

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم -  
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير  
قسم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي  
تخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير  
تحت عنوان:

## كيفية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات التنفيذية في المؤسسة الاقتصادية

تحت إشراف الأستاذ:

حمو محمد عكرمي

من إعداد الطالبتين

- منصورية بوزيد
- وفاء غزلان بن ويسة

الجامعة	الرتبة	اللقب والاسم	الصفة
جامعة مستغانم	أستاذ محاضر "أ"	الجيلالي بوظراف	رئيسا
جامعة مستغانم	أستاذ محاضر "أ"	حمو محمد عكرمي	مقررا
جامعة مستغانم	أستاذ محاضر "أ"	محمد أمين مكاوي	مناقشا

السنة الجامعية: 2020/2019

# شكر وتقدير

لا يسعنا إلا أن نسجد لله سبحانه وتعالى حمداً وشكراً على عظيم نعمته وجزاء فضله وعلى عونه وتوفيقه في إتمام هذه الدراسة.

واعترافنا بالفضل وتقديراً للجميل نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى الأستاذ الفاضل المشرف على هذا العمل "عكرمي حمو"

كما نتقدم بأسمى عبارات التقدير والاحترام لأعضاء لجنة المناقشة الذين قبلوا مناقشة هذه المذكرة.

وفي الأخير نشكر كل من ساعدنا من قريب أو بعيد ولو بكلمة أو ابتسامة على إتمام هذه المذكرة.

# الإهداء

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات, ها قد وفقني الله عز وجل بقطف ثمار مسيرتي الدراسية ووصولي إلى نهاية رحلتي الجامعية بعد تعب ومشقة أشكره وأحمده أولاً وأخيراً.

أهدي تخرجي إلى أبي وأمي اللذان لا يعلو فضل على فضلهما فقد كانوا سندي وقوتي وملاذي بعد الله عز وجل ولم يقصروا في تربيتي وعطاءهما فبدعائهما تنور دربي ، حفظهما الله وأطال في عمرهما.

إلى توأم روعي صاحبة القلب الطيب والنوايا الصادقة أختي الوحيدة وحبيبة قلبي "ريمه", إلي الذين ظفرت بهم هدية من الأقدار إخوة فعرفوا معنى الأخوة إخوتي الأحباء: "أشرف ، أسامة ، نور الدين".

إلى براعم العائلة الصغيرة وأخواني: «نهال، ليث، لميس"

إلى صديقتي ورفيقة دربي التي شاءت الأقدار أن تكون لي أخت ثانية والتي تقاسمت معي مسيرتي العلمية خاصة واليومية عامة بحلوها ومرها "بن ويسة وفاء غزلان".

إهداء خاص إلى أستاذي الفاضل "عكرمي حمو" الذي كان سندنا لنا ومشرفاً على عملنا المتواضع والذي قاسمنا وقته وجهده رغم تعدد انشغالاته ومسؤولياته وإلى جميع أساتذة قسم العلوم المالية والمحاسبة .

إلى كل من علمني حرفاً من الابتدائية ونور طريقي بالعلم والمعرفة .

إلى كل من ضاقت السطور من ذكرهم فوسعهم قلبي صديقات وكل عائلتي وأحبائي.

## منصورية

# الإهداء

الصلاة والسلام على أشرف المرسلين وعلى آله وصحبه أجمعين

أهدي عملي هذا المتواضع إلى من علمني العطاء وإلى من سعى وشقى لأنعم بالراحة والهناء وشجعني ودفعني دائما نحو النجاح إليك أبي العزيز حفظك الله وأطال في عمرك إلى مدرستي في الحياة وأستاذتي التي غمرتني بحنانها وكانت سندا لي في دربي أُمي الغالية جزاك الله خيرا وأمد في عمرك

إلى أعلى ما منحني إياه الحياة إخوتي: زين الدين، رياض وماجدة

إلى فاكهة البيت وفرحته أولاد أختي: أنس ووسيم، وابنة أخي رزان حفظهم الله ورعاهم

إلى أستاذي الكريم "عكرمي حمو" الذي كلما سألته عن معرفة زودني بها وكلما طلبت كمية من وقته الثمين وفره لي بالرغم من مسؤولياته المتعددة.

إلى من تقاسمت معها أجمل اللحظات والذكريات بجلوها ومرها وسرنا سويا ونحن نشق الطريق معا نحو النجاح صديقتي بوزيد منصورية وإلى من عشت معهم أحلى أيام الصداقة والذكريات الجميلة وأخص بالذكر: غزلان، نريمان، أمينة، نجلاء وشيماء.

إلى كل عائلتي من كبيرها إلى صغيرها

أهدي لكم ثمرة جهدي.

غزلان

# فهرس المحتويات

# فهرس المحتويات

التشكرات

الإهداء

فهرس المحتويات

قائمة الأشكال

قائمة الجداول

قائمة المختصرات

01 ..... مقدمة عامة

## الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

05 ..... مقدمة الفصل

06 ..... المبحث الأول: التدقيق الداخلي

06 ..... المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي و مراحل تنفيذه

09 ..... المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي

10 ..... المطلب الثالث: أهمية التدقيق الداخلي

10 ..... المبحث الثاني: تنظيم ووظيفة التدقيق الداخلي

10 ..... المطلب الأول: معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي

13 ..... المطلب الثاني: توظيف معايير التدقيق الجزائرية في التدقيق الداخلي (معياريين 610-620)

16 ..... المطلب الثالث: أدوات و اليات التدقيق الداخلي

19 ..... المبحث الثالث : هيكله و مسؤولية التدقيق الداخلي

19 ..... المطلب الأول: مكانة التدقيق الداخلي في المؤسسة

19 ..... المطلب الثاني: مسؤوليات المدقق الداخلي

20	المطلب الثالث: حقوق وواجبات المدقق الداخلي.....
21	خاتمة الفصل.....
<b>الفصل الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية</b>	
23	مقدمة الفصل.....
24	المبحث الأول: مفهوم عملية اتخاذ القرار.....
24	المطلب الأول: تعريف عملية اتخاذ القرار.....
24	المطلب الثاني: أنواع القرارات التنفيذية.....
26	المطلب الثالث: أهمية عملية اتخاذ القرار.....
28	المبحث الثاني: أساسيات اتخاذ القرار.....
28	المطلب الأول: مراحل عملية اتخاذ القرار.....
31	المطلب الثاني: عناصر اتخاذ القرار.....
32	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار.....
32	المبحث الثالث: علاقة اتخاذ القرارات بوظيفة التدقيق الداخلي.....
32	المطلب الأول: أهمية تقارير المدقق الداخلي في اتخاذ القرار.....
36	المطلب الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر وأثره في اتخاذ القرارات.....
38	المطلب الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الحوكمة في اتخاذ القرارات.....
40	خاتمة الفصل.....

### **الفصل الثالث: الجانب التطبيقي**

42	المبحث الأول: دراسة حالة مؤسسة إنتاج وتوزيع مواد البناء EDIMCO.....
42	المطلب الأول: التدقيق الداخلي في مؤسسة EDIMCO.....
45	المطلب الثاني: مراحل عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة EDIMCO.....
46	المطلب الثالث: أثر التدقيق الداخلي على القرارات المتخذة في مؤسسة EDIMCO.....

46	المبحث الثاني:دراسة حالة مؤسسة الديوان الوطني للسقي و صرف المياه ONID.....
46	المطلب الأول: تعريف مؤسسة ONID.....
47	المطلب الثاني :عرض و تحليل بيانات المقابلة.....
52	الخلاصة.....
53	خاتمة عامة.....
56	قائمة المراجع و المصادر.....

### قائمة الأشكال

18	الشكل رقم (I-1): أشكال ورموز خرائط التدقيق.
19	الشكل رقم (I-2) مكانة التدقيق الداخلي في المؤسسة.
25	الشكل رقم (II-1): تأثير نوع القرار على درجة التأكد و عدم التأكد.
28	الشكل رقم (II-2):مراحل عملية اتخاذ القرار
35	الشكل رقم (II-3): ورقة كشف و تحليل المشكل (frap)
36	الشكل رقم (II-4):مكانة التدقيق الداخلي في نظام اتخاذ القرار.
36	الشكل رقم (II-5):تأثير التدقيق الداخلي على اتخاذ القرارات التنفيذية في وظائف المؤسسة
43	الشكل رقم (III-1):الهيكل التنظيمي للمؤسسة EDIMCO
48	الشكل رقم (III-2):الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة ONID

### قائمة الجداول

14	جدول رقم (I-1): أهم الاختلافات بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي.
45	الجدول (III-1):استبيان حول تقييم التدقيق الداخلي.

### قائمة المختصرات

المعهد الفرنسي للمدققين الداخليين	IFACI
ورقة كشف و تحليل المشكل	FRAP

# مقدمة عامة

تشهد المؤسسات الاقتصادية في الوقت الراهن منافسة شديدة جدا ، نظرا للتسارع التكنولوجي وظاهرة العولمة، وهذا ما يؤثر على أداء المؤسسة و اتخاذ القرار فيها، لذا تعمل المؤسسة جاهدة لتحقيق الأهداف التي أنشأت من أجلها لا سيما الاستمرارية والربحية ، ولبلوغها يجب متابعة كل التغيرات التي تحدث في محيطها الداخلي والخارجي. ولتتحكم المؤسسة في نشاطها ، استلزم عليها إيجاد وسائل أو تقنيات تساعد على اتخاذ القرار ، و من بين أهم هذه الوسائل التدقيق الداخلي، حيث ظهر هذا الأخير مع التطورات

و التغيرات التي شهدتها الاقتصاد العالمي و كبر حجم المؤسسات الاقتصادية ورؤوس أموالها، وذلك ما أدى إلى انفصال الملكية عن التسيير و ظهرت تخوفات أصحاب الأموال من عدم تطبيق المسير تعليمات الإدارة، وذلك ما تطلب لجوء أصحاب الأموال إلى ما يسمى بالمدقق ليطمئن الملاك عن نتيجة أموال المستثمرة، و من هذه الأخيرة أصبحت المؤسسة في حاجة ملحة إلى وظيفة التدقيق الداخلي ، التي تساعد تزويد مختلف الأطراف المعنية بمعلومات دقيقة وذات مصداقية تمكنهم من اتخاذ القرارات على أسس معينة.

وبناء على ما سبق سنحاول تحليل هذا الموضوع إنطلاقا من طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

#### - كيف يساهم التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات؟

و للإجابة على هذا التساؤل يتطلب منا تجزئته إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي أهمية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات؟
- هل يحظى التدقيق الداخلي بدعم من الإدارة العليا للمؤسسة؟
- ما هي علاقة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات؟

#### الفرضيات:

- للتدقيق الداخلي دور وأهمية كبيرة في اتخاذ القرار الملائم في المؤسسة.
- تأخذ الإدارة تقارير المدققين باهتمام كبير.
- توجد علاقة إيجابية بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرارات.

#### أهمية الدراسة:

ترجع أهمية الدراسة إلى الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة، كونه يساعد على تجاوز الصعوبات و المشاكل التي تواجه المنظمات و الإدارات، و التي تحتاج إلى حلول غير تقليدية أو غير روتينية ينبغي على المدقق الداخلي إيجادها، إذ أن وجود وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات من

شأنه أن يساهم في مساعدة المديرين والمسؤولين في فحص وتقييم النشاطات التشغيلية والنظم الرقابية. ومنه ضمان صحة ودقة المعلومات المعتمدة في عملية اتخاذ القرارات.

#### أسباب اختيار الموضوع:

- ارتباط موضوع البحث مع مجال التخصص (محاسبة و تدقيق).
- حاجة المؤسسات الجزائرية لألية التدقيق الداخلي بغية تحقيق الكفاءة في الإدارة.
- إثراء المعرفة الذاتية حول الموضوع، نظرا لرغبتنا في التعرف على المحيط المهني والعمل في هذا المجال مستقبلا.

#### أهداف الدراسة:

- التعرف على مدى اعتماد المؤسسات الجزائرية على التدقيق الداخلي في تفعيل قراراتها.
- الإطلاع على جوانب النقص في ممارسة التدقيق الداخلي بالمؤسسات، ومحاولة إبراز مدى التزام هذه المؤسسات بالخطط والسياسات ووسائل الرقابة الداخلية.
- تحديد مدى فعالية القرارات في المؤسسة.
- محاولة إبراز أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة باعتباره أداة فعالة.
- التعرف على مدى تأثير المدقق الداخلي على القرارات المتخذة من طرف المسيرين.

#### المنهج المتبع:

تعتمد الدراسة في الفصل الأول و الفصل الثاني على المنهج الوصفي كونه ملائم لإبراز جميع المفاهيم والجوانب النظرية المرتبطة بالتدقيق الداخلي من جهة و بعملية اتخاذ القرار من جهة أخرى.

#### الدراسات السابقة:

دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار ، مذكرة لنيل شهادة الماستر علوم اقتصادية والعلوم التجارية، تتمحور إشكالية الدراسة حول دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار بمؤسسة الجزائرية للنسيج

و التجهيز sonitex حيث توصلت الباحثة إلى ضرورة استعانة المؤسسة بخلية التدقيق الداخلي داخل المؤسسة من ناحية كأحد أحدث الأنظمة الرقابية وأكثرها و من ناحية أخرى كمصدر موثوق به يسمح بالتزويد الدائم والمستمر للمعلومات ذات الجودة العالية التي لا يمكن الإستغناء عنها في عملية اتخاذ القرار.

المراجعة الداخلية و دورها في اتخاذ القرار ، مذكرة لنيل شهادة الماستر محاسبة و مالية، تتمحور إشكالية الدراسة حول مدى مساهمة المراجعة الداخلية في عملية اتخاذ القرارات في مختلف المستويات الإدارية داخل المؤسسة ، حيث توصل الباحثان إلى أن المراجعة الداخلية تعتبر أحد أهم أنظمة الرقابة الداخلية و من أكثر الوسائل فعالية و المستعملة في توجيه و ترشيد عملية اتخاذ القرار كما أنه من الضروري اعتماد نظام مراجعة داخلية فعال لما يقدمه من قيمة مضافة للمؤسسة.

من خلال تطرقنا للدراسات السابقة و التي كانت من أهم المراجع التي تم الاعتماد عليها في دراستنا حاولنا مقارنتها مع هذه الأخيرة و نتج عنها تشابه في نقاط و اختلاف في أخرى فكل الدراسات سعت إلى تبيان مدى مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات من خلال دراسة ميدانية في مؤسسات مختلفة.

### هيكل الدراسة:

تطلبت منا هذه الدراسة تقسيم موضوعنا إلى فصلين نظريين و فصل تطبيقي، حيث جاء الفصل الأول بعنوان الإطار النظري للتدقيق الداخلي ، و تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول التدقيق الداخلي، المبحث الثاني تنظيم وظيفة التدقيق الداخلي ، المبحث الثالث هيكله و مسؤولية التدقيق الداخلي.

وجاء الفصل الثاني بعنوان مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية،

تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول مفهوم عملية إتخاذ القرار، المبحث الثاني أساسيات إتخاذ القرار، المبحث الثالث علاقة إتخاذ القرارات بوظيفة التدقيق الداخلي.

# الفصل الأول

الإطار النظري

للتدقيق الداخلي

## مقدمة الفصل:

إن التطور الذي شهدته المؤسسة ومختلف المجالات الاقتصادية وتوسع نطاق المبادلات التجارية عبر الزمن، الذي أدى بدوره إلى كبر حجمها وتشعب أعمالها ووظائفها مما نتج عنه فصل الملكية عن التسيير، وذلك حتم عليها تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي تسمح لها بتطبيق مراقبة أو فحص دوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف إدارة أو المديرية العامة قصد تسيير المؤسسة و مراقبة الوسائل المادية، البشرية والمالية المستعملة وذلك من أجل تحديد الانحرافات والتلاعبات والأخطاء التي نتجت عن كثرة العمليات والمعلومات المتدفقة ، ولذلك لا بد من خلية أو قسم أو حتى مصلحة تخصص للتدقيق الداخلي في المؤسسة لتدقيق مراقبة و تقييم أداء مختلف أقسامها الأخرى و المعلومات و العمليات التي تقوم بها، وهذا ما يمكن أصحاب رأس المال و الإدارة العليا من السيطرة و التحكم في مختلف الموارد و الأقسام و ذلك من أجل تحسين تسيير و معرفة مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية و درجة سيطرة الإدارة على أقسامها.

و من أجل معالجة هذا الموضوع الذي اعتبرناه كإطار نظري ، و الإلمام بمختلف جوانبه قسمنا فصلنا

إلى ثلاث مباحث رئيسية وهي :

المبحث الأول: التدقيق الداخلي.

المبحث الثاني: تنظيم وظيفة التدقيق الداخلي

المبحث الثالث: هيكلية و مسؤولية التدقيق الداخلي

## المبحث الأول: التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي ذو أهمية بالغة في الوقت المعاصر باعتباره تقنية و علم من علوم المالية و آلية من أدوات الرقابة داخل و وظائف المؤسسة ، و هذا من أجل محاربة كل أشكال الغش و الإهمال و السهو و الأخطاء المهنية و المخالفات ، و الاعتماد عليه لإعطاء صورة حقيقية لوضعية المؤسسة الاقتصادية.

## المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي ومراحل تنفيذه

## أولاً: مفهوم التدقيق الداخلي

التعريف الأول: إن التدقيق الداخلي مفهوم ليس بالجديد فقد عرف منذ فترة زمنية طويلة و مر بمراحل تطوير فبعد أن كان رقابة مالية مستمرة هدفه اكتشاف الأخطاء و الغش أصبح يقوم على شمولية التدقيق النوعي و الاستشاري لتحسين الأداء.

التدقيق الداخلي يتضمن مفاهيم واسعة:

- نشاط داخلي مستقل داخل المنشأة تنشؤه الإدارة للقيام بخدمتها.

- رقابة إدارية لتقييم خطط و إجراءات المعمول بها.

- وظيفة استشارية لاتخاذ القرار للهيئة المسيرة.<sup>1</sup>

التعريف الثاني: حسب ما عرفه المعهد الفرنسي للمدققين و المراقبين الداخليين (ifaci): التدقيق الداخلي هو عبارة عن فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف الإدارة قصد مراقبة و تسيير المؤسسة ،

هذا النشاط يقوم به قسم تابع لإدارة المؤسسة و مستقل عن باقي الأقسام الأخرى . إن الأهداف الرئيسية للمدققين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هي إذن تدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أي أن المعلومات صادقة ، العمليات شرعية ، التنظيمات فعالة ، الهياكل واضحة و مناسبة.<sup>2</sup>

التعريف الثالث: عرف معهد المدققين الداخليين في أمريكا في آخر تعديل لمعاييرها لسنة 2004، التدقيق الداخلي بأنه نشاط مستقل و موضوعي ذو طبيعة استثمارية مصمم لزيادة قيمة المنظمة و تحسين عملياتها، و يساعد التدقيق الداخلي المنظمة على تحقيق أهدافها من خلال انتهاج مدخل موضوعي و منظم لتقييم و تحسين فعالية إدارة المخاطر، و عمليات التحكم المؤسسي.<sup>3</sup>

التعريف الرابع: أما التعريف الموالي، و الذي يعتبر أكثر تفصيلاً من سابقه، فيرى التدقيق الداخلي بأنه<sup>4</sup>:

<sup>1</sup> خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2006، ص33

<sup>2</sup> محمد تبون، المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008، ص8

<sup>3</sup> كريمة علي الجوهر و آخرون، التدقيق و الرقابة الداخلية على المؤسسات، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، مصر، 2012، ص10

<sup>4</sup> فهيمة بديسي، التدقيق الداخلي و دوره في نجاح مسار تطبيق الحكومة، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر: الواقع و الآفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة 20 اوت 1955، سكيكدة، الجزائر، 11-12 أكتوبر، 2010، ص4

"حكم منهجي و موضوعي للمدققين الداخليين بخصوص مختلف الأنشطة و الرقابة لهيئة ما، وذلك بهدف تحقيق ما إذا كانت:

-المعلومات المالية و بيانات النشاط الاستغلالي دقيقة و تتميز بالموثوقية.

-المخاطر تم تحديدها و التعرف عليها و تم الحد منها.

-التشريعات و القواعد و الإجراءات الداخلية قد تم احترامها.

-معايير الاستغلال تم الالتزام و العمل بها.

-الموارد المتوفرة، المادية و البشرية، قد تم استغلالها بعقلانية.

-الأهداف المسطرة قد تم بلوغها.

يتضح من التعريف الأخير بأن التدقيق الداخلي مهم جدا لأنه يمثل أحد الدعائم الأساسية لنظام الرقابة الداخلية للمنشأة، إذ من غير الممكن وجود نظام فعال للرقابة الداخلية بدون وجود مهنة التدقيق الداخلي، على اعتبار أن الهدف الرئيسي للتدقيق الداخلي يتمثل في تقييم العملية الرقابية و مساعدة الإدارة في وظائفها بشكل جيد و ذلك اعتمادا على ما يوفره التدقيق الداخلي من بيانات و معلومات محاسبية و مالية خاصة. و تعتبر المخاطر التي تحيط بالأنشطة المختلفة العامل الأساسي الذي يؤثر في توجيه مهنة التدقيق الداخلي لأي مؤسسة، خاصة بالنسبة للمؤسسات المسجلة في الأسواق المالية.

ثانيا: مراحل تنفيذ التدقيق الداخلي :

### 1. التحضير لمهمة التدقيق الداخلي

يقوم المدقق الداخلي بتنفيذ الأعمال بإعداد مجموعة من الوثائق، وذلك من أجل تحديد مهمة التدقيق الداخلي بالتوافق مع أهداف المؤسسة، و تتمثل هذه المرحلة فيما يلي<sup>1</sup>:

الأمر بالمهمة:

و يتمثل في توكيل كتابي يعطى من قبل الإدارة العامة للمدققين الداخليين، و يعطي هذا التوكيل للمدققين

حق الانطلاق في مهامهم و الدخول إلى مختلف مصالح المؤسسة بصفة قانونية،

خطة التقرب: هي عبارة عن وثيقة رسمية تظهر في شكل جدول مقسم إلى عموديين يمثل العمود الأول

تقسيمات الأعمال أو العمليات الأولية، بينما العمود الثاني يتمثل في أهداف تلك الأعمال أو العمليات و تعد

خطة التقرب المدقق الداخلي للمهمة الموكلة له، و من خلال المعلومات التي حصل عليها والتي تخص المؤسسة

محل التدقيق (تاريخ المؤسسة، المعطيات التي تنتج من خلال التحليل المالي لها، التعرف على أدوات التسيير

للمؤسسة)، جمع تقارير المدققين السابقين .

### 2. مرحلة العمل الميداني للتدقيق

تمر هذه المرحلة بالخطوات التالية:

<sup>1</sup> - خولة مرزقان، "التكامل بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي و دوره في تحسين جودة المعلومة المحاسبية" مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي 2015.2016 ص 18,19

يقوم المدقق بتنظيم المهمة على مدى الزمن من أية مرحلة الدراسة إلى غاية توزيع التقرير ورقة التغطية: هي أسلوب تحقيق مهمة معينة من جهة معينة وتبين بصفة واقعية النتائج المستخلصة من جهة أخرى، كما تعتبر وسيلة ربط بين العمل الميداني وبرنامج التحقق وكذا النتائج المتحصل عليها لمصلحة التدقيق الداخلي.

ورقة كشف وتحليل المشكل: هي ورقة عمل مجهزة من طرف المدقق الداخلي يتبين فيهل كل اختلال وظيفي ويعلن عن نتيجة أعمال التدقيق الخاصة بكل وظيفة، وفي حالة تمام الأمور وعدم وجود مشاكل يمكن الاستغناء عنها.

3. إنهاء مهمة التدقيق الداخلي: تنتهي مهمة التدقيق الداخلي بإدلاء رأيه متمثلاً في تقرير يخدم مصالح المدير العام، ويتكون هذا التقرير من ورقتين الأولى تمثل التحليل والكشف لمشاكل الظاهرة أما الثانية تمثل ورقة التغطية للنتائج المستخلصة<sup>1</sup>.

#### ❖ تقنيات تنفيذ التدقيق الداخلي:

يجب على المدقق الداخلي انجاز مهامه، بما تتضمنه من تخطيط وتنفيذ لأعمال التدقيق الداخلي وتبرير النتائج الواردة في تقارير المدقق، فيحتاج إلى معلومات نوعية وأخرى كمية يقوم بجمعها وتحليلها بالاعتماد على مجموعة من التقنيات لانجاز المهام وتتمثل في:

#### ● تقنيات جمع المعلومات:

- فحص الوثائق: من بين الأمور المهمة والضرورية لعملية التدقيق الداخلي معرفة طبيعة الوثائق ومكان تواجدها ومدى توفرها منذ بداية المهمة، وهذا من أجل فحصها بشكل فعال، ولتحقق هذا يعتمد المدقق على ما يسمى بخريطة تداول أو تدفق الوثائق" وهي عبارة عن تصوير لتدفقات التي سيدرسها المدقق والوثائق التي تحتوي على هذه المعلومات داخل وحدة معينة أو بين وحدات مختلفة.

- الاستبيان والمقابلة: في حالة عدم توفر الوثائق التي يحتاجها المدقق الداخلي وفي حالة ما إذا وجدت ولكن ليست بالشكل والتسمية المفروضة أو المعروفة كما قد تكون الإجراءات فيها غير مدونة وفي هذه الحالة يلجأ المدقق الداخلي إلى ما يسمى بتقنيتي الاستبيان والمقابلة وذلك من أجل جمع المعلومات التي تنقصه.

- الملاحظة المباشرة: وتعتبر من الوسائل الجد فعالة التي تستخدم من أجل التأكد الفعلي لعناصر الأصول، تعتمد على الملاحظة المباشرة، وفي بعض الأحيان تكون الوسيلة الوحيدة للمؤسسة التي تتوفر الجرد الدائم الذي يسمح لها بإحصاء العناصر المكونة.

#### ● تقنيات تحليل المعلومات:

تساعد هذه التقنيات باستنتاج العلاقات واستخلاص النتائج وتعميمها ومن أهم التقنيات المستعملة في تحليل المعلومات على مستوى وظيفة التدقيق الداخلي ويمكن ذكر:

- تقنيات التحليل الإحصائي وهي من أهم أساليب التحليل الكمي يعتمد عليه المدققون خاصة في توزيع المعلومات الإحصائية وتحديد العلاقات بين المتغيرات والمعاينة الإحصائية.

<sup>1</sup> - خولة مرزقان، مرجع سبق الذكر ص 20

- المقاربة: هي تدقيق صحة حدث أو تصريح معين بمصادر ووسائل أخرى، هذه المصادر أو الوسائل يمكن أن تكون داخلية أو خارجية.

- التحليل الاقتصادي والمالي: هو مجموع أعمال تحليل المعطيات الرقمية للوظيفة أو الوحدة محل التدقيق والتي تسمح بتحديد وضعية المؤسسة التابعة للتدقيق أعمالها وفهم تطورها ومحيطها، كما يسمح بتحديد أهمية الموضوع المطلوب تدقيقه بقياس الرهانات بالنسبة للفروع والمجموعة ككل واكتشاف بعض المخاطر كالنسب المالية الخطيرة والتطورات الغير المرغوب فيها<sup>1</sup>.

## المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي<sup>2</sup>

### 1- تدقيق التسوية:

يتكون تدقيق التسوية من تطبيق القواعد والإجراءات ووصف الوظائف والمخططات التنظيمية وأنظمة المعلومات. يقارن القاعدة والواقع ، ما "يجب أن يكون" و "ما هو" بإطار مرجعي. يُطلق على تدقيق التسوية أيضاً تدقيق الامتثال: في الحالة الأولى ، نلاحظ الانتظام فيما يتعلق بالقواعد الداخلية للمؤسسة وفي الحالة الثانية الامتثال للأحكام القانونية والتنظيمية. في هذا النوع من مهام التدقيق الداخلي ، تتمثل مهمة المدقق في:

- التبليغ عن المخالفات.

- تحليل الأسباب والعواقب .

- اقتراح وصياغة التوصيات.

باختصار ، الغرض من تدقيق التسوية أو الامتثال هو التحقق من أن العملية الفعلية وكذلك ممارسات الإدارة المعتادة تتوافق مع القواعد واللوائح والإجراءات التي وضعتها المنظمة.

### 2- تدقيق الفعالية:

تغطي عمليات تدقيق الفعالية جميع وظائف المنظمة: إدارة الموارد البشرية ، وإدارة النفقات ، وإدارة الإيرادات ، وإدارة الميزانية ، وإدارة التجارية ، وإدارة الأصول ، إلخ.

يوفر هذا النوع من مهام التدقيق الداخلي نظرة كاملة ومركبة للأداء العام لمجموعة من العمليات: "كفاية الموارد للأهداف ، وملائمة الأساليب والإجراءات ، والدقة وجودة الأداء".

علاوة على ذلك ، تتكون عمليات تدقيق الفعالية من إصدار رأي ، ليس فقط بشأن تطبيق الإجراءات ، ولكن أيضاً بشأن جودتها.

نتحدث أيضاً عن تدقيق الأداء لأن المدقق مطالب بإصدار حكم بشأن الإجراءات فيما يتعلق بما يعتبره فعلاً وكفوفاً بالرجوع إلى المعايير والمعايير في هذا الشأن.

### 3- تدقيق التسيير:

تدقيق التسيير هو بعد جديد للتدقيق الذي يشكل المرحلة النهائية من تطوير الوظيفة. يمكن أن يكون:

- التحقق من امتثال سياسة كل وظيفة استراتيجية المنظمة أو السياسات الناتجة .

<sup>1</sup> -العمري أحمد و عبد المغني، "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي" مجلة الأردن في الإدارة ، 2006، ص346/347.

<sup>2</sup> أحمد حلبي جمعة، "تدقيق البنوك والأدوات المالية المشتقة"، الطبعة الثانية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص95

- التحقق من الطريقة التي يتم بها تصميم السياسات ونقلها وتنفيذها عبر التسلسل الهرمي ،
- تدقيق عملية تطوير إستراتيجية المنظمة. يتم استخدامه بشكل أساسي في المؤسسات التابعة للمجموعة لضمان الامتثال للعملية الاستراتيجية التي تطبقها المؤسسة الأم.

### المطلب الثالث: أهمية التدقيق الداخلي

لقد زادت أهمية التدقيق الداخلي في وقتنا الحالي حيث شهدت السنوات الأخيرة اهتماماً متزايداً من قبل المؤسسات في الدول النامية والمتقدمة بالتدقيق الداخلي كما تحظى باهتمام عالٍ كبير ودعم من قبل الهيئات العالمية، وتكمن أهمية التدقيق الداخلي في كونه أحد أهم آليات الحوكمة فقد أشار معهد المدققين الداخليين إلى ذلك في تعريفه للتدقيق الداخلي من خلال دوره الاستشاري والتقويبي والتأميني بالإضافة إلى دوره في تحسين العمليات وتخفيض المخاطر بدرجة من الموضوعية ويعد التدقيق الداخلي وسيلة استكشافية تحدد موضع الانحراف بين الواقع والمعايير الموضوعية مسبقاً وقد أخذ التدقيق الداخلي مكانة بارزة في المؤسسات وارتباطه بأعلى مستويات التنظيم ليس كأداة رقابية فحسب بل كنشاط تقييبي لتدقيق وفحص كافة الأنشطة والعمليات المختلفة وتطويرها<sup>1</sup>.

وتظهر أهمية التدقيق الداخلي من خلال الخدمات التي يقدمها للإدارة والتي تتمثل في<sup>2</sup>:

1. خدمات وقائية: حيث يقدم التدقيق الداخلي التأكيدات على وجود الحماية الكافية للأصول وحمايتها
  2. خدمات تقييمية: حيث يقوم المدقق الداخلي بقياس وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية وإجراءاتها ومدى الالتزام بسياسات والإجراءات الإدارية الموضوعية مسبقاً.
  3. خدمات إنشائية: يمكن تقديم هذه الخدمة من خلال اقتراح التحسينات اللازمة على النظام الداخلي و اقتراحات لتحسين الإجراءات والسياسات الإدارية<sup>3</sup>.
- فالتدقيق الداخلي وظيفة حيوية تعمل على تمييزاً مختلف المؤسسات الحديثة ، حيث تدعو الإشارة إلى أن سنة واحدة من التدقيق الداخلي تكافئ ثلاث سنوات من التدقيق الخارجي

### المبحث الثاني: تنظيم وظيفه التدقيق الداخلي

#### المطلب الأول: معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي يتم في بيئة مؤسسات ذات أحجام وأنواع وتنظيمات إدارية مختلفة، ومجموعة من قوانين تختلف حسب الطبيعة القانونية لكل بلد، وهذه الاختلافات في بيئة الأعمال تؤثر على الإنتاجية وطبيعة الأعمال، الأمر الذي أدى إلى وجود معايير تسير عمل المدققين وذلك لخلق نوع من التوافق بين الأعمال التي يؤديها المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين.

(أ) معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي:

<sup>1</sup>- يوسف محمد جربوع ، مراجعة الحسابات بين النظرية و التدقيق ،مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن، 2008 ص 128

<sup>2</sup>-خالد راغب الخطيب ، التأمين من الناحية المحاسبية و التدقيقية ، الطبعة الأولى ، دار الكنوز المعرفية لنشر و التوزيع 2009 ، ص 161

<sup>3</sup>-الاتحاد الدولي للمحاسبين ، "إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى الخدمات ذات العلاقة" المجمع العربي للمحاسبين القانونيين. الجزء الأول، عمان، الأردن، 2010، ص08

تعتبر معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي من بين الأمور الأساسية التي يجب أن تتوفر لأي عمل مهني متطور وناجح، وتمثل هذه المعايير فيما يلي:

### ➤ استقلال المدقق الداخلي

يجب أن يكون المدقق الداخلي مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها، وهذا الأمر يتطلب ضرورة أن يكون الوضع التنظيمي لقسم التدقيق الداخلي كافياً بما يسمح بأداء المهام المطلوبة، وعلى المدقق الداخلي أن يكون موضوعياً في أدائه لعمله وذلك حسب ما جاء به المعيار الأول حيث يتضمن هذا الأخير جانبين رئيسيين هما مكان المدقق الداخلي في المؤسسة والموضوعية.

**مكانة المدقق الداخلي في المؤسسة :**

التدقيق في خدمة الإدارة العامة للمؤسسة<sup>1</sup>، ويجب أن يسمح للأخيرة بضمان حسن سير المؤسسة، ومن الضروري أن تكون بالنسبة لهم خدمة تدريب موازية ومستقلة عن الآخرين يسمح لها بضمان الأداء السليم لخطوط العمل المختلفة للوظائف المختلفة، وبالطبع يجب إبلاغ لجنة التدقيق ومجلس الإدارة بعملها بشكل أساسي من خلال قناة الرئيس التنفيذي ولكن أيضاً بشكل منتظم وفي وضعها بشكل استثنائي ولكن رئيس مجلس الإدارة لديه سلطة على التدقيق بدلاً من العضو المنتدب.

ومع ذلك لم يكن التدقيق الداخلي جزءاً من الإدارة المالية، فإن الموضوعات التي يتعامل معها التدقيق الداخلي ليست مالية حصرية حتى لو كان الجزء المالي مكوناً مهماً، لا يشير التدقيق الداخلي إلى وظيفة فعالة في المؤسسة فهو رابط في المجال التنفيذي، لذلك غالباً ما يكون في إجراءات الإدارة العامة، ومن ناحية أخرى فإن هذا الموقف يطلق العيوب والمخاطر، والعيوب الرئيسية فقط في التنظيم العام للمؤسسة فوق المدير التنفيذي، حدد موقع مجلس الإدارة بمساعدة لجنة التدقيق التابعة له، فمن الواضح أنه يجب أن تكون هناك علاقة مميزة ليست هرمية ولكن مميزة بين قسم التدقيق ورؤساء التدقيق الداخلي.

### ➤ الموضوعية: تعني بكلمة الموضوعية أن على المدقق الداخلي القيام بأعماله المهنية بنزاهة وموضوعية

وعدم الانحياز ويكون مستقلاً عند إبداء رأيه في أمر يتعلق بالتدقيق الداخلي.

على المدقق الداخلي تقديم تقرير لمدير إدارة التدقيق الداخلي يتضمن الأمر التي تحتوي على تعارض في المصالح حيث يقوم المدير بإعادة تقسيم المهام على الأفراد لتخفيف حدة التعارض في المصالح، وعلى المدقق الداخلي تفادي القيام بأي مهام تشغيلية حيث أن أداء هذه المهام سيجعل موضوعيته غير متوافرة، الأمر الذي يجب أن يؤخذ بالحسبان عند الحصول على تقرير المدقق الخارجي<sup>2</sup>.

### ➤ الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي

ويتحقق هذا المعيار من خلال تحديد المواصفات والمؤهلات التي يجب أن تتوفر في الشخص المكلف بعملية التدقيق الداخلي من حيث<sup>3</sup>:

<sup>1</sup> -Dr.khelassi Réda ,les applications de l'audit interne ,édition Houma Alger -2010 p102

<sup>2</sup> -خالد راغب الخطيب، التأمين من الناحية المحاسبية و التدقيقية، الطبعة الأولى، دار الكنوز المعرفية لنشر و التوزيع 2009 ص176

<sup>3</sup> -احمد حلبي، تدقيق البنوك والأدوات المالية المشتقة"، الطبعة الثانية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص97،98

-الخبرة والكفاءة العلمية : تتمثل في المؤهل العلمي الذي يتمتع به المدقق الداخلي ،والحرص على الاشتراك بدورات التدريبية ، حيث أن هذه الأخيرة تلعب دوراً هاماً في جودة خدمة التدقيق الداخلي،وتمكن المدققين الداخليين القيام بأعمالهم بكفاءة وفعالية .

-الفهم والالتزام بمعايير الممارسة المهنية : حيث يجب على المدقق الداخلي احترام المعايير المهنية عند ممارسة أعمال التدقيق و التقيد .

-دراسة وفهم العلوم السلوكية : على المدقق الداخلي أن يكون بارعا و متمكنا في تعامله مع الأفراد والاتصال بفعالية .

➤ نطاق التدقيق الداخلي: يتضمن هذا المعيار فحص وتقييم مدى نجاعة وسلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة،والعمل على حماية ممتلكات ومواردها من أي تصرفات غير مرغوب فيها،والتأكد من مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بشكل أفضل والتحقق من الالتزام بالقوانين والسياسات الإدارية بشكل مرغوب فيه،كما يتضمن أيضا فحص مدى جودة وفعالية الأداء وتحقيق النتائج المرغوب فيها.

#### ➤ أداء عمل المدقق الداخلي

ويتمثل في معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي والتي تتضمن العناصر التالية :

تخطيط عملية التدقيق الداخلي :وتتضمن عملية التخطيط ضرورة وضع الأهداف وتحديد نطاق العمل،كما يتطلب الحصول على المعلومات الكافية لتكون لديه صورة عن الأنشطة المراد تدقيقها،وتحديد الموارد اللازمة لأداء عملية التدقيق،والتواصل مع كل من لديه علاقة بعملية التدقيق والأنشطة الخاضعة لعملية التدقيق، واتخاذ الإجراءات الرقابية لتحديد الجوانب التي تحتاج إلى اهتمام أكبر،وتحديد كيف ولئن ترسل نتائج التدقيق،وأخيرا الحصول على الموافقة من المشرف على قسم التدقيق الداخلي على خطة أعمال التدقيق .

-فحص وتقييم المعلومات المتاحة : من خلال تجميع المعلومات وتحليلها وتفسيرها لتدعيم نتائج التدقيق وكل هذا يتم عن طريق تجميع المعلومات بما يتفق مع أهداف ونطاق عملية التدقيق،كما يجب على المدقق الداخلي اختيار الإجراءات المناسبة .

-التبليغ بنتائج التدقيق الداخلي : من الالتزامات الواجبة على المدقق الداخلي،إيصال النتائج الخاصة بعملية التدقيق وذلك بعد تصنيفها وإرسالها إلى المستويات الإدارية المعنية ،عن طريق إعداد تقرير يتضمن هذه النتائج .

-متابعة تنفيذ هذه النتائج:لا تكتمل مهام المدقق الداخلي إلى بعد قيامه بمتابعة النتائج المتوصل إليها،ومن ثم تحديد التوصيات اللازمة وذلك من أجل اتخاذ الإجراءات المناسبة والمطلوبة بناءً على نتائج هذا التقرير.

-قواعد السلوك المهني:توجد ثلاثة أسباب رئيسية لضرورة وجود إصدار رسمي لقواعد السلوك المهني تتمثل في أن أعضاء معهد المدققين الداخليين يمثلون مهنة التدقيق الداخلي،اعتماد الإدارة على مهنة التدقيق الداخلي وأخيراً يجب أن يحافظ أعضاء مهنة التدقيق الداخلي على معايير عالية للسلوك والشخصية وذلك حتى يتمكنوا من ممارسة مهامهم بطريقة مناسبة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> خالد راغب الخطيب، مرجع سبق الذكر،ص177

يمكن تلخيص قواعد السلوك المهني فيما يلي<sup>1</sup>:

- يجب على المدققين الداخليين أن يتسموا بالأمانة والموضوعية والحرص في أداء واجباتهم ومسؤولياتهم
  - الاتسام بالإخلاص في جميع الأمور المتعلقة بالمؤسسة الذي يعملون فيها.
  - عدم الانخراط في أي عمل أو نشاط يؤدي إلى الإساءة بمهنتهم أو المؤسسة العاملين فيها'
  - القيام بالأعمال التي تدخل ضمن صلاحياته فقط.
  - احترام وتطبيق معايير الممارسة المهنية لتدقيق الداخلي عند أدائهم لمهامهم.
- يجب عليهم السعي دائما وبصفة مستمرة لتحسين كفاءتهم وفعاليتهم وجودة الخدمات التي يقدموها.

المطلب الثاني: توظيف معايير التدقيق الجزائرية في التدقيق الداخلي (معياري 610-620)

أولا: معيار التدقيق الجزائري 610NAA (استخدام أعمال المدققين الداخليين)<sup>2</sup>

### 1- مجال تطبيق المعيار

1-1 يعالج هذا المعيار الجزائري للتدقيق شروط و فرصة انتفاع المدقق الخارجي من أعمال التدقيق الداخلي إذا تبين له طبقا لأحكام المعيار م.ج.ت<sup>3</sup> 513، أن وظيفة التدقيق الداخلي بإمكانها أن تكون ذات دلالة للقيام بمهمته.

### 2- الأهداف:

إذا وجدت لدى الكيان وظيفة التدقيق الداخلي و خلص المدقق الخارجي إلى امكانية الاستفادة منها لاحتياجات التدقيق، فإن أهدافه هي:

- تحديد إمكانية و إلى أي مدى، تستخدم الأعمال الخاصة للمدققين الداخليين.
- في حالة استخدامها، تحديد مدى ملائمة أعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق.

### 3- الاختلاف بين التدقيق الداخلي والخارجي :

- قد تتشابه أعمال المدقق الداخلي والمدقق الخارجي، لكن تختلف في كثير من الأمور من حيث الموقع التنظيمي في المؤسسة، الاستقلالية، الأهداف، الأطراف المستفيدة .
- يتشابه التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في العديد من الأمور كما يختلفان في عدة أمور والشكل التالي يمثل أهم الاختلافات التي ميزها الباحثون بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي .

<sup>1</sup>-فتحي رزق السوافيري وآخرون، "الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية" دار الجامعة الجديدة، لطبع والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2002، ص109.

<sup>2</sup>وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017

جدول رقم (I-1) : أهم الاختلافات بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.

التدقيق الخارجي	التدقيق الداخلي	بيان
إبداء الرأي الفني المحايد على مدى صدق و عدالة التقارير المالية عن فترة محاسبية معينة وتوصيل النتائج إلى الفئات المستفيدة منها.	- يحقق أعلى كفاية إدارية وإنتاجية من خلال القضاء على الإسراف و اكتشاف الأخطاء و التلاعب في الحسابات. - التأكد من صحة المعلومات للاسترشاد بها في رسم الخطط و اتخاذ القرارات و تنفيذها.	الهدف
-شخص طبيعي أو معنوي مهني من خارج المنشأة(مستقل)	-موظف من داخل المنشأة (تابع)	علاقة القائم بعملية التدقيق بالمنشأة
يتحدد نطاق و حدود العمل وفقا للعقد الموقع بين المنشأة و المدقق الخارجي و العرف السائد، ومعايير التدقيق المتعارف عليها ، و ما تنص عليه القوانين المنظمة لمهنة التدقيق و غالبا ما يكون الخارجي تفضيلي أو اختياري وفقا لطبيعة و حجم عمليات المنشأة محل التدقيق.	تحدد الإدارة عمل المدقق ، كما أن طبيعة عمل المدقق الداخلي يسمح له بتوسيع عمليات الفحص و الاختبارات لما لديه من وقت و إمكانات تساعد على مراجعة عمليات المنشأة.	نطاق و حدود التدقيق
1-يتم الفحص بصورة نهائية طوال السنة المالية (مستمرة) 2-قد يكون كامل أو جزئي 3-إلزامي وفقا للقانون السائد	1-يتم الفحص بصورة مستمرة طول السنة المالية. 2-اختياري وفقا لحجم المنشأة.	التوقيت المناسب للتدقيق
1-قراء التقارير المالية 2-أصحاب المصالح 3-إدارة المنشأة	إدارة المنشأة	المستفيدون

المصدر: الأستاذ حمو عكري

من خلال هذا الجدول يمكن القول أنه رغم أوجه التشابه التي تجمع بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي إلى أنه هناك الاختلافات، ولعل أبرزها هدف وجود كل منهما فالمدقق الداخلي هدفه هو نظام الرقابة الداخلية، أما المدقق الداخلي هدفه الرئيسي هو مدى صدق و عدالة القوائم المالية.

4- أوجه التشابه بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي:

هناك العديد من أوجه التشابه بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي، حيث يتمتع كلاهما بالكفاءة المهنية.

- إن نطاق التشابه بين التدقيق الداخلي والخارجي يوفر نقاط مشتركة يتميزا ا تتمثل فيما يلي:<sup>1</sup>
- خضوع كل من التدقيق الداخلي والخارجي لمعايير دولية واحدة صادرة عن المنظمات الدولية الخاصة بكل دولة،
  - كلاهما يجب أن تتوفر له الاستقلالية أثناء ممارسته لمهامه،
  - كلاهما يهدف لوجود نظام رقابة داخلية فعال لمنع وقوع الأخطاء وتفادي الغش والاختلاس،
  - يستعمل كل من المدقق الداخلي والخارجي تقريبا نفس التقنيات أثناء ممارستهما لمهامهما والتي نذكر أهمها خرائط تدقيق الوثائق، الاستبيان، المقابلة، الفحص المستندي.
  - كلاهما يساعد في توفير نظام محاسبي فعال يقوم بتوفير المعلومات التي تساعد في إعداد القوائم المالية التي يمكن عليها من أطراف معينة،
  - يجب أن يكون كل من المدقق الداخلي والخارجي ذو كفاءة وتأهيل علمي وأن يتصف بالموضوعية في أداء عملية التدقيق.

ثانيا: معيار التدقيق الجزائري 620NAA (استخدام أعمال خبير معين من طرف المدقق)<sup>2</sup>

#### 1- مجال التطبيق

- 1-1 يعالج هذا المعيار واجبات المدقق عندما يستعين بخبير يختاره للقيام بمراقبة خاصة تتطلب خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة و التدقيق، إضافة إلى كفاءات الأخذ باستنتاجات الخبير.
- 2-1 لا يعالج هذا المعيار الحالات عندما:

- يتكوّن الفريق المكلف بالمهمة من عضو، أو تحصل على رأي من شخص طبيعي أو من هيئة لها خبرة في مجال متخصص في المحاسبة أو التدقيق، و التي تمّت معالجتها في المعيار 220.
- يستخدم المدقق أعمالا لشخص طبيعي أو لهيأة لها خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة أو التدقيق، تستغلّ من طرف الكيان لمساعدته في إعداد كشوفه المالية (خبير معين من طرف الإدارة)، التي تمّت معالجتها في المعيار 500

3-1 الخبير المعين من طرف المدقق هو شخص طبيعي أو هيئة ذوي خبرة في ميدان آخر غير المحاسبة أو التدقيق، و التي تستخدم أعمالهم في هذا الميدان من طرف المدقق لمساعدته في جمع العناصر المقنعة، الكافية و الملائمة.

**الأهداف :**

أهداف المدقق هي كالتالي:

- تحديد الحالات أين يقدر المدقق ضرورة الاستعانة بالخبير الذي سيعينه.
- تحديد، إذا قرر استخدام أعمال الخبير الذي عينه، ما إذا كانت هذه الأعمال ملائمة لاحتياجات التدقيق.

<sup>1</sup> - عبد الفتاح وآخرون، "الرقابة والمراجعة الداخلية"، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص46

<sup>2</sup> وزارة المالية، المجلس الوطني للمحاسبة، المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017

### المطلب الثالث : أدوات وآليات التدقيق الداخلي

إضافة إلى التقنيات السابقة يعتمد المدقق الداخلي في المؤسسة على مجموعة من الأدوات، والتي تعتبر بمثابة طرق منطقية تساعده في فحص مختلف العمليات المراد تدقيقها، وتستعمل هذه الأدوات عادة بصفة متفاوتة حسب الضرورة، ويمكن تصنيفها إلى :

أولاً : أدوات الاستفسار : وفيما يلي سنعرضها بالتفصيل:<sup>1</sup>

أ . السبر الإحصائي : هو أداة تسمح انطلاقاً من عينة محددة يتم اختيارها بطريقة عشوائية، من المجتمع محل الدراسة إلى تعميم الصفات الملاحظة في العينة على كامل المجتمع. ويتبع المدقق الداخلي عند استخدام هذه الطريقة ثالث خطوات أساسية:

- تصور السبر: يقوم المدقق الداخلي بتحقيق الهدف أو الأهداف المراد تحقيقها وهو يسمح بتحديد الرقابة التي يجب القيام بها بهدف تحديد نوع الخطأ أو الأخطاء التي يريد المدقق أن يتحقق منها، ويقوم بـ:

1- تحديد المجتمع أي كل المعلومات التي نرغب في تكوين رأي حولها وذلك حسب أهداف المدقق المراد تحقيقها.

2- تحديد درجة الثقة المرغوب فيها والتي تتماشى مع الموضوع المراد دراسته.

3- تحديد معدل الخطأ المقبول أي الحد الأعلى كنسبة مئوية للخطأ المقبول لمجتمع ما ومعدل الخطأ المنتظر الوقوف عليه والذي ينبغي أن يكون أصغر من معدل الخطأ المقبول.

ويقوم المدقق بتقسيم المجتمع إلى طبقات إذا كانت عملية السبر تخص القيم وتحديد المفردات المهمة مما سيؤدي إلى انخفاض حجم العينة.

- اختبار العينة : نميز بين نوعين من العينات<sup>2</sup>:

(1) العينة الإحصائية : ونستخدم في هذه الحالة:

- العينات العشوائية : حيث تعطي أرقام لسلسلة من المفردات وتختار مفردات العينة باستخدام جدول العينات العشوائية وهي توفر احتمال متساوي لجميع وحدات المجتمع لإمكانية انتمائها إلى العينة:
- طريقة السبر الترتيبي : انطلاقاً من نقطة معينة يتم اختبار المفردات بشكل مرتب مثال 25، 35، 45، 55، 65... الخ.

(2) العينات غير الإحصائية : ويتم اختيار العينة باستخدام:

- الطريقة الموجهة الشخصية : يعتمد المدقق في اختيار العينة حسب حدسه الشخصي واعتماداً على مؤهلاته وخبرته.

<sup>1</sup> فاطمة بوعج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015/2014، ص36

<sup>2</sup> محمد تبون، المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008، ص93

3) استغلال نتائج المدقق: يتم استغلال نتائج المدقق بنوعين من التحليل: تحليل كمي للنتائج بتأكده من أن الأخطاء والانحرافات التي تم الوقوف عليها لا تتعارض والأهداف المسطرة، تحليل نوعي للأخطاء والانحرافات والتأكد فيما إذا كانت تكرارية أم لا، كذلك إذا كانت إرادية – متعمدة - أم لا. وفي النهاية على المدقق اتخاذ قرار قبول المجتمع أو عدم قبوله.

ب . ملاحظة ملفات الكمبيوتر: يعتبر هذا الأسلوب من استخدامات تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق حيث يركز المدقق على نظام المعلومات المعمول به داخل المؤسسة، حيث يسمح هذا الإجراء بربح الوقت والتقليل من تكاليف المهام والحصول على معلومات أكثر دلالة على سير العمليات.  
ثانياً: أدوات الوصف:

1-الدراسة الوصفية: تتمثل الدراسة الوصفية من السرد والوصف، أحدهما يحدث من طرف الشخص الخاضع للتدقيق، والآخر من قبل القائم بمهمة التدقيق(المدقق)، فالأول يكون شفهيًا أما الثاني فهو كتابي. والنوع الأول هو الأكثر إثراء لأنه يعطينا أكبر كم من المعلومات، بينما الثاني فما هو إلا تنظيم الأفكار ومعارف المدقق<sup>1</sup>.

أ- الوصف من طرف الشخص الخاضع للتدقيق: عند استعمال هذا النوع من الأدوات يكون المدقق ساكتاً ويكتفي بالاستماع وتسجيل الملاحظات، فهو بعكس المقابلات يتم التحضير له، ولكن بشكل تلقائي وهو يمثل أول احتكاك بين المدقق والأشخاص الخاضعين للتدقيق.  
ب- الوصف من المدقق: ويتمثل في كتابة المدقق أهم ملاحظته من محادثته، إضافة إلى ملاحظاته المادية ونتائج الاختبارات التي قام بها دون الحاجة إلى أية تقنية أو معرفة.

2. شبكة تحليل الوظائف: تدعى أيضا جدول تحليل الأعمال ويستخدم لتحليل الوظائف أو الإجراءات محل الدراسة إلى أعمال أولية بهدف تحديد نقائص، الفصل بين الوظائف داخل المؤسسة ومعالجتها<sup>1</sup>.

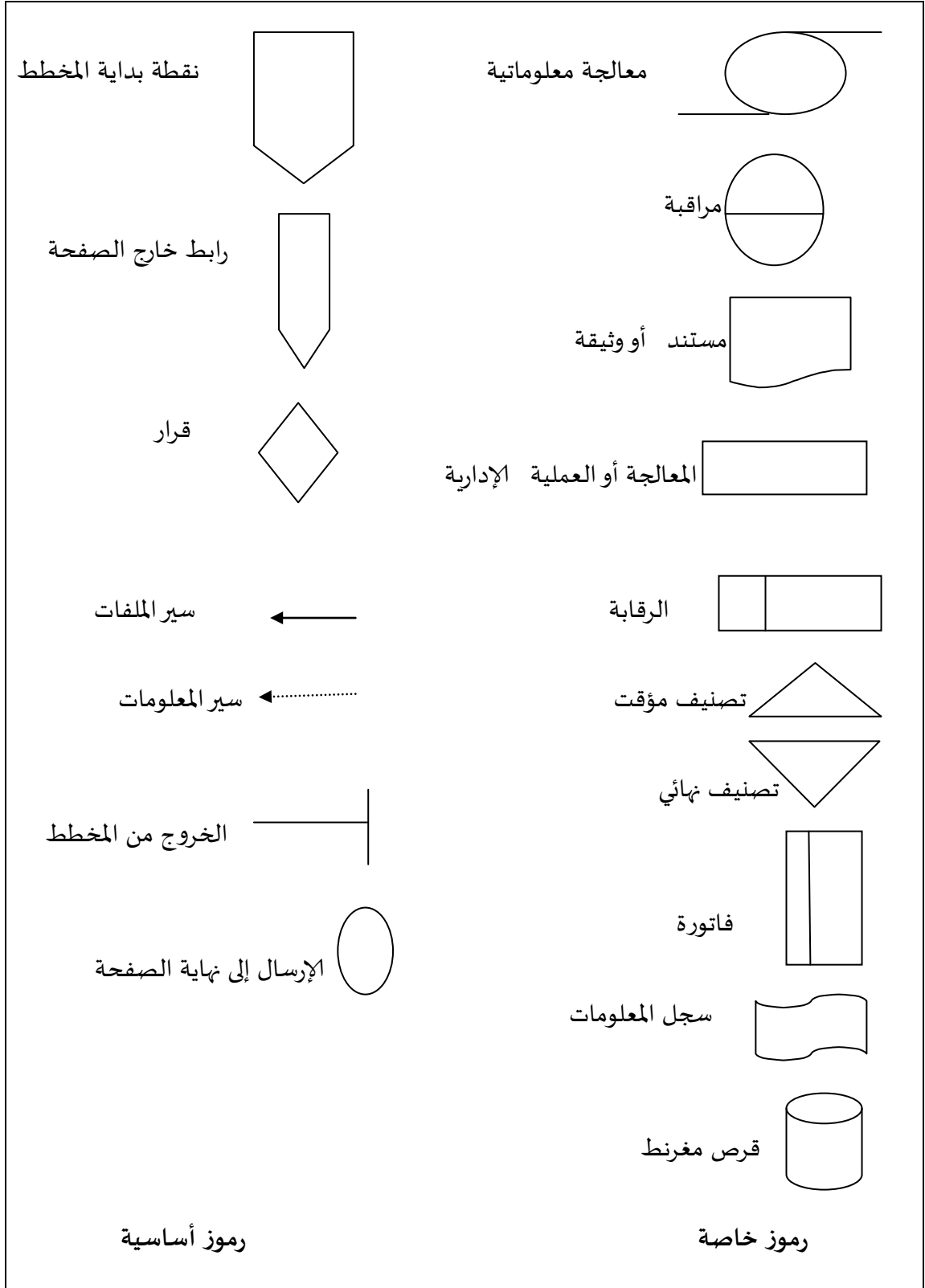
3. مسار التدقيق: هي طريقة تحليلية يقوم بواسطتها المدقق بعمله، حيث يبدأ من الوثيقة الأخيرة أو النتيجة المتوصل إليها إلى غاية المصدر، وذلك عن طريق تدقيق كل الخطوات التي تتوسط بين النتيجة والمصدر، وفي هذه الطريقة يجب على المدقق أن يقوم بعمله جيدا للبحث وأن يبدأ كما قلنا سابقا من النتيجة وصولا إلى المصدر، وتكون له رخصة للتدقيق والفحص.

4. خرائط التدقيق: تبين هذه الخرائط دورة انتقال الوثائق بين مختلف الوظائف، ومراكز المسؤولية، ويتم من خلالها تحديد أصل الوثيقة والقنوات التي تمر بها حتى تصل إلى المستخدم النهائي، وهي تقدم نظرة كاملة عن تسلسل المعلومات وإجراءات انتقالها. وتهدف هذه الخرائط اختيار دقة تطبيق الإجراءات وفعاليتها وتستخدم لهذا الغرض رموز موحدة للتعبير عن مختلف العناصر<sup>2</sup>.

<sup>1</sup>فاطمة بعوج ، مرجع سبق ذكره ، ص38

<sup>2</sup>فاطمة بعوج ، مرجع سبق ذكره ، ص39

الشكل رقم (I-1): أشكال ورموز خرائط التدقيق

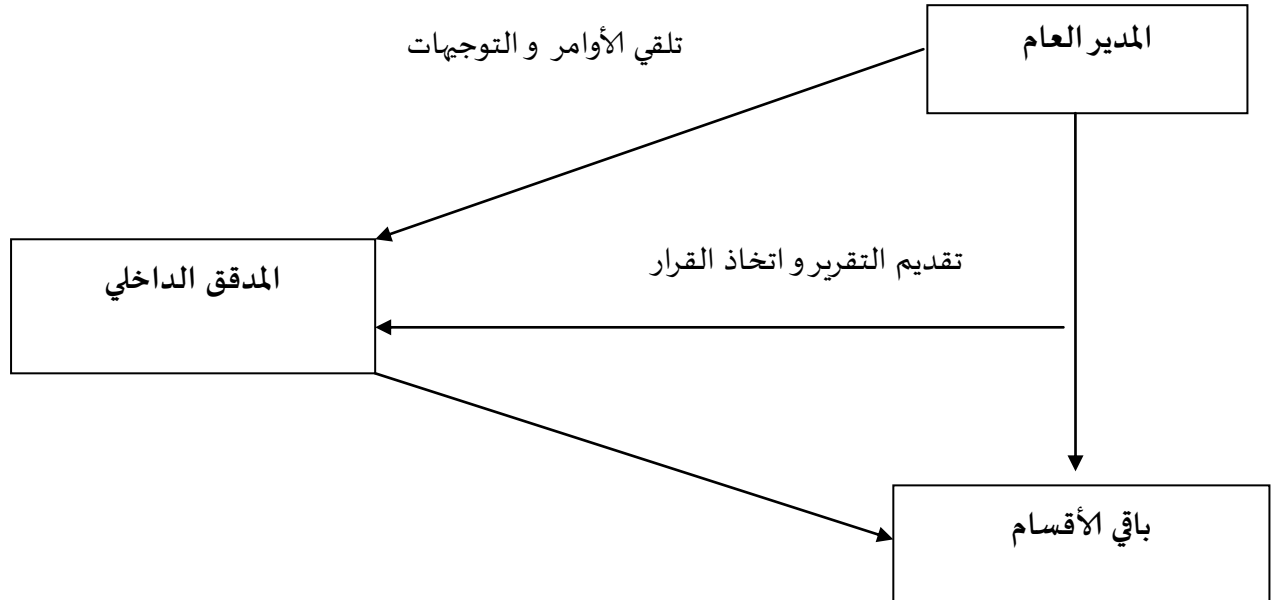


Source : Reda Khelassi , L'audit interne , Edition distribution Houma , Alger , 2005 , p33

المبحث الثالث: هيكله ومسؤولية التدقيق الداخلي

المطلب الأول : مكانة التدقيق الداخلي في المؤسسة

الشكل رقم (2-I) مكانة التدقيق الداخلي في المؤسسة



المصدر: دراسة سابقة "دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية"

من خلال هذا الشكل تبين لنا أن المدقق الداخلي مستقل عن الهيكل التنظيمي للمؤسسة و مكانته بدون المدير العام ، يتلقى الأوامر منه وتكون له نظرة على الوظائف الأخرى.

المطلب الثاني: مسؤوليات المدقق الداخلي<sup>1</sup>

بالنسبة لوظيفة المدقق الداخلي هناك العديد من المسؤوليات الموجودة فأهم المسؤوليات على عاتق المدقق الداخلي هي وضع الأهداف ، وتجميع الأدلة الملائمة ، ووضع التقرير ، وكل هذا له الأثر الكبير في تقوية نظام الرقابة الداخلية ويمكن تفصيل هذه المسؤوليات بما يلي:

1- تطوير الأهداف العامة وبخاصة فيما يتصل بأي مهمة تدقيق يضطلعون بها.

2- اختيار وتجميع (بواسطة منظومة متكاملة من إجراءات التدقيق) وتقييم أدلة التدقيق بما في ذلك استعمال الأساليب الإحصائية في الاستدلال.

<sup>1</sup> ورود ناهض الشوا ، دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل، مرجع سبق ذكره ص19

3-رفع التقارير عن نتائج التدقيق في عدة صور ولعدة فئات مختلفة.

### المطلب الثالث : حقوق وواجبات المدقق الداخلي<sup>1</sup>

إن الدور الهام الذي يلعبه المدقق الداخلي في تحقيق الشفافية المالية يجعل له حقوق يتمتع بها، وتقابلها واجبات عليا القيام بها وفيما يلي بيان لتلك الحقوق والواجبات.

#### 1- حقوق المدقق الداخلي:

يمكن تلخيص حقوق المدقق الداخلي فيما يلي:

- حق الاطلاع الكامل على كافة مستندات و سجلات المؤسسة.
- حق الوصول الكامل إلى الموارد البشرية للمؤسسة وأصولها وممتلكاتها.
- حق طلب أي بيانات و إيضاحات ووثائق يراها المدقق ضرورية للمساعدة على القيام بعمله.

#### 2- واجبات المدقق الداخلي:

- يتم تعيين المدقق الداخلي من قبل إدارة المؤسسة ،كما أن المدقق الداخلي لا ينتمي إلى قسم المحاسبة حيث يقوم هو بنفسه بتدقيق أعمال هذا القسم ورفع التقارير عنه، ويعتمد مدى ونطاق حجم عمل المدقق الداخلي حسب ما تمنحه الإدارة من صلاحيات في هذا المجال.
- ويمكن تلخيص واجبات المدقق الداخلي في الآتي :
- السهر على تفعيل نظام الرقابة الداخلية.
  - تحضير دليل إجراءات نظام التسيير والإعلام .
  - دراسة و تقويم نظام الرقابة الداخلية.
  - المساعدة في تصميم و تطبيق نظام الرقابة الداخلية لتحقيق الأهداف المرجوة منها.
  - القيام بدراسات أو مهام محددة تطلبها الإدارة.
  - القيام بإجراءات معينة يتطلبها نظام الرقابة الداخلية.
  - القيام بأعباء التدقيق الشامل لتلبية احتياجات الإدارة ويشتمل على مراجعة الالتزام المالي والكفاءة و الفعالية في المشروع.
  - تدقيق حسابات المؤسسة وفقا لقواعد التدقيق المعتمدة ومتطلبات المهنة وأصولها العلمية والفنية.
  - تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول كيفية انجاز الأعمال في المؤسسة و جودتها.

<sup>1</sup>ورود ناهض الشوا ،دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل، رسالة استكمال الماجستير، قسم المحاسبة و التمويل ،كلية التجارة ، الجامعة الإسلامية غزة ، 2014 ،ص25

## خاتمة الفصل:

بعد دراستنا لهذا الفصل الخاص بالإطار النظري للتدقيق الداخلي و الذي استعرضنا فيه بالدراسة والتحليل كل من مفهوم التدقيق الداخلي و مراحل تنفيذه ،أنواعه و أهميته و ذكرنا معايير الممارسة المهنية له و أدواته و آلياته كما تطرقنا إلى الهيكل التنظيمي و مكانة وظيفة التدقيق الداخلي.

خلصنا إلى أن التدقيق الداخلي و وظيفة داخلية تابعة للمؤسسة تقوم بنشاط رقابي مستقل لقياس فاعلية الوسائل الرقابية المطبقة، ففي أي مؤسسة منظمة تنظيما جيدا لابد من توافر طرق و أدوات للتأكد من أداء العمل التنفيذي الصحيح.

وعلى هذا فإن الوظيفة الأساسية للتدقيق الداخلي تكمل فالقيام بفحص انتقادي تقييمي لنظام الرقابة الداخلية للتأكد من أن المعلومات المعروضة على الإدارة دقيقة و كافية، وأنها من واقع مستندات صحيحة و سليمة لمنع الغش و التزوير و اكتشاف الأخطاء و الانحرافات و تجنبها مستقبلا ، مما يؤدي إلى تعزيز الثقة في دفاتر السجلات و المعلومات المعروضة على الإدارة العليا لغرض اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب.

# الفصل الثاني

مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ

القرارات في المؤسسة الاقتصادية

## مقدمة الفصل:

يصعب درجة قياس مدى مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة لأنه لا يوجد أرقام أو نسب أو وسائل ملموسة تقارنها مع السنوات السابقة.

يتم الاستعانة بالتدقيق الداخلي في المؤسسة اما من أجل مواجهة المخاطر، أو من أجل اتخاذ اجراءات تحسينية بالإضافة الى هذا يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما في عملية اتخاذ القرار المناسب حيث يستعان به لإيجاد حلول للمشاكل وهذا حسب وضعية كل مشكلة،بالإضافة الى هذا فان التدقيق الداخلي يقوم بمتابعة تنفيذ تلك القرارات.

ومنه سنتطرق في هذا الفصل الى ثلاثة مباحث وهي :

-المبحث الأول:مفهوم عملية اتخاذ القرار.

-المبحث الثاني: أساسيات اتخاذ القرار

-المبحث الثالث: علاقة اتخاذ القرار بوظيفة التدقيق الداخلي.

## المبحث الأول: مفهوم عملية اتخاذ القرار

## المطلب الأول: تعريف عملية اتخاذ القرار

هناك عدة تعاريف للقرار أو عملية اتخاذ القرار و اكتفينا بذكر بعضها فيما يلي :

- يعرف القرار على أنه : " اختيار أحسن البدائل المتاحة بعد دراسة النتائج المتوقعة من كل بديل في تحقيق الأهداف المطلوبة " <sup>1</sup>.
- يعبر عن القرار الإداري بأنه : " سلوك واعي و منطقي دو طابع جماعي كبير على أساس المفاضلة الموضوعية بين عدد من البدائل المتاحة لمواجهة مشكلة " <sup>2</sup>.
- إن عملية إتخاذ القرار هي : "استخدام المنهجية العلمية التحليل لاختيار بديل من بين عدة بدائل شريطة أن تحقق هذه البدائل المنفعة الأكثر للأفراد و التنظيمات الإدارية" <sup>3</sup>.
- كما تعرف عملية اتخاذ القرار على أنها: "عملية اختيار بديل واحد من بين بديلين محتملين أو أكثر لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية معينة في ضوء معطيات كل من البيئة الداخلية و الخارجية و الموارد المتاحة للمنظمة" <sup>4</sup>.

و بذلك إن عملية اتخاذ القرار تدور في اطار معين يشمل ستة عناصر هي :

1. الموقف (المشكلة).
2. متخذ القرار.
3. الهدف.
4. البدائل.
5. قواعد الاختيار.
6. عملية اختيار الحل الأمثل من بين البدائل.

## المطلب الثاني: أنواع القرارات التنفيذية

تتعدد أنواع القرارات بتعدد المعايير التي يمكن اتخاذها أساسا للتصنيف ، حيث يمكن تصنيفها الى ما يلي :

أولاً: حسب قابلية البرمجة : تصنف هذه القرارات حسب توافر نظم البيانات و المعلومات الى ثلاث أقسام وهي :

<sup>1</sup> عبد المعطي عساف ، مبادئ الإدارة الحديثة ، المؤسسة العربية للدراسات ، الأردن ، 2000 ، ص 11

<sup>2</sup> محمد عبد الفتاح باغي ، عملية اتخاذ القرار ، المجلة العربية للعلوم الإدارية ، الأردن ، العدد الثاني ، ص 5.

<sup>3</sup> عبد المعطي عساف ، مبادئ الإدارة الحديثة ، المؤسسة العربية للدراسات ، الأردن ، 2000 ، ص 11

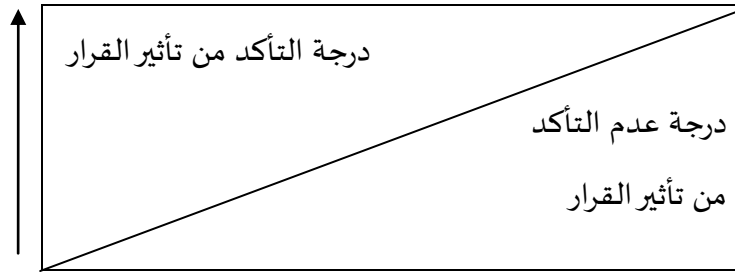
<sup>4</sup> علي السلي ، عملية اتخاذ القرارات الإدارية ، المنظمة العربية للعلوم الإدارية ، الأردن ، 1970 ، ص 7.

1. قرارات مبرمجة : تعتبر قرارات مبرمجة لأن معايير الحكم فيها عادة ما تكون واضحة ، و يوجد تأكيد نسبي بشأن البدائل المختارة ، و هي قرارات متكررة روتينية و محددة جدا لها اجراءات معروفة و محددة مسبقا للتعامل معها.<sup>1</sup>

2. قرارات غير مبرمجة: عادة ما تظهر الحاجة لاتخاذها عندما تواجه المؤسسة المشكلة لأول مرة ولا توجد خبرات مسبقة بكيفية حلها ، ففي هذا النوع عادة ما يصعب تجميع معلومات كافية عنها ، ولا توجد معايير واضحة لتقييم البدائل والاختيار بينها ، ولذلك فان الظروف التي تسود هذه الحالة هي ظروف عدم التأكد<sup>2</sup>، ويمكن تصوير نوع القرار على درجة التأكد في الشكل التالي:

الشكل رقم (II، 1): تأثير نوع القرار على درجة التأكد وعدم التأكد.

قرارات مبرمجة



قرارات غير مبرمجة

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على ما سبق.

ثانيا : حسب المستويات الادارية :و تصنف وفق هذا المعيار إلى ثلاث أنواع:

1. قرارات استراتيجية : هي قرارات تؤخذ على مستوى قمة الهيكل التنظيمي بواسطة الإدارة العليا للمؤسسة.

وهي قرارات تغطي مدى زمني أطول مقارنة بالقرارات السابقة و تتعلق القرارات الاستراتيجية بالوضع التنافسي للمؤسسة في السوق ، كما تهتم أيضا بتحديد أهداف المؤسسة و الموارد اللازمة لتحقيقها .

2. القرارات الادارية :فهي قرارات تؤخذ على مستوى اداري أعلى مما تؤخذ فيه القرارات التشغيلية ، فعند هذا المستوى يقوم المديرون باتخاذ قرارات لحل مشكلات التنظيم و الرقابة على الأداء و فرض كذلك قرارات متعلقة بالتأكد من الاستخدام الفعال لموارد المؤسسة في سبيل تحقيق أهدافها.

3. القرارات التشغيلية : هي القرارات التي تتخذها الادارات الدنيا و تتعلق بأهداف مساعدة أو فرعية للمؤسسة و تغطي فترات زمنية محددة قصيرة نسبيا<sup>3</sup>

<sup>1</sup> منى عطية خزام خليل ، الإدارة و اتخاذ القرارات في عصر المعلوماتية ، من منظور الخدمة الاجتماعية ، المكتب الجامعي الحديث ، الاسكندرية ، مصر ، 2009 ، ص 92..

<sup>2</sup> حسين بلعجوز ، المدخل لنظرية القرار ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2010 ، ص 102 .

<sup>3</sup> موقع الأنترنت، e3arbi/com

ثالثاً : حسب ظروف اتخاذها : يمكن تقسيمها الى ثلاثة أقسام وهي<sup>1</sup> :

1. قرارات في حالة التأكد : وهذه هي أبسط أنواع القرارات التي تواجه متخذ القرارات ، حيث يستطيع فيها تحديد نتائج كل بديل من البدائل المتوفرة بشكل مؤكد ، والسبب يعود الى توفر البيانات والمعلومات اللازمة حسب طبيعة المشكلة، ومن ثم فان مهمة متخذ القرار في هذه الحالة في اختيار البديل الذي يحقق أكبر عائد ممكن في ظل هذه الحالة المؤكد وقوعها .

2. قرارات في حالة عدم التأكد : يعد هذا النوع من القرارات الأكثر صعوبة حيث يكون متخذ القرار غير متأكد من احتمالات الأحداث المتعددة ، لعدم وجود تجارب في الماضي تمكن لمتخذ القرار من تقدير هذه الاحتمالات.

3. قرارات في حالة المخاطرة : تعرف هذه الحالة بعملية اتخاذ القرار تحت ظروف الخطر، حيث يحدد متخذ القرار عددا من الاحتمالات أو الأحداث المتوقع حدوثها في المستقبل ، وكذلك احتمالات حدوث كل حالة من هذه الحالات أو الأحداث.

رابعاً : حسب نمط الاداري لمتخذها : يمكن تصنيف القرارات وفقا لهذا المعيار الى نوعين<sup>2</sup> :

1. قرارات أوتوقراطية (إنفرادية) : يتم اتخاذها بشكل انفرادي من قبل المدير و يعلنها على موظفيه دون اعطائهم أي فرصة للمشاركة في اتخاذها .

2. قرارات ديمقراطية (قرارات بالمشاركة) : يتم اتخاذها عن طريق المشاركة، من خلال اشراك المستويات المختلفة في المؤسسة و كل من يعينهم أمر القرار من خارج التنظيم و تتميز مثل هذه القرارات بفعاليتها وشدها، ذلك لأن مشاركة العاملين في وضعها يساعد على قبولهم لها و عدم معارضتهم لها بعد صدورها .

### المطلب الثالث : أهمية عملية اتخاذ القرار

تستمد عملية اتخاذ القرارات أهميتها بالنسبة للعملية الادارية من كونها تمثل نقطة البدء بالنسبة لجميع النشاطات و الفعاليات اليومية في حياة المؤسسات و لأن التوقف على اتخاذها يؤدي الى شلل العمل والنشاط و تراجع المؤسسة .

ومن هنا اعتبرت عملية اتخاذ القرار جوهر العملية الادارية ، و أنها العمل الغالب للمدراء و نظرا لذلك فان نجاح المؤسسة يتوقف الى حد كبير على قدرة و كفاءة متخذي القرارات على اتخاذ القرارات السليمة والمناسبة .

كما أنها تحتاج الى قدرة فنية و علمية تزداد أهمية صعوبتها بازدياد حجم المؤسسات الضخمة و تعدد أهدافها<sup>3</sup>

<sup>1</sup> محمد الصيرفي ، القرار الاداري و نظم دعمه ، دار الفكر الجامعي ، الطبعة الأولى ، الاسكندرية ، 2007 ، ص 91.

<sup>2</sup> فريد كورتل ، الهام بوغليطة ، الاتصال واتخاذ القرار ، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان ، الأردن ، 2011 ، ص 167، 168.

<sup>3</sup> نادرة أيوب ، نظرية القرارات الادارية ، دار المناهج ، الأردن ، 1996 ، ص ص 4-10.

ولذلك عملية اتخاذ القرارات عملية هامة و مكملة لوظيفة التخطيط أما بالنسبة للتنظيم فإنه يتطلب مجموعة أخرى من القرارات لمعالجة بعض المشاكل الأساسية من بينها قرارات تبين :

-نوع السلطة التي تمنح لكل منصب إداري (تنفيذي ، وظيفي ، استشاري).

-درجة تفويض السلطة (المركزية، اللامركزية).

-العلاقات بين الأقسام والإدارات.

و نرى أن وظيفة التوجيه أيضا لها علاقة وثيقة و اعتمادية بعملية اتخاذ القرارات فتتخذ سلسلة من القرارات الإدارية منها<sup>1</sup>.

-الأسلوب الأفضل في التوجيه و إصدار الأوامر و التعليمات.

-الوسائل المستخدمة في التحفيز (المادية، معنوية).

كما لا يمكن أن تتم وظيفة الرقابة دون اتخاذ مجموعة من القرارات و التي تتعلق بتوضيح ما يلي :

-النشاطات التي تخضع للرقابة .

-أنواع و معايير الرقابة .

-نوع المعلومات المطلوبة للرقابة .

فكل هذه الوظائف يتحقق وجودها و تنفيذها إلا إذا تم اتخاذ قرارات بشأنها و جميع النشاطات الأخرى المتعلقة بها.

المبحث الثاني : أساسيات اتخاذ القرار

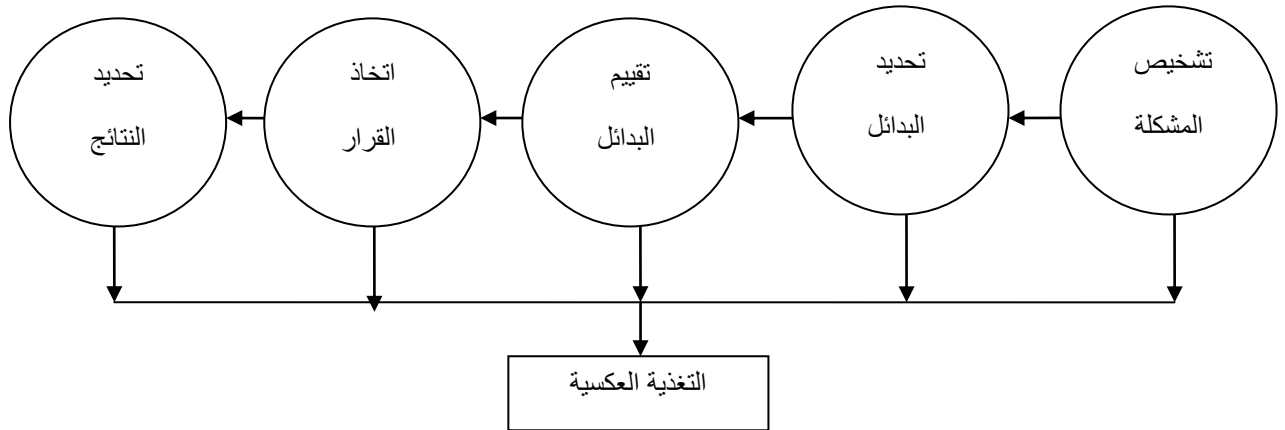
المطلب الأول : مراحل عملية اتخاذ القرار

لقد عرفنا أن القرار هو اختيار بديل من مجموعة من البدائل المتاحة للتصرف، أما عن عملية اتخاذ القرار فتعرف على أساس مجموعة الخطوات التي يتبعها متخذ القرار حتى يتمكن من الاختيار الفعال لهذا البديل .

و الشكل التالي يوضح مراحل عملية اتخاذ القرار :

<sup>1</sup> نفس المرجع أعلاه ، ص 10.

## الشكل رقم (II-2) مراحل عملية اتخاذ القرار



المصدر: جمال الدين لعويصات، الإدارة وعملية اتخاذ القرار، دار الهومو، الجزائر، 2003، ص 26

## 1- تعريف المشكلة:

تعرف المشكلة في مجال عملية اتخاذ القرار بأنها: "انحراف عن الهدف المحدد مسبقاً". أو هي: "حالة عدم التوازن بين ما هو كائن وما يجب أن يكون"<sup>1</sup> أو هي: "عبارة عن موقف غامض في حاجة إلى تفسير"<sup>2</sup> وعلمياً نجد أن مشاكل الحياة في المنظمة أو غيرها نادراً ما تقدم نفسها لكي يتم اتخاذ قرار بشأنها، بل إن أول ما يظهر هو عناصر المشكلة، أي الأعراض وليس المشكلة ذاتها<sup>3</sup>. وقد تكون الأعراض الظاهرة على السطح هي أقلها كشافاً عن جذور المشكلة.

فالمدير هنا مطالب بتحديد: ما نوع المشكلة؟ كيف نشأت المشكلة؟ ما هي النقاط الجوهرية بها؟ ما هو الوقت الملائم لحلها؟ ولماذا يجب الحل الملائم بها؟ وما هي المشاكل الفرعية التي تترتب على عدم حلها في وقت سابق؟ وما هي المشاكل التي يمكن أن تترتب جزاء التأخر في حل هذه المشكلة؟.

إن تحديد الانحراف يتطلب من المدير معرفة الموقع والمكان الذي لاحظ فيه الانحراف والأشياء أو الأشخاص الذين يسهمون في الانحراف ووقت ملاحظته، وكل هذه المعلومات تمكنه من تمييز المواقع التي تمسها المشكلة عن تلك التي لا تمسها.

## 2- تحديد البدائل:

في حقيقة الأمر إن وجود مشكلة ما يقتضي تعدد وتباين الآراء حولها ذلك أنه إذا كان لها حل واحد فلن تكون هناك مشكلة اتخاذ القرار لأن متخذه سيكون مرغماً على تبني الحل الوحيد المتوفر لديه.

<sup>1</sup> أحمد المصري، الإدارة الحديثة (الاتصالات والمعلومات والقرارات)، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2000، ص 320.

<sup>2</sup> سعاد نائف نوطي، الإدارة، دار وائل، الأردن، الطبعة الثانية، 2004، ص 384.

<sup>3</sup> خليل محمد حسن الشماع، مبادئ الإدارة (مع التركيز على إدارة الأعمال)، دار المسيرة، الأردن، الطبعة الأولى، 1999، ص 119.

والملاحظ أن المديرين في سياق بحثهم عن بدائل لحل المشاكل يلجئون إلى البدائل المعروفة سلفاً (أي التي سبق استخدامها كحلول)، فإذا أظهر بأنها غير مناسبة لجئوا إلى التصور و التفكير الإبتكاري لإيجاد الحلول المختلفة.

فإن كان تشخيص المشكلة يعتمد على التفكير المنطقي (الذي يركز على التحليل و المقارنة) فإن إيجاد الحلول البديلة لها يعتمد على التفكير الإبتكاري الذي يركز على التصور و التنبؤ و خلق الأفكار.<sup>1</sup>

### 3-تقييم البدائل:

عند الإنتهاء من وضع البدائل المتاحة، يجد المدير نفسه أمام ضرورة تقييمها لاختيار البديل المناسب. وذلك لأن أي من هذه الحلول يتضمن عدة مزايا و عيوب، إذ لا تتساوى الحلول جميعاً من حيث قدرتها على تحقيق الهدف. و من هنا تأتي أهمية الدراسات التحليلية للمشكلة، وكذا للقرار المتزعم اتخاذه.<sup>2</sup>

ان عملية المفاضلة بين البدائل ليست عملية سهلة وواضحة دائماً، إذ أن البدائل عادة ما تتضمن عوامل غير ملموسة يصعب وضع معايير دقيقة لقياسها، فضلاً عن ضيق الوقت المتاح أمام متخذ القرار لاكتشاف النتائج المتوقعة لكل بديل، وهناك العديد من المعايير التي يمكن استخدامها للمفاضلة ما بين الحلول المقترحة منها:<sup>3</sup>

- إمكانية تنفيذ البديل و مدى توافر الموارد المادية و البشرية و الطبيعية اللازمة.

-التكاليف و الموارد الناجمة عن تنفيذ البديل.

-آثار تنفيذ البديل على المنشأة (الأقسام و الإدارات و الوظائف و الأداء) أو على المنظمات الأخرى.

-وقت و ظروف أخذ البديل.

-استجابة المرؤوسين و تقبلهم للبديل.

-الزمن الذي يستغرقه تنفيذ البديل.

### 4-اختيار البديل الملائم:

بعد التحديد الدقيق لمزايا و عيوب كل بديل من البدائل المقترحة، تأتي عملية اختيار البديل المناسب والتي تتأثر بالعديد من العوامل. بعضها ذو صبغة موضوعية و الأخر ذو صبغة شخصية من خبرة متخذ القرار و معرفته و دوافعه و مشاعره و رغباته و بعضها ذو صبغة بيئية نابعة من متطلبات الموقف الإداري الذي يحكم عملية الاختيار، و كلما توفرت للمدير المعلومات الكافية في مختلف البدائل و في وقتها المناسب كلما كان المدير

<sup>1</sup> Alain Charles Martinet, Diagnostiqu Strategique ,Edition Vuibertn,Paris,1990,p 52

<sup>2</sup> علي أحمد أبو الحسن. المحاسبة الادارية المتقدمة. الدار الجامعية. الاسكندرية. 1997. ص 24.

<sup>3</sup> أحمد محمد المصري، مرجع سبق ذكره، ص 329.

حاسما في القرار وكانت عملية اختياره للبديل بعيدة عن الذاتية وبالتالي تقلل من المخاطرة وتزيد من احتمالات رشادة القرار.

#### 5- تنفيذ القرار:

إن مهمة المدير لا تنتهي فور اختيار البديل الأفضل، وإنما تنتقل الى مرحلة التنفيذ الفعلي عن طريق جهود الآخرين، بدءا بإبلاغهم بالقرار المتخذ ومرورا بشرح أبعاده والعمل على زيادة قبولهم به وكذا تحفيزهم على تنفيذه بالشكل الذي يحقق أكثر فعالية وكفاءة و انتهاء بمتابعة التنفيذ و تقويم الإنحرافات التي قد تشوبه.

وعلى المسؤول عن هذا القرار أن يراعي الإجراءات اللازمة للتنفيذ والتمهيد له، وكذا السرعة الواجبة في التنفيذ، وذلك بصياغة مجموعة من الخطط التشغيلية، كما عليه أن يأخذ بعين الاعتبار مجموعة النتائج غير المتوقعة التي قد تنشأ أثناء التنفيذ على الرغم من كل الخطوات المدروسة التي قام بها

#### 6- متابعة تنفيذ القرار:

من الأجدر أن تصاحب عملية التنفيذ القرار تقييم دورية للتحقيق من فعالية وكفاءة القرار المتخذ، من خلال تحقيقه للنتائج المرجوة، وتقديم (تصحيح) الإنحرافات إن وجدت، فمن الخطأ أن يتخذ المدير قرار ثم ينساه ويهمل تقييم نتائجه.<sup>1</sup>

#### المطلب الثاني: عناصر اتخاذ القرار

من المعروف أن المؤسسة تعمل في محيط دائم التغيير وحتى يواكب المدير هذا التغيير والتقلب أيا كان نوعه ووقته ومكانه لا بد من أن يتخذ بشأنه قرار، يمكنه من كسب هذا التغيير إلى جانبه ويكون أثره إيجابيا لا سلبيا، فيمكن القول بأن المشاكل تبرز للمدير نتيجة لوجود حاجة لإجراء التعديلات الضرورية والمتعلقة بأحد أنشطة المؤسسة في وجه التحديات النابعة من المحيط الذي يعمل به ومن هنا تتضح عناصر عملية اتخاذ القرار والتي تتضمن ما يلي:<sup>2</sup>

1-متخذ القرار : قد يكون فردا أو جماعة حسب الحالة ،لديه السلطة الكاملة بموجب القانون في اتخاذ القرارات ضمن الهرم التنظيمي في أي مستوى إداري بالمؤسسة.

2- موضوع القرار : وهو المشكلة التي يتم بشأنها اتخاذ القرار لأجل معالجة ووضع حل مناسب.

3-الأهداف و الدوافع : لا يتخذ القرار إلا اذا كان هناك هدف معين يخفي وراءه دافع وجيه لتحقيقه، حيث تعتمد أهمية القرار على درجة أهمية الهدف المراد تحقيقه، وكما كان الهدف واضحا ساعد ذلك على اتخاذ القرار السليم.

<sup>1</sup> خليل محمد حسن الشماع، مرجع سبق ذكره، ص 122.

<sup>2</sup> فريد كورتل، الهام بوغليطة، الاتصال واتخاذ القرار، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2011، ص 154، 155.

4-المعلومات والبيانات : حتى تتم دراسة المشكلة وتحديد أبعادها بشكل واضح لابد من جمع المعلومات والبيانات تتعلق بالماضي أو الحاضر أو المستقبل وهذا يعتمد على طبيعة المشكلة ذاتها، والمعلومات و البيانات ليست ضرورية قبل اتخاذ القرار فقط وإنما بعد اتخاذه أيضا وذلك للتأكد من عملية تنفيذه وتحقيق الأهداف المرجوة.

5-التنبؤ : ويعني التنبؤ بما سيكون عليه المستقبل، وخاصة عندما تتعلق المشكلة بأمر مستقبلي يحتاج فيها متخذ القرار الى المعلومات وبيانات محتمل حدوثها مستقبلا.

6- البدائل : اتخاذ القرار عادة يتضمن اختيارا واحدا من مجموعة من بدائل متاحة، وهو الذي يمثل حلا للمشكلة التي من شأنها أن يتم اتخاذ القرار فيها، فتعدد البدائل يعطي الفرصة لاختيار الأفضل.

7- القيود : تتم عملية اتخاذ القرار ضمن قيود تفرضها البيئة المحيطة على متخذ القرار، مثل درجة المخاطرة ومدة تنفيذ القرار... الخ، لذا وجب عليه أخذها في الاعتبار ودراستها حتى يتمكن من التأكد من صحة وسلامة قراره و انعكاساته على المنشأة في المستقبل.

ويتميز القرار الصائب والجيد بخصائص معينة، منها توفر معلومات مؤكدة، و وضوح حجم المردود المرغوب فيه ، كذلك لا يجب أن يكون القرار متحيزا لوجهات نظر أشخاص أو جهات دون أخرى، وأن يكون واقعيًا، ويأخذ باعتبار الظروف الداخلية والخارجية.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار

هناك عدة عوامل تؤثر في اتخاذ القرار نذكر منها:<sup>2</sup>

#### 1-أهداف المنظمة:

مما لا شك فيه أن أي قرار يتخذ و ينفذ لابد أن يؤدي في النهاية إلى تحقيق أهداف المنظمة أو الهيئة أو المجتمع المتخذ فيه القرار، فأهداف المنظمة أو الهيئة مثلا هو محور التوجيه الأساسي لكل العمليات بها ، لذلك فإن بؤرة الاهتمام في اتخاذ القرار هي اختيار أنسب الوسائل التي يبدو أنها سوف تحقق أهداف المنظمة التكتيكية أو الإستراتيجية.

#### 2-الثقافة السائدة في المجتمع:

تعتبر ثقافة المجتمع و على الأخص نسق القيم من الأمور المهمة التي تتصل بعملية اتخاذ القرار ، فالمنظمة لا تقوم في فراغ و إنما تباشر نشاطها في المجتمع و للجميع، ومن ثم فلا بد من مراعاة الأطر الاجتماعية و الثقافية للمجتمع عند اتخاذ القرار.

#### 3- الواقع و مكوناته من الحقائق و المعلومات المتاحة:

<sup>1</sup> علي عباس، أساسيات علم الإدارة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، الأردن، 2004، ص 102.

<sup>2</sup> عبد الله ابراهيم الفقي، نظم المعلومات المحوسبة و دعم اتخاذ القرار، دار الثقافة، الأردن، 2012، ص ص 99-98.

لا يكفي المحتوى القيمي أو المحتوى الأخلاقي كما يسميه البعض بل يجب أن يؤخذ في الاعتبار الحقيقة والواقع وما ترجحه من وسيلة أو بديل. وفي رأي "سايمون" أن القرارات هي شيء أكبر من مجرد افتراضات تصف الواقع لأنها بكل تأكيد تصف حالة مستقبله هناك تفضيل لها على حالة أخرى وتوجه السلوك نحو البديل المختار، ومعنى هذا باختصار أن لها محتوى أخلاقي بالإضافة إلى محتواها الواقعي.

#### 4-العوامل السلوكية:

يمكن تحديد الإطار السلوكي لمتخذ القرار في ثلاثة جوانب هي :

-الجانب الأول : ويتعلق بالبواعث النفسية لدى الفرد و مدى معقوليتها و التي يمكن من خلالها تفسير السلوك النفسي للفرد في اتخاذ قراره.

-الجانب الثاني : ويتصل بالبيئة النفسية للفرد حيث تعتبر المصدر الأساسي الذي يوجه لشخص إلى اختيار القرار من بين البدائل التي أمامه، و من ثم كان اتخاذه له .

-الجانب الثالث :دور التنظيم ذاته في خلق البيئة النفسية للفرد من خلال:  
-تحديد الأهداف له.

-إتاحة الفرص لممارسة اتخاذ القرار و اكتساب الخبرة داخل التنظيم.

-مده بالمعلومات و البيانات و البدائل.

-إسناد المسؤوليات له مع منحه القدر اللازم من السلطة.

المبحث الثالث : علاقة اتخاذ القرارات بوظيفة التدقيق الداخلي

يحتل التدقيق الداخلي دورا متميزا في تحسين أداء المؤسسات و تحقيق أهدافها ، من خلال مساهمته في توفير المعلومات المفيدة و اللازمة التي من شأنها أن تساعد متخذ القرار في اختيار البديل المناسب لاتخاذ القرار من خلال توفير نظام فعال للرقابة الداخلية و إطار لإدارة المخاطر و الحوكمة يسعى الى تحقيق أهداف المؤسسة و تنظيم سير عملها .

المطلب الأول : أهمية تقارير المدقق الداخلي في اتخاذ القرار

تعد عملية إعداد التقارير من أولى واجبات المدقق بصفته رقيقا على أعمال الإدارة، وذلك لكونها الوسيلة التي يعبر فيها المدقق الداخلي عن رأيه حول مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية ودقة البيانات والمعلومات المحاسبية و الإحصائية المعتمد عليها لاتخاذ القرارات و رسم السياسات الحالية والمستقبلية، وبالتالي تقييم و تحسين فعالية الرقابة و ادارة المخاطر و عمليات التحكم المؤسسي داخل المنشأة .

يعرف تقرير التدقيق على أنه عبارة عن وثيقة مكتوبة تصدر عن شخص توافرت فيه مقومات علمية وعملية وشخصية معينة و توافرت له ضمانات تجعله أهلا لإبداء رأي فني محايد يعتمد عليه، ويتضمن

تقريره بإيجاز إجمال ما قام به من عمل ورأيه في انتظام الدفاتر والسجلات ومدى دقة ما تحتويه من بيانات محاسبية ومدى تعبير القوائم الختامية عن نتيجة نشاط المركز المالي.<sup>1</sup>

ويمكن أن توجز الخصائص الرئيسية لجودة التقارير في الآتي:<sup>2</sup>

-الإيجاز : يجب أن لا يكون التقرير مطولاً أكثر من اللازم وأن لا يكون هناك جمل أو كلمات غير مرتبطة وذلك أن لا يتضمن التفاصيل الكثيرة والتي تفقده التركيز.

-الوضوح : يجب أن لا يكون هناك أي غموض في محتويات التقرير حتى يتم توصيل البيانات بشكل واضح.

-الأهمية : يجب أن تكون المعلومات الواردة في التقرير ذات أهمية للطرف المستفيد وأن يتم الابتعاد عن الجمل التي من الممكن أن لا تكون ذات أهمية.

-الصحة و الدقة : يجب أن تكون المعلومات الواردة في التقرير دقيقة حتى يتسنى للأطراف المعنية الاستفادة من تلك المعلومات:

-الترابط : يجب أن تكون الجمل في التقرير مترابطة وأن تشجع الشخص القارئ للتقرير على إكمال التقرير دون تشتت في الأفكار الواردة فيه.

-الصدق والأمانة : يجب أن لا يكون المدقق متحيزاً في تقريره لأي طرف من الأطراف، وأن يوضح النتائج في التقرير بكل صدق وأمانة.

يعرض التقرير ضمن أوراق كشف وتحليل المشكل وذلك وفق الصيغة التالية:

أولاً- اجتماع نهاية المهمة : يقوم المدقق الداخلي بالاجتماع مع الإدارة لمناقشة النتائج المتوصل اليها من إعدادة لورقة كشف وتحليل المشكل ، ثم يتم المصادقة عليها من طرف الادارة ، لذلك سنتطرق في البداية الى التعريف بهذه الورقة ومختلف محتوياتها .

1)ورقة كشف وتحليل المشكل (frap) : هي وسيلة تحليل بسيطة وفعالة يقوم المدقق بملئها كلما واجهته مشكلة أو خطأ ما،أو ملاحظة لخلل أو نقص، لتفسير الأسباب الحقيقية لهذه المشاكل وتحديد نتائجها،فهي تسمح بتوجيه استنتاجات المدقق بهدف التوصل إلى مجموعة من الحلول و التوصيات لتصحيح الخلل وتفاديه مستقبلاً، كما أن هذه الورقة تمكنه من القيام بإعداد تقرير التدقيق الداخلي،وهي تتكون من خمسة أجزاء ممثلة كالآتي<sup>3</sup> :

● المشكلة : يقوم المدقق بعرض المشكلة.

<sup>1</sup> حسام ابراهيم ،تدقيق الحسابات بين النظرية و التطبيق ، دار البداية للنشر و التوزيع ، الجزء الأول ،الطبعة الأولى ، عمان ، الأردن ،2010،ص243.

<sup>2</sup> غسان فلاح مطارنة ، تدقيق الحسابات المعاصر ،دار المسيرة للنشر و التوزيع ، الأردن، الطبعة الأولى،2006 ، ص123.

<sup>3</sup> محمد أمين عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة ،مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و تجارية و علوم التسيير، قسم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر،2013،ص106.

- المعايينة : يدون فيها الأخطاء و المشاكل التي اكتشفها المدقق، بشرط أن كل ورقة تحتوي على مشكل واحد حيث تنص القاعدة على أنه كل معايينة تساوي ورقة كشف و تحليل المشكل، ككل قاعدة لها استثناءات نجد أنه توجد بعض المعايينات لها صلة ببعضها البعض ( نفس الطبيعة و نفس الأسباب و نفس النتائج) هذا في نفس ورقة كشف و تحليل المشكل .
  - الأسباب : يتعين على المدقق أن يقوم بالبحث عن الأسباب التي أدت الى ظهور المشكل وذلك باستعمال الطريقة البسيطة للخمسة (05) ميادين و الممكن من خلالها إيجاد أسباب المشكل وهي : اليد العاملة ، المكان ، المادة ، الآلات ، الطرق ، تعد هذه النقاط الخمسة المحطات الرئيسية لفهم المشكل و تحديد أسبابه.
  - النتائج : هي النتائج التي يمكن أن يتوصل إليها المدقق بسبب المشكل و يمكن أن تكون (نتائج مالية ، نتائج اقتصادية ، نتائج تقنية ) .
  - التوصيات : تعد التوصيات التي يقدمها المدقق الداخلي بمثابة نصائح حتى لا يكون هناك إعادة طرح المشكل، ولإعداد هذه التوصيات يجب الإجابة على السؤالين التاليين : ما يجب عمله حتى لا نصل للمشكل مرة أخرى. وما هي عناصر الرقابة الداخلية التي تسمح بتطوير أو تغيير أو تقديم إضافة جديدة. يجب أن تصاغ كذلك بشكل يساعد على تحسين الإجراءات و النظم و التحكم في التسيير و المخاطر.
  - التوقيع : يجب أن يكون توقيع التقرير باسم مؤسسة التدقيق أو بالاسم الشخصي للمدقق أو كليهما معا حسبما هو مناسب<sup>1</sup>
- و فيما يلي سنقوم بشرح موجز للعناصر المكونة لورقة كشف و تحليل المشكل وذلك من خلال الشكل الموالي:

<sup>1</sup> غسان فلاح المطارنة ، مرجع سبق ذكره ، ص 122.

الشكل (II-3) : ورقة كشف و تحليل المشكل (frap)

ورقة كشف و تحليل المشكل	
رقم FARP	مرجع ورقة العمل
problème :	المشكل:
Constat :	المعاينة:
Causes :	الأسباب:
Conséquences :	النتائج:
recommandations :	التوصيات:
ممضية من طرف:.....	حضرت من طرف:.....

Source : Renard Jacques, Théorie et pratique de l'audit interne, Edition d'organisation, paris,2010,p 269.

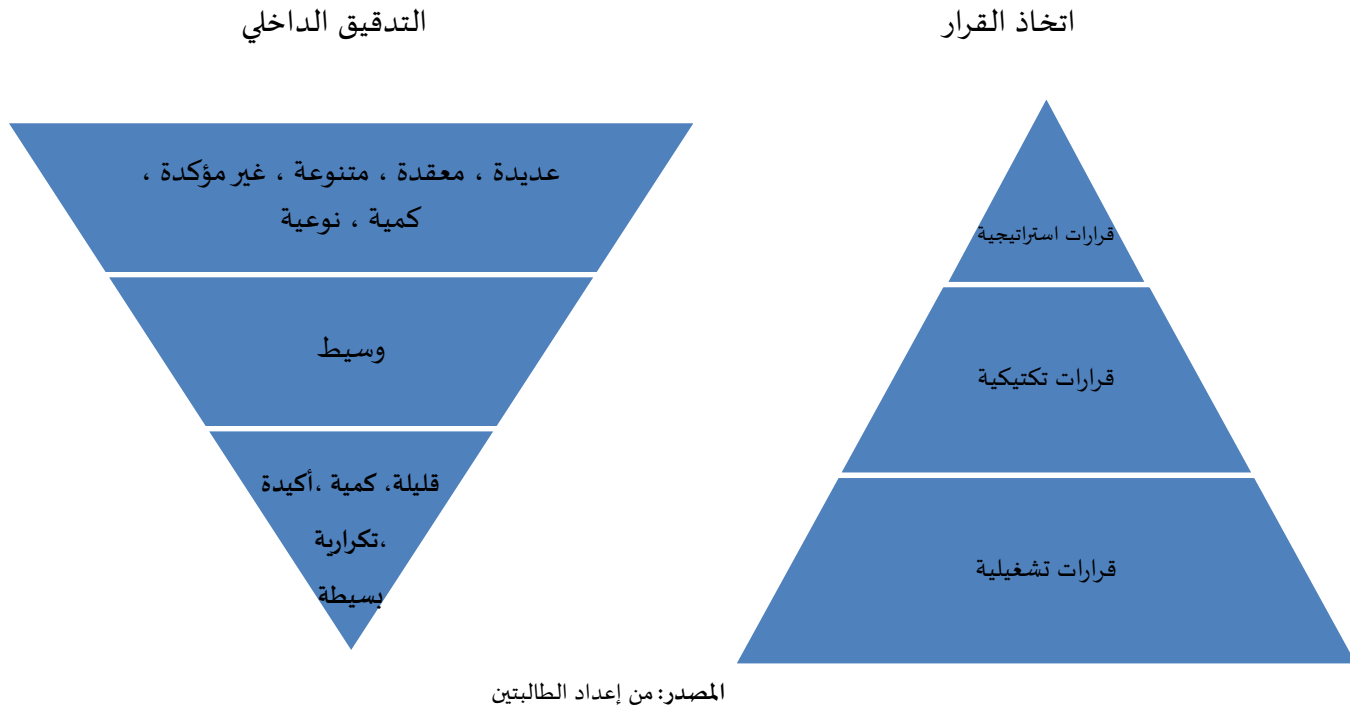
ثانيا - إعداد التقرير النهائي : بعد الانتهاء من التدخل، وانطلاقا من أوراق إبراز و تحليل المشاكل و أوراق العمل المصادق عليها يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير التدقيق في صورته النهائية، ويتم إرسال نسخة منه إلى الإدارة العليا (مشرفين، مدير عام) و نسخة أخرى لمجلس الإدارة (لجنة التدقيق)، لإعلامهم بنتائج مهمة التدقيق، و التوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات و الإختلالات التي تكشف خلال عملية التدقيق، و يجب أن يكون التقرير موضوعي وواضح و بناء، و أن يتم إعداده و تقديمه في الوقت المناسب<sup>1</sup>

● متابعة تنفيذ التوصيات: على المدقق الداخلي القيام بمتابعة التوصيات التي اقترحها بناء على الملاحظات التي سجلها خلال قيامه بمهمته، و ذلك بأن يقوم بمتابعة مدى الالتزام بتنفيذ تلك التوصيات داخل المؤسسة ، حيث تنتهي مهمته عند تنفيذ جميع التوصيات المصادق عليها من قبل الإدارة.

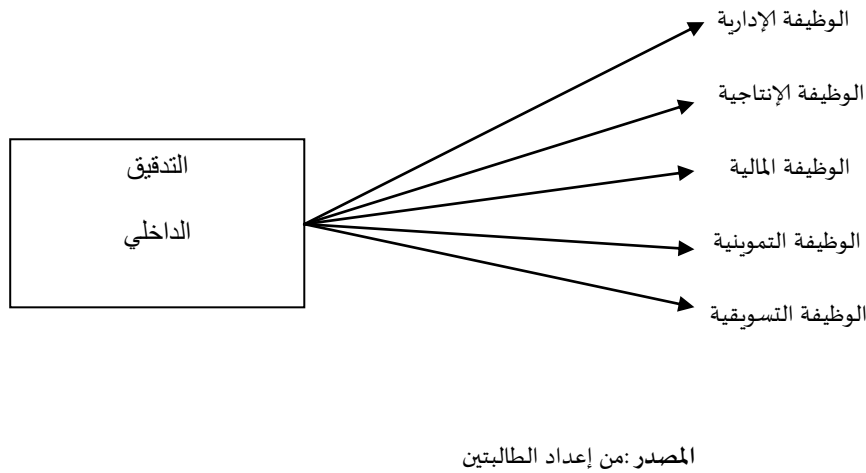
يمكن تمثيل التفاعلات بين نظام اتخاذ القرار و التدقيق الداخلي من خلال مراعاة خصوصيات مستويات القرار الثلاثة في الشكلين التاليين:

<sup>1</sup> عبد الوهاب نصر، شحاتة سيد شحاتة ، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، مصر، 2006، ص 521.

الشكل رقم (II-4):مكانة التدقيق الداخلي في نظام اتخاذ القرار



الشكل رقم (II-5):تأثير التدقيق الداخلي على اتخاذ القرارات التنفيذية في وظائف المؤسسة



المطلب الثاني:مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وأثره في اتخاذ القرارات

تعد عملية إدارة المخاطر جزءا أساسيا في الإدارة الإستراتيجية لأي مؤسسة،فهي عبارة عن الإجراءات التي تتبعها المؤسسة بشكل منظم لمواجهة الأخطار المصاحبة لأنشطتها،من خلال العمل بفعالية

على تصميم وتنفيذ تلك الإجراءات التي من شأنها أن تمنع إمكانية حدوث الخسائر والتقليل من حجمها في حالة وقوعها باختيار أنسب الوسائل لإدارة المخاطر الموجودة حسب درجة الأمان والتكلفة اللازمة.

و بما أن المؤسسة تكون دائماً عرضة للمخاطر التي تؤدي بها إلى تأكيد الخسائر والفشل في تحقيق أهدافها فإن المدقق الداخلي وخلال تنفيذه لمهمته يساهم في عملية إدارة تلك المخاطر، وذلك ضمن المرحلة الأولى من التدقيق الداخلي والمتمثلة في مرحلة التحضير والتخطيط للمهمة، هذه المرحلة تمكن المدقق من الحصول على نظرة شاملة تأهله لتحديد المخاطر وتصنيفها حسب درجة خطورتها ، حيث تتضمن العمليات اللازمة لتخطيط إدارة المخاطر وتحديدتها وتحليلها وتخطيط الاستجابة لها و مراقبتها والتحكم بها في المشروع ، وهي تتألف من العمليات التالية :

(1) تحديد المخاطر وتحليلها: يقوم المدقق بالتعرف على مصادر الخطر والآثار المترتبة عليها ، فالهدف من هذه توليد قائمة شاملة للمخاطر التي قد تؤدي الى أحداث خسائر أو التأثير على أحد أهداف المؤسسة ، حيث يتوقف اتخاذ قرارات إدارة المخاطر فيما يتعلق بالأخطار التي تتعرض لها المؤسسة على قدرتها على اكتشافها وحصصها، ثم يقوم بقياس الحجم المحتمل للخسارة واحتمال حدوث تلك الخسائر .

(2) تقييم المخاطر وتصنيفها: على إدارة الخطر تقييم هذه الأخطار التي تم اكتشافها وتحديدتها ، ويقصد بتقييم الأخطار قياس احتمال وقوع الخطر (معدل تكرار الخطر)، وكذلك قياس شدة الخسارة المادية المحتملة الناتجة عن وقوع الخطر، من أجل اتخاذ القرارات اتجاه المخاطر ذات أهمية بالنسبة للمؤسسة ، و فيما إذا كانت المخاطر يجب قبولها ومعالجتها، وبذلك يتوجب على المدقق الداخلي ضرورة التمييز بين الأخطار المختلفة التي تتعرض لها المنشأة من حيث الأهمية ودرجة الخطورة ، وفي ضوء ذلك يتم تقسيم الأخطار التي تتعرض لها المنشأة الى ثلاثة أنواع هي<sup>1</sup>:

أ- الأخطار الجسيمة: وهي الأخطار التي يترتب على تحقيقها توقف المنشأة نهائياً عن العمل أو إعلان إفلاسه مثل حوادث الانفجارات والحرائق.

ب- الأخطار المتوسطة: وهي الأخطار التي يترتب على تحقيقها إقتراض المنشأة من المؤسسات المالية بهدف تغطية الخسائر المالية والمحافظة على استمرارية المنشأة، مثل الاختلاس، خيانة الأمانة.

ت- الأخطار الصغيرة (الأخطار الثانوية): هي الأخطار التي يترتب على تحقيقها خسائر مالية يمكن العمل على تغطيتها من الإيرادات الدورية للمنشأة، كما يمكن تأجيل تغطية هذه الخسائر دون التأثير على استمرارية المنشأة مثل التلف الجزئي، السرقة.

(3) إدارة المخاطر: تساهم إدارة المخاطر في اتخاذ قرارات واضحة بشأن الضوابط الرقابية إيجادها وكيفية إبقاء المخاطر ضمن حدود مقبولة، بالإضافة الى عدم التأكد المتأصل في طبيعة المخاطر الداخلية والخارجية التي تواجه المؤسسة، حيث أن إدارة المخاطر تسمح للمؤسسة بإنشاء ومراجعة ضوابط الرقابة الداخلية بها ،

<sup>1</sup> عيد أحمد أبو بكر، وليد اسماعيل السيفو ، إدارة الخطر والتأمين ، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 59-60.

و تقديم تقارير تفيد بسلامة هذه الضوابط الرقابة لحملة الأسهم ، و يتكون نظام الرقابة الداخلية من كل الترتيبات و إجراءات و عمليات الرقابة الروتينية التي تدفع المؤسسة نحو تحقيق الأهداف<sup>1</sup>:

وهنا يظهر الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في إدارة تلك المخاطر، ويعد هذا الدور بمثابة تقديم ضمانات موضوعية إلى مجلس الإدارة بشأن فعالية أنشطة إدارة المخاطر في المنشأة للمساعدة في التأكيد على أن مخاطر الأعمال الرئيسية تدار بشكل مناسب ، من خلال القيام بتحديد الأسباب والعوامل التي من الممكن أن تؤدي إلى حدوث المخاطر أو بعضها مستقبلا ، بالإضافة إلى فحص وتقييم فاعلية وكفاءة أنظمة الرقابة الداخلية و الضوابط الأخرى و العمل على تحسينها و تطويرها من أجل تدارك الأسباب و العوامل التي تؤدي لوقوع هذه المخاطر ومعالجتها بصورة سليمة قبل وقوعها، كما يقوم التدقيق الداخلي بمساعدة الإدارة وتزويدها بالمعلومات عن مختلف الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة وبصورة خاصة المجالات التي يتوقع هذا التدقيق حدوث مخاطر فيها بصورة مسبقة، مع تقديم النصح والمشورة بصورة دورية توضح سياسات إدارة المخاطر ومدى الفاعلية في تحقيق أهداف المنشأة و متابعة هذه التقارير معها.

وقد أشار معهد المدققين الداخليين إلى الأدوار التي ينبغي على المدقق الداخلي القيام بها في مراحل عملية إدارة المخاطر، و من أهمها :

- إعطاء ضمانات بشأن سير عمليات إدارة المخاطر.
- إعطاء ضمانات بشأن صحة تقييم المخاطر.
- تقييم عمليات إدارة المخاطر.
- تقييم عمليات الإبلاغ عن المخاطر الرئيسية.
- مراجعة عمليات إدارة المخاطر الرئيسية.

يرجع الإهتمام المتزايد بالدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي كأداة من أدوات إدارة المخاطر في المؤسسة إلى زيادة دقة و شفافية المعلومات المعتمدة في اتخاذ القرارات، و يظهر ذلك عند إعداد المدقق الداخلي للتقارير الدورية التي يعتمد عليها متخذ القرار ليكون على علم بالمعلومات المستقبلية والتي تؤثر في العناصر العامة للقرار، فتكون لديه فكرة كاملة عن احتمالات حدوث الظروف التي تتخذ فيها الحالات و الأحداث التي يمكن أن تتحقق مستقبلا، حيث تكون النتائج في هذه الحالة معروفة بصفة احتمالية.

### المطلب الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الحوكمة في اتخاذ القرارات

يمكن تعريف حوكمة المؤسسات على أنها الكيفية التي تدار بها المؤسسات وتراقب جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة ، فهي الأداة التي تضمن كفاءة إدارة المؤسسة في استغلالها لمواردها و دراستها للمخاطر، وهو ما يعتبر كمؤشر عن تحقيق المؤسسة لأهدافها بالدرجة الأولى وأهداف الأطراف ذات العلاقة بها، وبالتالي فإن الحوكمة هو تعبير واسع يتضمن القواعد وممارسات السوق التي تحدد كيفية اتخاذ

<sup>1</sup> زياد عبد الحميد و اخرون ، نظم المعلومات في الرقابة و التدقيق ، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2011، ص209.

المؤسسات لقراراتها، والشفافية التي تحكم عملية اتخاذ القرار ومدى المساءلة التي يخضع لها مديرو المؤسسات وموظفوها والمعلومات التي يفصحون عنها للمستثمرين، والحماية التي يقدمونها لصغار المساهمين.

ونظرا للاهتمام المتزايد لمفهوم حوكمة الشركات، هناك العديد من المبادرات الرامية إلى وضع مبادئها بالإضافة إلى الدول والحكومات، حرصت العديد من المنظمات والهيئات الدولية إلى إرساء أفضل ممارسات الحوكمة التي تدعو إلى بناء مؤسسات على أسس صحيحة، وتجدر الإشارة هنا إلى أنه يتم تطبيق الحوكمة وفق الخمسة معايير التي توصلت إليها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في عام 1999.

كما أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية تعديلات لمعايير الحوكمة في 2004، وتتمثل في:

1. ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة المؤسسات.
2. حفظ حقوق جميع المساهمين والوظائف الرئيسية لأصحاب حقوق الملكية.
3. المعاملة المتساوية بين جميع المساهمين.
4. دور أصحاب المصالح في أساليب ممارسة سلطات الإدارة بالمؤسسة.
5. الإفصاح والشفافية.
6. مسؤوليات مجلس الإدارة، والتي تشمل هيكل مجلس الإدارة وواجباته القانونية، وكيفية اختيار أعضائه و مهامه الأساسية، ودوره في الإشراف على الإدارة التنفيذية.

ولوظيفة التدقيق الداخلي دور هام في حوكمة الشركات في العديد من المنشآت منذ أوائل الأربعينيات الزمن، وقد تطور هذا الدور واتسع نطاقه مع مرور الزمن، فيتضمن نشاط وظيفة التدقيق الداخلي اليوم تقدير المخاطر، التحقق من الإجراءات الرقابية، واختبارات مدى الإلتزام، وكلها تقع مباشرة في إطار حوكمة الشركات.

وليمكن التدقيق الداخلي من المساهمة في إنجاح وتحسين الحوكمة وتحقيق أهداف الشركات فإنه يعمل على إضافة قيمة للمؤسسات من خلال تقديم تأكيد معقول على أن المخاطر تدار بفعالية، كما يقوم بعمليات الرقابة الداخلية، والتي تعمل على تقييم الأداء من الجانب المحاسبي والمالي، خاصة فيما يتعلق بإدارة المخاطر والرقابة عليها ومد الإدارة بنتائج تقييم المخاطر، فالتدقيق الداخلي نشاط مستقل داخل المؤسسة يهدف لمساعدة الإدارة في التحقق من تنفيذ السياسات الإدارية التي تكفل حماية الأموال والخطط الإدارية الموضوعية، وضمان دقة البيانات التي تستخدمها الإدارة في توجيه السياسة العامة للشركة. والمساهمة في إدخال تحسينات على الأساليب الإدارية والرقابية المعتمدة.

و يتضح هنا أن التدقيق الداخلي صمم بغرض إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، وذلك بتوفير مدخل منظم ومنطقي لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والعمليات الرقابية، ومتابعة تطبيق مبادئ الحوكمة، كما أنه مسؤول عن تحقيق أهداف الرقابة الداخلية التي تشمل رقابة كفاية وفاعلية العمليات وسلامة التقارير المالية.

يظهر الغرض الرئيسي لمساهمة التدقيق الداخلي في الحوكمة من خلال تمكن الإدارة العليا من اتخاذ قرارات سليمة بناء على مجموعة من المعايير الأخلاقية (الثقة، الشفافية...) وعلى أسس من المعلومات الكافية

وبالأمانة والمسؤولية لتتمكن من التطور وتحقيق الأهداف التي تسعى للوصول إليها بشكل أكثر فعالية وكفاءة وبالتالي تحسين أداء المؤسسة، لذلك أصبح مجلس الإدارة و الإدارة العليا يعتمدان على وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين عملية حوكمة المؤسسات، وذلك لما للمدققين الداخليين من دور محوري في تقديم خدمات التأكيد، الخدمات الإستشارية وإدارة المخاطر.

#### خاتمة الفصل:

تعد عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة بمختلف مستوياتها الإدارية من العمليات الأساسية التي يقوم بها جميع من هم في المؤسسة، بما يخدم أهدافها المسطرة، إلا أن الإقبال على اتخاذ قرارات مهما كان صنفها (استراتيجية، تكتيكية، تنفيذية)، يحتاج إلى الاعتماد على معلومات مؤهلة لذلك، هذا الأمر جعل من التدقيق الداخلي أداة تضمن هذا النوع من المعلومات، فيستعان به من أجل دعم وتفعيل هذه القرارات بما يتضمن الحصول على أكبر عائد منه.

# الفصل الثالث الجانب التطبيقي

المبحث الأول:دراسة حالة مؤسسة إنتاج و توزيع مواد البناء " (اوديمكوا)".

#### المطلب الأول : التدقيق الداخلي في مؤسسة EDIMCO

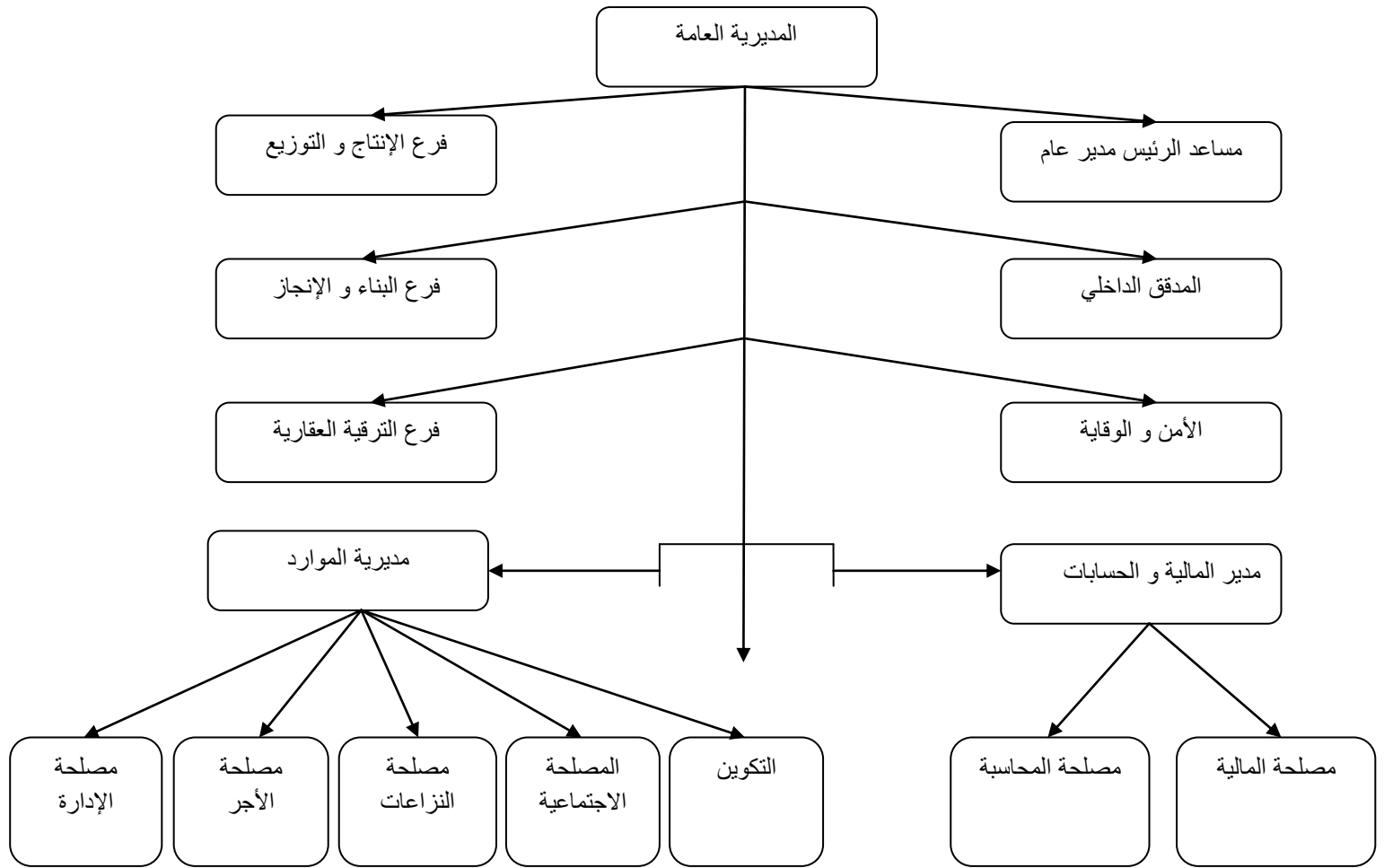
التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل،موضوعي،يهدف لتأدية خدمات التوكيد والأنشطة الاستشارية المختلفة وجد لتحسين وإضافة قيمة للعمليات في المؤسسة،وهو يساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها ،يساهم هذا النشاط من خلال اتباع اسلوب منهجي منظم في تقويم وتحسن فاعلية عمليات إدارة المخاطر والرقابة و الحوكمة.

التدقيق الداخلي يكون في المؤسسة بصفة دورية على مستوى المديرية العامة حيث تختلف فروعها وهو يعتبر أحد الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية،و يلعب التدقيق الداخلي دور فعال في تحسين أداء المؤسسة من خلال الحد من الأخطاء ،تقليل التكاليف وزيادة النواتج.

ولتحقيق جميع هذه الأهداف فلا بد للتدقيق الداخلي من تتبع منهجية صارمة ودقيقة و تتميز بالشفافية حتى تكون على أحسن وجه.

و يعتبر التدقيق الداخلي أيضا الركيزة الأساسية للسير الجيد للمؤسسة فهو يتميز بقدر كبير من الإستقلالية ، وهذا ما يمكنه من أداء مهمته بصفة جيدة و متميزة،كما تتناول وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة المجال التقييبي وكذلك الوقائع لأصول المؤسسة ثم النواحي الإنشائية بتقديم الإقتراحات لأنظمة المؤسسة،فإن مجالها يتسع و يجعلها أداة رقابية للمستويات العليا للمؤسسة،فالمدقق الداخلي يقوم بعمله من واقع الوظيفة و مسؤولياته أمام الإدارة العليا ،فهو يقيم عمل الغير ولكن 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 والإجراءات و السجلات و فحصه بغرض مسؤولية المخطئ،حيث أن ما يقوم به من فحص لا يبعد المسؤولية عن الأفراد الذين قاموا بالعمل.

الشكل رقم (III-1): الهيكل التنظيمي للمؤسسة<sup>1</sup> EDIMCO



للقوف على كفاءة التدقيق الداخلي قمنا بإجراء مقالة مع المدقق الداخلي لمؤسسة EDIMCO و توصلنا إلى

ما يلي :

<sup>1</sup> مصلحة التدقيق، مؤسسة إنتاج و توزيع مواد البناء EDIMCO

الجدول (III-1): 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 تساعده في أداء مهمته بكل دقة		X	هل الآليات المطبقة في التدقيق تحقق النتائج المرجوة؟
		X	هل البرامج من ناحية الدقة والوضوح يعتبر مقبولاً؟
يجب أن يكون هناك تنسيق وتعاون مشترك لتسهيل المهمة وتحقيق الأهداف المرجوة.		X	هل هناك تعاون بين المدقق الداخلي والمصلحة 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 والإفصاح عن الانحرافات التي حدثت واقتراح الحلول التي تؤدي إلى تصحيح الأخطاء مسبقاً.

المصدر: من إعداد الطالبة مقابلة مع المدقق الداخلي لمؤسسة EDIMCO

من خلال هذا الإستبيان توصلنا إلى أن المؤسسة 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 التدقيق 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 EDIMCO

يمر التدقيق الداخلي في المؤسسة بعدة مراحل من بينها:

1-مرحلة التخطيط : وتكون عبر الخطوات التالية:

-تحضير الوثائق اللازمة للقيام بالمراقبة.

-تحضير برامج المراقبة (تاريخ المراقبة) على مستوى المديرية العامة و مختلف فروعها.

-القيام بالمراقبة :تكون المراقبة فجأة من طرف أمر من الرئيس (المدير العام)

-تقديم تقرير نهائي للسيد الرئيس (المدير العام).

2- مرحلة العمل الميداني : يكون العمل الميداني بالطرق التالية:

-مراقبة التقارير الشهرية لجميع المصالح لدى الإدارة و تكون التقارير الشهرية لجميع المصالح لدى الإدارة و

تكون التقارير إلى المدير العام (داخلية أو خارجية).

- مراقبة السجلات لدى المصالح المعنية.

- مراقبة الوثائق الإلكترونية و اللاإلكترونية.

- مراقبة التسيير و التنظيم لدى المصالح.

-تقييم النتائج.

-التقرير النهائي يقدم للرئيس (المدير العام).

3- النتائج و التوصيات:

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 اتخاذ القرار في المؤسسات

ذات طابع خدماتي الذي لا يسعى لتحقيق الربح و ذلك لأن عملية اتخاذ القرار على مستوى الإدارة العليا هي

عملية صعبة و معقدة، خاصة في منظمات الأعمال ذات الحجم الكبير و عليه فمن الطبيعي جدا أن يتم

الإستعانة بالتدقيق الداخلي في المؤسسة إما من أجل مواجهة المخاطر أو من أجل اتخاذ إجراءات

تحسينية، بالإضافة إلى هذا حسب وضعية المشكلة، بالإضافة إلى هذا فإن التدقيق الداخلي يقوم بمتابعة تلك القرارات وذلك بقيام اجتماع لجميع المصالح المعنية في المؤسسة وفروعها.

4- المتابعة: تكون المتابعة من طرف المدقق بعد اتخاذ 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 EDIMCO

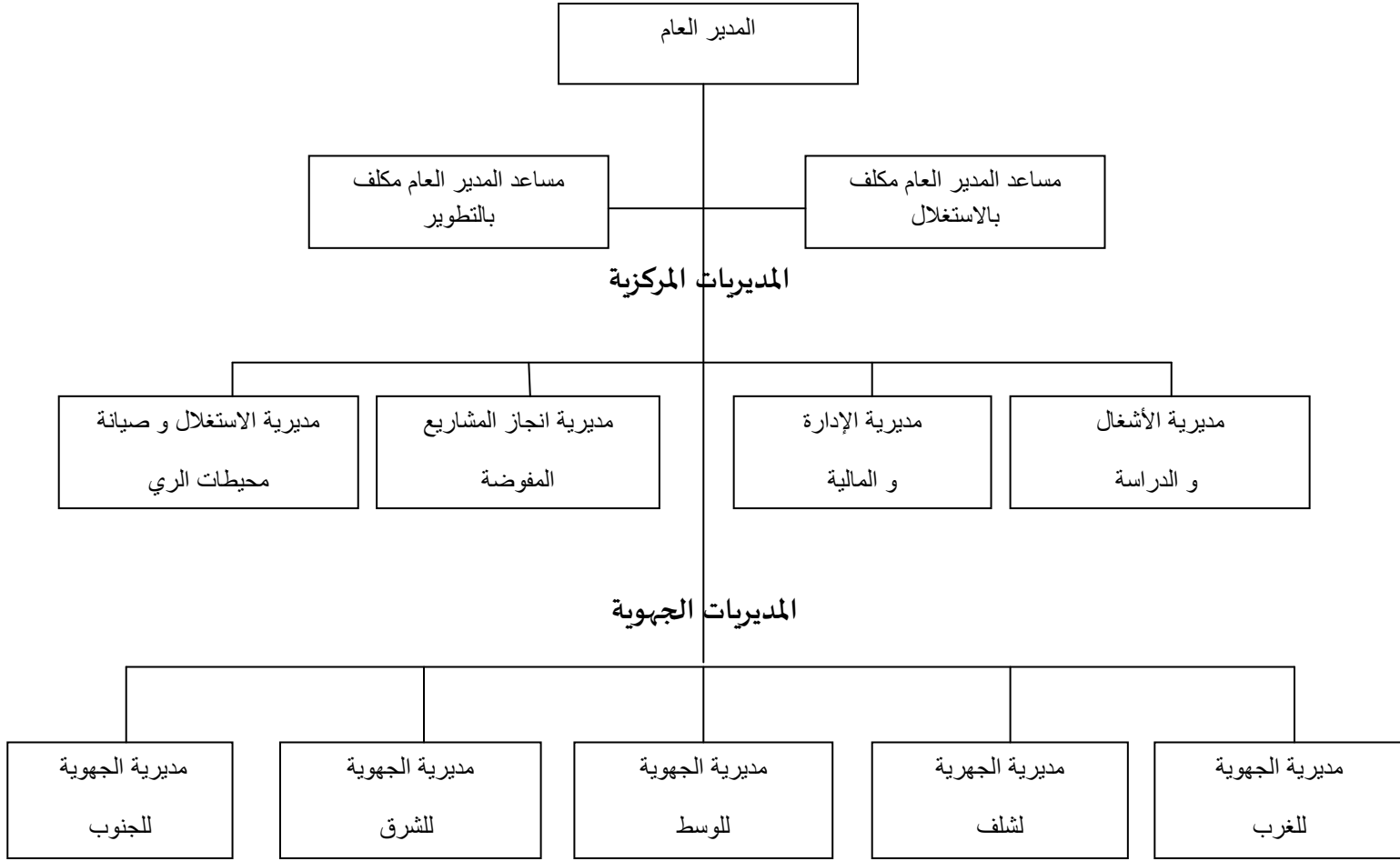
يعتبر التدقيق الداخلي من الأدوات الأساسية التي تستعين بها المؤسسة بمختلف مستوياتها ، لينير لها الطرق و الأساليب التسييرية الأفضل، فتستعملها في عملية اتخاذ القرارات المختلفة و خاصة منها الاستراتيجية ، فعلى كل فرع و كل وحدة يتم الاستعانة بأعمال و نتائج التدقيق الداخلي للشروع في مواجهة مواقف معينة كوجود 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 و مصداقيتها و سلامتها و أمنها، قررت مؤسسة اوديمكو بوضع أهداف إستراتيجية و أخرى عملية و جعل العمليات لتنفيذها، و سعت للوصول إلى تحقيق هذه الأهداف بأقل انحراف ممكن.

المبحث الثاني: دراسة حالة مؤسسة الديوان الوطني للسقي و صرف المياه ONID

المطلب الأول: تعريف مؤسسة ONID

الديوان الوطني للسقي و صرف المياه، مؤسسة ذات طابع صناعي و تجاري و نشأت بموجب مرسوم تنفيذي رقم 05/183 المؤرخ في 09 ربيع الثاني عام 1426 الموافق ل 18 مايو 2005 يتضمن تعديل القانون الأساسي للوكالة الوطنية لإنجاز هياكل الري الأساسية و تسييرها لسقي و صرف المياه، و هي هيئة مكلفة بمجموعة من نشاطات الري الفلاحي في محيطات الري الكبرى، تتمتع المؤسسة بالشخصية المعنوية و الاستقلال المالي.

الشكل رقم (III-2): الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة ONID.



### المطلب الثاني: عرض و تحليل بيانات المقابلة

بعد قيام الباحث بطرح أسئلة المقابلة على إطار محاسبي وإطار إداري للمؤسسة وجمع مختلف المعلومات

المراد الوصول إليها، سنستعرض كل سؤال وفق الجواب المقدم من المستجوب و استنتاج بعض النقاط

المتعلقة بكل سؤال كما يلي:

(1) هل يتم إبلاغ الجهات محل التدقيق من قبل قسم التدقيق الداخلي أو الإدارة قبل البدء بالمهمة؟

نعم، تقوم الإدارة بإرسال نسخة من وثيقة الأمر بالمهمة إلى الجهة الخاضعة للتدقيق قبل البدء بعملية التدقيق بفترة وجيزة تعلمهم فيها أهداف المهمة، تاريخ بدايتها و نهايتها.

(2) هل يقوم قسم التدقيق الداخلي ( فريق التدقيق الداخلي) بتدقيق جميع الأقسام المصالح؟

نعم، يتم تدقيق جميع أقسام ومصالح المؤسسة.

3) هل يقوم قسم التدقيق الداخلي بوضع خطة سنوية تذكر فيها الجوانب التي يجب تدقيقها؟

نعم، يتم وضع برنامج تدقيق شامل في كل بداية سنة بالتنسيق مع مدير التدقيق لتحديد الأنشطة المراد تدقيقها والأطر الزمنية والمكانية لكل مهمة.

4) هل تتوفر مصطلحاتكم على الإمكانيات المادية و المالية اللازمة لتنفيذ المهمة؟

نعم ، تعمل المؤسسة على توفير الإمكانيات اللازمة التي تمكن المدقق الداخلي لديها من القيام بمهمته على أكمل وجه وفي الوقت المناسب سواء كانت لوازم مادية (مكتب للتدقيق ، كمبيوتر، آلة لطباعة...) أو مالية (وسائل للنقل ، مكان للإقامة)...

5) كيف يمارس المدقق الداخلي مهامه داخل المؤسسة؟

تتم مهمة التدقيق الداخلي بالمؤسسة على عدة مراحل:

1-الأمر بالمهمة : تعطي الإدارة أمرا إلى مصلحة التدقيق الداخلي بموجب وثيقة الأمر بالمهمة لبداية الشروع في تنفيذ مهمة التدقيق سواء كانت مبرمجة في خطة التدقيق أو حسب الطلب ، نظرا لأنه لا يجوز للمدقق الداخلي القيام بمهمة التدقيق دون تعليمات صادرة عن الإدارة.

2-عقد اجتماع الافتتاحي: قبل الانطلاق في مهمة التدقيق يتم عقد اجتماع بين المدقق والجهة محل التدقيق من أجل الإعلان الرسمي عن بدء المهمة، وشرح الأهداف المنتظرة منها وكيفية إجرائها، وينجم عن هذا الاجتماع إعداد محضر ضبط يضم جميع النقاط المتطرق إليها في الاجتماع .

3-دراسة العمليات والتعرف على أهدافها:بعد الانتهاء من الاجتماع يقوم المدقق الداخلي بجمع المعلومات الضرورية للتعرف على عملياته وكيفية سيرها من أجل أن يتسنى له فهم النشاط الذي هو بصدد دراسته ، ويلجأ المدقق هنا إلى تقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية للتعرف على أنواع الرقابة في الجهة محل التدقيق والتي على أساسها يقيم سير النظام الخاص بها.

4-التعرف على المخاطر وتحليلها:في هذه المرحلة يقوم المدقق بإعداد وثيقة تحتوي على كافة المخاطر التي توصل إليها وتسمى بـ " مصفوفة الخطر " ثم يعمل على تحليلها من خلال دراسة احتمال حدوث الخطر والآثار المترتبة عليها، ثم يعرض هذه الوثيقة على الجهة محل التدقيق من أجل المصادقة عليها، أما في حالة الاعتراض على ما توصل إليه من نتائج ومبررات على المدقق إعادة تقييم نظام الرقابة الداخلية والتأكد من المخاطر مراعيًا في ذلك الملاحظات المقدمة له.

5-تحديد أهداف التدقيق: هنا يعمل المدقق الداخلي على تحديد نطاق عمله الميداني والأهداف المنتظرة من هذه المرحلة.

6-صياغة برنامج التدقيق وتحديد الموارد اللازمة لتنفيذه: يقوم المدقق الداخلي بوضع خطة عمل تتضمن موضوعات الفحص والمراحل والخطوات التي سيتم إتباعها في مرحلة العمل الميداني والتي ستسمح له بتحقيق أهداف التدقيق، ثم يحدد الموارد المادية والبشرية التي ستساعده في تنفيذ مهمته، وكيفية الاستفادة منها، ليتم في الأخير الموافقة على برنامج التدقيق المسطر.

7-عقد اجتماع الشروع في تنفيذ المهمة:يعقد هذا الاجتماع الذي يحضره كل من المدقق الداخلي والجهة الخاضعة للتدقيق من أجل التوثيق الرسمي لمرحلة الانطلاق في المرحلة الميدانية والتذكير بأهداف المهمة، حيث يختتم بإعداد محضر ضبط تحرر فيه كل النقاط التي تم تناولها خلال هذا الاجتماع .

8-الزول إلى الميدان : وهنا يشرع المدقق بالتدقيق الفعلي للنشاط وذلك بإجراء تقييم لكيفية سير العملية ليتمكن من معرفة مدى قدرة نظام الرقابة الداخلية على تحقيق أهداف النشاط والقدرة على الوقاية من حدوث المخاطر وذلك باستخدام كل الوسائل المتاحة ثم جمع هذه الوسائل (وثائق، مستندات...) والتي تثبت النتائج المتوصل إليها ليتم الموافقة عليها من الجهة الخاضعة للتدقيق لتفادي دخول الصراعات والنزاعات .

9-عقد اجتماع الاختتام: عند الانتهاء من العمل الميداني وحصر الملاحظات، يقوم المدقق الداخلي بعقد اجتماع نهائي يعرض فيه "محضر الضبط " المعد من طرفه والذي يتضمن نتائج التدقيق المتوصل إليها، مع القيام بتذكير سريع لنقاط القوة والضعف الملاحظة في الجهة محل التدقيق وذكر مختصر للحلول المقترحة ومناقشة كل هذا مع الإدارة قبل التوقيع على المحضر، وتحديد تاريخ لتسليم تقرير المهمة .

10-إعداد التقرير النهائي: بعدما يتحصل المدقق الداخلي على الموافقة الرسمية على نتائج التدقيق وعلى الحلول المقترحة ، يقوم بتحرير تقرير التدقيق ليتم المصادقة عليه من طرف المدير.

11-متابعة تنفيذ التوصيات : عند الانتهاء من إعداد التقرير النهائي وفي حالة وجود أخطاء جوهرية يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من التطبيق الفعلي للتوصيات والحلول المقترحة من طرفه والمتابعة في حالة تنفيذه.

6) ماهي الأدوات والتقنيات التي يستخدمها ويعتمد عليها المدقق الداخلي في تنفيذ مهام التدقيق؟

يعتمد المدقق الداخلي في أدائه لمهمته على مجموعة من الأدوات والتقنيات المتمثلة في: المقابلة ، الملاحظة المادية، ملاحظة ملفات الكمبيوتر، الأدوات الوصفية، مسار التدقيق، خرائط التدفق، الهيكل التنظيمي، أدوات الإعلام الآلي (انترنت، برمجيات)، الجرائد الرسمية، المنشورات وتعليمات التسيير.

7) ماهي العوائق التي تعترض المدقق الداخلي أثناء قيامه بالتدقيق الداخلي؟

تواجه المدققين الداخليين داخل المؤسسة مجموعة من العوائق خلال محاولتهم لتأدية مهامهم، نذكر منها:

-التفكير السائد بين الموظفين وتخوفهم من أعمال التدقيق الداخلي لاعتقادهم بأن المدقق يقوم بعملية تفتيشية تنتج عنها معاقبة الجهات المتسببة في الخطأ، مما يتسبب في محاولة إخفاء الجهات المعنية بالتدقيق للمعلومات الوثائق اللازمة لأداء المهمة.

-الاستقلالية المحدودة للمدققين الداخليين وعدم تمكنهم من الطعن في القرارات المتخذة من قبل الإدارة.

- عدم وجود رئيس لمصلحة التدقيق الداخلي.

8) هل تراجع مدى موثوقية وسلامة البيانات والمعلومات المتداولة داخل المؤسسة؟

نعم، يتأكد المدقق الداخلي من أن المعلومات المتداولة صحيحة ويمكن الإعتماد عليها.

9) هل يتم إعداد تقارير دورية متعلقة بإدارة المخاطر على مستوى المؤسسة؟

لا يتم إعداد تقرير عن إدارة المخاطر المؤسسة، وذلك لكونه من اختصاص رئيس التدقيق بالمديرية بالعاصمة.

10) هل يقدم المدقق الداخلي توصيات تخص الرؤية الإستراتيجية بالوحدة من أجل تطويرها؟

يقدم المدقق الداخلي توصيات فيما يخص المجالات التي أمر بتدقيقها فقط.

11) ماهي الجهات التي يقدم لها المدقق الداخلي تقريره حول المهام والمصالح التي قام بتدقيقها؟

يقدم المدقق الداخلي تقرير التدقيق إلى الجهة التي كلفته بالمهمة سواء المدير العام أو المدير الجهوي.

12) هل يتم الأخذ بعين الاعتبار باقتراحات المدقق الداخلي؟

نعم يتم أخذ توصيات واقتراحات المدقق الداخلي بعين الاعتبار في أعمال المؤسسة.

13) هل يشارك المدقق الداخلي في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة؟

نعم، يشارك المدقق الداخلي في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة بطريقة غير مباشرة، من خلال اعتماد الإدارة

على نتائج تقرير التدقيق الداخلي المسلم لهم للاستفادة مما يتضمنه من ملاحظات وتوصيات لغرض اتخاذ

قرارات صحيحة.

## خلاصة:

ومن خلال الدراستين والتحليل لهذه الآراء نستنتج مايلي •

التدقيق الداخلي مصدر استشاري وتوجيهي تعتمد عليه إدارة المؤسسة لتحقيق أهدافها من خلال إتباع منهجية دقيقة تهدف في النهاية إلى تعزيز النظام الرقابي للمؤسسة.

- تحسين فعالية إدارة المخاطر والحوكمة.

- تعتمد مؤسسة الديوان الوطني للسقي وصرف المياه على التدقيق الداخلي لتوفير المعلومات المناسبة للإدار، والتأكد من أنها تتسم بمستويات عالية من الثقة والمصداقية ، ليتم الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة، إضافة إلى سعيها للتأكد من مدى إتباع الموظفين للسياسات والإجراءات الموضوعية من قبل الإدارة في أداء مهامها.

- تتبني إدارة المؤسسة نظام محكم للتدقيق يعمل على تحديد المخاطر المحتملة والعوامل التي تؤدي إلى حدوثها بهدف تقليلها أو الحد منها.

-تساعد آلية التدقيق الداخلي في دعم تطبيق الإفصاح والشفافية اللذان يساهمان في تعزيز تطبيق الحوكمة كأنسب منهج لإدارة المؤسسة بفعالية والتمكين من ترشيد قراراتها؛ هناك تقصير من طرف المدققين الداخليين للمؤسسة ناتج عن عدم قيامهم بالمتابعة المستمرة لما قدم من توصيات واقتراحات في تقاريرهم النهائية، وبالتالي عدم تمكنهم من قياس مدى فعالية أعمالهم المنجزة.

# خاتمة عامة

من خلال دراستنا النظرية للتدقيق الداخلي، ومساهمته و دوره في اتخاذ القرارات، يتجلى لنا أن التدقيق الداخلي يعتبر أداة مهمة تعتمد المؤسسة بشكل كبير، لتحسين أدائها المالي والإداري، ووسيلة وقائية ناجحة، تمنع حدوث الأخطاء والانحرافات المحتملة الوقوع أثناء أداء العاملين لمهامهم، واكتشاف الإختلالات ومنع تكرارها مستقبلا، وإعطاء رأي فني محايد حول مدى مصداقية القوائم المالية، كما يعتبر مولدا للمعلومات يساهم في اتخاذ القرارات المناسبة، من خلال فحص وتقييم مدى قوة ونجاعة نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة، من أجل مساعدة العاملين في أداء مهامهم بكفاءة وفعالية.

و بعد تحليلنا لمختلف جوانب الموضوع، والمتمثل في مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات، حاولنا معالجة إشكالية البحث المتمثلة في : ما هو دور التدقيق الداخلي في تحسين عملية اتخاذ القرار في المؤسسة؟.

من خلال الفصلين باستخدام المنهج المشار إليه في المقدمة بدءا من الفرضيات الثلاثة، وبذلك قسمنا الخاتمة أربعة أجزاء المتمثلة في: نتائج البحث، اختبار الفرضيات، التوصيات والإقتراحات، آفاق الدراسة.

#### 1- النتائج:

نتائج الجانب النظري:

- يتمتع المدقق الداخلي بمبادئ وأخلاقيات وصلاحيات التي حددها القانون له.
- يعتبر التدقيق إحدى أهم أنظمة الرقابة الداخلية، حيث يساعد الدراسة على المحافظة على نظام رقابة ملائم وتعزيز نظام الرقابة الداخلية لديها.
- يسمح التدقيق الداخلي بتدارك النقائص الموجودة على مستوى الأنظمة، والإجراءات وتعزيز نقاط القوة وتدعيمها.
- يعتبر التدقيق الداخلي قيمة مضافة للمؤسسة، يتم من خلاله الحصول على معلومات موثوقة وذات جودة ونوعية عالية.
- يعتبر التدقيق الداخلي أداة فعالة تستعمل في توجيه عملية اتخاذ القرارات، والوسيلة المثلى في اكتشاف الأخطاء والانحرافات وكل أنواع الغش ومحاولة تصحيحها ومعالجتها.
- 2- اختبار الفرضيات: وفي ما يلي عرض للنتائج المرتبطة باختبار الفرضيات التي قمنا بوضعها مسبقا وهي كالتالي:

الفرضية الأولى: التي مفادها التدقيق الداخلي له دور وأهمية كبيرة في اتخاذ القرار، وقد تم التوصل إلى أن: التدقيق الداخلي أداة تسيير فعالة، تمثل أحد أهم مصادر المعلومات، التي يمكن الاعتماد عليها والوثوق بها في عملية اتخاذ القرارات لما يقدمه من نصائح وتوجيهات وتوصيات لمتخذ القرار.

الفرضية الثانية: التي مفادها يحضى التدقيق الداخلي بدعم من الإدارة العليا، وقد تم التوصل إلى أن:

التدقيق الداخلي يعتبر أداة إدارية تابعة للإدارة العليا للمؤسسة، فهو يسمح بتوصيل النتائج و معطيات خالية من الأخطاء إلى الإدارة العليا، من أجل اتخاذ قرارات صائبة حول المشكلة و طريقة معالجتها لذلك يحضى بدعم و اهتمام كبير من الإدارة العليا.

الفرضية الثالثة: التي مفادها توجد علاقة إيجابية بين التدقيق الداخلي و اتخاذ القرار و قد تم التوصل إلى أن للتدقيق الداخلي دور كبير في اتخاذ القرار، فوجود تدقيق داخلي في المؤسسة يسهل عمل المسير، و يوجهه نحو اتخاذ القرار المناسب و في الوقت الملائم و بالتالي توجد علاقة إيجابية بينهما .

### 3- التوصيات و الاقتراحات:

- تحسيس الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي و توضيح الهدف منه.
- الإهتمام بالتوجيهات و الإقتراحات التي تدرج ضمن التقرير النهائي للمدقق الداخلي.
- وجوب ترك دليل على كل العمليات التسييرية الحادثة، مع تفادي استعمال الأسلوب الشفهي.
- توفير الموارد المادية و الأدوات المختلفة التي تساعد المدققين في أداء مهامهم.
- السعي إلى تبني طرق و نماذج رقابية حديثة، و العمل على الرفع من كفاءة نظام الرقابة الداخلية، بما يسمح من تقليل العبء الملقى على المراجعين الداخليين للوصول إلى نتائج أفضل.
- يجب أن يتماشى اتخاذ القرار مع أهداف المؤسسة.

قائمة المراجع

والمصادر

الكتب:

1. الاتحاد الدولي للمحاسبين ، "إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة و التدقيق و المراجعة و عمليات التأكيد الأخرى الخدمات ذات العلاقة " المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، الجزء الأول ، عمان ، الأردن ، 2010
2. أحمد المصري حسام ابراهيم ، تدقيق الحسابات بين النظرية و التطبيق ، دار البداية للنشر و التوزيع ، الجزء الأول ، الطبعة الأولى ، عمان ، الأردن ، 2010.
3. أحمد حلبي جمعة ، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق و التأكيد الحديث ، دار الصفاء للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان ، 2009 .
4. حسام ابراهيم ، تدقيق الحسابات بين النظرية و التطبيق ، دار البداية للنشر و التوزيع ، الجزء الاول ، الطبعة الاولى ، عمان ، الاردن ، 2010
5. خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية و الداخلية في القطاع العام و الخاص، مكتبة المجتمع العربي، الأردن، الطبعة الأولى، 2010 .
6. خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2006.
7. خليل محمد حسن الشماع ، مبادئ الادارة (مع التركيز على ادارة الأعمال)، دار المسيرة ،الأردن ، الطبعة الأولى ، 1999.
8. زياد عبد الحميد و اخرون ، نظم المعلومات في الرقابة و التدقيق ، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة ، الطبعة الاولى ، عمان ، الاردن ، 2011.
9. زياد عبد الحميد و اخرون ، نظم المعلومات في الرقابة و التدقيق، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2011.
10. سعاد نائف نوطي ، الادارة، دار وائل ،الأردن ، الطبعة الثانية، 2004.
11. عبد الفتاح و اخرون ، " الرقابة و المراجعة الداخلية " ، الطبعة الاولى ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، مصر ، 2004.
12. عبد المعطي عساف ، مبادئ الادارة الحديثة ، المؤسسة العربية للدراسات ،الأردن ، 2000 .
13. عبد الوهاب نصر ، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية،
14. علي أحمد أبو الحسن، المحاسبة الادارية المتقدمة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1997.
15. علي السلمي ، عملية اتخاذ القرارات الادارية، المنظمة العربية للعلوم الادارية ، الأردن ، 1970 .
16. علي عباس، أساسيات علم الادارة، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، الأردن، 2004.
17. العمري أحمد و عبد المغني ، "مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي " مجلة الأردن في الإدارة ، 2006 .

18. عيد أحمد أبو بكر ، وليد اسماعيل السيفو، إدارة الخطر و التأمين، دار اليازوري العلمية للنشر ولتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
19. غسان فلاح مطارنة ، تدقيق الحسابات المعاصر ، دار المسيرة للنشر و التوزيع ، الأردن، الطبعة الأولى، 2006.
20. فتحي رزق السوافيري و آخرون ، : " الاتجاهات الحديثة في الرقابة و المراجعة الداخلي " دار الجامعة الجديدة ، طبع و النشر و التوزيع ، الاسكندرية ، مصر، 2002.
21. فريد كورتل، الهام بوغليطة، الاتصال و اتخاذ القرار ، دار كنوز المعرفة للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى، عمان ، الأردن ، 2011.
22. كريمة علي الجوهر و آخرون ، التدقيق و الرقابة الداخلية على المؤسسات، المنظمة العربية للتنمية الادارية، مصر، 2012 .
23. محمد الصيرفي ، القرار الاداري و نظم دعمه ، دار الفكر الجامعي ، الطبعة الأولى ، الاسكندرية ، 2007.
24. محمد تبون، المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008.
25. مصر، 2005.
26. منى عطية خزام خليل ، الادارة و اتخاذ القرارات في عصر المعلوماتية ، من منظور الخدمة الاجتماعية، المكتب الجامعي الحديث ، الاسكندرية ، مصر، 2009 .
27. يوسف محمد جريوع ، مراجعة الحسابات بين النظرية و التدقيق ، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن، 2008

#### الرسائل الجامعية:

1. خولة مرزقان ،: "التكامل بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي و دوره في تحسين جودة المعلومة المحاسبية " مذكرة لنيل شهادة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية ، جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي 2015، 2016
2. فاطمة بعوج ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبية، تخصص فحص محاسبي ، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2015.
3. محمد أمين عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و تجارية و علوم التسيير، قسم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2013.
4. ورود ناهض الشوا ، دور المدقق الداخلي في إدارة مخاطر بيئة العمل، رسالة استكمال الماجستير، قسم المحاسبة و التمويل ، كلية التجارة ، الجامعة الإسلامية غزة ، 2014 .

#### الأوراق البحثية:

1. محمد عبد الفتاح ياغي ، عملية اتخاذ القرار ، المجلة العربية للعلوم الادارية ، الأردن ، العدد الثاني .

المدخلات العلمية:

1. فهيمة بديسي، التدقيق الداخلي ودوره في إنجاح مسار تطبيق الحكومة، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر: الواقع و الأفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة 20 اوت 1955 ، سكيكدة، الجزائر، 11-12 أكتوبر، 2010.

المراجع باللغة الأجنبية:

1. Alain Charles Martinet, Diagnostique Strategique ,Edition Vuibertn,Paris,1990.
2. Dr .khelassi Réda ;les applications de l'audit interne ; edition houma alger -2010p102
3. Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne , the institute of internal auditors , 2015

مواقع شبكة الأنترنت:

E 3arbi/com

المقرر الوزاري:

وزارة المالية ، المجلس الوطني للمحاسبة ، المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017

## الملخص:

تهدف الدراسة إلى توضيح أهمية التدقيق الداخلي و مساهمته في اتخاذ القرار، ومن أجل بلوغ الدراسة تمت معالجة الموضوع من خلال فصلين نظريين و فصل تطبيقي.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان من أهمها: أن التدقيق الداخلي يحقق قيمة مضافة للمؤسسة، إذ يتم من خلاله الحصول على معلومات موثوقة وذات جودة و يعتبر الوسيلة المثلى لاكتشاف الأخطاء وتصحيحها، والإفصاح عن المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة، أيضا هو أحد أهم أنظمة الرقابة الداخلية، حيث يسمح بتدارك النقائص الموجودة على مستوى الأنظمة و تحسين الأداء من خلال فحص وتدقيق جميع المعاملات المحاسبية و المالية، وكافة العمليات والأنشطة الأخرى و تقديم نتائج عمله في شكل تقرير إلى إدارة المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي ، اتخاذ القرار ، الرقابة الداخلية.

### Summary :

The study aims to clarify the importance of internal audit and its contribution to decision making in order to achieve the objectives of the study, the subject was addressed through two theoretical chapters and a practical chapter.

The study found a group of results the most important one was that the internal audit of the institution achieves an added value as through which to obtain reliable and quality information is the best way to detect and correct errors and disclose the risks that can be exposed to the institution is also one of the most important internal control systems which allows to correct the shortcomings at the level of systems and improve performance through the examination and the audit of all accounting and financial transaction and all other operations and activities and giving the results in the form of a report to the management of the institution .

Keywords : internal audit, decision making, internal control