن الحالي تغيرات هائلة، ناتجة عن الفضائح المالية في منظمات الأعمال الأمريكية وقد ترتب على هذه الظاهرة قيام معهد المدققين الداخليين بتشكيل لجنة عمل لوضع إطار جديد للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

وتزايد اهتمام الشركات بإنشاء إدارات مستقلة للتدقيق الداخلي مع العمل على دعمها بالكفاءات البشرية التي تمكنها من تحقيق الأهداف بالكفاءة والفعالية المطلوبة.

وفي هذا الإطار لوحظ اهتمام متزايد من قبل المؤسسات في الجزائر بالتدقيق الداخلي ، وقد تمثل هذا الاهتمام في نواتج متعددة يأتي في مقدمتها تزايد اهتمام المؤسسات بإنشاء إدارات مستقلة للتدقيق الداخلي مع العمل على دعمها بالكفاءة للبشرية التي تمكنها من تحقيق الأهداف بالكيفية والفعالية المطلوبة.

ولكن بعد الفضائح والانهيارات المالية للوحدات الاقتصادية العالمية أصبح التدقيق الداخلي من الضروريات التي تشغل الهيئات العلمية في الوقت الحالي، إذ أوصت التقارير العلمية في جميع دول العالم على ضرورة الاهتمام بالدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في توجيه العمليات نحو النجاح من خلال فحص وتقييم النشاطات المالية والإدارية والتشغيلية وتوفير المعلومات للإدارة بكل مستوياتها لمساعدتها في تنفيذ إستراتيجياتها بشكل صحيح و كذلك تفعيل دور التدقيق الداخلي في الاطلاع على هذه الإستراتيجية ومنحه إمكانية تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف المرجوة منها، وكذلك تحديد المخاطر التي تواجه الشركة ومتابعة كيفية علاجها.

وقد فرض التدقيق الداخلي نفسه وأصبح حاجة ملحة وأساسية للأعمال وفي مختلف الأنشطة منذ زمن بعيد إلا أن انتشار هذا المفهوم والاعتراف به وبمهمته بدأ منذ أن أصبح للمدققين الداخليين هيئة مهنية دولية.

ويعد نشاط التدقيق الداخلي أهم مكونات التنظيم، فهو يحمي الموارد من الضياع وسوء الاستعمال، ويوفر بيانات يمكن الاعتماد عليها، ويعمل من خلال الإدارة إلى رفع الكفاءة والفعالية الاقتصادية للأداء، ويؤكد للإدارة مدى الالتزام العاملين بالأنظمة والتعليمات والإجراءات التي وضعتها الإدارة العليا.

إن وظيفة التدقيق الداخلي تعتبر عملية سلوكية نظرا لارتباطها بالسلوك والتصرف الإنساني حيث أن طرفيها المدقق والمدقق والخاضع للتدقيق فهم أفراد من البشر، كما أنها سلوكية أيضا لأن هدفها التأثير في السلوك أو التصرف عن طريق خضوع الأفراد أو تصرفاتهم للفحص والتقييم، ومن هنا فإن نجاح عملية التدقيق لا تتوقف على الاهتمام بخصائص العمل الذي يتم تدقيقه فحسب بل خصائص الأفراد الذين يقومون بتنفيذ هذا العمل.

كما تعتبر عملية اتخاذ القرارات المناسبة والرشيده من أصعب المسؤوليات في المؤسسة خاصة الإستراتيجية منها ولذلك فإن الإقبال على اتخاذ مثل هذه القرارات تحتاج إلى توفير معلومات موثوق منها، وهنا يأتي دور خلية التدقيق الداخلي في المؤسسة كونه المصدر الأساسي الذي يستند إليه أصحاب من القرار للحصول على المعلومات المؤكدة الخاصة بمختلف مصالح المؤسسة، والتي ستستعمل لاحقا في عملية اتخاذ القرار.

ويعتبر اتخاذ القرار نهاية نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة فهو يعطي ملخصا كاملا وافيا لمحتوى من المعلومات التي تؤكد نشاط المؤسسة خلال فترة زمنية معينة ويتوقف شكل اتخاذ القرار على القدرة على التعبير عن النشاط والنتائج التي تحققت خلال هذه الفترة وإذا كان اتخاذ القرار الذي يقوم المدقق بإعداده يتم في ظروف تتسم بالثبات والاستقرار ، حيث تقتصر إجراءات التدقيق من فحص واختبارات على المعلومات المالية للمؤسسة دون أخذ الاعتبارات الاقتصادية في الحسبان.

وعلى هذا الأساس وللإمام بجميع جوانب الموضوع يتم طرح الإشكالية التالية:

- كيف يساهم التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية؟
وعلى هذا الأساس يمكن طرح الأسئلة الفرعية:
 - ما هو المفهوم الشامل للتدقيق الداخلي و ما هي أهدافه و أهميته؟
 - ما هي المفاهيم العامة لاتخاذ القرار وما هي صعوبات التدقيق الداخلي في صنع القرار؟
 - ما هو دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار؟

الفرضيات:

- أن اعتماد التدقيق الداخلي بجميع مقوماته من شأنه أن يساهم بدرجة كبيرة في تفعيل القرارات المتخذة و على جميع المستويات، كما أن نجاح عملية التدقيق الداخلي ترتكز على إتباع مجموعة من المعايير المتعارف عليها.

- يتوقف إسهام التدقيق الداخلي في تفعيل جميع القرارات على مدى قناعة المستويات الإدارية المختلفة بأهمية التدقيق الداخلي.
- تحاول المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تبني نماذج و طرق تسييرية رقابية حديثة تساعد على بلوغ أهدافها، و يعتبر التدقيق الداخلي محل اهتمام بالنسبة لها، و هذا لما له من الإسهام في تحقيق النتائج.

• **أهمية الدراسة:**

تبرز أهمية الدراسة من خلال النقاط التالية:

- تزايد أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية نتيجة التطورات الحاصلة والتنوع في المؤسسات.
- حاجة المؤسسات الاقتصادية لتطبيق عملية التدقيق الداخلي لتأدية نشاطها بصورة صحيحة وتحقيق أهدافها على أكمل وجه.

• **أهداف الدراسة:**

من الأهداف التي تسعى إليها هذه الدراسة:

- معرفة أهمية التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية.
- معرفة كيفية التعامل مع الأخطاء ثم اتخاذ القرار المناسب .
- إبراز أهمية التدقيق الداخلي والاستفادة منه.

• **أسباب اختيار الموضوع:**

إن أسباب اختيارنا لهذا الموضوع كثيرة منها الأسباب الموضوعية والذاتية أهمها كالتالي:

- الاندراج ضمن تكويننا وتخصصنا.
- مدى أهمية الموضوع خاصة في ظل الظروف الحالية التي تشهدها مؤسستنا.
- الرغبة الملحة والشخصية للتعرف على هذا الموضوع لأنه يتعلق بتخصصنا وهو التدقيق الداخلي.
- العمل على التكوين العلمي الجيد لممارسة مهنة التدقيق بصورة دقيقة وسليمة في المستقبل.

• حدود الدراسة:

1 - الحدود المكانية:

اقتصرت هذه الدراسة على استقصاء آراء المراجعين الداخليين و رؤساء أقسام المراجعة الداخلية في بعض المؤسسات الإقتصادية الجزائرية الخاصة بمدينة مستغانم من أجل تقييم دور المراجع الداخلي في إتخاذ القرار
- معرفة أهمية التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية.

2- الحدود الزمانية:

مضمون و نتائج الدراسة الميدانية مرتبطة بالزمن الذي أجريت فيه الدراسة و هو شهري فيفري و مارس من سنة 2017 .

الدراسات السابقة:

شعباني تظفي، المراجعة الداخلية، مهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، مع دراسة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سونا طراك، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر، 2004.هدفت الدراسة إلى محاولة إبراز أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة، باعتبارها أداة فعالة و محاولة إظهار الأعمال التي تقوم.

بلحود زكريا، المراجعة الداخلية و دورها في اتخاذ القرار، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة. تتوقف درجة مساهمة المراجعة الداخلية في عملية صنع القرار على مدى قناعة المستويات الإدارية المختلفة لأهمية المراجعة الداخلية كأداة تسيير فعالة تمثل أحد أهم مصادر المعلومات التي يمكن الإعتماد عليها و الوثوق بها في عملية اتخاذ القرار .

فقد حاولنا من خلال هذه الدراسة إبراز دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار و صعوبات التدقيق الداخلي في ذلك.

منهج الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي الذي استطعنا من خلاله من وصف وتحليل الجوانب النظرية للموضوع، وفي الجانب التطبيقي اعتمدنا على دراسة حالة التي تمكننا من التعمق أكثر في الموضوع من خلال الزيارة الميدانية لهذه المؤسسة محل الدراسة.

هيكل البحث:

سنعالج هذا الموضوع من خلال ثلاثة فصول حيث:

- تناولنا في الفصل الأول والذي هو نقطة بداية الدراسة عموميات حول التدقيق والتدقيق الداخلي وإبراز أهم المفاهيم الأساسية المختلفة وأهميته بالإضافة إلى أهدافه وأنواعه.
- أما في الفصل الثاني تطرقنا إلى التدقيق الداخلي ومساهمته في اتخاذ القرارات.
- إضافة إلى الصعوبات التي يواجهها التدقيق الداخلي في عملية صنع القرار.
- أما بالنسبة للجانب التطبيقي فجعلناه على شكل صورة لتلك التي رأيناها في الجانب النظري أي حاولنا تطبيق كل أبعاد الجانب النظري ميدانا و أجرينا عدة مقابلات فيها أسئلة تظم كل المفاهيم النظرية و بعدها قمنا بتحليل الإجابات الواردة .

الفصل الأول : الإطار العام للتدقيق الداخلي

تمهيد:

إن إدارات المؤسسات كانت تسعى منذ زمن طويل إلى إيجاد وتطبيق وسائل وقائية لإدارة مؤسساتهم بفعالية عالية بغرض المساعدة على تحقيق الربحية والمحافظة على الموجودات ومراقبة المطالبات والالتزامات وكذلك منع أو تحقيق تأثيرات الأحداث السلبية المفاجئة ، وما يساعد على ذلك هو إعداد منظومة متكاملة الحلق من أساليب وإجراءات رقابية تعمل على إرساء مجموعة من قواعد العمل التي تشرف على تصميمها الإدارة العليا وتسهر على تنفيذها مع جميع العاملين.

تعتبر المراجعة الداخلية حلقة من الحلقات الرقابية في المؤسسة، إذ تعتمد عليها الإدارة في التخفيف من المسؤولية الملقاة على الإدارة، كما تعتبر المراجعة الداخلية بمثابة أعين للإدارة تراقب من خلالها كل كبيرة وصغيرة تحدث في المؤسسة وتعتبر المراجعة الداخلية قديمة الممارسة إلا أنها لم تلقى الاهتمام الواسع إلا بعد ما برزت الحاجة الملحة، فزادت من اهتمام الباحثين والمهنيين ، فقاموا بتطويرها و إرساء مجموعة من القواعد اللازمة لممارستها داخل المؤسسة، وهذا لما تقدمه من خدمات تساعد الإدارة في التسيير الجيد والفعال للمؤسسة، كما أن هناك نوع من التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية، إذ سيستفيد كل طرف من الآخر في أداء مهمته على أحسن وجه بما يخدم المصالح الداخلية والخارجية للمؤسسة، ولقد جاء هذا الفصل ليتم فيه دراسة المراجعة الداخلية من جوانبها حتى تتمكن من تحديد الدور الذي يمكن أن تلعبه المراجعة الداخلية في العملية التسييرية بصفة عامة وعملية منع القرارات على وجه التحديد، لذا سيتم التطرق في المبحث الأول إلى التعرف على التدقيق الداخلي والوقوف على أهميته والأهداف المرجوة منها، وفي المبحث الثاني سيتم التطرق إلى هيكله التنظيمي ومسؤوليته.

المبحث الأول: ماهية التدقيق والتدقيق الداخلي.

تعتبر إدارة المؤسسة هي المسؤولة عن اعتماد الضوابط المحاسبية والإدارية التي تتمثل في الاحتفاظ بالموجودات وتصميم السجلات المالية بصورة تمكن من الاعتماد عليها، وتنفيذ العمليات بكفاءة معقولة وهذا، وتتمكن الإدارة عادة من تنفيذ مسؤولياتها بالاستعانة بإدارة التدقيق الداخلي.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق وأهميته.

أولاً: مفهوم التدقيق.

لقد تعددت الجوانب التي تم التطرق إليها تعاريف التدقيق، وهذا باختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنه ورغم الاختلاف بين هذه التعاريف إلا أنها تصب في نفس الهدف ومن بين أهم هذه التعاريف ما يلي:

• تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية AAA التدقيق كما يلي:

- "التدقيق هو عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي

تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه

النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق".⁴²

• تعريف اتحاد المحاسبين الأمريكيين التدقيق على أنه: "إجراءات منظمة الحصول على الأدلة

المتعلقة بالإقرارات أو بالأرصدة الاقتصادية والأحداث وتقييمها بصورة موضوعية، لتحديد درجة

العلاقة بين هذه الإقرارات و مقياس معين، وإيصال النتائج إلى المستفيدين"⁴³

• وتعريف آخر: "فالتدقيق هو عملية تجميع وتقييم أدلة الإثبات وتحديد وإعداد التقارير، إن مدى

التوافق بين المعلومات ومعايير محددة مقدما ويجب أن تتم عملية التدقيق بواسطة شخص في

مستقبل محايد"⁴⁴

• فالتدقيق إذا : هو فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على

⁴² - شرقي أحلام حسنية ، دور التدقيق الداخلي في تحسين المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستير في العلوم التجارية، التدقيق

المحاسبي، الجزائر، جامعة مستغانم ، 2015م، ص : 05.

⁴³ - هادي تميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثالثة، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع ، 2006م، ص : 20.

⁴⁴ -حاتم محمد الشيسني ، أساسيات المراجعة، مدخل معاصر، الطبعة الأولى، مصر، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، ، 2007م، ص: 15.

• العمليات التي جرت و النظم المقاومة التي أنتجت تلك المعلومات.⁴⁵
وهناك تعريف آخر هو عملية تجميع وتقويم أدلة الإثبات وتحديد و إعداد التقارير عن مدى التوافق بين المعلومات ومعايير محددة مقدما، ويجب أن تتم عملية المراجعة بواسطة شخص فني مستقل ومحيد.

ثانيا : أهميته.

عرف التدقيق تغيرات جذرية منذ ظهور أول ممارسة لها إلى غاية اليوم، ولقد أسهمت هذه التغيرات بشكل كبير في تطوير هذه المهنة، وكانت محل اهتمام العديد من المهنيين والمؤسسات والهيئات الحكومية والباحثين والمفكرين الذين كان لهم الفضل الكبير في إعطاء التدقيق نقلة نوعية وشكلية كبيرة في جميع جوانبها.
-تعود أهمية التدقيق إلى كونه وسيلة لا غاية، وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها ومن الأمثلة على هذه الطوائف المديرين، المستثمرين، والبنوك وغيرها.⁴⁶

-إن إدارة المشروع تعتمد اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية في وضع الخطط، ومراقبة الأداء، وتقييمه، ومن هنا تحرص أن تكون تلك البيانات مدققة من قبل هيئة فنية محايدة، ومجمل القول أن المحاسبة قد أصبحت علما اجتماعيا يخدم فئات المجتمع المختلفة، حيث تعتمد على البيانات المحاسبة المسجلة بالدفاتر أو الظاهرة في القوائم المالية الصادرة عن المشروعات المختلفة، إن اعتماد أي مؤسسة للتدقيق له آثار ايجابية على طريقة التعامل مع قوائمها المالية، التي يبنون عليها قراراتهم، حيث التدقيق هو الضامن لشريعتها وصحة وسلامة ما يظهر على القوائم المالية النهائية.

لكن لن تنسى الخدمة الحقيقية إلا إذا عهدنا إلى هيئة خارجية مستقلة أو شخص طبيعى محايد، بفحص تلك البيانات فحصا انتقاديا منظما ودقيقا، وإبداء رأي فني محايد حول مدى صحة تلك البيانات ودرجة الاعتماد عليها، ومدى دلالة القوائم المالية من حيث عدالة تصويرها لوضع المشروع المالي وصحة بياناتها لنتيجة العمل من ربح أو خسارة.⁴⁷

⁴⁵ - محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، بدون طبعة، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الساحة المركزية، 2003 م، ص: 11.

⁴⁶ - شرقي أحلام حسنية ، دور التدقيق الداخلي في تحسين المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية ، مرجع سبق ذكره، ص: 07.

⁴⁷ - خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الأولى، عمان، دار وائل للنشر، 2000 م، ص: 15.

المطلب الثاني: مفهوم وتطور التدقيق الداخلي.

أولاً: مفهوم التدقيق الداخلي:

تعددت التعاريف التي تناولت مفهوم التدقيق الداخلي، حيث عرف بأنه: نشاط مستقل موضوعي واستشاري، مصمم ليزيد من قيمة الشركة وتحسين عملياتها، إذ يساعدها على تحقيق أهدافها من خلال منهجية منتظمة ومنضبطة لتقييم وتطوير فعالية إدارة المخاطر وضبط وإدارة وترشيد العمليات.⁴⁸

- كما عرفت لجنة المنظمات الداعية لإطار الرقابة الداخلية المتكامل، التدقيق الداخلي بأنه عمليات تتأثر بإدارة المؤسسة. يتم تصميمها لتعطي تأكيداً معقولاً حول تحقيق المؤسسة لأهدافها في النواحي التالية كفاءة العلمية وفعاليتها والاعتماد على التقارير المالية والالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.⁴⁹

- تعريف المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين في نشرته التي أصدرها عام 1971 على أن التدقيق الداخلي هو نشاط تقييم مستقل نشأ داخل المؤسسة، يعمل على مراجعة النواحي المحاسبية والمالية والعمال الأخرى كخدمة للإدارة وهو وسيلة رقابية إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى.⁵⁰

و التدقيق الداخلي هو احد الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية، ويمكن تعريفه بأنه مجموعة من الأنظمة او أوجه النشاط مستقل داخل المشروع تنشئه الإدارة للقيام بخدماتها في تحقيق العمليات و القيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية و الإحصائية وفي التحقق من اتباع موظفي المشروع بالسياسات و الخطط و الإجراءات الإدارية المرسومة لهم، وفي قياس صلاحية تلك الخطط و السياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في اداء أغراضها و اقتراح تحسينات اللازم إدخالها عليها ، وذلك حتى يصل المشروع إل ى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى.⁵¹

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

⁴⁸ - خلف عبد الله الوردات ، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية ، الطبعة الأولى ، الأردن ، 2006 ، ص:35.

⁴⁹ - عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة والأداء، مذكرة ماستير، التدقيق المحاسبي والمراقبة التسيير، الجزائر، جامعة مستغانم، 2015م، ص:4.

⁵⁰ - عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة والأداء، مرجع سبق ذكره، ص:05.

⁵¹ - خالد امين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية و العملية، مرجع سبق ذكره، ص:181

بينما يشير التعريف الجديد لمعهد المدققين الداخليين إلى أن التدقيق الداخلي : نشاط مستقل، تأكيد موضوعي واستشاري مصمم لزيادة قيمة المؤسسة وإنجاز أهدافها بواسطة تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم.⁵²

كما عرفه المعهد الفرنسي للمراجعة والمستشارين الداخليين على أنه نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إعطاء ضمانات للمؤسسة حول درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها، مع تقديم نصائح للتحسين والمساهمة في خلق القيمة المضافة.⁵³

وبموجب المفهوم الحديث فإن التدقيق الداخلي يشتمل على وظيفتين وهما كالآتي:

- خدمة التأكيد الموضوعي:

بغرض توفير تقويم مستقل لفاعلية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية، مثال ذلك العمليات المالية، الأداء، الالتزام بالسياسات واللوائح التنظيمية، وأمن نظام المعلومات.

- الخدمات الاستشارية:

وهي عمليات المشورة التي تقدم لوحدها تنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها، وتحديد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك المؤسسات بهدف إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها ومثال ذلك

المشورة النصيحة، تصميم العمليات، التدريب...الخ⁵⁴

ثانيا:نبذة تاريخية عن التدقيق الداخلي.

تعود بداية الاهتمام بالتدقيق الداخلي إلى عام 1941، حيث تم إنشاء معهد للمدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية، وهذه الخطوة يمكن اعتبارها الخطوة الأساسية في مجال التدقيق الداخلي، حيث ساهم منذ إنشائه في تطوير التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بخدماته، وقد عمل المعهد على تدعيم وتطوير التدقيق الداخلي عن طريق بذل الجهود المختلفة من أجل المضي قدما بهذه المهنة، حيث تم في عام 1947 إصدار أول قائمة تتضمن مسؤوليات المدقق الداخلي.⁵⁵

وفي عام 1957 تم إدخال تعديلات عليها، حيث في عام 1964 تم اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي للأعمال والسجلات تتم داخل المؤسسة بصفة مستمرة، وتوسع مجال عمل المدقق الداخلي وكذلك أهدافه، حيث لم يقتصر على الأهداف الوقائية فقط بل تعدتها الأهداف بناءة، وبذلك طلبت الإدارة من المدقق الداخلي التقييم واقتراح الحلول للمشاكل الموجودة وتوجيه العمال وإبداء الآراء، ومتابعة تنفيذ التوجهات.⁵⁶

⁵²- أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار الصفار، عمان، 2011م، ص: 46.

⁵³- شرفي أحلام حسنية، دور التدقيق الداخلي في تحسين المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص: 05.

⁵⁴- خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية، مرجع سبق ذكره، ص: 35.

⁵⁵- أمين السيد أحمد لطفي، فلسفة المراجعة، بدون طبعة، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2008م، ص: 13.

⁵⁶- نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، بدون طبعة، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2006م، ص: 26.

وتعتبر أهم إنجازات معهد التدقيق الداخلي هي قيامه بوضع مجموعة من معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، حيث تم تشكيل لجان عام 1974 لدراسة واقتراح إطار متكامل للمعايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، وفي عام 1997 انتهت اللجان من أعمالها وقدمت تقريراً بنتائج دراستها وتم التصديق عليها، وهذه المعايير تم إقرارها من غالبية ممارسي المهنة وروادها ممثلين في معهد التدقيق الداخلي والجهات التابعة له. وفي عام 1999 تم إصدار دليل لأخلاقيات مهنة التدقيق الصادرة عن صياغة دليل جديد لتعريف التدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين الأمريكي، وتم تعريف نشاط التدقيق الداخلي على أنه نشاط نوعي واستشاري وموضوعي مستقل داخل المؤسسة مصمم لمراجعة وتحسين إنجاز الأهداف من خلال التحقق من إتباع السياسات والخطط والإجراءات الموضوعية واقتراح التحسينات اللازمة حتى تصل إلى الدرجة الكافية للإنتاجية.⁵⁷

وفي عام 2001 تم صياغة دليل جديد لممارسة مهنة التدقيق الداخلي.

المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي أهدافه وأهميته :

أولاً: أنواع التدقيق الداخلي.

لقد أصبح المفهوم المعاصر للتدقيق الداخلي أكثر شمولاً واتساعاً نتيجة التطور الزمني وتوسع وتنوع الأنشطة الاقتصادية ، فأصبح يضم إلى جانب التدقيق المالي جوانب الأنشطة المختلفة بالمؤسسة كلها، وأن الانتقال من التدقيق المالي إلى تدقيق العمليات يتطلب كفاءات وظيفية وخبرات في مجالات أخرى غير المجالات المالية والمحاسبية، فالمدققين الداخليين لا يفحصون فقط دقة التقرير المالي، بل هم أيضاً يقومون بفحص العمليات لتحديد الكفاءة والفاعلية للمؤسسة الخاضعة للفحص، وفيما إذا كانت تلتزم بالقوانين الموضوعية والسياسات الخاصة بها، ويمكن توضيح هذين النوعين كالآتي:

1- التدقيق المالي:

وهو النوع الشائع من التدقيق يقوم به المدققين التابعين للمؤسسة وذلك من أجل حماية أموال المؤسسة ، ولتحقيق أهداف الإدارة كتدقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة للوحدة وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.⁵⁸

2- تدقيق العمليات التشغيلية:

⁵⁷- خلف عبدا لله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية ، مرجع سبق ذكره، ص: 3.

⁵⁸- المرجع نفسه، ص: 56.

إن هذا النوع من التدقيق يتعلق بالعمليات غير المالية للمؤسسة ، أو بشكل عام فإن تدقيق العمليات يتم من قبل المدققين الداخليين لكن في بعض الحالات يشارك مدققين خارجيين في أداء هذا النوع من التدقيق.⁵⁹

3- تدقيق نظام المعلومات:

إن الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من أمن وسلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب وصحيحة وكاملة ومفيدة.

4- تدقيق الأداء:

إن الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة والاقتصادية لأداء الموظفين ومدى الالتزام بالأنظمة والقوانين، يطلق على هذا النوع من التدقيق الإداري كونه يقوم بفحص شامل للإجراءات والأساليب الإدارية .

5- التدقيق البيئي:

يهدف هذا النوع إلى قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث وما يمكن أن يواجه المنشأة والحفاظ على الأنظمة البيئية وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور الأنظمة البيئية ومواردها وحماية البيئة من الاستنزاف أو الانقراض.

ثانياً: أهداف التدقيق الداخلي.

إن الهدف الرئيسي لوحد التدقيق الداخلي في أي تنظيم هو الإسهام في تحقيق الأهداف الكلية لهذا التنظيم، فإن المدققين الداخليين يسعون بصفة أساسية إلى تحقيق الأهداف التالية:⁶⁰

- 1- فحص وتقييم نظم الرقابة الداخلية.
- 2- تحديد مدى الالتزام العاملين بسياسات وإجراءات المؤسسة.
- 3- حماية أصول المؤسسة.
- 4- منع الغش والأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت.
- 5- القيام بتدقيق منظم ودوري للأنشطة المختلفة، ورفع تقارير بالنتائج والتوصيات إلى الإدارة العليا.
- 6- تقييم أداء الأفراد بشكل عام.
- 7- التعاون مع المدقق الخارجي لتحديد مجالات التدقيق الخارجي.⁶¹

ويمكن تقسيم أهداف التدقيق الداخلي إلى هدفين أساسيين:

⁵⁹ - المرجع نفسه ، ص- ص : 60.55

⁶⁰ - خالد أمين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعلمية، مرجع سبق ذكره ، ص : 181.

⁶¹ - محمد سمير صبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية وفقاً للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، بدون طبعة، الإسكندرية، الدار

الجامعية ، 2002م، ص : 32.

1-1 هدف الحماية:

يشمل هذا الهدف المحافظة على سلامة الأمور التالية: أصول الشركة بمختلف أنواعها، النظم والإجراءات المالية والمحاسبية، السياسات والخطط المعتمدة في الشركة، السجلات والمستندات والملفات العادية والآلية المعتمدة في المشروع، نظام الضبط الداخلي... الخ.

2-1 هدف التطوير:

يتمثل هذا الهدف في وظيفة التدقيق التي تعد وظيفة علاجية وإرشادية تتناول فحص ومراجعة تحديد وتحليل النتائج الإيجابية والسلبية ووضع لها حلول ورفعها بتوصيات ومقترحات إلى الإدارة فضلا عن توفير وتزويد هذه الإدارة بالبيانات والمعلومات الخاصة بهذه النتائج التي تشتمل جميع أوجه نشاط المشروع.

ويتضح من هذا كله أن وظائف التدقيق الداخلي أشبه ما تكون بالخدمات الوقائية لأنها تحمي أموال المؤسسة وتحمي الخطط الإدارية من الانحراف، وأيضاً تدخل التحسينات والتعديلات اللازمة.⁶²

3-1 هدف الشراكة:⁶³

من أجل تحقيق الأهداف السابقة يجب على المدقق الداخلي أن يبني بينه وبين العاملين في المؤسسة شراكة حقيقية يضمن من خلالها تذليل العقبات التي قد تنشأ لأسباب سلوكية ونفسية عند هؤلاء العاملين

4-1 هدف خلق القيمة المضافة:

ويعني قدرة التدقيق الداخلي على إضافة القيمة للمؤسسة بتحقيق العائد النهائي للاستثمار في المؤسسة وأن فعالية التدقيق الداخلي في خلق القيمة المضافة تتوقف على أمرين:

الأول: ضرورة توافر الفهم المشترك لدى المدققين الداخليين والأطراف المستفيدة من خدماتهم.

الثاني: هو النظر لوظيفة التدقيق الداخلي في ضوء سلسلة القيمة والأطراف المستفيدة من تلك القيمة.

تتمثل أهداف التدقيق الداخلي فيما يلي:

- كفاءة النظام المحاسبي الذي يعطي صورة صادقة عن نتائج العمليات والموقف المالي.
- التقييم الدوري للسياسات الإدارية والإجراءات التنفيذية المتعلقة بها، وإبداء الرأي حيالها بغرض تحسينها وتطويرها لتحقيق أعلى كفاءة إدارية.
- زيادة قيمة المؤسسة وتحسين عملياتها.
- يقدم الحلول الممكنة والتوصيات للمشاكل التي تواجهها المؤسسة.
- تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم.

⁶² - خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعلمية، الطبعة الأولى، عمان، دار وائل للنشر، 2000، ص: 181.

⁶³ - المرجع نفسه، ص: 183.

ثالثاً: أهمية التدقيق الداخلي :⁶⁴

اكتسبت مهنة التدقيق الداخلي أهمية كبيرة، حيث أصبح لها دورا هاما في المؤسسات وذلك لما أثبتته من ضبط للمخالفات والانحرافات عن الأهداف التي تسعى الأدلة لتحقيقها. ومن العوامل التي ساهمت في تطوير الاهتمام بالتدقيق الداخلي هي كالاتي:
-تطور حجم المؤسسات وانتشارها جغرافيا على نطاق واسع، مما أدى إلى تباعد المسافة بين الإدارة العليا وكافة العاملين.

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

المبحث الثاني: هيكلية ومسؤولية التدقيق الداخلي.

إن نجاح التدقيق الداخلي أو فشله في تحقيق أهدافه يتوقف على مقدار الدعم الذي يتلقاه من الإدارة العليا ولكي يقوم المدقق الداخلي بمهامه ومسؤولياته بكفاءة، يجب أن يتاح له المجال والصلاحيات الكافية لقيامه بدوره ومسؤولياته.

المطلب الأول: موقع قسم التدقيق الداخلي وهيكله التنظيمي للمؤسسة.⁶⁵

⁶⁴ - سعداني ابراهيم احمد، دور حوكمة الشركة والمراجعة الداخلية في تطوير الاقتصاد الوطني، بدون طبعة، جدة، المعهد الإسلامي للبحوث و التدريب، 2008م ، ص : 04.

⁶⁵ - عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين اداء المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص: 11.

أولاً: موقع قسم التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

إن قسم التدقيق الداخلي مستقل عند الإدارات التشغيلية، ويتبع لأعلى سلطة في الهرم الإداري أي للإدارة العليا، إذ يستمد قوته وسلطته منها، ويمكن موقعه من النظر إلى المؤسسة بعمق وشمولية أكبر، ويحقق له استقلالية أكبر نتيجة ابتعاده عن الإدارات التنفيذية أو التشغيلية، ويحقق تبعيته للإدارة العليا الهدف من وجوده هو مساعدة الإدارة العليا في الرقابة على أعمال المؤسسة.

ويجب أن يؤخذ بعين الاعتبار عند تحديد الموقع التنظيمي المناسب لقسم التدقيق الداخلي ما يلي:

- أن يحدد موقعه عند المستوى الذي يؤكد دعم الإدارة العليا له.
- أن لا يقوم المدققين الداخليين بتأدية أي أعمال أو أنشطة تنفيذية وذلك لتجنب تعارض المصالح.
- أن يكون مسؤول أمام جهة تتمتع بقدر من السلطة الكافية.
- ضرورة لأخذ هذه الاعتبارات عند تحديد الموقع التنظيمي لقسم التدقيق الداخلي، حيث تعتبر هذه الاعتبارات من المقومات الأساسية التي تزيد من فاعلية التدقيق الداخلي، والتأكيد على ضرورة دعم الإدارة العليا لهذا القسم وذلك من خلال عقد الدورات المهنية له والتي تزيد من دقة وفاعلية التدقيق الداخلي.

ثانياً: الهيكل التنظيمي الداخلي لقسم التدقيق الداخلي.

يعتمد التنظيم الداخلي لقسم التدقيق الداخلي على عدة عوامل من بينها حجم المؤسسة ونوعها وطبيعة نشاطها وأهداف التدقيق الداخلي وإضافة إلى عدد لعاملين في قسم التدقيق الداخلي ومؤهلاتهم، كما يجب أن يكون قسم التدقيق منظم وتحت إدارة شخص واحد على درجة عالية من التأهيل الفني والمهني، ومن المستحسن تقسيم قسم التدقيق الداخلي إلى وحدات تدقيق مالي وتدقيق إداري، حيث تكون الحاجة إلى التخصص في بعض الأحيان أمراً ضرورياً.⁶⁶

المطلب الثاني: مقومات ودعائم وظيفة التدقيق الداخلي.

هناك العديد من المقومات والدعائم التي يتركز عليها التدقيق الداخلي.

⁶⁶ - عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص: 12.

1- استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي:

يشير مفهوم الاستقلالية إلى البعد عن تضارب المصالح التي تتطلب من المدقق الداخلي أن يكون مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها وأن يكون بعيداً عن تأثير الجهة التي يتولى تدقيق عملياتها، وهذا يعني شعور الممارسين بأنهم قادرين على اتخاذ قراراتهم بدون ضغوط أو انقياد لمن تكون القرارات لها تأثير عليهم.⁶⁷

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

هناك أربعة أنواع لاستقلالية المدقق الداخلي وهي كالتالي:⁶⁸

1-1 الاستقلالية المهنية:

ويمكن تحقيق هذا النوع من الاستقلالية عبر تشكيل لجنة مستقلة داخل المؤسسة يصدر عنها التفويض للمدقق الداخلي للقيام بالعمل، وكذلك قرار تعيينه وعزله وتحديد راتبه ومكافآته وتلقي تقريره من لجنة التدقيق، وهذا ما يمكن أن يطلق عليه "الاستقلال التنظيمي" والذي يتم تدعيمه من خلال الهيكل التنظيمي.

2-1 الاستقلالية في أداء عملية التدقيق:

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

2- الاستقلالية الفنية:

ويقصد بها امتلاك المدقق الداخلي أعلى درجات المهارة في أداء العمل المنسوب له، ويتم تعزيزها من خلال المؤهلات العلمية العالية والتدريب المناسب.

1-2 الاستقلالية المالية:

⁶⁷- المرجع نفسه ، ص: 14 .

⁶⁸- المرجع نفسه ، ص- ص: 14-15 .

ويقصد بها اعتماد مخصصات دائرة التدقيق الداخلي من قبل الإدارة العليا ومناقشة تفاصيلها مع الإدارة العليا وهذا النوع من الاستقلالية يعتبر امتداد للاستقلالية المهنية.

3- قواعد السلوك المهني للتدقيق الداخلي:

تؤكد معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين، على ضرورة التزام المدقق الداخلي بقواعد وأسس مناسبة للسلوك المهني أثناء تأديته لعمله، بحيث لا يكون هناك أي شك في نزاهتهم وموضوعيتهم أثناء تأديتهم لعملية التدقيق ويمكن تلخيص قواعد السلوك المهني للمدقق الداخلي فيما يلي:⁶⁹

* النزاهة:

ويتضمن القواعد السلوكية التالية:

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

* الموضوعية والسرية:

ويتضمن القواعد السلوكية التالية:

- يجب على المدققين الداخليين أن لا يشاركوا في أية أنشطة أو علاقات ربما تضعف أو من المفترض أن تضعف تقييم العمليات.
- يجب على المدققين الداخليين أن لا يقبلوا أي شيء كالهدايا والخدمات وغيرها ربما يضعف أو من المفترض أن يضعف من حكمهم المهني.
- يجب على المدققين الداخليين الإفصاح عن كل الحقائق المادية التي عرفوها أثناء قيامهم بواجباتهم، فالحقائق التي لم يفصحوا عنها ربما تؤدي إلى تشويه تقاريرهم عن الأنشطة التي يراجعونها.

* الكفاءة المهنية:

ويتضمن القواعد السلوكية التالية:

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

⁶⁹ - عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص: 16.

- يجب على المدققين الداخليين أن يحسنوا باستمرار كفاءتهم وجودة خدماتهم.

المطلب الثالث: المعايير الدولية لممارسة التدقيق الداخلي:

تنقسم المعايير الدولية للتدقيق الداخلي إلى قسمين:

1- معايير الصفات (السمات):

تتمثل في سمات أو خصائص الجهات التي تؤدي وظيفة التدقيق الداخلي، كما توضع متطلبات الجودة التي يجب أن تتوفر لجهاز التدقيق الداخلي وكذلك متطلبات الاستقلالية والموضوعية والمعرفة والمهارة والعناية اللازمة وغير ذلك من المتطلبات لأداء المهام الملقاة على عاتقهم الداخلي، وتقييم مدى كفاءة وفاعلية إدارة المخاطر وعمليات التحكم المؤسسي والرقابة.

ونستخلص هذه المعايير فيما يلي:⁷⁰

الهدف والسلطة والمسؤولية:

يجب تحديد عرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي تحديدا رسميا ضمن ميثاق التدقيق الداخلي، بما يتماشى مع تعريف التدقيق الداخلي ومبادئ وأخلاقيات المهنة والمعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي.

الاستقلالية والموضوعية:

يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلا ، ويجب أيضا أن يكون المدققين الداخليين موضوعيين أثناء أداء أعمالهم.

الاستقلالية التنظيمية:

يجب أن يكون منصب الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تابعا لمستوى تنظيمي في المؤسسة بشكل يكفل أداء مسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي.

التفاعل المباشر مع الإدارة العليا:

يجب أن يتواصل الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي ويتفاعل مباشرة مع الإدارة العليا.

الموضوعية الفردية:

⁷⁰-خلف عبدا لله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية، مرجع سبق ذكره، ص: 87.

يجب أن يتصف المدققين الداخليين بتوجهات غير منحازة وغير متحيزة، وأن يتجنبوا تضارب المصالح.

معوقات الاستقلالية أو الموضوعية:

إذا كان هناك ما يعيق الاستقلالية أو الموضوعية سواء في الواقع أو الظاهر يجب الإفصاح عنه تفاصيل ذلك

إلى الأطراف المعنية، مع العلم بأن طبيعة هذا الإفصاح تختلف باختلاف المعوقات.⁷¹

المهارة والعناية المهنية اللازمة:

يجب أن يؤدي مهام التدقيق بمهارة ومع توخي العناية المهنية اللازمة.

المهارة:

يجب على المدققين الداخليين أن يمتلكوا المعرفة والمهارات والكفاءات الأخرى اللازمة لتنفيذ المسؤوليات

المنسوبة، ويجب على نشاط التدقيق الداخلي ككل أن يمتلك أو يكتسب المعلومات والمهارات والكفاءات

الأخرى اللازمة لتنفيذ مسؤولياته.

العناية المهنية اللازمة:⁷²

يجب على المدققين الداخليين بذل مستوى العناية والمهارة المتوقع أن يكون عليه أي مدقق داخلي يتحلى

بمستوى معقول بيد أن بذل العناية المهنية اللازمة لا يعني الابتعاد عن الخطأ.

التطوير المهني المستمر:

يجب على المدققين الداخليين أن يطوروا معرفتهم، مهاراتهم وكفاءاتهم الأخرى عن طريقة التطوير المهني

المستمر.

برنامج تأكيد وتحسين الجودة:

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تطوير والمحافظة على البرنامج لتأكيد وتحسين الجودة بحيث

يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي.

متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة:

يجب أن يشمل برنامج تأكيد وتحسين الجودة أعمال التقييم الداخلي والخارجي على السواء.

أعمال التقييم الداخلي:

يجب أن تشمل أعمال التقييم الداخلي على ما يلي:⁷³

- مراقبة مستمرة لأداء نشاط التدقيق الداخلي.

⁷¹- أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، مرجع سبق ذكره، ص: 50.

⁷²- خلف عبدا لله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية، مرجع سبق ذكره، ص: 90.95.

⁷³- أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، مرجع سبق ذكره، ص: 51.

- مراجعات دورية تنفذ بأسلوب التقييم الذاتي أو بواسطة أشخاص آخرين من داخل المؤسسة ممن تتوفر لهم المعرفة بأصول ممارسة التدقيق الداخلي.

أعمال التقييم الخارجي:

يجب إجراء أعمال التقييم الخارجي على الأقل مرة واحدة كل خمس سنوات، بواسطة مراجع أو فريق مراجعة مؤهل ومستقل من خارج المؤسسة .

- الحاجة لإجراء أعمال التقييم الخارجي على فترات أكثر تقارباً.

إعداد وإبلاغ التقارير عن برنامج تأكيد وتحسين الجودة:

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق إبلاغ الإدارة العليا بنتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة.

استخدام تعبير:

تم إجراؤه وفقاً للمعايير الدولية المعنية لمزاولة التدقيق الداخلي:

- لا يجوز للرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي الإفادة بأن نشاط التدقيق الداخلي يتوافق مع المعايير الدولية

المعنية لممارسة التدقيق الداخلي إلا إذا كانت نتائج برنامج تأكيد وتحسين الجودة تؤيد إفادته هذه.⁷⁴

الإفصاح عن حالات عدم التقيد بالمعايير:

عندما يكون هناك عدم التوافق مع تعريف التدقيق الداخلي ومبادئ أخلاقيات المهنة أو معايير التأثير على النطاق الكلي، لنشاط التدقيق الداخلي أو أعماله، يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يفصح عن عدم التوافق إلى الإدارة العليا.

2- معايير الأداء:

هي التي تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس التي يتم من خلالها تقييم أداء تلك الأنشطة وذلك من خلال وضع خطط خاصة بالمخاطر وإيصال تلك الخطط ومتطلبات تنفيذها إلى الإدارة العليا لمراجعة تلك الخطط واعتمادها، كما تؤكد هذه المعايير على أنه ينبغي أن يحدد التدقيق المناطق والأنشطة الخاصة التي يجب تدقيقها، وتتلخص فيما يلي:⁷⁵

⁷⁴ - خلف عبدا لله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 96

⁷⁵ - المرجع نفسه، ص-ص: 97

إدارة نشاط التدقيق الداخلي:

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يدير نشاط التدقيق الداخلي بفعالية لضمان تحقيق قيمة مضافة للمؤسسة.

التخطيط:

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع خطط مرتكزة على المخاطر، وذلك لتحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي بما يتماشى مع أهداف المؤسسة.

التبليغ والموافقة:

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يبلغ خطط نشاط التدقيق الداخلي والموارد اللازمة لها.

إدارة الموارد:

يجب أن يتأكد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي من أن موارد التدقيق الداخلي مناسبة وكافية، ويتم توظيفها بفعالية لتحقيق الخطة المعتمدة.

السياسات والإجراءات:

يجب أن يضع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي السياسات والإجراءات الكفيلة بتوجيه نشاط التدقيق الداخلي.

التنسيق:

ينبغي على الرئيس التنفيذي الداخلي أن يتبادل المعلومات وينسق النشاطات مع الجهات الخارجية والداخلية التي تقدم خدمات التأكيد والاستشارات المرتبطة بمجال أعمال نشاط التدقيق وذلك لضمان التغطية اللازمة للعمال وتلاقي في ازدواجية الجهود.

إبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة:

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يقوم بصفة دورية بإبلاغ الإدارة العليا من سلطة ومسؤولية وأداء نشاط التدقيق الداخلي وفقا للخطة الموضوعة له.

الجهات التي تقدم الخدمات الخارجية والمسؤولية التنظيمية عن التدقيق الداخلي:⁷⁶

لكي تؤدي أي جهة من الجهات التي تقدم الخدمات الخارجية نشاط التدقيق الداخلي عليها أن تحيط المؤسسة كلها، أي تطلع بمسؤولية المحافظة على نشاط تدقيق داخلي فاعل.

طبيعة العمل:

⁷⁶ - خلف عبدا لله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 100.97

يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بالتقييم والإسهام في تحسين عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، وذلك من خلال إتباع أسلوب منهجي منظم.

الحوكمة:

يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم عمليات الحوكمة بالمؤسسة واقتراح التوصيات المناسبة لتحسينها، بما يكفل تحقيق الأهداف الآتية:⁷⁷

- تعزيز الأخلاقيات والقيم المناسبة في المؤسسة.
- ضمان فاعلية إدارة الأداء على مستوى المؤسسة ككل.
- إبلاغ المعلومات المتعلقة بالمخاطر والرقابة إلى الجهات المناسبة بالمؤسسة.
- تنسيق الأنشطة بين الإدارة العليا والمدققين الخارجيين والإدارة وإبلاغ المعلومات بين تلك الأطراف.

إدارة المخاطر:

يجب على نشاط التدقيق الداخلي تعيين فاعلية عمليات إدارة المخاطر وأن يساهم في تحسينها.⁷⁸

الرقابة:

يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة في المحافظة على إجراءات وضوابط رقابية فعالة من خلال تقييم فاعليتها وكفاءتها وتعزيز التحسين المستمر فيها.

تخطيط مهام التدقيق الداخلي:

يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتطوير وتوثيق خطة عمل لكل مهمة مهام التدقيق تتضمن أهداف المهمة، نطاقها، توقيتها والموارد المخصصة لها.

اعتبارات التخطيط:

عند وضع خطة مهمة التدقيق، يجب أن يأخذ المدققون الداخليون النواحي الآتية في اعتبارهم.

- أهداف النشاط الذي تجري مراجعته والوسائل التي يمكن عن طريقها مراقبة أدائه:

- مدى كفاءة وفاعلية عمليات إدارة المخاطر والرقابة في هذا النشاط.⁷⁹

- أهداف مهمة التدقيق:

⁷⁷- أحمد حلي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، مرجع سبق ذكره، ص: 52.

⁷⁸- خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 97-100.

⁷⁹- المرجع نفسه، ص: 103 .

يجب تحديد الأهداف المنشودة لكل مهمة تدقيق.

- نطاق مهمة التدقيق:

يجب أن يكون نطاق مهمة التدقيق كافياً لتحقيق الأهداف المنشودة منها.

- تخصيص الموارد اللازمة لمهمة التدقيق:

يجب أن يحدد المدققون الداخليون الموارد المناسبة والكافية اللازمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق ويتم توظيف الأفراد اللازمين لتنفيذ المهمة على أساس تقييم طبيعتها ومدى تعقيدها.

- برنامج عمل مهمة التدقيق:

يجب على المدققين الداخليين تطوير برنامج عمل لتحقيق أهداف مهمة التدقيق.

- تنفيذ مهام التدقيق الداخلي: يجب أن يقوم المدققين الداخليين بتحديد وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية اللازمة لتحقيق أهداف المهمة.

- تحديد المعلومات:

يجب على المدققين الداخليين تحديد المعلومات الكافية والمفيدة واللازمة والتي يمكن الاعتماد عليها في تنفيذ مهمة التدقيق.

- التحليل والتقييم:

يجب على المدققين الداخليين وضع استنتاجات ونتائج مهمة التدقيق على أساس أعمال التحليل والتقييم المناسبة.⁸⁰

- توثيق المعلومات:

يجب على المدققين الداخليين توثيق المعلومات اللازمة لتأييد استنتاجات ونتائج مهمة التدقيق.

- الإشراف على مهمة التدقيق:

يجب الإشراف على المهام بالشكل المناسب، بما يكفل تحقيق أهدافها وتأكيد جودتها وتطوير طاقم العمل.

- تبليغ النتائج:

يجب على المدققين الداخليين تبليغ نتائج المهام.

⁸⁰ - خلف عبدا لله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، مرجع سبق ذكره، ص: 111.

- مقاييس التبليغ:

يجب أن تشمل التبليغات المتعلقة بنتائج مهمة التدقيق أهداف تلك المهمة ونطاقها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها والتوصيات المقترحة.

- جودة التبليغات:

يجب أن تكون التبليغات دقيقة، موضوعية واضحة موجزة بناءة وكاملة وأن تصدر في الوقت المناسب.

- حالات الخطأ والسهو:

إذا احتوى أي تبليغ نهائي على خطأ أو سهو جسيم، فيجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بإبلاغ المعلومات المصححة إلى كل الأطراف الذين كانوا قد تلقوا التبليغ الأصلي.

- استخدام تعبير:

تم إجراؤه وفقاً للمعايير الدولية المهنية لمزاولة التدقيق الداخلي يمكن للمدققين الداخليين الإفادة بأن مهمتهم قد تم إجراؤها بما يتفق مع المعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي فقط في حال كانت نتائج برنامج تحسين الجودة تساند تلك الإفادة.

- الإفصاح عن حالات عدم التقيد بالمعايير:

- عندما تؤثر حالات عدم التقيد بمبادئ أخلاقيات المهنة أو المعايير في مهمة محددة، فيجب أن يفصح التبليغ المتعلق بنتائج مهمة التدقيق تلك كالاتي:⁸¹

- القاعدة أو مبدأ أخلاقيات المهنة أو المعايير التي لم يتم التقيد بها تقييداً تاماً.

- تأثير عدم التقيد على مهمة التدقيق في حد ذاتها وعلى النتائج التي تم تبليغها بشأن المهمة.

- نشر النتائج:

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تبليغ نتائج مهمة التدقيق إلى الأطراف المعنية

- الآراء الكلية العامة:

عندما يتم إصدار رأي عام، يجب أن يؤخذ في الاعتبار توقعات الإدارة العليا وغيرها من الجهات المعنية الأخرى، كما يجب أن يكون مدعوماً بمعلومات كافية ومفيدة ووثيقة الصلة وموثوق بها.

- مراقبة سير العمل:

⁸¹ - خلف الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الدولية، مرجع سبق ذكره، ص: 112.

يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بوضع وإرساء نظام لمتابعة ما يتخذ اتجاه النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة.

- حسم مسألة قبول الإدارة العليا للمخاطر:

عندما يعتقد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن الإدارة العليا قد قامت بقبول مستوى من المخاطر المتبقية، يمكن أن يكون باعتقاده مستوى غير مقبول للمؤسسة ، يجب عليه أن يناقش تلك المسألة مع الإدارة العليا.⁸²

خلاصة:

⁸² - أحمد حلي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، مرجع سبق ذكره، ص: 54.

من خلال هذا الفصل يمكننا أن نخرج بخلاصة عامة، بأن التدقيق الداخلي يحتل مكانة هامة في المؤسسة ، فهو وظيفة ضرورية للمؤسسة لتحقيق أهدافها لأنه يتناول الفحص الانتقادي المنظم والتقييم المستمر للخطط والسياسات وإجراءات وسائل الرقابة الداخلية ، كما يهدف إلى اكتشاف الخطأ والغش التلاعبات ، فالتدقيق الداخلي يسعى دائما إلى تحقيق الإشراف والرقابة الإدارية في المؤسسة، وذلك بتقييم كفاءة أداء العمليات على مستوى الوحدات التنظيمية الداخلية (إدارات ، أقسام ، فروع) حتى يساعد جميع أعضاء الإدارة على تأدية مسؤولياتهم بطريقة فعالة ، كما يقدم خدمات عديدة للمؤسسة، (خدمات وقائية ، علاجية ، وتقييمية...الخ) وذلك من أجل ضمان السير الحسن والجيد لسياسات المؤسسة وزيادة فعاليتها للوصول إلى درجة التحكيم، لذا يمكننا القول بأن التدقيق الداخلي هو الوسيلة الفعالة لتقييم أداء مختلف الوظائف والنشطة داخل المؤسسة، وذلك بوجود أسلوب علمي وعملي وجملة من التقنيات والمعايير المؤطرة لعملية التدقيق الداخلي الممكنة من التقييم السليم لمستويات الأداء داخل كل وظيفة أو نشاط.

كما يكون للتدقيق الداخلي دور مهم في عملية صنع القرار وهذا ما سنتطرق إليه في الفصل الموالي.

الفصل الثاني : التدقيق الداخلي ومساهمته

في صنع القرار

تمهيد :

تتجلى أهمية اتخاذ القرارات في إطار العملية الإدارية في كونها أصعب و أهم الحالات التي تواجه المدراء، إذ أن عدم الشروع باتخاذ القرارات أو عدم اتخاذها بالشكل المناسب من شأنه أن يخلق تكريسا لأداء المهام و الأنشطة المطلوبة لتحقيق الأهداف المرجوة إنجازها ، فضلا عن تعرض المنظومة للمشكلات وعدم إمكان مواصلتها لسبل الاستقرار و الاستمرار لاسيما في إطار المنافسة و الظروف التي أفرزتها العولمة.

فلقد حظيت عملية صنع القرار بأهمية استثنائية في مختلف المجالات و الأنشطة الإدارية، إذ أنه يسهم بشكل أساسي في تمكين المنظمة من مواصلة أنشطتها التنظيمية و الإدارية بكفاءة و فعالية.

وعلى هذا الأساس سيتم التطرق في المبحث الأول إلى مفهوم اتخاذ القرار أنواعه و أساليبه، وفي المبحث الثاني نتحدث على الصعوبات التي يواجهها التدقيق الداخلي في عملية صنع القرار.

المبحث الأول : مفهوم عملية اتخاذ القرار.

إن أهم الممارسة الإدارية بالمؤسسات هو اتخاذ القرار لكل المشاكل اليومية التي تواجهها الإدارة، لذلك يقضي المدير على أغلب وقته في التفكير في حل المشاكل و اتخاذ القرارات المناسبة بشأنها، لأجل تحقيق الأهداف لمرجوة بتكاليف و انحرافات أقل وهذا لا يتم إلا بإدراك المدير لأسس و أساليب اتخاذ القرارات وما هي أهم الاعتبارات التي يجب أخذها في الحسبان عند اتخاذ القرار بالمؤسسة .

المطلب الأول : مفهوم القرار .

إن الكثير من المفاهيم المرتبطة بالقرارات لها جذور تمتد في تاريخها إلى الوقت الذي بدأ فيه التفاعل الاجتماعي وتوزيع العمل بين الأفراد و الجماعات في التنظيمات الاجتماعية ونتيجة للتطور التاريخي في الإدارات لقديمة تعددت المفاهيم الإدارية المرتبطة بموضوع القرارات الإدارية

ولقد تناول هذا الموضوع الكثير من المفكرين عبر حقب زمنية مضت وللوقوف على مفهوم القرارات يجب أن نميز بين زاويتين في ذلك :

*- مفهوم القرار في القانون الإداري .⁴²

*- مفهوم القرار في علم الإدارة العامة .

1. مفهوم القرار في القانون الإداري :

اتفق فقهاء القانون الإداري على أن الإدارة تستخدم ثلاث وسائل لممارسة نشاطها وسيلة بشرية تتمثل في الأشخاص العاملين وسيلة مادية تتمثل في الأموال و المعدات التي تستخدمها ووسيلة قانونية تتمثل في التصرفات التي تقوم بها الإدارة ويتم ممارسة هذه الوسيلة الأخيرة بوسيلتين هما العقود الإدارية و القرارات الإدارية.

ومن هذا تعتبر القرارات الإدارية وسيلة تستخدمها الإدارة لتمكينها من القيام بوظائفها ومباشرة النشاطات الموكلة إليها .

و القرار عبر عن إفصاح الإدارة المنفردة الملزمة للأفراد بما لا من سلطة كاملة و الذي يصدر في الشكل الذي تتطلبه القوانين و اللوائح، وذلك بقصد إحداث أثر قانوني متى كان ممكنا وجاهزا قانونا، وكان الباحث عليه ابتغاء مصلحة كاملة.

وتضح من هذا التعريف أن عمالك عناصر جوهرية لازمة من وجهة نظر الفقه الإداري لوجود القرار الإداري وهذه العناصر هي :

⁴²- نواف كنعان، اتخاذ القرارات، الطبعة الأولى، الأردن، دار الثقافة، 2003 م، ص- ص: 19.20.

- *- الاختصاص : ويعني من الذي يتخذ القرار ؟
 - *- الشكل : ويعني كيف يتخذ القرار بمعنى الصورة التي يصدر بها القرار سواء كانت هذه الصورة كتابية أو شفوية ، صريحة ، أو ضمنية .
 - *- السبب : أي لماذا يتخذ هذا القرار ؟
 - *- الإجراءات : أي الخطوات التي يجب أن يمر بها القرار قبل اتخاذه .
 - *- المحل : ويعني من يتأثر بالقرار ؟ ويعني الأثر القانوني الذي يترتب على القرار، ولا يكون القرار الإداري سليماً في محله إلا إذا كان محل القرار مشروعاً وجاهزاً من الناحية القانونية ويمكن من الناحية العملية.
 - *- الغاية : لماذا يتخذ القرار ؟ وهي الهدف الذي يسعى متخذ القرار إلى تحقيقه من اتخاذ قراره .
- من خلال هذه العناصر الجوهرية لعملية اتخاذ القرار ، يقوم المراجع الداخلي بعمله حول هذه القرارات المتخذة ، هل أن هذه القرارات المتخذة تستوفي في هذه العناصر خاصة من الناحية القانونية، هل تتوفر في وسائل الإثبات للقيام بهذه العملية ليقوم هو بدوره بعملية تقييم متابعة لهذه القرارات المتخذة، بل يذهب التدقيق الداخلي كأداة مساعدة أو هيئة مستشارة تلجأ إليها الإدارة عند الإقبال على اتخاذ قرارها خاصة منه القرارات الإستراتيجية، يمكن أن نلاحظ هذا الدور الفعال يتضح شيئاً فشيئاً عند التطرق لعملية اتخاذ القرار من الناحية الإدارية أو كإجراء إداري.⁴³
- 2. مفهوم القرار في علم الإدارة العامة :** يتضح معنى القرار الإداري من خلال التعريفات المتخذة التي جاء بها علماء الإدارة و التي يمكن استعراض بعضها في ما يلي :⁴⁴
- اعتبر هربيرت سايمون "H.Simon" أن عملية اتخاذ القرارات هي جوهر عمل المدير في أي مؤسسة، حيث أشار إلى أن وقت عمل المدير بمؤسسة يقضيه في ثلاث أنشطة تعتبر أساس اتخاذ القرار هي :
- *- البحث عن المشاكل التي يتم بصدها اتخاذ القرارات .
 - *- تحديد البدائل المتاحة كحل للمشكلة.
 - *- اختيار أحد أفضل هذه البدائل .
 - *- واتخاذ القرار يعتبر اختيار احد البدائل المتاحة أمامه من اجل حل المشكلة التي تواجهه .
- ويعرف اتخاذ القرار بأنه إصدار حكم معين، كما يجب أن يفعله المدير في موقف ما، ذلك بعد الفحص الدقيق للبدائل المختلفة الممكن إتباعها .⁴⁵

⁴³- نواف كنعان، اتخاذ القرارات، مرجع سبق ذكره، ص :22.

⁴⁴- نواف كنعان، اتخاذ القرارات، مرجع سبق ذكره، ص: 79.

نلاحظ أن هذه التعريفات تناولت اتخاذ القرار على انه عملية حكررا على المدير فقد فنجد أن من يعمم مفهوم اتخاذ القرار ولا يقتصر في تعريفه على جهة معينة دون أخرى .

وهناك من يعتبر أن عملية اتخاذ القرارات الإدارية معقدة لأنها ترتبط عادة بالحقائق و القيم الني يدين لها التنظيم ، وبالنتائج غير المتوقعة و كذلك بالجو العام للبيئة الذي يؤثر في المفاضلة بين القرارات البديلة ، وهذا يعني أن عملية اتخاذ القرارات تتمحور حول المفاضلة و الاختيار بين الوسائل البديلة التي تساعد التنظيم على تحقيق أهدافه بأقصى قدر من الفاعلية و الكفاية.

من خلال هذه التعريفات يمكن تحديد أهم عناصر عملية اتخاذ القرارات وهي :

صانع القرار : سواء كان فرد أو جماعة (لجنة) وتكون له السلطة الكامنة بموجب القانون في اتخاذ هذا النوع من القرار وفقا لمركزه او وضعه .

موضوع القرار : يتمثل في المشكلة أو المسألة التي يتم بشأنها اتخاذ القرار لأجل معالجتها ووضع حل مناسب.⁴⁶

الأهداف و الدوافع : القرار المتخذ هو تصرف أو سلوك ناتج عن دافع معين لإشباع حاجة، أي أن كل قرار يتخذ له دافع يشبع حاجة ما ، وهم المبرر لاتخاذ القرار.

المعلومات و البيانات : حتى تتم دراسة المشكلة و تحديد أبعادها بشكل واضح لابد من جمع البيانات بخصوصها سواء كانت هذه المعلومات و البيانات تتعلق بالماضي أو الحاضر أو المستقبل.

التنبؤ : يعني التنبؤ بها سيكون عليه الحال في المستقبل وخاصة عندما تتعلق المشكلة بأمر مستقبلية .

البدائل : إن اتخاذ القرار عادة ما يتضمن اختيارا واحدا من مجموعة بدائل متاحة، وهو الذي يمثل حلال للمشكلة التي هي محل القرار، فتحديد البدائل يعطي فرصة لاختيار الأفضل.

القيود : تتم عملية اتخاذ القرار ضمن قيود تفرضها البيئة المحيطة على متخذي القرار ولا مفر لمتخذ القرار من تقييم هذه القيود ودراستها لتفادي سلبياتها من إيجابياتها .

النتائج المرغوبة : يسعى متخذي القرار في كل الأحوال من خلال اتخاذه للقرارات إلى تحقيق نتائج مرغوبة و متوقعة إما تحسين وضعية أو تفادي وضعية سيئة.

إن هذه العناصر كلها تكون تحت مظلة عملية اتخاذ القرار فللتدقيق الداخلي دور يمكن أن يساهم به عند كل عنصر إما بأن تقوم بتوفير بدائل وتقديم معلومات لذلك أو التنبيه بوجود أخطار أو وجود فرصا و أهداف يمكن الوصول إليها.

⁴⁵ - المهدي طاهر غنية، مبادئ إدارة الأعمال، الطبعة الأولى، ليبيا، دار الكتب الوطنية، 2003 م، ص : 48.

⁴⁶ - المهدي طاهر غنية، مبادئ إدارة الأعمال، مرجع سبق ذكره، ص- ص: 48.49.

المطلب الثاني : أنواع القرارات

صنف علماء الإدارة القرارات إلى صنفين :

تصنيف القرارات حسب القانون الإداري : يقسم علماء القانون الإداري القرارات الإدارية طبقا لمعايير متعددة أهمها :

1. **تكوين القرار** : وتنقسم القرارات طبقا لهذا المعيار إلى نوعين قرارات بسيطة وقرارات مركبة.

أ- القرارات البسيطة : هي تلك التي لها كيان مستقلا و أثر قانوني سريع وبساطة هذا النوع من القرارات نابعة من كونها قرارات قائمة بذاتها أو غير مركبة بعمل قانوني آخر.

ب- القرارات المركبة : هي التي تدخل في تركيبها أو تكوينها جوانب قانونية متعددة ومثل هذه القرارات لا تصدر مستقلة بل تصاحب أعمالا إدارية أخرى قد تكون سابقة أو معاصرة أو لاحقة على عمل إداري آخر.⁴⁷

2. **مدى القرار وعموميته** : وتصنف القرارات وفقا لهذا المعيار الذي يستند إلى الآثار القانونية التي تترتب على القرار إلى نوعين ، قرارات تنظيمية و قرارات فردية.

أ- **القرارات التنظيمية** : هي تلك التي تتضمن قواعد عامة ملزمة تطبق على عدد غير محدود من الأفراد، و القرار التنظيمي يتخذه المدير بصفته عضوا في التنظيم و ليس بصفته الشخصية، ولذا تنعكس آثاره على المنظمة وعلى نشاطاتها.

ب- إن القرارات الفردية على عكس القرارات التنظيمية لا تضع قواعد قانونية بل تخاطب فردا ومحددا أو حالة محددة حتى ولو كان من تخاطبهم أكثر من فرد.⁴⁸

3. **آثار القرار على الأفراد** : ويمكن تصنيف القرارات وفق هذا المعيار إلى :

قرارات ملزمة وواجبة نافذة في حق الأفراد و يحتج بها عليهم ومعظم القرارات التي تصدرها الإدارة من ها النوع وقرارات غير ملزمة للأفراد، أي لا يحتج بها عليهم ومثالها : التعليمات و الأوامر و النشرات التي يصدرها الرؤساء .⁴⁹

4. **قوة القرار ومدى خضوعه لإعادة النظر** : وتصنف القرارات وفقا لهذا المعيار إلى : قرارات أولية و قرارات قطعية .⁵⁰

⁴⁷- فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة ماستير، علوم مالية و محاسبة، تخصص فحص محاسبي، الجزائر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ، 2015-2045م، منشورة، ص-ص:60.59.

⁴⁸- عبد الغني بسيوني عبد الله، أصول علم الإدارة، بدون طبعة العامة، الاسكندرية ، الدار الجامعية، 1993، ص: 249.

⁴⁹- نفس المرجع، ص: 350.

⁵⁰- عبد الغني بسيوني عبد الله، أصول علم الإدارة العامة، مرجع سبق ذكره ، ص- ص: 350، 351.

أ- **القرارات الأولية** : هب تلك التي يجز للأفراد و الهيئات المعنية الطعن فيها أمام جهة مختصة خلال فترة زمنية من صدورها، ويتم ذلك بإجراءات نظامية معينة يتبعها صاحب العلاقة بموضوع القرار تستهدف سحب أو إلغاء القرار .

ب- **القرارات القطعية** : فهي القرارات النهائية التي لا يجوز الاعتراض عليها لكونها صادرة من جهة عليا ذات اختصاص، وهي تقبل الطعن القضائي وذلك في حالات استثنائية لكونها ذات طابع قومي أو أساسي خاص.

5. **شكل القرار و إجراءات اتخاذه** : و تصنف القرارات وفقا لهذا المعيار إلى قرارات مكتوبة و قرارات شفوية و على قرارات صريحة و قرارات ضمنية .

أ- **القرارات الشفوية و المكتوبة** : وتتميز الأولى بإصدارها بصيغة الكلمة المنطوقة و ليس الكلمة المكتوبة ، أما الثاني فتتميز بأنها صيغة مكتوبة : لائحة، تعليمات، أو أوامر مكتوبة .

ب- **القرارات الصريحة و القرارات الضمنية** : فالقرار الصريح هو الذي يعبر عنه صراحة أما القرار الضمني فلا يتم التعبير عنه صراحة و إنما تستفاد من سلوك المدير و القرارات الضمنية غالبا ما تم على أساس الاختيار المدرك و المقصود و إن لم يعبر عنه صراحة.

تصنيف القرار حسب علماء الإدارة: يصنف علماء الإدارة القرارات الإدارية طبقا لمعايير متعددة و أكثر اتساعا من معايير التصنيف لدى علماء القانون الإداري و سنعرض فيما يلي لأهم معايير تصنيف القرارات الإدارية التي توصل إليها علماء الإدارة التي تتمثل في المعايير التالية :

1. **تصنيف القرارات وفقا للوظائف الأساسية بالمنظمة**: ويمكن تصنيف القرار وفقا لهط المعيار إلى الأنواع التالية :⁵¹

أ- **قرارات تتعلق بالعنصر البشري** : تتمثل في علاقة المنظمة بالنقابات و الاتحادات العمالية و المؤسسات ذات العلاقة بالعنصر البشري و غير ذلك .

ب- **قرارات تتعلق بالوظائف الإدارية ذاتها** : تتمثل في القرارات الخاصة بالأهداف المراد تحقيقها و الإجراءات الواجب إتباعها و السياسات و برامج العمل ، و المعايير الرقابية و تقارير المتابعة ... إلخ.

ج- **قرارات تتعلق بالإنتاج** : و تتضمن القرارات الخاصة باختيار موقع المصنع ، وأنواع الآلات المستخدمة و كيفية الحصول عليها و طريقة الإنتاج ، وطر دفع أجور العمال ... إلخ.

د. **قرارات تتعلق بالتسويق** : وتشمل القرارات الخاصة بنوعية السلعة التي سيتم بيعها و أوصافها و الأسواق التي سيتم التعامل معها و وسائل الدعاية الواجب استخدامها ... إلخ.

ه- **قرارات تتعلق بالتمويل** : كالقرارات الخاصة بحجم رأس المال اللازم و السيولة و طرق التمويل و معدلات الأرباح المطلوب تحقيقها ... إلخ.

⁵¹- نواف كنعان، اتخاذ القرارات، مرجع سبق ذكره، ص:251.

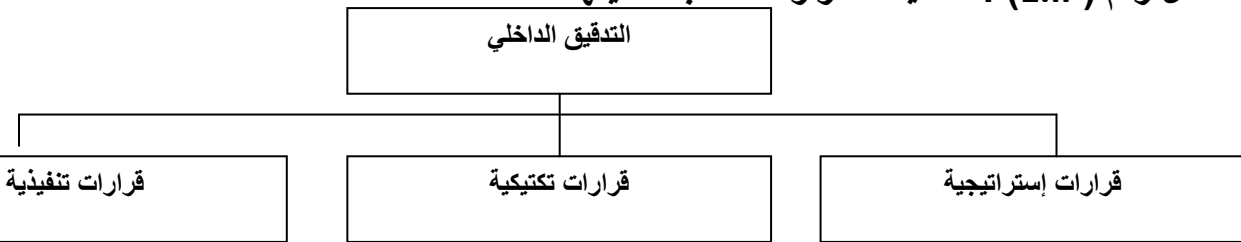
2. تصنيف القرارات وفقاً لأهميتها : صنفنا القرارات وفقاً لهذا المعيار إلى ثلاثة أنواع هي : 52

أ- القرارات الإستراتيجية (الحيوية) : وهي قرارات تتعلق بكيان التنظيم الإداري و مستقبله و البيئة المحيطة به ، وهي تتميز بالثبات النسبي طويل الأجل و بضخامة الاستثمارات أو الاعتمادات اللازمة.

ب- القرارات التكتيكية : تهدف هذه القرارات إلى تقرير الوسائل المناسبة لتحقيق الأهداف و ترجمة الخطط أو بناء الهيكل التنظيمي أو تحديد مسار العلاقات بين العاملين ، وهذه القرارات يتخذها في الغالب برؤساء الأقسام أو الإدارات . 53

ج- القرارات التنفيذية : هذه القرارات تتعلق بمشكلات العمل اليومي و تنفيذه و النشاط التجاري في المنظمة ، و تتميز بأنها لا تحتاج إلى المزيد من الجهد و البحث من قبل متخذها ، بل يتم اتخاذها في ضوء الخبرات و التجارب السابقة لمتخذها.

شكل رقم (1.11) : تصنيف القرارات حسب أهميتها



المصدر : من إعداد الباحث بالاعتماد على المحتوى النظري السابق.

يتضح من خلال هذا الشكل أن كل مستوى من المستويات الثلاث يؤثر فيه من قبل المراجعة الداخلية، بحيث تلعب هذه الأخيرة دور كبير في عملية صنع القرار، و في كل مستوى من المستويات الثلاث، حيث يتم استشارة المراجع الداخلي عند الوقوف على قرار معين أو العمل بما ورد في تقاريره من توصيات و اقتراحات حول العمليات التي تم مراجعتها.

3. تصنيف القرارات وفقاً لإمكانية برمجتها أو جدولتها: صنفنا القرارات وفقاً لهذا المعيار إلى نوعين هما : 54

أ- القرارات المبرمجة (المعدة) : هذه القرارات تتخذ لمواجهة المشكلات اليومية التي لا يحتاج اتخاذ القرار فيها إلى تفكير طويل أو جهد ذهني كبير مثل : العمليات الكتابية و غير الفنية .

52- عبد الغني بسيوني عبد الله، أصول علم الإدارة العامة، مرجع سبق ذكره، ص : 251.

53- نواف كنعان، اتخاذ القرارات، مرجع سبق ذكره، ص : 252.

54- عدالة أسامة ، دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار ،مذكرة الماستير ، تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، الجزائر، جامعة مستغانم ، 2015 ، ص : 105.

ب. القرارات غير المبرمجة أو غير المجدولة أو غير المعدة : هذه القرارات لا تتكرر بمعنى أن المشكلات و المواقف التي تقتضي اتخاذها لا تتكرر باستمرار و إذا تكررت فإن ذلك يكون خلال فترات متباعدة .

وتنتهي هذه القرارات بأنها تهتم بالمشكلات المعقدة التي تحتاج إلى تفكير طويل.

4. تصنيف القرارات وفق أساليب اتخاذها : وتصنف هذه القرارات إلى نوعين : 55

أ- القرارات الكيفية (الوصفية) : وهذا النوع من القرارات يتم اتخاذه بالاعتماد على الأساليب التقليدية القائمة على التقرير الشخصي للمدير متخذ القرار و تجاربه و دراساته للأراء و الحقائق المرتبطة بالمشكلة.

ب- القرارات الكمية (المعيارية) : يتم اتخاذ هذه القرارات بالاعتماد على الرشد و العقلانية لمتخذها، و الاعتماد كذلك على القواعد و الأسس العلمية التي تساعده على اختيار القرار الذي يؤدي إلى زيارة و مضاعفة عائدات و أرباح المنظمة من بين مجموعة من البدائل المتاحة .

5. تصنيف القرارات وفقا لظروف اتخاذها : وتصنف هذه القرارات إلى نوعين : 56

أ- القرارات التي تتخذ تحت ظروف التأكد : هذه القرارات تتخذ بعد توفر المعلومات المطلوبة عن المشكلة محل القرار، وغالبا ما يكون الموقف الذي يوجد فيه متخذ مثلا هذه القرارات واضحا إذ يكون أمامه عدد من البدائل المتاحة.

ب- القرارات التي تتخذ تحت ظروف عدم التأكد : ومثل هذه القرارات لا تتوفر لمتخذها كل المعلومات المطلوبة عن المشكلة محل القرار أولا تتوفر له أية معلومات عن المشكلة.

6. تصنيف القرارات وفقا للنمط القيادي لمتخذها : تصنيف القرارات وفق هذا المعيار إلى نوعين :

أ- القرارات الأوتوقراطية (الانفرادية) : يتم اتخاذ هذه القرارات من قبل المدير بشكل انفرادي ويعلنها على موظفيه دون إعطائهم أية فرصة للمشاركة في اتخاذها.

ب- القرارات الديمقراطية (أو القرارات بالمشاركة) : يتم اتخاذ هذه القرارات عن طريق المشاركة من خلال إشراك المستويات المختلفة من العاملين في التنظيم، وكل من يعينهم أمر القرار من خارج التنظيم.

7. تصنيفات أخرى لأنواع القرارات : بالإضافة إلى التصنيفات المذكورة هناك تصنيفات أخرى أهمها : 57

أ- تصنيف القرارات بحسب مناسبة اتخاذها إلى ثلاثة أنواع : وهي :

55- عبد الغني بسيوني عبد الله ، أصول علم الإدارة العامة ، مرجع سبق ذكره ، ص 365.
56- عدالة أسامة، دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار، مرجع سبق ذكره، ص : 114.
57- نواف كنعان، اتخاذ القرارات، مرجع سبق ذكره، ص : 255.

1. قرارات وسيطة : ينبغي على من يتلقاها أن ينفذها وفقا للتعليمات الصادرة إليه .
2. و القرارات الاستثنائية : هي القرارات المناسبة التي يتخذها المديرون في ضوء المعلومات الجديدة التي عنها...
3. القرارات الابتكارية : هذه القرارات يتخذها المدير التي تكون لديه القدرة العلمية و المعرفة بجميع الظروف المحيطة به .

ب- تصنيف القرارات حسب معالجتها : وتصنف إلى :

1. قرارات سياسية : وهي ترتبط بالسياسة العامة للدولة .
2. قرارات اجتماعية : ترتبط بالأفراد ورفاهيتهم ومعيشتهم

ج- تصنيف القرارات من حيث طبيعة ومستوى متخذها : و تصنف إلى :

قرارات قومية تكون على مستوى الدولة، وقرارات دولية على مستوى الدول، وقرارات عالمية تكون على مستوى العالم كتلك التي تتخذها المنظمات الدولية كمنظمة الأمم المتحدة و المنظمات المنبثقة عنها.

المطلب الثالث : أساليب اتخاذ القرارات .

لقد صنف كتاب الإدارة أساليب اتخاذ القرارات التي يتبعونها المدراء في اتخاذ قراراتهم إلى أسلوبين هما : الأسلوب التقليدي و الأسلوب العلمي.

أولاً: الأساليب التقليدية في اتخاذ القرارات: يقصد بها تلك التي تفتقر للتدقيق و التمحيص العلمي و لا تتبع المنهج العلمي في عملية اتخاذ القرارات وتعود جذور هذه الأساليب إلى الإدارات القديمة التي كانت تستخدم أسلوب التجربة و الخطأ و الخبرة و التجربة و المشاهدة و التقليد أو المحاكاة في حل مشاكلها .

أ- الخبرة : يمر المدير بعدد من التجارب أثناء أدائه لمهامه الإدارية يخرج منها بدروس مستفادة من الدروس غالباً ما تكتسبه مزيداً من الخبرة التي تساعده في الوصول إلى القرار المطلوب ولا تقتصر الخبرة المعنية في هذا الأسلوب على خبرة المدير متخذ القرار ولكن يمكنه التعلم و الاستفادة من خبرات المديرين السابقين الذين تقاعدوا عن العمل⁵⁸.

ب- إجراء التجارب: بدأ تطبيق أسلوب التجاري في مجالات البحث العلمي ثم انتقل تطبيقه إلى الإدارة للاستفادة منه في مجال اتخاذ القرارات، وذلك بأن يتوالى متخذ القرار نفسه إجراء التجارب أخذاً في الاعتبار جميع العوامل الملموسة و الغير الملموسة والاحتمالات المرتبطة بالمشكلة محل القرار.⁵⁹

⁵⁸ - عدالة أسامة، دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار، مرجع سبق ذكره، ص : 109.

⁵⁹ - نواف كنعان، اتخاذ القرارات، مرجع سبق ذكره، ص : 109

ج- البديهة و الحكم الشفهي: يعني هذا الأسلوب استخدام متخذ القرار حكمه الشخصي و اعتماده على سرعة البديهة في إدراك العناصر الرئيسية الهامة للمواقف و المشكلات التي تعرض له، وفي فحص و تحليل و تقييم البيانات و المعلومات المتاحة و الفهم العميق.

د-دراسة الأداء و الاقتراحات و تحليلها: يعني هذا الأسلوب اعتماد متخذا القرار البحوث و دراسة الآراء و الاقتراحات التي تقدم إليه حول المشكلة و تحليلها ليتمكن على ضوءها من اختيار البديل الأفضل .

ثانيا : الأساليب العلمية في اتخاذ القرارات :

لقد غلب على هذه الأساليب التحكيم العلمي خاصة وأمام التطورات الهائلة التي شهدتها الغدرة الحديثة منذ مطلع الستينات بسبب تضخم حجم التنظيمات الإدارية و تعقد نشاطها ، و ارتقاء مستوى التعليم و الثقافة للمتعالين فيها ، كل هذه الأساليب وغيرها أدت إلى التحول للأساليب ذات الطابع العلمي لاتخاذ القرارات المختلفة .

ويمكن ذكر بعض الأساليب الحديثة على النحو التالي .⁶⁰

- بحوث العمليات .

- نظرية الاحتمالات

- أسلوب شجرة القرارات

- نظرية المباريات الإدارية

- أسلوب التحليل الحدي

- أسلوب دراسة الحالات

أ- بحوث العمليات: وتعني تطبيق الوسائل و الطرق و الفنون العلمية لحل المشكل التي تواجه المديرين بشكل يضمن تحقق أفضل النتائج .

ويفترض في وضع هذا الأسلوب إتباع خطوات علمية محددة و ان يكون هناك أكثر من بدل لحل هذه المشكلة و إن يكون هناك أهداف يسعى الشخص أو الجهة تحقيقها.

ومثل هذه الأساليب تعطي وصفا دقيقا للمشكلة محل القرار و العوامل المؤثرة .

● وكذلك تحدد البيانات اللازمة للتعرف على أفضل الحلول .

● وتحدد بدقة البدائل المقترحة كحلول للمشكلة .

● تمكن متخذ القرار من مقارنة البدائل المقترحة الحلول و اختيار أفضلها.

ب- نظرية الاحتمالات : تمر عملية اتخاذ القرار بعدة مراحل، وأصعب المراحل هي مرحلة اختيار البديل الأفضل، لذا يتطلب متخذ القرار التأكد من احتمالات المستقبل وقياسها أمكن.

⁶⁰ عبد السلام أبو قحف، أساسيات، بدون طبعة، الاسكندرية، الدار الجامعية، 1955م، ص: 151.

ومن هنا ظهرت بعض التحولات التي تستهدف تطبيق نظرية الاحتمالات في مجال عملية صنع القرارات عن طريق تسجيل هدد مرات حدوث حدث معين للاستفادة من هذا التسجيل في التوصل إلى توقعات سليمة للمستقبل وهناك ثلاث طرق يمكن استخدامها لقياس الاحتمالات في عملية صنع القرار هي على النحو التالي⁶¹:

1. **الاحتمال الشخصي** : هو الذي يحدد بموجبه إجراء تجربة و قد تكون عملية او ميدانية .
 2. **الاحتمال الموضوعي** : الذي يتحدد عن طريق إجراء تجربة قد تكون ميدانية و ذلك بحساب نسب وقوع حدث ما وفقا لنتائج التجربة .
 3. **الاحتمال التكراري** : وفيه يتم حساب الاحتمال على أساس انه معدل تكرار الحدث في الأجل الطويل، وقد أثبتت التطبيقات العلمية ان تطبيق نظرية الاحتمالات في مجال اتخاذ القرارات يساعد متخذ القرار في حالات عدم التأكد و حالات المخاطرة في تحديد درجة احتمال حدوث أحداث معينة تؤثر في تنفيذ القرار .
- ج- **أسلوب شجرة القرارات** :⁶² يعتبر أسلوب شجرة القرارات كغيره من الأساليب العلمية يمكن متخذ القرار من رؤية البدائل المتاحة و الأخطار و النتائج المتوقعة لكل منها بوضوح ، إلا ان تطبيق هذا الأسلوب بفعاليته يتطلب استعانة متخذ القرار، وخاصة في الحالات غير المؤكدة أو في المواقف المعقدة .
- د- **نظرية المباريات الإدارية** : لقد أدركت الكثير من منظمات الأعمال أهمية الدور الذي يمكن أن تسهم به هذه النظرية في ترشيد عملية اتخاذ القرارات فقامت بإعداد برامج تدريبية للمدربين لتدريبهم على كيفية استخدام نظرية المباريات في اتخاذ قراراتهم و تقوم هذه البرامج على إعداد تمارين عملية تطبيقية على موقف معني من المواقف الإدارية، وذلك من خلال تقسيم المباراة إلى عدد من الجولات يقوم خلالها المتدربون بمراجعة البيانات المعطاة لهم و اتخاذ القرارات على ضوءها .
- ه- **أسلوب التحليل الحدي** :⁶³ يعتبر هذا الأسلوب من الأساليب التي استعان بها علماء الغدارة من علوم أخرى لتطبيقها على عملية اتخاذ القرارات، إذ انه يساعد على تطوير و تحسين قدرات متخذي القرار على التحليل و التفكير الابتكاري لحل المشاكل الإدارية التي تواجههم.
- و- **أسلوب دراسة الحالات** :⁶⁴ سنقوم أسلوب دراسة الحالات على تعريف و تحديد المشكلة محل القرار و التفكير في أسبابها و جوانبها المختلفة و تصور الحلول البديلة استنادا إلى المعلومات المتاحة عن المشكلة .

⁶¹- فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 64، 65.

⁶²- عبد الغفار حنفي، عبد السلام أبو قحف، مرجع سبق ذكره، ص-ص: 220، 224.

⁶³- عبد الغفار الحنفي، عبد السلام أبو قحف، أساسيات تنظيم و إدارة الأعمال كلية التجارة، بدون طبعة، جامعة الاسكندرية ، 2004م، ص: 210 .

ويمكن لمتخذ القرار الاسترشاد بمجموعة من الأسئلة في دراسة الحالة أو المشكلة محل القرار وهي :

- *- هل هناك مشكلة يتطلب حلا ؟
- *- ما هي أسبابها الرئيسية و الفرعية و علاقتها ببعضها ؟
- *- ما هي أعراضها و مظاهرها ؟
- *- ما هي أهم جوانبها ؟
- *- ما هي أهم جوانبها ؟
- *- ما هو العنصر الاستراتيجي الذي إذا أزيل اختفت المشكلة ؟
- *- ما هي الحلول التي يمكن اقتراحها لحلها وهل هناك أكثر من حل وهل هو الحل الأنسب ؟
- *- وهذه كلها أسئلة تساعد متخذ القرار على الوصول إلى الحل السليم للحالة أو المشكلة محل القرار .

المبحث الثاني : صعوبات التدقيق الداخلي في صنع القرار .

يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما في عملية صنع القرار في المؤسسة و في جميع المستويات الإدارية المختلفة إلا أن هذا الدور يكون محدودا أو منعدما بالرغم من الإجراءات العادية و السليمة للتدقيق الداخلي، ويمكن أن نقف على النقاط التي عندها يتقلص دور التدقيق الداخلي ومحدودية في عملية صنع القرارات وكذا على ضوء أمور تخص التحقيق الداخلي نفسه.

المطلب الأول: المركزية الشديدة وعدم التفويض.

هناك نمط أوتوقراطي للسلوك الإداري و هذا النمط يندرج في شدته بين نقطتين يمثل أحدهما السلوك الأوتوقراطي المتسلط أو المتحكم و تمثل النقطة الثانية السلوك الأوتوقراطي المتعامل أو اللبق، كما أنه يتوسط هاتين النقطتين سلوك يكاد يكون وسيطا في شدته بين النمطين السابقين و هذا السلوك هو السلوك الأوتوقراطي الصالح أو الخبير، وعلى هذا الأساس يجب أن نميز بين نوعين من القيادة المتحكمة، فهناك قيادة تعتمد كليا على أسلوب قيادي رقابي يتعامل في تصرفاته بالتقارير الرقابية .

وهناك نوع آخر من القيادة الذي لا يعترف إلا بوجهة نظره ، ففي هذا النوع من القيادات يكون دور التدقيق الداخلي محدود إلى أبعد التصورات فلا تلقى الاقتراحات التي ترفع في التقارير النهائية أي صدى لدى قيادات المؤسسة.⁶⁵

⁶⁴ - عدالة أسامة، دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار، مرجع سبق ذكره، ص : 116.

⁶⁵ - نواف كنعان، اتخاذ القرارات، مرجع سبق ذكره، ص : 211.

1. المراجعة الداخلية في ظل نمط إداري أوتوقراطي متطرف :

في ظل النمط الأوتوقراطي المتطرف غير المقتنع بالمراجعة الداخلية كأداة رقابية في المؤسسة لسبب أو لآخر ، قد بينت الدراسات العلمية أن القيادات في الأجهزة ذات النمط الأوتوقراطي يترتب عليها عدم رغبة هذه القيادات في تفويض الاختصاصات الصلاحيات للقيادات في الصف الثاني من السلم الإداري ، وتبرز مظاهر هذه المركزية في كثرة الإمضاءات و الموافقات و الشروحات التي تشترط لمصلحة الأعمال و نظاميتها، ثم ضرورة عرض كل صغيرة و كبيرة على المدير متخذ القرار، كما يظهر الأسلوب الأوتوقراطي المتشدد أو المتطرف في اتخاذ القرارات بأنها تأتي من الأعلى إلى الأسفل وهي غير قابلة للمناقشة .

2. المراجعة الداخلية في ظل نمط إداري أوتوقراطي صالح :⁶⁶

النمط الأوتوقراطي الصالح أو الخبير أين يتصف المدير فيه بأنه يثق في نفسه و طريقة أدائه للعمل و يركز اهتماماته في تحقيق مستوى أداء مرتفع في الأجل القصير و الطويل و تبذوا مهاراته الرئيسية في حمل موظفيه على تنفيذ ما يريد هو أن ينفذه مع عدم خلق أشياء لدى مرؤوسيه .

أما في اتخاذ القرارات لا يؤمن من المدير من هذا النمط الكثير بالمشاركة في اتخاذه للقرارات ، ولذا فهو يحاول أن يبين لهم الفوائد التي تترتب على هذا القرارات، ويوضح لها مزايا إصداره أي هو يحاول إقناعهم بقبول القرار .

3. المراجعة الداخلية في ظل نمط إداري أوتوقراطي متعامل :⁶⁷

أما في ظل النمط الأوتوقراطي المتعامل أو اللبق فإن المدير رغم سلوكه الأوتوقراطي إلا انه يتميز بلباقته في التعامل مع مرؤوسيه و اعتماده على اتصالاته الشخصية معهم لإنجاز العمل، ومرونته في معالجة وحل المشاكل التي تواجهه، وفي اتخاذه للقرارات يعنقد المدير الأوتوقراطي اللبق أن مشاركة مرؤوسيه له في اتخاذ قراراته وسيلة غير عملية و غير مجدية، ولذلك فهو يحاول في كل مرة خلق الإحساس لدى مرؤوسيه بأنهم يشاركونه دون أن يشركهم فعلا، وبهذا يكون الهدف النهائي في مثل هذه المؤتمرات هو حصول المدير على موافقة مرؤوسيه على القرار الذي ينوي اتخاذه .

4. المراجعة الداخلية في ظل نمط ديمقراطي شكل :⁶⁸

درجات السلوك الديمقراطي للمدير تلك التي قام بها "تانبوم وزملائه وماكجريجور" و الذين توصلوا فيها إلى بعض النماذج التي يتبين درجات المشاركة في ظل النمط الديمقراطي و سنكتفي بسرد النماذج التي يقل فيها دور المراجعة الداخلية في عملية صنع القرارات وهي :

⁶⁶- نواف كنعان، اتخاذ القرارات، مرجع سبق ذكره، ص: 213.

⁶⁷- المرجع نفسه، ص: 221.

النموذج الأول : هو نموذج المدير الذي يضع حدودا معينة و يطلب مرؤوسيه المشاركة في اتخاذ القرارات في تلك الحدود فقط ، فهنا يكون هذا الأمر بمثابة الضبط و المقلل لما يمكن أن تسهم به المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات .

النموذج الثاني : يقوم به المدير و ذلك و ذلك بتقديم مشروع قرار، ورقة عمل قابلا للتعديل أو حتى الإلغاء إذا مازالت ظروف إصداره، و يتيح لمرؤوسيه في فرصة المشاركة في صنع لقرار من خلال الاستماع لأرائهم و ردود فعلهم نحو هذا القرار .

يتضح من خلال ما سبق لنمطي الأوتوقراطي الخبير و المتعامل التفاوت بينهم من حيث درجة المشاركة التي يتيحها كل نمط منها في اتخاذ القرارات .

المطلب الثاني: ضغوط المديرين .

لقد أثبتت بعض الدراسات التطبيقية أن المديرين وخاصة في الدول النامية على اختلاف مستوياتهم في المؤسسة الإدارية المختلفة أيا كان نوعها و نشاطها و حجمها يتعرضون لضغوط عديدة، وان هذه الضغوط أصبحت سمة مميزة للعصر الذي نعيش فيه، كما أصبحت البيئة سواء الداخلية أو الخارجية هي مصدر هذه الضغوط.⁶⁸

ويمكن تقسيم هذه الضغوط التي يتعرض لها المدير و التي تؤثر في قراراته و التي تحد بذلك من الدور الذي يمكن أن تلعبه المراجعة الداخلية في عملية صنع القرار إلى نوعين :

● ضغوط داخلية .

● ضغوط خارجية .

1. **الضغوط الداخلية:** تتمثل في ضغوط الرؤساء و ضغوط التنظيمات غير الرسمية و مراكز القوى التي تخلقها و قصور نظام المعلومات و البيانات و نقص الإمكانيات المادية و البشرية اللازمة .

أ- **ضغوط الرؤساء :** فالمدير الذي لا يعرف حدود سلطاته أو الذي لا يخول السلطة الكافية من رؤسائه لإنجاز واجباته و يخشى لومهم ، غالبا ما يحجم عن اتخاذه القرارات القاطعة.

ب- **ضغوط التنظيمات غير الرسمية :** توجد في المؤسسة تجمعات غير رسمية تشكل مراكز قوى فعلية مميزة عن مراكز القوى الرسمية تشكل ضغوطا على المدير متخذ القرار، و تؤثر في توجيه قراراته أو تحد من فعاليتها. يضاف إلى ما سبق أن هذه التجمعات قد تشكل عامل ضغط على المدير من خلال استغلال مشاركة أعضائها في اللجان التي تكلف بحل بعض المشاكل التي تواجهه.

وكل هذه الاعتبارات تؤدي إلى اتخاذ قرارات وسط رغم اتساع نطاق السلطة التي يتمتع بها المدير متخذ القرار.

⁶⁸ - نواف كعنان، اتخاذ القرارات، مرجع سبق ذكره، ص: 307

ج- كذلك يعتبر من الضغوط الداخلية : ضيق الوقت لدى المدير و اضطراره إلى اتخاذ القرارات تحت ضغط ظروف معينة حيث لا تكون الفرصة كافية للحصول على المعلومات الوفية عن البدائل ودراستها وكذلك مدى تعدد الحلول البديلة إذا كما تعددت الحلول كلما تطلب ذلك جهدا ووقتا لدراستها.⁶⁹

2. **الضغوط الخارجية:** تتمثل في ضغوط الرأي العام و الضغوط الاقتصادية التابعة من العلاقات الاجتماعية للمدير خارج نطاق العمل و ضغوط الأجهزة الرقابية ، وكلها عوامل تؤثر في توجيه قرارات المدير أو تحد من فاعليتها .

أ- **ضغوط الرأي العام :** تتمثل هذه الضغوط في الرأي العام التي يفرضها على المدير كونه عضوا في المجتمع و عليه أن يتعامل معه ، ولذلك فالقرار الذي يكون فعالا في وقت أو في منطقة معينة قد لا يكون فعالا في وقت أو في منطقة أخرى ، وقد تعارض مثلا بعض فئات الرأي العام قرارات قد تعود عليها بالأضرار ولو كانت هذه الأضرار بسيطة أو غير مباشرة.

ب- **الضغط الاقتصادية :** تتمثل هذه الضغوط في حالات التضخم و الانكماش و فوائد الأموال، و التذبذب في أسعار العملات، و العرض و الطلب و التي تؤثر تأثيرا مباشرا على قدرة المؤسسة في تحقيق أهدافها كما تنعكس آثارها على القرارات فتحدد من فاعليتها.

ج- **الضغوط النابعة من علاقات المدير الشخصية و الاجتماعية و الإقليمية خارج نطاق العمل :** أوضحت التطبيقات العلمية أن العلاقات الشخصية للمدير خارج نطاق العمل تلعب دورا بارزا في توجيه قراراته و خاصة في الدول النامية ، إذ أن المدير في هذه الدول يرتبط بمجموعات متشعبة من الصلات و العلاقات الأسرية ، عادة ما تكون هذه الضغوط من زملاء لمدير في المؤسسة الأخرى أو من أشخاص يستمدون الحق في الضغط من مراكزهم الرسمية أو من هيئات لها طابع خاص كالنقابات العمالية أو المهنية أو هيئات دينية، وكلها ضغوط تهدف إلى تحقيق مصالح خاصة لهم تكون على حساب صواب القرار و فاعليته .

د- **الضغوط النابعة من أجهزة الرقابة المركزية :** يضطر المدير متخذ القرار إلى إمداد هذه الأجهزة بما يستغرق بعض وقته وطاقته فينعكس ذلك على المديرين من خلال ما تنشره هذه الأجهزة من انتقادات أو تقييم لقرارات المديرين و إبراز وجهات النظر و الآراء لبعض فئات الرأي العام حولها ، كما أنها تعرقل الدول الذي من الممكن أن تلعبه المراجعة الداخلية في عملية صنع القرار.⁷⁰

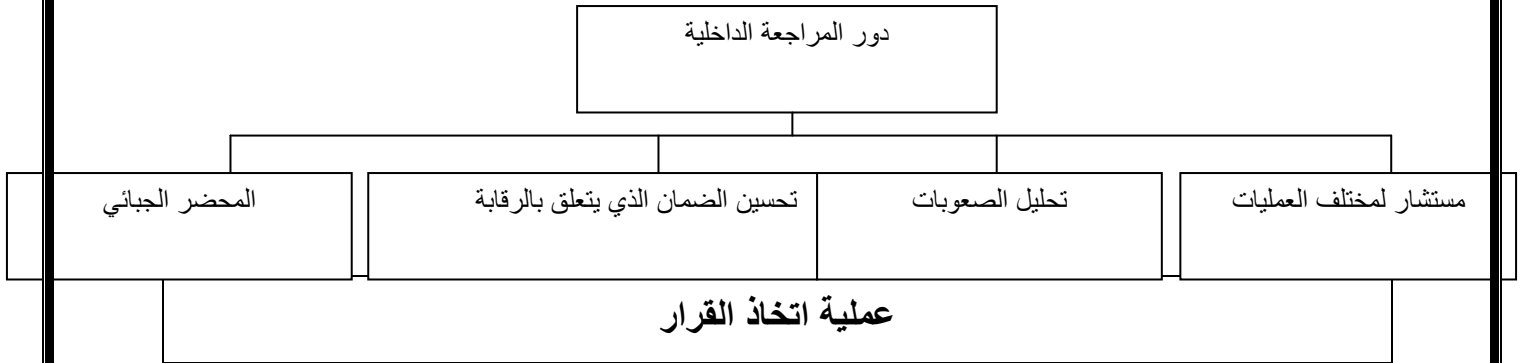
المطلب الثالث : دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار.

يلعب لتدقيق الداخلي دورا هاما داخل المؤسسة فتعمل على مساعدتها في التحكيم الداخلي للعمليات و تحسينها، حيث يمس هذا الدور جميع مستويات نشاط المؤسسة و يتلخص هذا الدور داخل المؤسسة في الشكل الموالي:

⁶⁹ عدالة أسامة، دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار، مرجع سبق ذكره، ص : 116.

⁷⁰ نواف كنعان، اتخاذ القرارات، مرجع سبق ذكره، ص : 306.

شكل رقم (2.ii) طبيعة دور المراجعة الداخلية .



Source : Donar. H Ermonson and Larry E.Rittenberg Audit and organizational Governance, the institute of internal auditors research foundation p :55. www.thella.org.14/06/2005.

من خلال هذا الشكل نلاحظ أن جميع المجالات التي يمكن أن يكون للمراجعة الداخلية فيها دور فغنه يتخللها عملية اتخاذ القرارات و من ثم فغن هناك مساهمته للمراجعة الداخلية في عملية صنع القرار السليم .

لا يمكن الحكم تماما على سلامة وجودة القرار دون توفر ما يسمى بالنظرة الخلفية ، هذا يعني انه بعد وضوح نتائج القرار يتم طرح التساؤل التالي : لو عدنا إلى الوراء لوجدنا أن القرار الذي اتخذ كان الأفضل في ضوء المتغيرات التي كانت قائمة ، إذا فإن هذا القرار يكون جيدا ، ولو قبل أخذ قرارا آخر كانت النتيجة ستكون أفضل عندئذ يكون القرار إما سيئا أو على الأقل لم يكن أفضل القرارات .

إن النظرة الخلفية و إن كانت هي الطريقة الأكثر شيوعا، إلا أن معناها الحكم على القرار و تقييمه بعد فترة زمنية من صدوره و في ظروف تختلف عن الظروف التي تم فيها صدور القرار علاوة على اتجاه الإنسان نحو الدفاع عن أفعاله و إلغاء مسؤولية الفشل على الآخرين .⁷¹

إن الطريقة الأخرى للكلم على جودة القرار تتمثل في الحكم ليس على القرار نفسه ، بل على الكيفية التي صدر بها القرار وطبقا لهذه الطريقة فإن القرار الجيد هو القرار الذي يتخذ على أساس رشيد ، وبطريقة منهجية ، ا بان هناك خطوات منطبقة ينبغي اتباعها للوصول إلى قرارات جيدة.

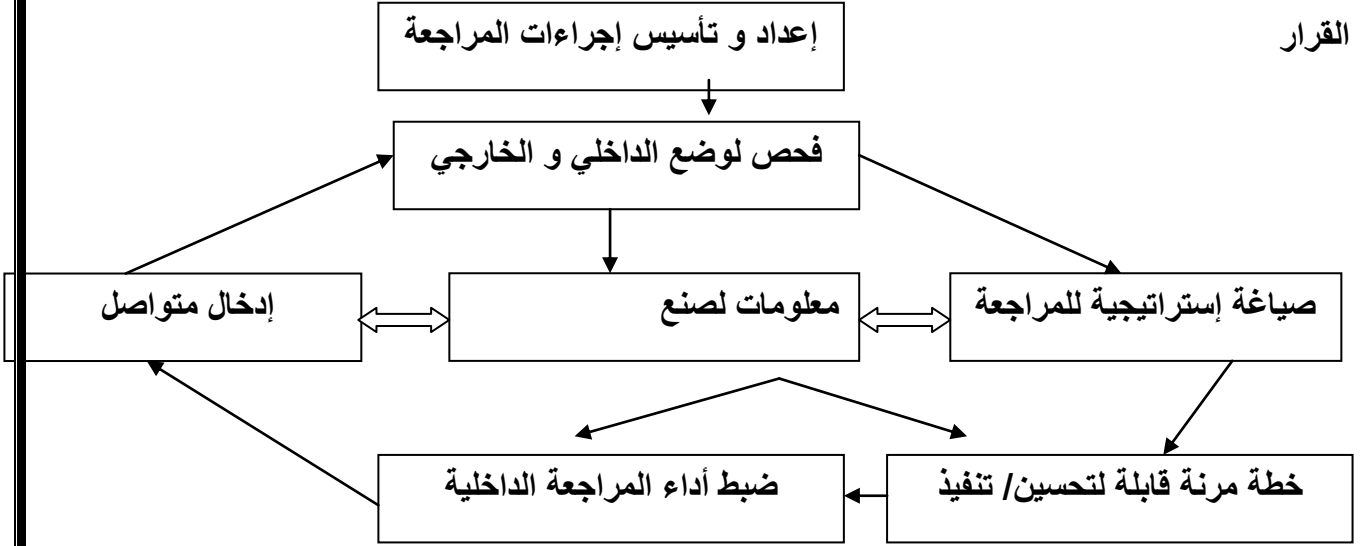
تلعب المراجعة الداخلية أدوار مهمة في كل خطوة من خطوات عملية اتخاذ القرارات بحيث تساعد على تأهيل المعلومة لتكون جيدة و ذات مواصفات كاملة و كافية ، ليتم استعمالها في عملية صنع القرار للحصول على قرارات ذات جودة و فعالية .

بالموازاة مع خطوات عملية اتخاذ القرار فغن المراجعة الداخلية لها دورة حياة يكون آخرها الوصول إلى تقديم معلومات مؤهلة لاتخاذ القرارات الإدارية ما هو مبين في الشكل الموالي :

⁷¹- عدالة أسامة، دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار، مرجع سبق ذكره، ص : 135.

شكل رقم (3. II) دورة حياة عملية المراجعة .

القرار



المصدر : عدالة أسامة ، دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار ،

مرجع سبق ذكره، ص : 135 .

يبدأ التدقيق الداخلي بإعطاء نظرة حول موضوع العملية و إعداد إجراءات التدقيق المناسبة لذلك الموضوع ، فمن خلال هذا التصور يتم تشخيص الوضع المحيط بالموضوع داخليا و خارجيا وتحديد درجة الخطر الناجم ومن ثم وضع إستراتيجية للقيام بعملية التدقيق ، لتليها وضع الخطة اللازمة لذلك ، بحيث يجب أن تتسم هذه الخطة بالمرونة و القابلية لتحسين أي متغير غير مرغوب فيه ليبدأ المدقق بتنفيذ خطة او برنامج عمله ، مع العمل في كل مرة على ضبط للأداء ويتم ذلك من قبل المدير المسؤول على مدير التدقيق الداخلي وهذا بالاعتماد على إحدى نماذج المتابعة، مع القيام بإدخال التحسينات الضرورية على كل نقص وهكذا يفعل في كل مرة يتم إعداد تقرير حول ما تم ملاحظة و تقديم الاقتراحات المناسبة فينتج من خلال كل هذه الخطوات معلومات مؤهلة لاتخاذ القرار و يساهم بذلك في إعداد قرارات ذات جودة عالية.

قيم المساهمة في عملية صنع القرار من خلال هذه الدورة حسب كل مرحلة حيث أن المعلومة التي قد تم التوصل إليها هي إما اكتشاف مشكل أو تحديد مجموعة من البدائل أو المساعدة على اختيار أفضلها ... إلخ ، هذا يعني أن هناك مساهمة للتدقيق الداخلي في كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار و التي سوف نتطرق إلى كل واحدة منها بالتفصيل .

1. **تحديد المشكلة :** إن تحديد المشكلة يساعد على القيام بتحليلها إلى عناصرها الرئيسية، ليستدلي من ذلك الحل المناسب لها و الافتراض الأساسي عند تحديد المشكلة هو أن الحل متضمن في مشكلة و أن التحليل العقلي الاستدلالي المنظم يساعد في التوصل إليه و اكتشافه.⁷²

كما أن عملية اتخاذ أي قرار أصلها وجود مشكلة و بالتالي هي أهم شيء يجب حدوثه حتى تكون هناك حاجة لصنع القرار بشأنها ، ولكن في نفس الوقت يجب التأكيد على أهمية الأهداف ، حيث أن هذه لأخيرة هي التي تحدد طبيعة وحجم المشكلة .

إن تحديد أي مشكلة من داخل المؤسسة لا يمكن أن يتم إلا بالفحص المستمر للوضع الداخلي و الخارجي، ومن ثم معرفة هل أن هذه المشكلة تحتاج لحل مبرمج أو غير مبرمج، ثم يتم تتبع نتائج ومراقبة القرار المتخذ بشأن تلك المشكلة .

كما يمكن تعريفها على أنها " حالة من عدم الاتفاق أو التوازن بين ما هو كائن و ما يجب أن يكون " .⁷³

من خلال هذين التعريفين يمكن القول بان وجود مشكل يعني وجود خطر يواجه المؤسسة، عليها أن تتصرف اتجاه هذا الخطر، فتعتمد على الاقتراحات المقدمة في التقارير الناتجة عن عملية التدقيق لداخلي حول هذا المشكل.

هناك دور للتدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار على جميع المستويات ، وهذا من خلل المساعدة في اكتشاف المشاكل المحيطة و المتواجدة في المؤسسة حتى يتسنى لها مواجهتها قبل التفاجأ بها، بمعنى أن التدقيق الداخلي يساعد المؤسسة في تحديد الأخطار التي يمكن مواجهتها مهما كان نوعها ومن أي جهة كانت مت الداخل أو الخارج .

ويرتكز دور وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة لمواجهة خطر حسب درجاتهم الذي يمكن ان يخلف هذا الخطر من جهة ، وحسب و احتمال وقوعه من جهة أخرى.

ولقد جاء معهد المراجعين الداخليين الأمريكي (من خلال أبحاثه التي يقوم بها و اهتماماته بالتدقيق الداخلي في المؤسسة) بنموذج تحليلي لكثافة الدور الذي من الممكن أن يلعبه لتدقيق الداخلي في مواجهة المخاطر المختلفة داخل المؤسسة و يأتي هذا النموذج وفق الشكل التالي :

⁷²- علي الشريف، الإدارة المعاصرة، ، بدون طبعة، الإسكندرية، دار الجامعة، 1997م، ص : 215.

⁷³- عبد الغفار حنفي، عبد السلام أبو قحف، التنظيم و إدارة الأعمال، الإسكندرية، المكتب العربي الحديث ، 1993 م، ص : 133.

الشكل رقم (4.11) : نموذج تليل كثافة (درجة تركيز) المراجعة الداخلية .

مرتفع	خطر متوسط زيادة الدور	خطر مرتفع دور كبير جدا كثافة شديدة للمراجعة
الأثر	خطر قليل دور عام ، مراجعة عادية	خطر متوسط
منخفض	الاحتمال	مرتفع

المصدر : عدالة أسامة، دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القراء، مرجع سبق ذكره، ص 137.

من خلال هذا الشكل نلاحظ أن دور التدقيق الداخلي في مواجهة تحديد و اقتراح الخطر في المؤسسة يزيد حسب عاملين أساسيين هما درجة احتمال وقوع هذا الخطر و درجة الأثر الطي يمكن أن يخلفه هذا الخطر إذا وقع ، فإذا كان هناك احتمال قوي لوقوعه مع أثر بالغ يمكن ان يخلفه فإن دور التدقيق الداخلي يكون كبيرا وهذا من خلال تكثيف التفصيل و التركيز .

يبدأ هذا الدور من أول خطوة و التي تتمثل في شخصين هذا الخطر (المشكل) و الكشف عليه ، ومن خلال ما سبق نلاحظ مدى مساهمة التدقيق الداخلي في هذه المرحلة (تحديد المشكلة) من مراحل عملية صنع القرار.

2- إيجاد البدائل: إن من العناصر الجوهرية لوجود القرار أن يكون هناك مشكلة تتطلب حلا معيناً، وأن لا يكون أكثر من حل، أي حلول متعددة تطرح النقاش و يتم دراستها و تقويمها حتى اختيار الحل الأفضل الأكثر ملائمة، لذا فإن وجود المشكلة يفترض تبين الآراء حولها، ذلك لان المشكلة التي ليس لها سواء حل واحد لا تعد بل تصح حقيقة لابد من التسليم بها، ولكن نادرا ما توجد مشكلة ليس لها سواء حل واحد بل أن الغالب هو وجود عدة بدائل لكل مشكلة و لكل بديل منها مزايا و عيوب.⁷⁴

تعد الحلول أو البدائل مجموع الوسائل و الإمكانيات المتاحة لمتخذي القرار، و الملائمة بدرجة متفاوتة فيما بينها لحل المشكلة محل القرار ، وهذه الحلول أو البدائل لا تأتي من فراغ و إنما هي

⁷⁴- عبد الغفار حنفي، عبد السلام أبو قحف، التنظيم و إدارة الأعمال، مرجع سبق ذكره، ص: 135.

نتيجة التحصيل و التحليل للمعلومات سواء جاءت تلك المعلومات عن طريق رسمي أو غير رسمي، فيضمن بذلك التدقيق الداخلي التوريد المتوازن و السليم لهذه المعلومات، وهذا من خلال طبيعة عمل التدقيق الداخلي و المنظمة المعلومات، فتحديد البدائل الممكنة لا يمكن أن يكون دون دراسة شاملة و تشخيص مستمر للحالة الجديدة (المشكل)

وما هي الوسائل و الإمكانيات المتاحة لحل مثل هذا المشكل داخل المؤسسة، ومساهمة التدقيق الداخلي في إيجاد مجموعة البدائل يكون في شكل اقتراحات مقدمة في تقرير نهائي بعد تحديد المشكلة.

3. تقييم و تقويم البدائل : إن تقييم و تقويم البدائل تعد من أهم المراحل التي يجب إعطاؤها أهمية كبرى قبل صنع أي قرار ذلك لأن تقييم البدائل ثم تقويمها هو الذي سيحدد ما إذا كان سينجح أم لا في المستقبل، بمعنى انه يتم تحديد أبعاد كل البديل (سلبياته و ايجابياته) في حل ذلك المشكل، كيف يتسنى اختيار البديل المناسب و الذي سيعطي أفضل النتائج بأقل عواقب غير السليمة ، وهذا في حد ذاته يشير إلى أهمية وضرورة الأهداف التي يجب مراعاتها عند اختيار بديل من البدائل المتاحة ، فالهدف الأخير لصانع القرار هو إحداث تغيير ما في جذور المشكلة المطروحة فالحل الذي تم بعد تقويم البدائل يبين أهمية دور الخبراء المستشارين المعاونين في عملية بحث و دراسة البدائل المطروحة .

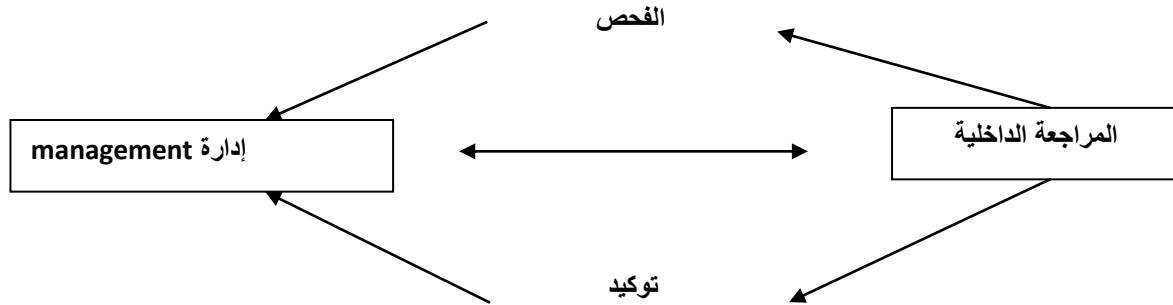
يبرز دور التدقيق الداخلي في هذه الخطوة في أنها تعمل على تقوية و اقتراح البدائل التي تراها مناسبة في التقرير النهائي و هذا بعد دراسة المشكل.

4. اختيار البديل أو الحل الأفضل : إن هدف متخذ القرار في نهاية المطاف هو الوصول إلى قرار يمكنه من بلوغ الهدف وحل المشكل القائمة ، هنا يقوم متخذ القرار باختيار الحل من بين عدة حلول مقترحة (متاحة) مستعينا في ذلك على مجموعة من المعايير توفر درجة كبيرة من الموضوعية في الاختيار.

تعتبر هذه المرحلة أدق المراحل جميعا لأن الاختيار يعني في حقيقة الأمر حسم الموقف و الوصول إلى المحصلة لنهائية للجهد المبذول في المراح السابقة ، وهذا الأمر يحتاج إلى قدر كبير من الكفاءة و الخبرة و القدرة الذاتية لمتخذ القرار على الاختيار السليم ، تبقى أفضلية حل من الحلول على البقية مسألة نسبية بين البدائل المتماثلة وتحكمها الاعتبارات السالفة الذكر في الخطوة السابقة إلا أنه مما يجب ذكره أن هناك اعتبارات أخرى سياسية و اجتماعية و اقتصادية قد تؤثر في اختيار البديل لحل المشكلة وخاصة فيما يتعلق بالمشاكل العامة للبلد .

في هذه الخطوة يزيد دور التدقيق الداخلي في عملية اختيار البديل الأفضل وهذا من خلال الاقتاعات المستمرة على اختيار البديل المقترح في التقرير هذا لأنه تم دراسة من جميع النواحي وأن متخذي القرار في العادة يستشير المدقق الداخلي حول البديل الذي يكون أكثر موضوعية و أفضل حل.

الشكل رقم (5.11) : التعاون المحتمل بين المراجعة الداخلية و الإدارة



Source : Donnar.Eermanson and larry.E, Riritten berg ; Art.cit ;p59

مما سبق نستنتج أنه من الصعوبة ، أن يتم التوصل إلى البدائل المثلى عند صنع القرارات ، وذلك لأن صانع القرار لا يستطيع الإلمام بكل البدائل ولا بالنتائج المترتبة على كل بديل من تلك البدائل يعني ذلك أن اختيار البديل الأمثل يبقى مسألة نظرية بحتة في كل الأحوال ، فيكون بذلك هدف متخذ القرار من العملية هو الاقتراب بأقصى ما يمكن يعني البحث عن الأفضل ، لذا كان لزاما متخذ القرار في المؤسسة الرجوع في كل مرة إلى ما يراه التدقيق الداخلي حول مشكل ما على الأقل تعتمد على توجيهه وبقناعة إلى البديل الأفضل.⁷⁵

5. تنفيذ القرار : بعد أن حدد متخذ القرار البديل الأفضل من بين البدائل التي تم تقييمها ، يصل إلى مرحلة التنفيذ وهو وصول القرار إلى من سيقوم بتنفيذه على أرض الواقع ، ولنجاح هذه العملية لابد من توفر بعض الشروط في القرار المتخذ وهي :⁷⁶

أن يكون القرار قابلا للتنفيذ بالإمكانات الموجودة أن يلقى القرار حماسا و مساندة و تأييد من قبل الذين يقومون بتنفيذه و أن يكون القرار واضح الأهداف التي يسعى و تأييد من قبل الذين يقومون بتنفيذه و أن يكون القرار واضح الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها، أن يرفع القرار من معنويات العاملين على تنفيذه ومن لهم علاقة به.

إن خطوة تنفيذ القرار قد تكون أكثر المهمات استهلاكاً للوقت، وذلك يعود أساساً إلى آثار و نتائج التنفيذ على المؤسسة، وعليه فإن القرار المحكم لن يكون ذا أهمية وجدوى ما لم يحمل في طلباته و يتضمن كيفية تنفيذه من الأساس.

إن نوعية القرار و إمكانية تنفيذه دليل مبدئي على نجاح ذلك القرار، ويمكن الحكم على جودة القرار او عدمها بناء على المعايير التالية :

أ- قياس مدى اتفاق و انسجام ذلك القرار مع السياسات و ممارسات المؤسسة .

⁷⁵ - عبد الغفار حقي، عبد السلام أبو قحف، التنظيم و إدارة الأعمال، مرجع سبق ذكره، ص : 135.

⁷⁶ - عبد الغفار حقي، عبد السلام أبو قحف، التنظيم و إدارة الأعمال، ص : 137

ب- توقيت القرار .

ج- اعتماده و تجسيده لكمية المعلومات المثلى .

د- تأثير صانع القرار ذاته و نلخص طريقة التنفيذ الناجح للقرار على النحو التالي :

أ- عدم تعارض المصالح .

ب- ايجابية عامل الخطر و المكافأة.

ج- كفية ومدى فهم منفذ القرار و المسؤولية عن إيصال القرار للآخرين .

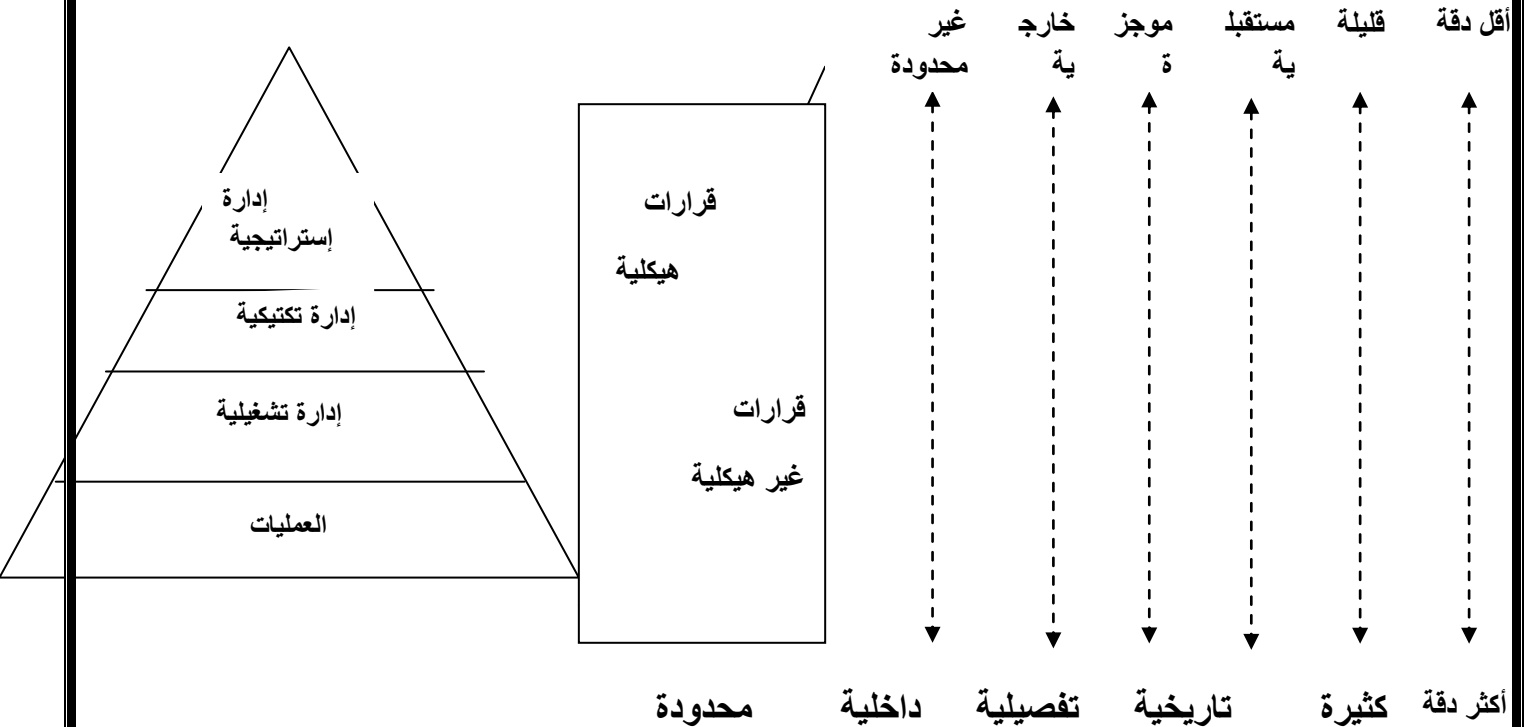
مما سبق يمكن القول بان القرار إذا لم يتم تنفيذه على الوجه المطلوب لا يتعدى كونه قرارا على ورق فقط، لذا يجب تنفيذ ذلك القرار حتى يتسنى تحقيق الأهداف التي من أجلها تم صنعه و الوصول إليه، قد يكون القرار المتخذ جيدا هو الأفضل إلا أن الطريقة التي نفذ بها كانت غير ملائمة، مما لا يؤدي إلى الحكم الأولى حول القرار المتخذ بأنه غير جيد و أن البديل الذي تم اختياره غير السليم، بينما يعود عدم ملائمته إلى الطريقة التي نفذ بها، لذا يجب مراعاة الطريقة التي ينفذ بها هذا القرار ومن الممكن ان يكون ذلك بمساعدة قيم التدقيق الداخلي و هذا بحكم طبيعة نشاطها و تعاملها مع جميع المستويات في المؤسسة.

6. المتابعة و التقييم : إن المؤسسات الفعالة تتضمن قياسات دورية للنتائج التي يتم التوصل إليها و مقارنتها بالنتائج التي كان المرجو تحقيقها ، فإذا ما وجد انحراف ووجب إجراء بعض التغييرات التي تكفل تحقيق التوازن ، ومن هنا يتضح مدى أهمية تحديد الأهداف و التي بموجبها يتم تقييم مستوى الأداء، وفي حالة عدم توافق النتائج المطلوبة يجب إحداث تغييرات ربما في الحل الذي تم اختياره ، أو في مراحل تنفيذه أو حتى إعادة صياغة أو تغيير الأهداف لوجود أنه من غير الممكن تحقيقها ، ففي هذه الحالة يجب إعادة صياغة صنع القرار بالكامل و تصحيح مساراته حتى يتسنى تحقيق الأهداف المنشودة مسبقا، وهنا يزداد دور التدقيق الداخلي وهذا لكون طبيعة عملها الرقابي، بحيث تعمل على تتبع تنفيذ القرارات المتخذة و تعمل على تقييم تنفيذ القرارات المتخذة لرفع نتائج هذا التقييم في شكل تقرير نهائي هذا من جهة ومن جهة أخرى وبحكم مشاركة التدقيق الداخلي في جميع المراحل أو الخطوات السابقة من تحديد المشكلة ثم للبدائل، ثم اختيار البديل الأفضل... الخ من شأنه أن يجعل تقسيم التدقيق الداخلي أن يسهر على التطبيق الجيد لهذا القرار .

نلاحظ من خلال كل هذه الخطوات أن التدقيق الداخلي دورا أساسيا في عملية صنع القرار يجب التفرقة بين المعلومات المختلفة و التي تستخدم من قبل مستويات مختلفة من الإدارة حسب الطبيعة الهيكلية للقرار المتخذ وهذا حسب الشكل التالي :⁷⁷

⁷⁷ - هاشم أحمد عطية، نظم المعلومات المحاسبية، بدون طبعة، الاسكندرية، الدار الجامعية، 1999 م، ص : 14 .

شكل رقم (6.11) : طبيعة المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات حسب المستويات الإدارية.



المصدر: هاشم أحمد عطية، نظم المعلومات المحاسبية، بدون طبعة، الاسكندرية، الدار الجامعية، 1999م، ص :

.14

يبين الشكل أن المستوى الإداري لمتخذي القرار ونوع القرار المتخذ يحددان خصائص المعلومات المطلوبة ، التي دائرة التدقيق الداخلي مراعاتها أثناء تقاريرها حسب كل نوع فتحتاح الإدارة الإستراتيجية إلى معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية لاستخدامها في التخطيط الاستراتيجي و للمساعدة على رؤية مستقبلية جيدة، وقد لا تكون معينة بالوقت و الدقة الكاملة و من ثم تفصل تقارير ربع سنوية عن التقارير اليومية، وهذا يوصف أغلبية القرارات المتخذة تكون هيكلية ، على عكس المستويات الأخرى .

أما الإدارة التشغيلية فنتخذ قرارات متعددة مع قصر الوقت المتاح أمامها و بالتالي قد تحتاج إلى تقارير معلومات يومية حتى تكون قادرة على التفاعل في توقيت مناسب مع التغييرات التي تطرأ على الأحداث ، كما تحتاج إلى معلومات دقيقة و في توقيت مناسب.⁷⁸

أما الإدارة التكتيكية فإنها عبارة عن واسطة بين الإداريين الإستراتيجية و التنفيذية إذ أنها تساعد كل منهما على اتخاذ القرارات المناسبة ، فهي بذلك تهتم بجميع المعلومات بنفس القدر من المقدر و التأهيل و لا تهمل أي مواصفات.⁷⁹

⁷⁸عدالة أسامة، دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار، مرجع سبق ذكره، ص : 149

شكل رقم (7.11) مساهمة المراجعة الداخلية في صنع القرار



Source : James L and all, organisation Behaviour ; sructure ;processes ;7
thed.Homewood ;illiononois ; irwin ;1991 ; p 577

خلاصة : تبين من خلال هذه الدراسة النظرية أن الاعتماد على المراجعة الداخلية بجميع مقوماتها من شأنه أن يساهم بدرجة كبيرة في تفعيل القرارات المتخذة و على جميع المستويات، كما تزيد توجيهات الخبرات الخارجية المراجع الخارجي من فاعلية المراجعة الداخلية في الإسهام في عملية اتخاذ القرارات ، وهذا ما تم إثباته من خلال أن القرارات المتخذة تمر بمجموعة من المراجع بدا بتحديد المشكلة محل القرار إلى غاية تنفيذ ومتابعة الحل الأفضل ، فهناك دور فعال للمراجعة الداخلية التي تتوفر فيها مجموعة من المقومات الأساسية و المؤهلة عبر جميع هذه المراحل ، إذ أن التواجد المستمر للمراجعين الداخليين في المؤسسة يؤهلهم بان يكونوا ملمين بجميع ما في المؤسسة و تزيد كذلك مساهمة المراجعة الداخلية في عملية صنع القرارات.

تمهيد :

أصبحت المؤسسات الجزائرية بمستوياتها الإدارية المختلفة تتخذ من المدققين الداخليين كمستشارين تلجأ إليهم عند الإقبال على اتخاذ قرارات معينة خاصة الاستراتيجية منها. بعدما تطرقنا إلى كل من التدقيق الداخلي و اتخاذ القرار من جانبها النظري ارتأينا إسقاط المفاهيم النظرية على مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء بمستغانم و ذلك في الفصل الثالث حيث يتضمن مبحثين بحيث اشتمل على تقديم عام للمؤسسة وأثر التدقيق الداخلي على القرارات في المؤسسة.

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة إنتاج و توزيع مواد البناء "أوديمكو"

مستغانم

المبحث الأول : تقديم مؤسسة إنتاج مواد البناء " EDIMCO " بمستغانم .

المطلب الأول : نبذة تاريخية عن مؤسسة إنتاج و توزيع مواد البناء .

تقع مؤسسة إنتاج و توزيع مواد البناء لولاية مستغانم شرق مقر الولاية حيث يحدها شمالا بلدية خير الدين

ومن الجنوب محطة مستغانم ، ومن الغرب حي جبلي محمد ، ومن الشرق بلدية سيدي فلاق

يعود تاريخ نشأة مؤسسة " أوديمكو " إلى يوم 1984/09/25 بعد مداولة المجلس الشعبي الولائي رقم

12/م.ج.و/83 في 1983/06/08 وهذا بعد قرار وزاري رقم 5280 في 1984/09/25 .

حيث حملت اسم مؤسسة توزيع مواد البناء لولاية مستغانم و اختصرت في كلمة EDIMCO ، وقدر رأس مالها ب

: 250.000.000 دح .

في المرة الأولى كانت « EDIMCO » مؤسسة محلية ثم حصلت على صفة مؤسسة اقتصادية عمومية (EPA.SPA)

وهذا بموجب رقم 30/96 في 1996/01/17 .

تمتلك المؤسسة في 29 سنة خبرة في مجالات البناء ووجودها ناتج من النجاح الذي حققته بتحكمها في معظم

النشاطات سواء كانت إنتاجية أو تجارية وقطاع مورد البناء وكذلك النتائج القياسية التي حققتها في الإنجاز و

المقاولة. وقد تمثل نشاطها الأساسي في استيراد و توزيع مواد البناء .

وفي سنة 1989 « EDIMCO » كان هدفها تنويع نشاطاتها ، فانطلقت في مجال البناء (التشييد و التهيئة) أين

تمكنت من إنجاز عدة مشاريع عمرانية ومؤسسات عمومية (المدارس والثانويات ... إلخ) .

وفي 1994 وبعد قرار من سيد والي مستغانم انطلقت هذه المؤسسة في نشاط التهيئة العمرانية ونظرا للمشاكل

التي اعترضتها في توزيع مواد البناء على مستوى السوق (نهاية استحوادها الأحادي و المنافسة الغير العادلة)

أصبح النشاط الأساسي للمؤسسة هو إنشاء التهيئة العمرانية.

وتعمل المؤسسة على تبني علاقات دائمة مع الزبائن وتعمل على إرضائهم من خلال تلبية حاجياتهم .

ولقد تطورت شبكة التوزيع بولاية مستغانم « EDIMCO » وهذا من خلال الفترة ما بين 1990/1985 عن طريق

فتح منافذ تاجير في عدة مناطق .

وتتكون مؤسسة إنتاج و توزيع مواد البناء « EDIMCO » من وحدات تتمثل في :

*- وحدة الحديد الصلب.

*- وحدة التعبئة و التغليف و التوزيع .

*- وحدة الترقية العقارية.

*- وحدة التجارة .⁸⁰

⁸⁰-مصلحة التدقيق، مؤسسة إنتاج و توزيع مواد البناء EDIMCO .

المطلب الثاني : مهام وأهداف مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء « EDIMCO »
لكل مؤسسة مهام وأهداف مسطرة ترغب في تحقيقها وتلبية رغبات وأذواق المستهلكين وبذلك ضمان بقائها و
استمرارها في السوق الوطني و تتمثل فيما يلي :

أولاً : المهام

تتولى المؤسسة مهام تسويق مواد البناء و الإسمنت و الصلب و الخشب و المنتجات الخشبية و البلاط ، منتجات
التدفئة ... إلخ.

وذلك في إطار المخطط الوطني للتنمية الاقتصادية و الاجتماعي إضافة إلى :

- مهمة مؤسسة « EDIMCO » الرئيسية في الإنتاج، البيع و التوزيع .
- مكلفة بالإنتاج و التوزيع لمواد البناء وظروف أقل تكلفة .
- وضع سياسة لتطوير نظام الإنتاج و التوزيع كفو و قادر على تلبية احتياجات السوق الوطني .
- إضافة إلى اللمسة المحلية على المنتج وترقيته إلى مطاف المنتج العالمي .
- وضع القوانين و البرامج و إشرافها على كل الوحدات التابعة لها قانونياً.

ثانياً : الأهداف :

تتراوح أهداف المؤسسة بين أهداف اقتصادية و اجتماعية وكما ذكرنا أن أهم هدف للمؤسسة هو البقاء و
الاستمرار.

الأهداف الاقتصادية : ويمكن تلخيصها في النقاط التالية :

- العمل على تحقيق عائد مناسب مع رأس المال المستثمر عن طريق استغلال على الطاقات الإنتاجية و المهارات
الفنية للعمال.

- العمل على الدخول في الأسواق الدولية.

- العمل على زيادة قدراتها التنافسية عن طريق اكتساب ميزة تنافسية تتمثل في إرضاء العميل .

- العمل على تلبية رغبات الزبائن عن طريق إنجاز طلباتهم في أقل قدر ممكن .

- محاربة الاحتكار و المضاربة في الأسواق الوطنية و الذي يعتبر الهدف الأساسي وراء تأسيسها.

الأهداف الاجتماعية : وتتمثل فيما يلي :

- تلبية احتياجات السوق الوطني و الاستغناء عن الاستيراد من الخارج خاصة إذا علمنا أنه بالعملية الصعبة ،
ومن ثم تصدير الفائض الذي يكون بدوره موردا للعملة الصعبة .

- رفع المستوى المعيشي للعمال عن طريق فتح فرص عمل لهم وتكوينهم ورفع مستواهم المهني .

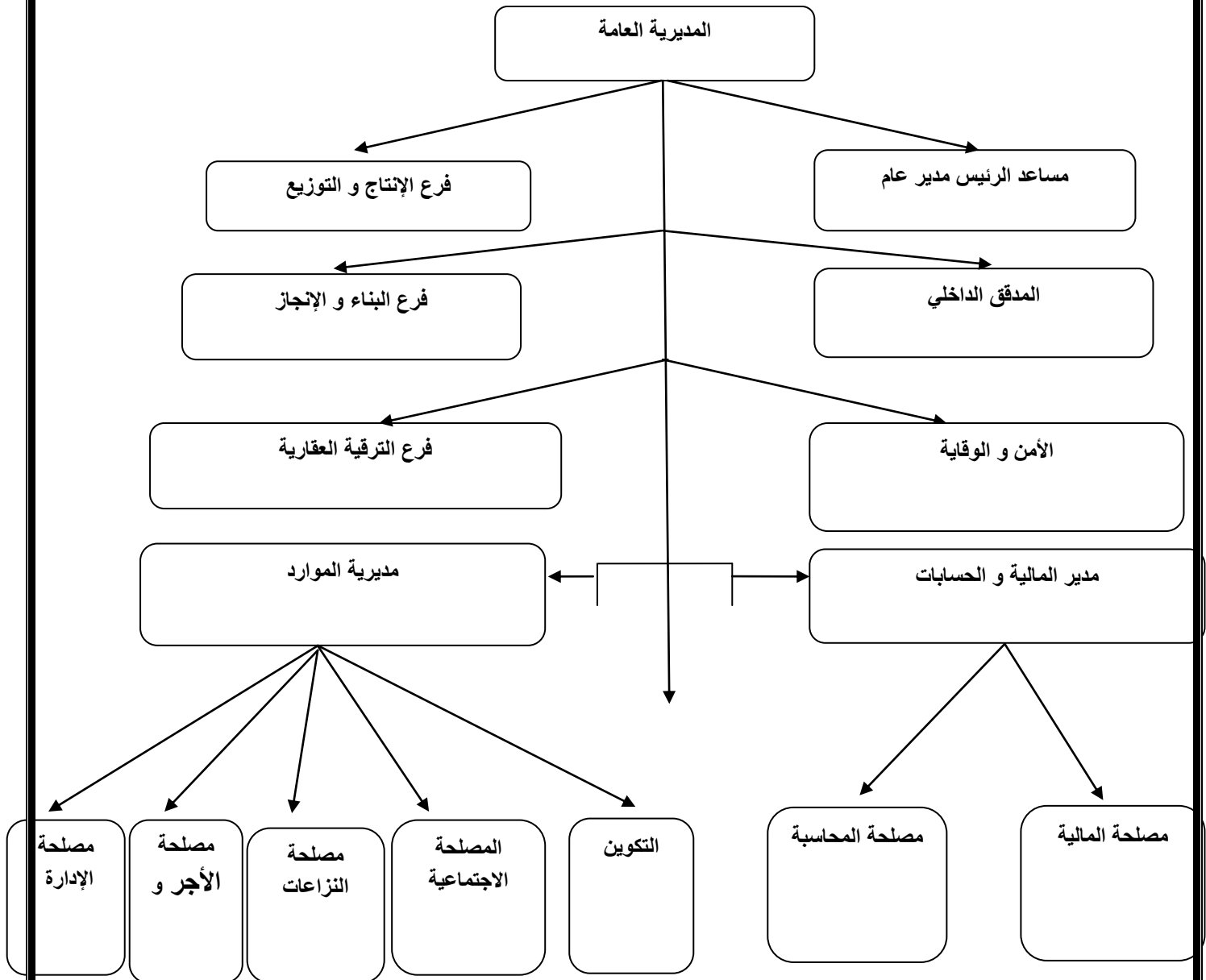
- المساهمة في امتصاص الطاقة عن طريق فتح أبواب التوظيف أمام الشباب .

- المساهمة في تحقيق التنمية الوطنية الشاملة .

- المساهمة في تمويل الخزينة العمومية .

المطلب الثالث : دراسة الهيكل التنظيمي لمؤسسة انتاج و توزيع مواد البناء اوديمكو .

أولاً : الهيكل التنظيمي للمؤسسة:⁸¹



⁸¹-مصلحة التدقيق، مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء EDIMCO .

ثانيا : شرح الهيكل التنظيمي لمؤسسة انتاج وتوزيع مواد البناء "اوديمكوا" .

المدير : يمثل أعلى سلطة في الهرم التنظيمي ومن مهامه تسيير الشركة والإشراف عليها وكذلك :⁸²

- متابعة المصالح والأقسام التي تقع تحت السلطة .

- تحليل التقارير الواردة والأقسام واتخاذ القرارات الهامة والمناسبة .

- عقد اجتماعات وإدراج السياسات والإجراءات الخاصة بكل مصلحة .

1-1 الأمانة : تقوم هذه الأخيرة بالمهام التالية :

- مساعدة المدير في تدير شؤونه وتنظيم أعماله .

- تحويل التقارير من المصالح إلى المدير .

- ضبط الاستقبالات الخاصة بالأشخاص المتعاملين مع المدير .

- الرد على المكالمات الموجهة إلى المدير .

2-1 : المراجع الداخلي : يقوم المراجع الداخلي بفحص و تقييم نظام الرقابة الداخلية لخدمة الإدارة عن طريق

التأكد من أن النظام المحاسبي كفو ويقدم بيانات سليمة ودقيقة للإدارة من خلال منع وقوع الأخطاء والغش و

الانحراف عن السياسات الموضوعية .

2-2 مدير الإدارة المالية : هو المسؤول عن المصلحة المالية و تعتبر هذه الأخيرة مركزية في مؤسسة توزيع مواد البناء

حيث تتفرع هذه المصلحة إلى :

1-2 الأمانة : تقوم بمساعدة الإدارة المالية .

2-2 قسم النزاعات : يهتم بالجانب القانوني للمؤسسة و يقوم أيضا بحل النزاعات القانونية .

2-3 قسم المحاسبة : يتولى المحاسبة بمختلف التسجيلات المحاسبية التي تقوم بها الشركة (عمليات الشراء،

البيع ، التنازل ، التحصيل ، التسديد... إلخ . بمسك يوميات مساعدة وذلك بحسب الحاجة إليها وينقسم هذا

القسم إلى فرعين : " فرع المحاسب العام وفرع الخزينة " حيث أن المحاسب الأول في هذه المؤسسة يقيم بالعمل

الذي يقوم به المحاسب العام و العمل الذي يقوم به فرع المالية .

2-4 قسم إدارة الموارد : يهتم بالجانب البشري حيث أنها الجهة المسؤولة عن العاملين بالمسؤولية و يتكون هذا

القسم من⁸³ :

مكتب الإدارة و العلاقات الاجتماعية : تهتم بالضمان الاجتماعي للعامل و تدرس الصحية وهي المتعلقة بالعامل

من يوم بذله للعمل إلى غاية نهاية تقاعده .

⁸² - مؤسسة توزيع مواد البناء، مرجع سبق ذكره .

⁸³ - مصلحة التدقيق، مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء EDIMCO .

مكتب الأجور : يقوم بدراسة أيام العمل ومجموع العطل و العيابات ويحدد الأجر اللازم الذي يدفع لكل عامل .
مكتب النظافة و الأمن : يهتم هذا المكتب بنظافة المؤسسة و تقديم ملابس العمل للعاملين ، و المحافظة على ممتلكات الوحدة ومراقبة حركة العمال ، المواد و البضائع .

3- مدير تقني : وهو مسؤول عن ممتلكات الوحدة وينقسم هذا الفرع إلى :

1-3 قسم البناء : في هذا القسم يوجد مكتب تقني يهتم بالتخطيط للمشروع أي كمية المواد اللازمة للبناء وهناك مكتب آخر يقوم بتنفيذ ما قد خطط له .

2-3 قسم البيع : يوجد به مكتب مكلف أي بيع ما تم بناءة ومكتب يقوم بشراء الأراضي من اجل البناء.

4- مدير تجاري : يوجد به :

1-4 قسم تجاري : يقوم بشراء وبيع مواد البناء داخل المؤسسة و ذلك ببيعها إلى المدير التقني وأيضا يقوم هذا القسم ببيع خارج المؤسسة .

2-4 قسم الإنتاج : حيث يقوم هذا القسم بالإنتاج .

3-4 قسم الصيانة : يتكلف بصيانة الإدارات و المعدات التي تستخدم في نشاط المؤسسة .

المبحث الثاني : عرض تقييمي للتدقيق الداخلي في المؤسسة .

يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة داخلية تابعة لإدارة المؤسسة وهي عبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبة لتقييم استخدام الموارد بما يحقق الكفاءة الإنتاجية .

المطلب الأول : تقييم التدقيق الداخلي في مؤسسة انتاج و توزيع مواد البناء "اوديمكوا".

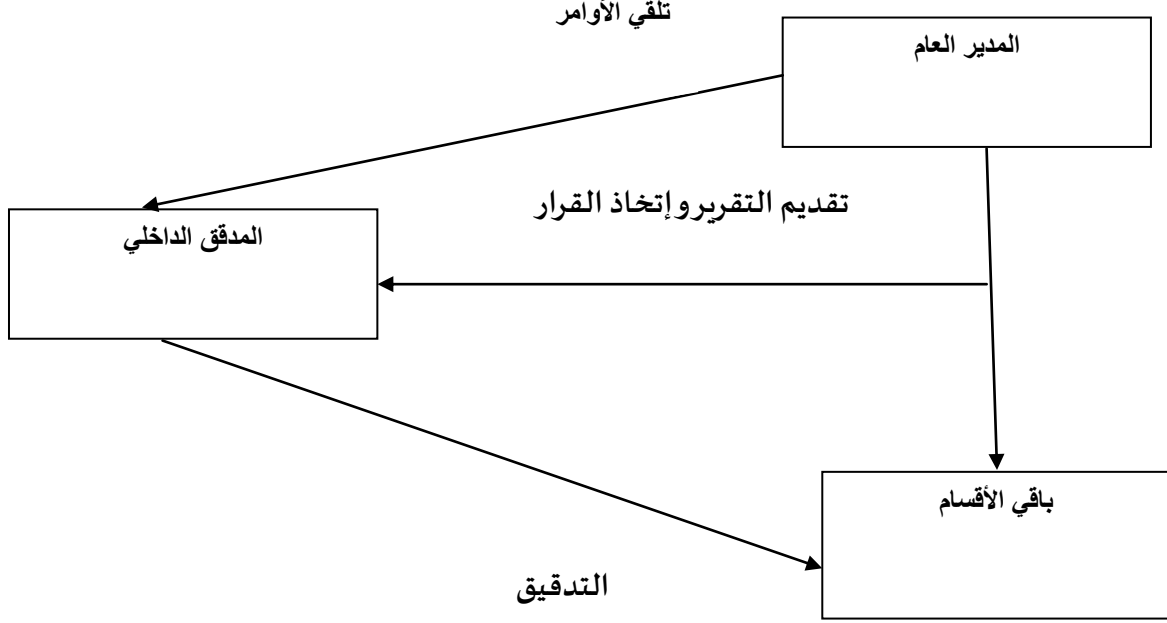
يكون التدقيق الداخلي في المؤسسة بصفة دورية على مستوى المديرية العامة حيث تختلف فروعها وهو يعتبر أحد الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية ، ويلعب التدقيق الداخلي دور فعال في تحسين أداء المؤسسة بواسطة الحد من عملية الغ و الأخطاء و الاحتيال و تقليل التكاليف وزيادة النواتج و الموارد البشرية .
ولتحقيق جميع هذه الأهداف فلا بد للتدقيق الداخلي من تتبع منهجية صارمة ودقيقة وتتميز بالشفافية حتى تكون على أحسن وجه .

و يعتبر التدقيق الداخلي أيضا الركيزة الأساسية للسير الجيد للمؤسسة فهو يتميز بقدر كبير من الاستقلالية .
و هذا ما يمكنه من أداء مهمته بصفة جيدة متميزة ، كما تتناول وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة المجال التقييمي و كذلك الوقائع لأصول المؤسسة ثم النواحي الإنشائية بتقديم الاقتراحات لأنظمة المؤسسة ، فإن مجالها يتسع ويجعلها أداة رقابية للمستويات العليا للمؤسسة ، فالمدقق الداخلي يقوم بعمله من واقع الوظيفة و مسؤولياته أمام الإدارة العليا ، فهو يقيم عمل الغير و لكن لا يواجه الغير في العمل فهو لا يتمتع برئاسة مباشرة لهيئة الموظفين الذين يراجع عملهم ، فالمدقق الداخلي مستقل في تنفيذ مهام وظيفته و لا يملك السلطة على إعطاء الأوامر بصفة مباشرة للموظفين فهو يتأكد من تماشي مع السياسات و الإجراءات و السجلات

و فحصه بغرض مسؤولية المخطيء، حيث أن ما يقوم به من فحص لا يبعد المسؤولية عن الأفراد الذين قاموا بالعمل.

و الشكل الموالي يوضح مكانة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

الشكل قم (1.III) مكانة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي لمؤسسة انتاج وتوزيع مواد البناء "اوديمكوا".



المصدر: مصلحة المستخدمين مؤسسة "اوديمكوا"

نلاحظ من خلال الشكل أن دائما يكون المدقق الداخلي تابع مباشرة للمدير العام للوحدة، كما نلاحظ أن الوحدة تظم مكتب خاضع بالمدقق الداخلي الذي يقوم بعملية التدقيق و كتابتها في شكل تقرير مفصل لتقديمها للمدير العام في الأخير.

أيضا تعتبر فترة التدقيق مناسبة و البرنامج السنوي مقبول و واضح حيث هناك تعاون بين المدقق الداخلي و مصلحة التدقيق، أما التقرير النهائي الذي يظم مختلف التوصيات فيقدم للمدير العام الذي يقوم بمناقشته مع المدقق للوصول إلى القرارات المناسبة.

للقوف على كفاءة التدقيق الداخلي قمنا بإجراء مقالة مع المدقق الداخلي لمؤسسة EDIMCO وتوصلنا إلى ما يلي :

الجدول (1.iii) : استبيان حول تقييم التدقيق الداخلي :

التعليق	لا	نعم	الأسئلة
نعم تعتبر مناسبة يجب تحديدها حسب نوع المهمة		X	هل فترة التدقيق تعتبر مناسبة ؟
نعم لأن المدقق يعتمد على آليات تساعد في أداء مهمته بكل دقة.		X	هل الآليات المطبقة في التدقيق تحقق النتائج المرجوة ؟
		X	هل البرنامج من ناحية الدقة و الوضوح يعتبر مقبولا ؟
يجب أن يكون هناك تنسيق و تعاون مشترك لتسهيل المهمة وتحقيق الأهداف المرجوة		X	هل هناك تعاون بين المدقق الداخلي و المصلحة المعنية بالتدقيق ؟
نعم وذلك حسب أهمية التقرير للوصول إلى قرارات مناسبة		X	هل تتم مراجعة التوصيات التي يقدمها المدقق في التقرير مع المدير ؟
		X	هل يقوم المدقق الداخلي بالكشف و الإفصاح عن الانحرافات التي حدثت و اقتراح الحلول التي تؤدي إلى تصحيح الأخطاء مسبقا

مصدر : من إعداد الطالبة مقابلة مع المدقق الداخلي لمؤسسة EDIMCO .

من خلال هذا الاستبيان رأينا أن مؤسسة EDIMCO تطمح إلى تطبيق التدقيق الداخلي بصورة جيدة وذلك من أجل التسيير الحسن للمؤسسة.

فتعتبر فترة التدقيق مناسبة و البرنامج السنوي مقبول و واضح حيث هناك تعاون بين المدقق الداخلي و المصلحة المعنية أما التقرير النهائي الذي يضم مختلف التوصيات فيقدم للمدير العام الذي يقوم بمناقشته مع المدقق للوصول إلى قرارات مناسبة

المطلب الثاني : مراحل عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة "اوديمكوا".

يمر التدقيق الداخلي في المؤسسة بعدة مراحل من بينها :

1-مرحلة التخطيط: وتكون عبر الخطوات التالية:

- تحضير الوثائق اللازمة للقيام بالمراقبة .

- تحضير برنامج المراقبة (تاريخ المراقبة) على مستوى المديرية العامة ومختلف فروعها .
- القيام بالمراقبة : تكون المراقبة فجأة من طرف أمر من الرئيس (المدير العام) .
- تقديم تقرير نهائي للسيد الرئيس (المدير العام).⁸⁴
- 2 مرحلة العمل الميداني : يكون العمل الميداني بالطرق التالية :
- مراقبة التقارير الشهرية لجميع المصالح لدى الإدارة وتكون التقارير الشهرية لجميع المصالح لدى الإدارة وتكون التقارير إلى المدير العام (داخلية أو خارجية) .
- مراقبة السجلات لدى المصالح المعنية .
- مراقبة الوثائق الالكترونية و اللاإلكترونية .
- مراقبة التسيير و التنظيم لدى المصالح .
- تقييم النتائج .
- التقرير النهائي يقدم للرئيس (المدير العام) .

⁸⁴ - مؤسسة توزيع مواد البناء ، مرجع سبق ذكره .

3- النتائج والتوصيات :

بعد العمل الميداني يقدم المدقق الداخلي تقرير نهائي إلى الرئيس (المدير العام) ينص فيه على : النتائج المتحصل عليها أثناء دورية المراقبة إذ يصعب قياس مدى أهمية و أثر التدقيق الداخلي في إتخاذ القرار في المؤسسات ذات طابع خدماتي الذي لا يسعى لتحقيق الربح و ذلك لأن عملية إتخاذ القرار على مستوى الإدارة العليا هي عملية صعبة و معقدة، خاصة في منظمات الأعمال ذات الحجم الكبير و عليه فمن الطبيعي جدا أن يتم الاستعانة بالتدقيق الداخلي في المؤسسة إما من أجل مواجهة المخاطر أو من أجل إتخاذ إجراءات تحسينية، بالإضافة إلى هذا يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما في عملية إتخاذ القرار المناسب حيث يستعان به لإيجاد حلول للمشاكل و هذا حسب وضعية المشكلة، بالإضافة إلى هذا فإن التدقيق الداخلي يقوم بمتابعة تلك القرارات و ذلك بالقيام اجتماع لجميع المصالح المعنية في المؤسسة وفروعها .

4- المتابعة : تكون المتابعة من طرف المدقق بعد إتخاذ القرار من طرف الرئيس (المدير العام) عن طريق مذكرة مصلحة.

5- تقييم النتائج : تكون النتائج مقيمة بالتمثيل البياني للعام الفارط.

المطلب الثالث : أثر التدقيق الداخلي على القرارات المتخذة في مؤسسة "اوديمكو"

-يعتبر التدقيق الداخلي من الأدوات الأساسية التي تستعين بها المؤسسة بمختلف مستوياتها، لينير لها الطرق و الأساليب التسييرية الأفضل، فتستعملها في عملية اتخاذ القرارات المختلفة و خاصة منها الإستراتيجية، فعلى كل فرع و كل وحدة يتم الاستعانة بأعمال و نتائج التدقيق الداخلي للشروع في مواجهة مواقف معينة كوجود مخاطر معينة أو المبادرة في تجسيد خطوات تحسينية معينة، فتتمثل مساعدة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار في جميع خطواتها، حسب كل موقف أو مشكل، فقد يستعان بالتدقيق الداخلي في الكشف أو تحديد معالم مشكل معين، كما قد تكون هذه المساعدة في تحديد أو تجميع البدائل الممكنة لحل مشكل ما، كما يستعان به في عملية تنفيذ و متابعة القرارات المتخذة، يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما في كل خطوة من خطوات عملية اتخاذ القرار، وهذا من خلال المراقبة المستمرة للجهات المعنية حسب كل مستوى إداري بالمعلومات المؤهلة لاتخاذ القرارات ، وهذا بضمان شرعيتها ومصداقيتها و سلامتها و أمنها، قررت مؤسسة اوديمكو بوضع أهداف إستراتيجية و أخرى عملية وجعل العمليات لتنفيذها، وسعت للوصول إلى تحقيق هذه الأهداف بأقل انحراف ممكن.

خلاصة:

من خلال دراستنا للتدقيق الداخلي و تجسيده في الواقع في مؤسسة إنتاج و توزيع مواد البناء "أوديمكو" و توصلنا لبعض النتائج يمكن تلخيصها فيما يلي:

- يعتبر التدقيق الداخلي كأداة تسيير فعالة تمثل أحد أهم مصادر الثقة من حيث المعلومات لذلك يستند عليها في عملية اتخاذ القرار و يتوقف ذلك على مدى قناعة المستويات الإدارية و بأهميتها.
- يجب تبني نظام معلومات متكامل يزيد من سيولة المعلومات بين مختلف مصالح المؤسسة.
- من أجل زيادة أهمية التدقيق الداخلي يجب تغيير نظرة الموظفين نحوها و تحسين ظروف عملها.
- أثناء قيام المدقق الداخلي بمهمة التدقيق يجب أن يقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية التي هي محل التدقيق لمعرفة المخاطر التي سوف تواجه هذه المصلحة.
- عند انتهاء عملية التدقيق يقوم المدقق بكتابة تقرير نهائي الذي يعتبر خلاصة جهده يشمل جميع الملاحظات و التوصيات.

خاتمة عامة :

من خلال هذا البحث حاولنا التعرف إلى مختلف المفاهيم و أساسيات التدقيق و المراجعة الداخلية وكذا المراحل التي يمر بها التدقيق الداخلي من خلال اكتساب معرفة حول المؤسسة موضوع الدراسة ، بحيث كانت أهداف التدقيق في البداية محدودة باكتشاف الأخطاء و الغش و التلاعبات و العمل على الحد من حدوثها حيث استخدمت كوسيلة لإجراء تدقيق كامل ومستمر للعمليات الحسابية ، ولكن مع تطور إمكانيات المدققين و إسهامهم في تقديم خدمات إدارية إلى جانب خدماتهم المالية تطور مفهوم التدقيق واتسع نطاقه لدرجة أصبح معناه في الوقت الحاضر يشمل على تدقيق وفحص وتقييم كافة الأنشطة و العمليات كخدمة لتحقيق الأهداف الكلية للمؤسسة وسنحاول فيما يلي أن نقدم النتائج التي توصلنا إليها سواء كان في الجانب النظري أو الجانب التطبيقي مع الرجوع إلى الفرضيات التي سبق وضعها أثناء اختيارنا لهذا الموضوع وذلك بهدف تأكيدها أو نفيها مع إعطاء بعض الاقتراحات.

فيما يخص اختبار الفرضيات فقد أدت معالجة البحث إلى النتائج التالية :

01- و المتمثلة في توقف نجاح عملية التدقيق الداخلي على إتباع المدقق مجموعة من المعايير المتعارف عليها. فبعد دراستنا للفصل الأول و الثاني و تحليل الدراسة الميدانية قمنا بإثبات هذه الفرضية ، حيث على المدقق إتباع معايير التدقيق الدولية لتحقيق أعلى وأحسن كفاءة وذلك باعتبارها الموجه الرئيسي لعملية التدقيق. - ووجود تجمعات مهنية تضم المدققين الداخليين و ترمي مصالحهم أسهم في إبراز أهمية دورهم بشكل جيد ، أضاف إلى ذلك المهارة و التكوين المستمر ومحاولة المدقق للحصول على أحدث المعلومات و النظرية المتعلقة بالتدقيق من خلال حضور ندوات و ملتقيات .

02- أما فیم يخص الفرضية الثانية و التي تتمثل في مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل جميع القرارات المتخذة على مدى قناعة مستويات إدارية مختلفة بأهمية التدقيق الداخلي ، وهذا ما تم الإثبات فيه أن قناعة المستويات الإدارية المختلفة بالتدقيق الداخلي كوظيفة فعالة داخل المؤسسة سوف تقودهم بالضرورة إلى الاستعانة بهذه الوظيفة لمواجهة المشاكل، و هذا بتوفير المعلومات المؤهلة و المناسبة لكل مرحلة من مراحل عملية صنع القرار، أن هذا الاهتمام و هذه القناعة سوف تزيد من فعالية التدقيق الداخلي كأداة تستخدم في العمليات التسييرية لتذليل الصعوبات و بلوغ الأهداف بفاعلية وكفاءة ، إلا في حال أنه توجد مجموعة من العوامل المؤثرة في عملية صنع القرارات كمختلف الضغوط على متخذ القرارات ، سوف تحد وتعرقل من

مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل القرارات ، و هذا رغم توفر جميع المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي للمؤسسة.

03- اما فيما يتعلق بالفرضية الثالثة و التي تنص على ان المؤسسة الاقتصادية الجزائرية تتبنى نماذج و طرق تسييرية حديثة تساعدها على بلوغ أهدافها، و يعتبر التدقيق الداخلي محل اهتمام بالنسبة لها، وهذا لما له من الإسهام في تحقيق النتائج. وهذا ما تم إثبات صحته من خلال الدراسة الميدانية لإحدى المؤسسات الاقتصادية بمستغانم، حيث أن هذه المؤسسة أيقنت بضرورة الاستعانة بالتدقيق الداخلي كوظيفة داخل المؤسسة، من اجل تتبع نشاطها و مراقبة السير العادي لهذا النشاط مع الوقوف على تطبيق السياسات و الإجراءات المتخذة. و في الأخير تكون المتابعة التي تعتبر مرحلة من مراحل عملية التدقيق الداخلي و تكون من طرف المدقق بعد اتخاذ القرار من طرف الرئيس عن طريق مذكرة مصلحة.

نتائج الدراسة :

أما النتائج المتوصل إليها فجاءت كما يلي :

- يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة في المؤسسة بهدف حماية ممتلكاتها من السرقة و التلاعبات ومن الأخطاء المحتملة، وكذا تحفيز العمال على الأداء الجيد على المستوى الداخلي وبالتالي إظهار التغيرات السلبية في المؤسسة.

- إن إتباع معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها يؤدي بهذه الوظيفة إلى لعب الدور المنوط بها، مما يعطي مصداقية للنتائج المتوصل إليها.

- تتم ممارسة عملية التدقيق الداخلي وفق خطوات متكاملة ومتراصة طبقا للمعايير المتعارف عليها وتنتهي هذه العملية بالإدلاء بالرأي حول صدق وسلامة القوائم المالية إلى المستفيدين من هذا التقرير.

- تستعين إدارة المؤسسة بالتدقيق الداخلي لتخفف ما عليها من ثقل المسؤولية الملقاة عليها، والتي تخص تطبيق السياسات و الإجراءات المختلفة وتحقيق الأهداف والمحافظة على مواردها، ومساعدتها على تحديد نقاط القوة و الضعف وسد الثغرات القائمة من غش و اختلاس و أخطاء من شأنها أن تعرقل الوصول إلى تحقيق الأهداف المنشودة.

- معظم الإدارات الحالية تعتمد على وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز نظام الرقابة لديها، وأن التدقيق الداخلي بمفهومه الحديث أصبح يمارس أنشطة في مختلف أجزاء التنظيم، حيث يراجع كافة العمليات الإدارية و المالية و التشغيلية، الأمر الذي يؤدي بوظيفة التدقيق الداخلي أن يكون على قدر واسع من التنظيم و التحديد للمهام و الرقابة على مستوى مديبة التدقيق، لذا على المؤسسة أن تهتم بذلك وتعمل على إبراز أهم طرق الاتصال بين العاملين داخل تنظيم المؤسسة.

- يساعد التدقيق الداخلي في إيجاد الثغرات و اقتراح الحلول الممكنة كما تساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فاعلية وكفاءة هذه القرارات ، هذا الأمر الذي جعل التدقيق الداخلي أداة مساعدة للمؤسسة على تدعيم وتفعيل قراراتها إذ توفرت المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي.

التوصيات والاقتراحات :

- وفي الأخير وبعد الانتهاء من عرض النتائج كان لابد أن نخرج بمجموعة من الاقتراحات :
- زيادة الوعي و الاهتمام بالتدقيق الداخلي و اعتبار المدقق موظف لمساعدة الآخرين عن طريق متابعة ومراجعة العمل للوصول إلى الحد الأعلى من الأداء لهذا يجب توعية الإحساس بروح المسؤولية و الرفع من كفاءة العمل و ليس لمعاقبتهم على أدائهم في الماضي.
 - ضرورة الاهتمام بالتوصيات و الاقتراحات التي تندرج ضمن التقرير النهائي للمدققين الداخليين مع إعطاء شهادات .
 - إن توفير الجو الرقابي الفعال (غير معرقل للنشاط) يساعد على بلوغ الأهداف بدرجات عالية من الفاعلية و الكفاءة .

قائمة المصادر والمراجع

الكتب :

1. أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، عمان، دار الصفار، 2011.
2. أمين السيد أحمد لطفي، فلسفة المراجعة، الإسكندرية الدار الجامعية، 2008.
3. حاتم محمد الشيسني، أساسيات المراجعة، مدخل معاصر، الطبعة الأولى، مصر، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، 2007.
4. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعملية، عمان، دار وائل للنشر، طبعة أولى، 2000.
5. خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية، طبعة أولى، الأردن، 2006.
6. سعداني ابراهيم احمد، دور حوكمة الشركة والمراجعة الداخلية في تطوير الاقتصاد الوطني، بدون طبعة، جدة المعهد الإسلامي للبحوث و التدريب، 2008.
7. عبد السلام أبو قحف، أساسيات، بدون طبعة، الاسكندرية، الدار الجامعية، 1955.
8. عبد الغفار الحنفي، عبد السلام أبو قحف، أساسيات تنظيم وإدارة الأعمال كلية التجارة، بدون طبعة، جامعة الاسكندرية، 2004.
9. عبد الغفار حنفي، عبد السلام أبو قحف، التنظيم وإدارة الأعمال، بدون طبعة، الإسكندرية المكتب العربي الحديث، 1993.
10. علي الشريف، الإدارة المعاصرة، بدون طبعة، الإسكندرية، الدار الجامعية، 1997.
11. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، بدون طبعة، الساحة المركزية، بن عكنون، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية، 2003.
12. محمد سمير صبان، عبد الوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية وفقا للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، بدون طبعة الإسكندرية، الدار الجامعية، 2002.
13. المهدي طاهر غنية، مبادئ إدارة الأعمال، دار الكتب الوطنية، طبعة أولى، ليبيا، 2003.

14. نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، بدون طبعة، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2006.
15. نواف كنعان، اتخاذ القرارات، الطبعة الأولى، الأردن، دار الثقافة، 2003.
16. هادي تميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، طبعة ثالثة، عمان، دار وائل للنشر و التوزيع، 2006.
17. هاشم أحمد عطية، نظم المعلومات المحاسبية، بدون طبعة، الاسكندرية، الدار الجامعية، 1999
- المذكرات:
18. شرقي أحلام حسنية، دور التدقيق الداخلي في تحسين المردودية المالية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستير في العلوم التجارية، التدقيق المحاسبي، الجزائر، جامعة مستغانم، 2015.
19. عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة والأداء، مذكرة ماستير، التدقيق المحاسبي والمراقبة التسيير، الجزائر، جامعة مستغانم، 2015.
20. عدالة أسامة، دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار، مذكرة الماستير، تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، الجزائر، جامعة مستغانم، 2015.
21. فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة ماستير، علوم مالية و محاسبة، تخصص فحص محاسبي، الجزائر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015-2045م
- مصادر من طرف المؤسسة:
- 22- مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء EDIMCO، مستغانم.
- 23 مصالحة التدقيق
- 24 مصالحة المستخدمين

الفهرس

العنوان

ص

I

الإهداء

II

الشكر و التقدير

III

قائمة الأشكال

IV

قائمة الجداول

V

قائمة المختصرات

VI

قائمة المحتويات

1

مقدمة عامة

الفصل الأول : الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي

6

تمهيد :

7

المبحث الأول : ماهية التدقيق و التدقيق الداخلي

7

المطلب الأول : مفهوم التدقيق وأهميته

8

المطلب الثاني : مفهوم وتطور التدقيق الداخلي

11

المطلب الثالث : أنواع التدقيق الداخلي ، أهدافه وأهميته

14

المبحث الثاني : هيكله ومسؤولية التدقيق الداخلي

14

المطلب الأول : موقع قسم التدقيق الداخلي وهيكله التنظيمي للمؤسسة

15

المطلب الثاني : مقومات ودعائم وظيفة التدقيق الداخلي

17

المطلب الثالث : المعايير الدولية لممارسة التدقيق الداخلي

24

خلاصة

الفصل الثاني : التدقيق الداخلي ومساهمته في صنع القرار

25

تمهيد :

26

المبحث الأول : عملية اتخاذ القرار

26	المطلب الأول : مفهوم القرار
28	المطلب الثاني : أنواع القرارات
33	المطلب الثالث : أساليب اتخاذ القرار
35	المبحث الثاني : صعوبات التدقيق الداخلي في صنع القرار
36	المطلب الاول : المركزية الشديدة وعدم التفويض
37	المطلب الثاني : ضغوط المديرين
39	المطلب الثالث : دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار
48	خلاصة

الفصل الثالث : دراسة حالة مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء "أوديمكو" مستغانم

49	تمهيد
50	المبحث الأول : تقديم مؤسسة إنتاج مواد البناء " إيدمكو "
50	المطلب الأول : نبذة تاريخية عن المؤسسة
51	المطلب الثاني : مهام وأهداف مؤسسة إنتاج مواد البناء
52	المطلب الثالث : دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة
54	المبحث الثاني : عرض تقييمي للتدقيق الداخلي في المؤسسة
54	المطلب الأول : تقييم التدقيق الداخلي في المؤسسة
56	المطلب الثاني : مراحل عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة
58	المطلب الثالث : أثر التدقيق على القرارات المتخذة في المؤسسة
59	خلاصة
60	خاتمة عامة
64	المراجع

ملخص:

في ظل التطورات الراهنة و المليئة بالفرص و التهديدات،زادت حاجة المؤسسة الحصول على المعلومة الإقتصادية الدقيقة في الوقت المناسب من أجل إتخاذ القرارات المناسبة التي تحقق لها التميز على المنافسين و من بين أهم الأساليب التي تساعد في التأكد من دقة المعلومات هي المراجعة الداخلية.

لذى نهدف من خلال هذه الدراسة إلى معرفة كيف تعمل المراجعة الداخلية بجميع مقوماتها في ترشيد عملية إتخاذ القرار في المؤسسة، و مدى تطبيق المراجعة الداخلية في المؤسسة الجزائرية و مدى مساهمتها في إتخاذ القرارات، و ذلك بالتطبيق على مؤسسة إنتاج و توزيع مواد البناء، حيث تعتمد على وظيفة المراجعة الداخلية، تساعد على التحكم في إدارتها بالشكل الفعال فتسعى دائما إلى تبني أنظمة رقابية تؤهلها إلى تحقيق أهدافها الإستراتيجية، فكان بذلك للمراجعة الداخلية دورا كبيرا في عملية صنع القرارات بمختلف أنواعها و أساليبها، الأمر الذي جعلها تحقق نتائج متلاحقة، إلا أن ذلك لا ينفي وجود نقائص يجب على المؤسسة العمل على تداركها، بحيث أنه لا تزال وظيفة المراجعة الداخلية مطبقة بصورة غير مكتملة من حيث الموارد المادية و البشرية و التقنية.

الكلمات المفتاحية:

المراجعة، المراجعة الداخلية و القرار.

Résumé :

A la lumière des évaluations actuelle, et sur la base de la multiplicité des formes des entreprises et leurs complexités en plus de leurs volumes de plus en plus variés, il devient nécessaire à l'entreprise de faire appel aux techniques de l'audit interne afin de gérer son administration comme il se doit, en effet l'audit interne aide l'entreprise dans les domaines de la détection des défaillances et anomalies ainsi qu'à déterminer les points forts dont elle dispose et les opportunités qui peuvent s'offrir à elle.

La prise de décision au sein de l'entreprise, fait partie des opérations les plus essentielles au sein de l'entreprise, cette dernière a besoin d'être alimentées par des informations et des éléments acquis sur tout les plans, a ce titre, l'intervention de l'audit s'avère d'une nécessité impérieuse et incontournable, pour permettre à l'entreprise de réaliser le maximum de résultats.

Il est utile de citer l'exemple de la société nationale des travaux aux matériaux de construction, l'expérience de l'utilisation interne, à travers laquelle elle a pu atteindre des résultats positifs, néanmoins l'utilisation de l'audit interne par ce groupe, est incomplète particulièrement en matière de moyen matériel, de ressources humaines et des techniques utilisées. En dépit des insuffisances constatées le groupe est appelé à combler ces faiblesses afin d'atteindre ces objectifs avec une plus maîtrise et efficacité.

Mots clés : audit, audite interne, décision

[Tapez le titre du document]
