

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



الشعبة: المالية و المحاسبة التخصص: تدقيق و مراقبة التسيير

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
الموسومة بـ:

مدى مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار و رفع أداء المؤسسة
دراسة حالة - ميناء مستغانم EPM

تحت إشراف الأستاذ
بوظراف الجيلالي

من إعداد الطالبتين
سنينات مروة
مختار سارة

أمام لجنة المكونة من السادة:

الاسم و اللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
بوظراف الجيلالي	أستاذ التعليم العالي	جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم	مشرفا ومقررا
بومدين غوتي بلعياشي	أستاذ محاضر "أ"	جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم	رئيسا
بن عامر مصطفى	أستاذ محاضر "أ"	جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم	مناقشا
ميلود ناصر	أستاذ مساعد	جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم	مساعد المشرف

السنة الجامعية: 2024/2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

" وَأَنْ لَيْسَ لِلْإِنْسَانِ إِلَّا مَا سَعَى

وَأَنْ سَعْيُهُ سَوْفَ يُرَى "

صِدْقَةُ اللَّهِ الْعَظِيمَةِ

الإهداء

من قال أنا لها "نالها"

لم يكن الحلم قصير و لا الطريق محفوفاً بالتسهيلات لكنني فعلتها و نلتها
الحمد لله شكراً و امتناناً.

أهدي هذا النجاح لنفسي أولاً ثم إلى من أحمل اسمه بكل فخر و عزة
و شرف إلى "أبي" الغالي، إلى من أفضلها على نفسي "أمي" الغالية
أطال الله في عمركما

إلى كل من ساندوني في وقت ضعفي و أزحوا عن طريقي كل المتاعب
أصدقائي ، عائلتي و بالأخص أخوالي حفصكم الله
إلى كل من ذكركم القلب و لم يذكركم القلم
و الله ولي التوفيق ...

مروة

الإهداء

الحمد لله على لذة الإنجاز والحمد لله عند البدء و عند الختام
الى والدي الذي اضاء دروبي وطريقي وقدوتي في كل خطوة اخطاها
الى امي الحنونة ، الحزن الدافئ وسماي التي لم تتركني يوما، ولا يكتمل يومي
بدونها .

الى اخوتي اللذين وقفوا معي دائما وساندوني خلال مسيرتي التعليمية
الى جميع الاساتذة الأعزاء الذين علموني وارشدوني ووجهوني
اهديكم جميعا هذا العمل المتواضع وثمره جهدي
والله ولي التوفيق ...

سارة

الشكر و التقدير

قال رسول الله ﷺ

" من لا يشكر الناس لا يشكر الله "

نشكر الله سبحانه و تعالى أولاً و أخيراً الذي مكننا من إنجاز هذا العمل المتواضع

و نسأله سبحانه التوفيق و السداد

كما و نتقدم بشكرنا الجزيل إلى كل من ساهموا في إنجاز هذا العمل المتواضع إلى

حيز الوجود و أخص بالذكر الأستاذ "ميلود ناصر"

و الأستاذ "شهيدة عبد الله" دون أن ننسى الأستاذ المؤطر "بوظراف الجيلالي"

كما نتقدم بالشكر إلى كل من ساهموا معنا و لو بكلمة في إخراج هذا البحث .

و الله من وراء القصد

الصفحة	المحتوى
I	الإهداء(مروة)
II	الإهداء(سارة)
III	الشكر
IV	الفهرس
VI	قائمة الجداول والأشكال
I	مقدمة عامة
الفصل الأول : مفاهيم أساسية حول التدقيق الداخلي	
01	تمهيد
02	المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي
02	المطلب الأول : نشأة ومفهوم التدقيق الداخلي
06	المطلب الثاني : أهمية و أهداف التدقيق الداخلي
08	المطلب الثالث : أنواع التدقيق الداخلي
11	المبحث الثاني: معايير التدقيق الداخلي و آليات تطبيقه
11	المطلب الأول : مفهوم معايير التدقيق الداخلي
15	المطلب الثاني : أدوات التدقيق الداخلي
18	المطلب الثالث : مواصفات المدقق الداخلي و اجراءات اختياره
20	المبحث الثالث : نظام الرقابة الداخلية و علاقته بالتدقيق الداخلي
20	المطلب الأول: ماهية الرقابة الداخلية
25	المطلب الثاني: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية
26	المطلب الثالث : مسؤولية المدقق الداخلي اتجاه نظام الرقابة الداخلية
27	خلاصة الفصل
الفصل الثاني : التدقيق الداخلي كآلية فعالة في اتخاذ القرار	
28	تمهيد
29	المبحث الأول: ماهية عملية اتخاذ القرار
29	المطلب الأول : مفهوم اتخاذ القرار
30	المطلب الثاني : أهمية عملية اتخاذ القرار
31	المطلب الثالث : مراحل سيرورة عملية اتخاذ القرار
33	المبحث الثاني: أنواع و أساليب و نماذج عملية اتخاذ القرار
33	المطلب الأول : أنواع القرارات المتخذة
38	المطلب الثاني : أساليب اتخاذ القرار
40	المطلب الثالث : نماذج اتخاذ القرار
42	المبحث الثالث: دور ومساهمة التدقيق الداخلي في سير عملية اتخاذ القرار

الفهرس

42	المطلب الأول : طبيعة دور التدقيق الداخلي
43	المطلب الثاني : مساهمات التدقيق الداخلي في سير عملية اتخاذ القرار
46	المطلب الثالث : الخدمات و المعلومات التي يوفرها التدقيق الداخلي
48	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث : اثر التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار - دراسة حالة مؤسسة ميناء مستغانم
49	تمهيد
50	المبحث الأول: تقديم مؤسسة ميناء مستغانم
50	المطلب الأول :لمحة تاريخية حول مؤسسة ميناء مستغانم
54	المطلب الثاني : خصائص و أهداف مؤسسة ميناء مستغانم
56	المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة ميناء مستغانم
61	المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم
61	المطلب الأول: التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم
63	المطلب الثاني: دعم خلية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم بمدقق محاسبي ومالي
64	المطلب الثالث: دعم خلية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم بمدقق الأداء
66	المبحث الثالث : دراسة تطبيقية لمؤسسة ميناء مستغانم لسنة 2023
66	المطلب الأول: مهام المدقق الداخلي على مستوى مؤسسة ميناء مستغانم
68	المطلب الثاني: تقرير عام للمتابعة عن المراجعة الداخلية للحسابات على مستوى مؤسسة ميناء مستغانم لسنة 2023
70	المطلب الثالث: دراسة تدقيق الأجور على مستوى مؤسسة ميناء مستغانم لسنة 2023
73	خلاصة الفصل
75	خاتمة عامة
78	المراجع
79	الملخص

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(01- 01)	الفرق بين المفهوم القديم و الحديث للتدقيق الداخلي	05
(01- 02)	أوجه الاختلاف بين نظام الرقابة المحاسبية و الإدارية	22
(02- 01)	تصنيف القرارات المبرمجة و الغير مبرمجة حسب "Hsimon"	35
(03-01)	طول الأرصفة و عدد محطات الإرساء	55
(03-02)	نتائج عملية تدقيق حسابات العملاء و المستحقات التجارية	69
(03-03)	عملة تدقيق الأجور للسنة المالية 2023 الملحقه 01	72

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
(01 - 01)	أهداف التدقيق الداخلي	07
(01-02)	أنواع التدقيق الداخلي	10
(01- 03)	مخطط توضيحي لمعايير الخصائص و الأداء و التنفيذ	14
(01- 04)	خصائص نظام الرقابة الداخلية	24
(02- 01)	خصائص القرارات الاستراتيجية	33
(02- 02)	دور التدقيق الداخلي على سير عملية اتخاذ القرار	42
(03- 01)	الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم	56
(03 - 02)	الهيكل التنظيمي للتدقيق الداخلي	62

المقدمة العامة

مقدمة:

مع التطور الكبير الذي عرفته الحياة الاقتصادية و ظهور الإدارة بمفاهيمها و أساليبها المتطورة تتزايد أهمية و دور المدراء في قيادة هذه المؤسسات نحو تحقيق أهدافها المرغوبة بكفاءة و فعالية ، فمن أهم وأعمق التغيرات الحاصلة في الإدارة من خلال العقود القليلة الماضية هو التركيز على الأداء في المؤسسات و محاولة ايجاد منهجيات موثوقة لقياسه .

في ظل كل هذه الظروف أصبح تطوير و تحسين و ترشيد الأداء في المؤسسات أمر ملح لإيجاد أنظمة رقابية و ادارية قوية و متطورة التي تمكنها من المحافظة على استقرارها .

فالتدقيق أصبح يحظى باهتمام كبير و متزايد لدى كافة الأوساط المالية و الاقتصادية و القانونية و تكمن أهمية التدقيق في كونه وسيلة للرقابة و هذا من خلال اكتشافه للأخطاء و تقييمه للأداء و مساهمته في تربيته و تطويره باستمرار فمهام المدقق حاليا يختلف عما كان عليه في السابق حيث نجد أن دوره لا يقتصر في إبداء رأيه حول القوائم المالية التي تم اعدادها من طرف المؤسسة فقط ، بل يتعدى ذلك ترشيد إدارة المؤسسة نحو اتخاذ القرارات المناسبة و الصحيحة و هذا من خلال الخدمات المختلفة و المتنوعة التي يمنحها للمؤسسة التي تدقق حساباتها .

يعد نشاط التدقيق الداخلي من أهم مكونات التنظيم ، فهو يؤمن حماية الموارد من التدهور و الضياع و سوء الاستعمال ، و يوفر بيانات يمكن الاعتماد عليها ، يعمل من خلال الإدارة إلى رفع الكفاءة و الفاعلية الاقتصادية للأداء و يؤكد للإدارة مدى التزام العاملين بالأنظمة و التعليمات و الاجراءات التي وضعتها الإدارة العليا ، فهو نشاط يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها .

وتشير الدراسات الميدانية التي اجريت في العديد من دول العالم إلى أن هناك اتجاه واضح على ضرورة توسيع نطاق عمل المدقق الداخلي في ضمان الاستمرار و النمو في المؤسسة و تحسين أداءها بغية الالمام بهذا الموضوع و الغوص فيه بصفة أكثر تفصيلا سنحاول من خلال بحثنا الاجابة عن الإشكالية التالية :

إشكالية الدراسة:

✓ كيف يساهم التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في مؤسسة ميناء مستغانم ؟

وتندرج تحت هذه الإشكالية مجموعة من التساؤلات الفرعية تتمثل فيما يلي:

- ما المقصود بالتدقيق الداخلي و ما هي الضوابط التي تحكمه ؟
- ما هي نوعية القرارات المفروزة من طرف المدقق و كيف يتم صياغتها ؟
- ما هي أثر مهام المدقق الداخلي في اتخاذ القرارات داخل مؤسسة ميناء مستغانم ؟

فرضيات الدراسة :

و للإلمام بإشكالية البحث و الإجابة على كل الجوانب المحيطة بالموضوع تم وضعنا للفرضيات التالية :

- للتدقيق الداخلي دور فعال في اتخاذ القرارات في المؤسسة.
- يعتمد متخذ القرار على نتائج التدقيق الداخلي في المؤسسة .

أهمية الدراسة :

تكمن أهمية دراسة هذا الموضوع إلى الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي و تسليط الضوء على أهميته و دوره في تحسين الأداء و زيادة الفعالية في المؤسسة .

كما أن وجود وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات تساهم في مساعدة المسؤولين والمديرين في فحص وتقييم النشاطات التشغيلية والنظم الرقابية والذي يضمن صحة ودقة في المعلومات المعتمدة في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة ، إلا أنه لا يحظ بالاهتمام والعناية المهنية من خلال توفير الشروط والقواعد والمعايير التي تحدد هذه الوظيفة الحيوية في المؤسسة الاقتصادية .

أهداف الدراسة:

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق ما يلي :

- إبراز أهمية التدقيق الداخلي و الاستفادة منه .
- معرفة الاتجاهات الحديثة للتدقيق الداخلي فيما يخص المعايير الدولية.
- معرفة دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار.
- معرفة كيفية التعامل مع الأخطاء ثم اتخاذ القرار المناسب .

الدراسات السابقة:

قد تعددت و تنوعت الدراسات التي لها علاقة بموضوع التدقيق الداخلي ، و ذلك راجع إلى الأهمية الكبيرة التي يكسبها هذا المفهوم، و فيما يلي سيتم عرض أهم هذه الدراسات وبالأخص الدراسات التي لها ارتباط و تقارب مع الدراسة المقترحة في البحث، و التي يمكن الاستفادة منها لمعالجة موضوع الدراسة من مختلف جوانبه، مع تبيان أوجه القصور والاختلاف لدراستنا مع غيرها من الدراسات.

دراسة هوان بو عبد الله:¹ دور الرقابة والتدقيق في تحسين أداء منشآت القطاع السياحي"، أطروحة الدكتوراه ، قسم العلوم المالية و المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ،2021، تتمحور الإشكالية حول إلى أي مدى يسعى نظام الرقابة في تحقيق الأهداف المرتبطة بتحسين أداء المؤسسات الفندقية تمت هذه الدراسة في المؤسسات السياحية بالجزائر حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة نظام الرقابة في تحقيق الأهداف المرتبطة بتحسين أداء المؤسسات السياحية والفندقية، وإبراز العلاقة التكاملية بين الأجهزة الرقابية والوظائف الإدارية الأخرى لتحقيق الأهداف والخطط المصممة بالاعتماد على الأساليب الرقابية، مما يتطلب إدراك واهتمام المدراء الفنيين والعاملين بالمؤسسات السياحية والفندقية بأهمية العلاقة بين نظام الرقابة ووظيفة التدقيق .

دراسة بلغول احمد امين بختاوي إسماعيل:² أهمية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار " مذكرة ماستر اكايمي، قسم العلوم المالية و المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ،2021 ، تتمحور الإشكالية حول كيف سيساهم التدقيق الداخلي على اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية تمت هذه الدراسة في مقاطعة نفضال للوقود خير الدين حيث توصلت الى :

ان التدقيق ذو أهمية كبيرة على المستوى الداخلي اذ يتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في اتخاذ قراراتها ، وأيضاً توصلت الى ان التدقيق الداخلي نشاط استشاري تستعين به الإدارة لدعم وتفعيل قراراتها ، معتمدة في ذلك على المعلومات دقيقة وكاملة توفرها لها التقارير بشكل دوري وفي الوقت المناسب كما يعتبر المدقق الداخلي المرشد الأساسي في مدى تطبيق السياسات والقوانين الصادرة من المديرية العامة ومستشار الأول لها .

دراسة عدالة أسامة:³ " دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار "، مذكرة ماستر ،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية ، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير ، جامعة عبد الحميد بن باديس ، مستغانم، 2014 -2015 ، تتمحور إشكالية الدراسة حول مدى تمكن التدقيق الداخلي من المساهمة في تفعيل القرارات المتخذة ، حيث خلص الباحث الى ان التدقيق الداخلي أداة إدارية فعالة تساعد في التحكم في المؤسسة من خلال الدور الذي تلعبه في عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية الذي يضمن بدوره توفير معلومات مؤهلة يستعان بها لدعم وتفعيل هذه القرارات بما يضمن الحصول على أكبر عائد منها .

¹ هوان بو عبد الله، دور الرقابة و التدقيق في تحسين أداء منشآت القطاع السياحي، أطروحة الدكتوراه، قسم العلوم المالية و المحاسبية، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2014-2015 .

² بلغول احمد امين بختاوي إسماعيل، أهمية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار ، مذكرة ماستر اكايمي، قسم العلوم المالية و المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ،2021 .

³ عدالة أسامة ، دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير و العلوم التجارية، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير ، جامعة عبد الحميد بن باديس ، مستغانم، 2014 -2015³ .

مبررات اختيار الموضوع :

تم اختيار الموضوع بناءً على مجموعة من الاعتبارات الموضوعية والذاتية يمكن تلخيصها كما يلي:

- موضوع له قيمة علمية .
- الاهتمام الشخصي بالموضوع نظراً لارتباطه بمجال التخصص.
- عدم التطبيق الفعلي للتدقيق الداخلي داخل المؤسسات الاقتصادية.
- العمل على التكوين العلمي الجيد لممارسة مهنة التدقيق بصورة دقيقة و سليمة في المستقبل.

منهج الدراسة:

اعتمدنا في دراستنا هذه على المنهج الوصفي و التحليلي من أجل تحقيق أهداف البحث والاجابة على إشكالية البحث ، وذلك من خلال مختلف الكتب و الوثائق الداخلية لمؤسسة ميناء مستغانم والمقابلات مع مختلف العمال في هذه المؤسسة و تسجيل جميع الملاحظات .

حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في:

الحدود الموضوعية: سيتم التركيز على أهم المفاهيم المتعلقة بالتدقيق الداخلي ، اتخاذ القرار السليم و الصائب ، كما سنحاول التوصل إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار.

الحدود الزمنية: تشمل الحدود الزمنية للدراسة الفترة الممتدة بين (2024/02/04 إلى 2024/03/04)

الحدود المكانية: تم إسقاط الدراسة النظرية على إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والمتمثلة في مؤسسة ميناء مستغانم .

صعوبات الدراسة:

واجهتنا العديد من الصعوبات أثناء عملية إنجاز هذه الدراسة نعرض أهمها فيما يلي:

- الانشغال الدائم لعمال المؤسسة .
- صعوبة الحصول على المعلومة في المؤسسة .
- قلة الكتب المتخصصة في مجال التدقيق الداخلي

هيكل الدراسة:

تطلبت منا هذه الدراسة تقسيم موضوعنا إلى ثلاثة فصول ، فصلين نظريين وفصل تطبيقي، حيث جاء الفصل الأول بعنوان " مفاهيم أساسية حول التدقيق الداخلي " ، وتم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول ماهية التدقيق الداخلي ذلك من خلال تحديد نشأته ومفهومه ومختلف أنواعه وخصائصه ، أما المبحث الثاني تناولنا فيه معايير التدقيق الداخلي وآليات تطبيقه، واختتمنا بالمبحث الثالث الذي يتضمن نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بالتدقيق الداخلي .

وجاء الفصل الثاني بعنوان " التدقيق الداخلي كآلية فعالة في اتخاذ القرار " ، وتم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث ، يتناول المبحث الأول ماهية عملية اتخاذ القرار ، فيما يعالج المبحث الثاني أنواع وأساليب ونماذج عملية اتخاذ القرار، أما المبحث الثالث تناول دور ومساهمة التدقيق الداخلي في سير عملية اتخاذ القرار ، أما الفصل الثالث فقد خصصناه للدراسة الميدانية و التي كانت بمؤسسة ميناء مستغانم ، الذي تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول التعريف بمؤسسة ميناء مستغانم ،المبحث الثاني واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم ،أما المبحث الثالث فسوف نتطرق إلى دراسة تطبيقية لمؤسسة ميناء مستغانم لسنة 2023

الفصل الأول

مفاهيم أساسية حول

التدقيق الداخلي

تمهيد:

على الرغم من أن التدقيق الداخلي يمارس كوظيفة داخل المؤسسات المختلفة منذ القدم ، إلا أن الاعتراف به كمهنة حديثة قد بدأ في الانتشار خلال السنوات الماضية فقط ، وأدى الاعتراف بالتدقيق الداخلي كمهنة إلى انشاء معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة في عام 1945.

ويهتم هذا المعهد بوضع معايير لمهنة التدقيق الداخلي وعقد امتحانات تأهيلية يمنح من يجتازها شهادة بكونه مدقق داخلي معتمد ، و يقوم معهد المدققين الداخليين أيضا بعقد العديد من المؤتمرات و الندوات و البرامج التدريبية و برامج التعليم المستمر في أنحاء العالم و لقد أدت تلك الجهود التي يقوم بها معهد المدققين الداخليين بالولايات المتحدة وفروعه في الدول المختلفة إلى زيادة أعضاء المعهد إلى ما يزيد عن ثلاثين ألف عضو.

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

ومن هذا المنطلق سنتطرق في هذا الفصل إلى ماهية التدقيق الداخلي من خلال عرض مفهوم التدقيق الداخلي و أهدافه ، و خدماته والعناصر المشتركة في تنفيذه ، و بعد ذلك سنتناول أيضا ضوابط التدقيق الداخلي من خلال عرض معايير ومراحل ووسائل التدقيق الداخلي ،حيث ثم تقسيم في هذا الفصل إلى المباحث التالية :

- ✓ المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي.
- ✓ المبحث الثاني: معايير التدقيق الداخلي و آليات تطبيقه.
- ✓ المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية و علاقته بالتدقيق الداخلي .

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي.

إن التدقيق الداخلي أصبح ضرورة لا يمكن الاستغناء عنها ، باعتباره أداة ادارية يتم الاعتماد عليها في القيام بعملية الإدارة في المؤسسة من أجل ضمان السير الحسن والمحافظة على الموارد المتاحة . و التأكد من سلامة البيانات المالية ،وتشجيع الالتزام بالسياسات الادارية ورفع كفاءة التشغيلية.

المطلب الأول: نشأة و مفهوم التدقيق الداخلي.

لقد مر التدقيق الداخلي بعمليات تطور متلاحقة ، أدت بدرجة أساسية إلى توسيع نطاقه بشكل سمح له بالمشاركة بشكل أكبر في خدمة المؤسسة التي يكون ضمنها.

أولاً : نشأة و تطور التدقيق الداخلي.

يرى المؤرخون أن ظهور التدقيق الداخلي يعود إلى أكثر من ستة آلاف سنة مضت ، يعتقد بوجود دليل على أن هناك أنظمة رسمية للتسجيل و التحقق ، كانت تستخدم في ذلك الوقت في منطقة الشرق الأدنى ، و بدأ الاهتمام بالتدقيق الداخلي يزداد في أوروبا في القرن الثامن عشر ميلادي نتيجة ظهور حالات كثيرة للغش ، حيث اقتضت في بادئ الأمر على التدقيق المحاسبي للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية و اكتشاف الأخطاء إن وجدت ، ولكن أدى النمو المتواصل في أنشطة الأعمال وكبر حجم المؤسسات و تعقد العمليات التي تقوم بها ، إلى زيادة الاهتمام بالوظيفة الرقابية لإدارة و ظهور الحاجة إلى وجود التدقيق الداخلي كنشاط رقابي مستقل يساعد الإدارة في القيام بوظيفتها الرقابية بفعالية وكفاءة ، وذلك من خلال تقييم مدى الالتزام بالسياسات والاجراءات الموضوعية وحماية الأصول ، التحقق من دقة واكتمال السجلات المحاسبية و ما تحتوي عليه من بيانات ، تقييم كفاءة العمليات التشغيلية للمؤسسة ،وكفاءة العاملين فيها إذ ترتب على ذلك الاعتراف بالدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي كوظيفة رقابية تمتد إلى كل الجوانب المالية والتشغيلية في المؤسسة واتساع نطاق استخدامها و أصبحت تستخدم كأداة لفحص تقييم مدى فعالية الأساليب الرقابية و مد الغدارة العليا بالمعلومات ، و بهذا أصبح التدقيق الداخلي أداة تبادل المعلومات و اتصال بين المستويات الإدارية المختلفة و الإدارة العليا ، وانعكس هذا التطور الملحوظ للتدقيق على شكل برنامج للمراجعة . فكما هو معروف أن هذا البرنامج في السنوات الأولى لظهور التدقيق كان يركز على تدقيق العمليات المحاسبية و المالية ، لكن بعدما تم توسيع نطاق التدقيق أصبح هذا البرنامج يتضمن تقييم نواحي النشاطات الأخرى .

إن الزيادة في حالات الفشل و إفلاس المؤسسات الاقتصادية في الولايات المتحدة الأمريكية ففي الأربعينات من القرن السابق أدى إلى ضرورة الاعتراف بالتدقيق الداخلي كمهنة تكون لها مقوماتها التي تمكنها من تحقيق الغرض منها ، حيث تم إنشاء معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941 و ذلك بغرض تطوير التدقيق الداخلي كمهنة يعترف بها

أدى إلى انشاء فروع عديدة لهذا المعهد في عدد كبير من الدول الى انتشار ضرورة تطوير التدقيق الداخلي الذي أصبح يمارس كوظيفة تتوافر لها مقوماتها من وجود معايير مهنية لممارستها ترخيص بمزاولتها و قواعد السلوك المهني التي يجب الالتزام بها ، مع ضرورة التعليم و التطوير المستمر لممارسي المهنة.

نلاحظ من خلال التطور التاريخي للتدقيق الداخلي أن هذا الأخير له ما يؤهله من المقومات أن يلعب دورا كبيرا في عملية اتخاذ القرار، و على جميع المستويات و خاصة الإدارة العليا.¹

بحلول عام 1957 م حتى عام 1971 م تم توسيع نطاق بيان مسؤوليات التدقيق الداخلي على نحو كبير ليشتمل على عدد كبير من الخدمات المقدمة للإدارة مثل مراجعة و تقييم سلامة و كفاية أدوات الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية والتحقق من مطابقة الأصول للواقع الفعلي و حمايتها من الخسارة ، ليتم اعتماد معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي بصفة رسمية في عام 1978م والتي استهدفت ما يلي:²

- المساهمة في توصيل دور نطاق و أهداف التدقيق الداخلي للآخرين.

- توحيد مهنة التدقيق الداخلي عبر العالم.

- وضع أساس للقياس الثابت لعمليات التدقيق الداخلي.

- وضع آلية يتم من خلالها الاعتراف الكامل بالتدقيق الداخلي كمهنة.

وفي وقتنا الراهن أصبح التدقيق الداخلي بالغ الأهمية باعتبارها أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية ، فقد ابتدأ بنطاق و مجال ضيق يقتصر على تدقيق القيود والسجلات المالية ، ثم اتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية و التشغيلية نتيجة الظرف الاقتصادي.

أما في الجزائر يمكن القول أن هذه الوظيفة حديثة الاعتراف بها كنشاط لا يمكن الاستغناء عنه ، فلم ينص عليها المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر بتاريخ : 12/01/1988م الذي ينص على أنه : " يتعين على المؤسسات الاقتصادية العمومية تنظيم و تدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة و تحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها و تسييرها " كما أكمل في نص المادة 58 على أنه : " لا يجوز لأحد أن يتدخل في إدارة و تسيير المؤسسة الاقتصادية خارج الأجهزة المشكلة

¹ أحمد نقاز ، مقدم عبيرات ، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار ، مجلة الأكاديمية العربية ، الدنمارك ، العدد 2 ، 2007 ، ص:76 .

² أحمد حلمي جمعة ، ادراك الإدارة لتطوير المعرفة في مهنة التدقيق الداخلي و تأثيره على دور المدقق الداخلي ، ورقة بحثية في المؤتمر العلمي السنوي الثالث ، جامعة الزيتونة ، الأردن ، 29/27 أبريل 2004 ، ص:09 .

قانونا و العاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها ، تشكل كل مخالفة لهذا الحكم تسييرا ضمنا و يترتب عنها تطبيق قواعد المسؤولية المدنية و الجزائية المنصوص عليها في هذا الشأن " .¹

ثانيا : مفهوم التدقيق الداخلي .

1- تعريف التدقيق الداخلي :

تعددت التعاريف التي تناولت مفهوم التدقيق الداخلي حيث أنه :

- (1) عرف معهد المدققين الداخليين (IIA) على أن التدقيق الداخلي هو " وظيفة تقييم مستقل تنشأ من داخل المنشأة لفحص و تقييم كافة أنشطتها كخدمة للمنشأة بهدف مساعدة موظفي المنشأة للاضطلاع بمسؤولياتها بجدارة ، حيث يقوم التدقيق الداخلي بتزويد الادارة بالتحليلات والتقييمات والنصائح والارشادات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تمت مراجعتها، ويتضمن هدف التدقيق الداخلي ايجاد نظام رقابة كفؤ بتكلفة معقولة " .²
- (2) ويعرف التدقيق الداخلي على أنه " وظيفة داخلية تابعة لإدارة المؤسسة ، لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الداخلية بما فيها المحاسبة لتقييم مدى تمشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو العمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الانتاجية القصوى " .³
- (3) كما عرفت لجنة المنظمات الداعية لاطار الرقابة الداخلية المتكامل ، التدقيق الداخلي بأنه عمليات تتأثر بإدارة المؤسسة ، يتم تصميمها لتعطي تأكيدا معقولا حول تحقيق المؤسسة لأهدافها في النواحي التالية كفاءة العمليات وفعاليتها والاعتماد على التقارير المالية والالتزام بالقوانين و الأنظمة المعمول بها .⁴

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد العشرون ، القانون 91-01 ، الصادر بتاريخ 27 أفريل 1991 م، ص:112 .
² خلف عبد الله الوردات ،التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية ، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع ، ط 1 ، عمان ، الأردن ، 2006 ، ص:34 .
³ أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث ، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثانية، 2005، ص:91 .
⁴ عثمان عبد اللطيف ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة و الأداء ، مذكرة ماستر ، التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير ، الجزائر ، جامعة مستغانم ، 2015م ص : 05 .

الجدول رقم (01-01) : الفرق بين المفهوم القديم والحديث للتدقيق الداخلي .

ت	التفاصيل	المفهوم القديم للتدقيق	المفهوم الحديث للتدقيق
1	الخدمات التي تؤديها	فحص وتقويم	تأكيد موضوعي ، وخدمات استشارية
2	الهدف	تساعد افراد الشركة على تنفيذ مسؤولياتهم بفعالية	اضافة قيمة للشركة وتحسين عملياتها
3	اسلوب العمل المتبع لتحقيق الهدف	تزويد التحليلات والتقييمات والتوصيات والمشورة والمعلومات المختصة بفحص الأنشطة ، توفير رقابة فعالة	انتهاج مدخل موضوعي لتقويم وتحسين فعالية ادارة المخاطر وفعالية الرقابة وفعالية عملية ادارة الحوكمة

المصدر : خلف عبد الله الوردات ، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية، مرجع سبق ذكره .

ثالثا : التدقيق والمراجعة :

هناك تداخل بين المراجعة و التدقيق في بعض الكتب و المراجع فسوف نوضح الفرق

بينهما فيما يلي :¹

- 1- **تعريف المراجعة:** هي التأكد من صحة أو مطابقة أي عمل من الأعمال بفحصه وإعادة دراسته ، لكن هناك فرع من فروع الدراسات المحاسبية والمالية يسمى عادة باسم المراجعة ، في هذه الحالة تكتسب هذه الكلمة معنى خاص هو الدلالة على المهنة المسماة بهذا الاسم وهي مراجعة الحسابات و الفن الذي تستخدمه في أداء مهمتها .
- 2- **الفرق بين التدقيق والمراجعة :** التدقيق و المراجعة عمليتان متكاملتان و متتامتان ، ولا يمكن لواحدة منهما أن تقوم بدون الأخرى ، فنقوم واحدة وتتم وتتبعها الأخرى لنتم العملية بشكل متكامل ، وهذا يعني أن الترتيب الصحيح هو أن تقوم أولا بعملية التدقيق ومن ثم تليها عملية المراجعة أي أن عملية التدقيق أعم وأشمل من عملية المراجعة .

¹ محمد الصايغ، التدقيق والمراجعة المالية: المفاهيم والمبادئ، دار النهضة العربية، 2018، ص: 32 .

المطلب الثاني : أهمية وأهداف التدقيق الداخلي.

لقد شغل التدقيق الداخلي حيزا هاما في الآونة الأخيرة، وذلك بسبب مساهمته الكبيرة في تحسين وضعية المؤسسة ، من خلال كشف الأخطاء و العمل على تصحيحها.

أولا : أهداف التدقيق الداخلي.

يمكن تلخيص الأهداف في بعض النقاط الأساسية و هي :¹

1. التأكد من دقة الأنظمة الرقابية و ذلك من خلال تحقق من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات و المسائل الرقابية المصرح بها في مختلف المستويات الإدارية.
2. التحقق من مدى الكفاءة التي يتم بها التنفيذ الفعلي للمهام داخل كل قسم من أقسام المؤسسة.
3. كفاءة و كفاءة الطريقة التي يعمل بها النظام المحاسبي، وذلك كمؤشر يعكس بصدق نتائج العمليات والمركز المالي.

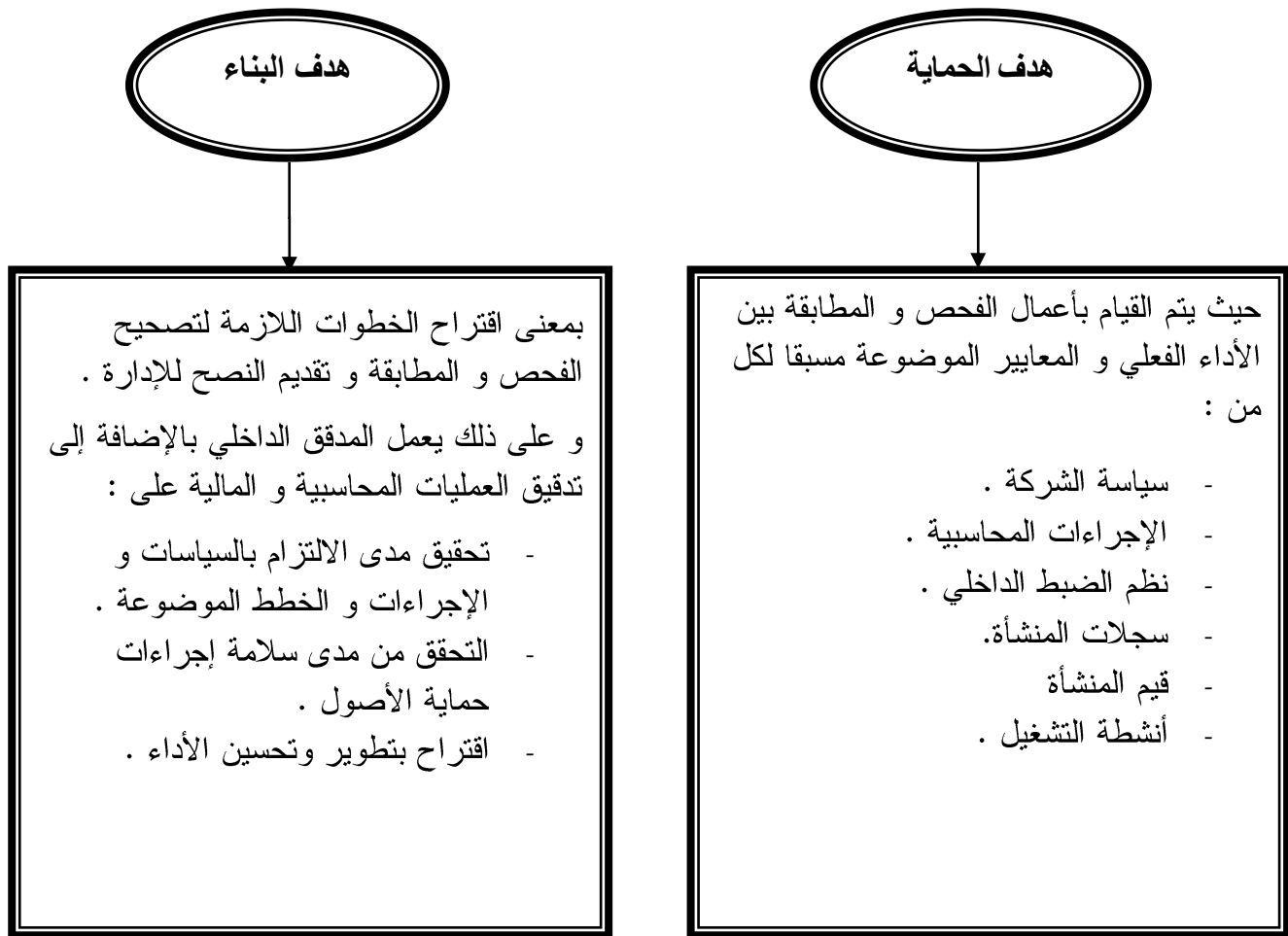
و لتنفيذ هذه الأهداف، يتطلب الأمر أن يقوم المدقق الداخلي بدور فعال داخل هيكله التنظيمي للمؤسسة، بحيث يتولى المهام التالية :

- أ. رقابة قبل الصرف ، للتحقق من سلامة الإجراءات قبل إتمام الصرف الفعلي .
- ب. رقابة بعد الصرف (اللاحقة) ، للتأكد من أن جميع المصروفات قد صرفت في أغراض محددة ، ومرتبطة بأعمال المؤسسة .
- ج. التأكد من مدى مسايرة العاملين بالمؤسسة للسياسات و الخطط و الإجراءات الإدارية الموضوعية .
- ح. التحقق من صحة المعلومات المحاسبية و الإحصائية التي تقدمها الأقسام للإدارة العليا .

و هنا نود الإشارة إلى أن التدقيق الداخلي قد اقتصر في بادئ الأمر على المراجعة الحسابية للمستندات يعد الصرف (التدقيق اللاحق) لغرض اكتشاف أخطاء التسجيل بالدفاتر ولقد توسعت بعض المؤسسات لكي يشمل التدقيق الداخلي المراجعة الحسابية قبل الصرف لغرض التأكد من سلامة الإجراءات ، ولقد اتضح بعد ذلك إمكانية استخدام التدقيق الداخلي لخدمة الإدارة العليا في جميع المجالات ، مما استتبع معه ضرورة تطوير هذه الأداة وتوسيع نطاقها لتشمل جميع نواحي النشاط و ذلك للتحقق من مدى فاعلية الأساليب الرقابية في متابعة تنفيذ المهام .

¹ عبد الفتاح الصحن ، محمد سمير الصبان ، شريفة على حسن ، أسس المراجعة (الأسس العلمية والعملية) ، دار الجامعة ، مصر ، 200 ، ص:38-39 .

الشكل رقم (01-01) : أهداف التدقيق الداخلي .



المصدر : عبد الفتاح محمد صحن، فتحي رزق السوافيري ، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر، 2004 ، ص: 209 .

ثانيا : أهمية التدقيق الداخلي :

- يحقق وجود إدارة مستقلة للتدقيق الداخلي مجموعة من الفوائد ، يمكن إيجازها كما يلي :
1. تجنب التكاليف المرتفعة التي بتطلبها تنفيذ مراجعة مستمرة من قبل المدققين الخارجيين حيث أن وجود إدارة للتدقيق الداخلي يقوم بعملها بالشكل الصحيح ، يقلل إلى كبير من عمل المدقق الخارجي و يختصر وقت هذا الأخير و تكاليفه .
 2. كون المدققين الداخليين يطلعون على جميع الأعمال باعتبارهم مستخدمين بشكل دائم لدى المؤسسة ، فإن عملهم هذا يسمح لهم بالتعامل مع كافة المستويات في المشروع
 3. يحقق التدقيق الداخلي إعداد تقارير تنفذ بدقة وكفاءة بالغتين من قبل الدوائر المحاسبية المختلفة بناء على طلب الإدارة .
 4. يؤكد على مراقبة مستمرة لأنظمة الضبط الداخلي و التطبيق التفصيلي لطرق التدقيق الأصولية .
 5. يمكن الإدارة من تدريب موظفيها المستقبلين وفق معرفة تفصيلية للأعمال و التي تمكنهم من دراسة المشكلات مهما كان نوعها و توفر لهم الإمكانية في المقارنة الانتقادية للتقنيات والأنظمة و التعليمات التي يتطلب وضعها في التنفيذ .

المطلب الثالث : أنواع التدقيق الداخلي .

يوجد هناك أربع أنواع للتدقيق الداخلي و المتمثلة في :

- 1- **التدقيق التشغيلي و تدقيق الأداء:** يتضمن التدقيق التشغيلي (الشامل) مراجعة الطرق والإجراءات التشغيلية للمؤسسة من أجل تحديد كفاءتها وفعاليتها، وذلك من أجل تقديم التوصيات لتحسين الإجراءات، والتدقيق التشغيلي غالبا ما يتضمن مراجعة السياسات في المجالات التي يجب أن تعمل بكفاءة من أجل تلبية أهداف المؤسسة (الفاعلية) وتحقيق الأهداف في أحسن ما يمكن و بالطريقة الأقل هدرا للموارد (الكفاءة) ، وحيث يمكن للسياسة أو الإجراء أن يكون فاعلي وكفؤين ، ولكن علة مدار المدى الطويل يمكن أن تكون غير اقتصادية ، لذا لا بد من الأخذ بعين الاعتبار ما إذا كانت المنافع المتعلقة بالسياسة أو الإجراء تزيد عن تكلفتها أم لا .¹
- 2- **التدقيق المالي :** إن أحد الأهداف وراء التدقيق المالي هو مساعدة المدققين الخارجيين عند قيامها بالتدقيق المالي التقليدي ، وينتج عن هذه التدقيقات تقارير تظهر ما إذا كانت المعلومات المالية التاريخية قد عرضت للأطراف الخارجية مثل الدائنين و كذلك الإدارة بعدالة ، ويمكن أن تشمل خصائص التدقيقات المالية كالاتي :
 - أن يكون التدقيق المالي إضافة المصدقية لتمثل الإدارة في القوائم المالية .

¹ نعيم دهمش، عفاف اسحق أبو زور، مداخلة بعنوان : الضوابط الرقابية و التدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات، مؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس (اقتصاد المعرفة و التنمية الاقتصادية)، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة ، الأردن ، 2005 ، ص: 4 .

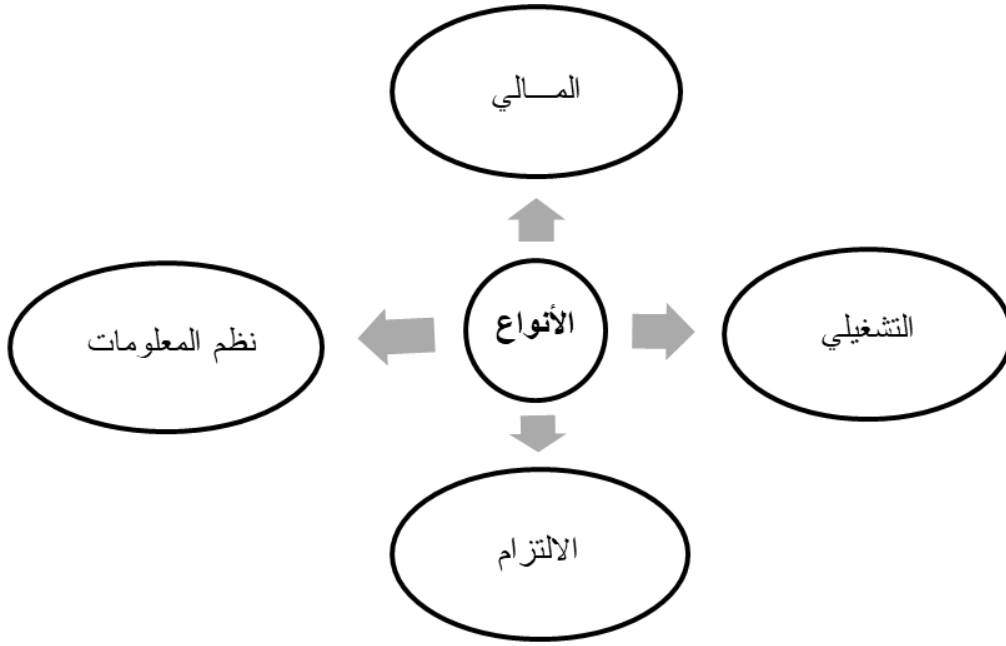
- أن المدقق شخص مستقل عن إدارة المؤسسة .
- تكوين المدققين لأمرائهم على أساس العدالة الشاملة، وذلك وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما للقوائم المالية ،وذلك على أساس الاختيار الاختياري
- في الوقت الذي يكون فيه المدققين غير متأكدين بشكل قطعي ما إذا كانت القوائم المالية غير صحيحة ، فإن التدقيق المالي يمكن أن يقدم تأكيدا معقولا بأن القوائم المالية خالية من التحريف المادي .¹
- 3 **تدقيق تكنولوجيا أو نظم المعلومات** : يقصد بالتدقيق تكنولوجيا (الإلكتروني) أو نظم المعلومات عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط و الرقابة و توثيق أعمال التدقيق لذا فإن التدقيق الإلكتروني يتمثل في استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق لمساعدة المدقق عبر مراحل التدقيق المختلفة من تخطيط و رقابة و توثيق .²
- 4 **تدقيق الالتزام (التطابق)**: إن خدمات تدقيق الالتزام تقيس مدى التزام التدقيق و مطابقتها مع بعض المعايير الموضوعية مسبقا ، وبعض المجالات التي تحتاج فيها تحديد الالتزام و التي يمكن ان تكون بحاجة إلى مراجعة ، وتشمل الآتي :³
 - تحديد الالتزام بالسياسة أو الاجراءات الموضوعية مسبقا من قبل الإدارة .
 - تحديد مدى الالتزام بالقوانين والتشريعات .

¹ نعيم دهمش ، عفاف اسحق ابوزر ، مرجع سابق ، ص: 4 .

² طلال حمدونه، علام حمدان ، مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق (التدقيق التكنولوجي) في فلسطين و أثر ذلك على الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي الفني المحايد للمدقق حول مدى عدالة القوائم المالية ،مجلة الجامعة الإسلامية ، المجلد السادس عشر ، العدد الأول ، 2008 ، ص: 926 .

³ نعيم دهمش ، عفاف اسحق أبوزر ، مرجع سابق ، ص:4 .

الشكل رقم (01-02) : أنواع التدقيق الداخلي.



المصدر: نعيم دهمش، عفاف اسحق أبوزر، مداخلة بعنوان: الضوابط الرقابية و التدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا
مرجع سبق ذكره ، ص:4 .

المبحث الثاني : معايير التدقيق الداخلي و آليات تطبيقه .**المطلب الأول : معايير التدقيق الداخلي .**

تعرف معايير التدقيق الداخلي بأنها المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم التدقيق الداخلي حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن يكون وذلك وفقا لما تم التوصل إليه واعتماده من قبل معهد المدققين الداخليين وتحديد مسؤولياتهم الفنية ومتابعة أدائهم المهني ، لقد أخذ معهد المدققين الداخليين على عاتقه مهمة تطوير معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها و متابعة تطويرها و تحديثها وفقا لمتطلبات ما يستجد من أحداث مع مرور الزمن .

معايير التدقيق الداخلي التي وضعها معهد المدققين الداخليين بأمریکا عام 1978م و التي عدلت سنة 1993م من خمسة معايير عامة ثم تبويبها في مجموعات و تتضمن 25 معيار فرع .

بينما يتضمن الاطار العام للمعايير المهنية الجديدة من :

1. معايير الصفات Attribute Standards

هي مجموعة من المعايير تحدد الصفات التي يجب توفرها في كل من إدارة أو قسم التدقيق الداخلي في المؤسسة أو المنشأة ، والقائمين بممارسة أنشطة التدقيق الداخلي .

وتتضمن معايير الصفات المعايير التالية:¹

- **1000 الأهداف، الصلاحية والمسؤولية** :من أجل تحديد الأهداف، صلاحيات، و مسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي بوثيقة رسمية تنسجم مع مفهوم التدقيق الداخلي و أخلاقيات المهنة والمعايير، وعلى الرئيس التنفيذي الداخلي مراجعة وثيقة التدقيق الداخلي دوريا وأخذ موافقة أعلى سلطة .

- **1100 الاستقلالية و الموضوعية** : يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية في أداء واجباته، وله صلاحية بدء أية إجراءات وإنجاز أية أعمال والتبليغ عن أي عمل ، كلما رأى ذلك ضروريا لممارسة اختصاصاته ،كما يجب على المدققين الداخليين أن يتمتعوا بالموضوعية في قيامهم بعملهم و أن يتقيدوا بالمعايير الدولية للتدقيق و بالسلوك المهني و بالقوانين و التنظيمات وأنظمة وإجراءات المنشأة .

- **1200 البراعة وبذل العناية المهنية** : في هذا المعيار يجب على المدققين الداخليين امتلاك المعرفة ، والمهارات و الكفاءة المطلوبة للقيام بمسؤولياتهم الفردية وعلى نشاط التدقيق الداخلي كمجموعة امتلاك أو الحصول على المعرفة والمهارات ، والكفاءات

¹خلف عبد الله الوردات دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن AII ، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان ، الأردن ، 2006 ، ص: 167 .

الأخرى المطلوبة للاطلاع بمسؤولياتهم وبذل العناية والمهارة المتوقعة من شخص عادي عاقل ، ومدقق داخلي كفؤ لا يتضمن بذل العناية المهنية العصمة من الخطأ .

- **1300 الرقابة النوعية و برنامج التحسين:** يتطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يضع برنامجا للرقابة النوعية ، وبرنامج التحسين ، والذي يغطي جميع أعمال التدقيق الداخلي .

2. معايير الأداء¹ performance Standards

هذه المعايير تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي كما تضع المقاييس النوعية التي يمكن أن يقاس أداء التدقيق الداخلي بواسطتها ، إذ تصف طبيعة خدمات التدقيق الداخلي وكذلك معيارا للجودة / النوعية يمكن من قياس أداء تلك الخدمات من خلاله و بصورة عامة كما تعطي وصفا لتطبيق معايير في أنواع معينة من مهام التدقيق الداخلي عن طريق النشاطات التأكيدية والاستشارية التي يقوم بها المدققون الداخليون وهي تتضمن المعايير التالية :

- **2000 إدارة نشاط التدقيق الداخلي :** يتوجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وضع خطط مبنية على أساس المخاطرة لتحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي ، منسجمة أنظمة المنشأة . وإن يعرض خطط نشاط التدقيق الداخلي والموارد المطلوبة متضمنة التغييرات المرحلية الهامة ، وعلى الإدارة التنفيذية و مجلس الإدارة للاطلاع و المصادقة كما أنه عليه الإفصاح عن أثر أية قيود على الموارد والتأكد من أن موارد التدقيق الداخلي مناسبة ، كافية ، ومستغلة بفعالية لإنجاز الخطة الموافق عليها .

- **2100 طبيعة العمل :** يقوم نشاط التدقيق الداخلي يقيم و المساهمة في تحسين أنظمة الحوكمة بواسطة تقييم و تحسين هذه العملية من خلال :

- وضع القيم والأهداف و الإعلان عنها .
- التأكد من فعالية الأداء و مسائلة الإدارة .
- إيصال ملاحظات التدقيق .

و مساعدة المنشأة بتعريف و تقييم مواقع الخطر الهامة ، و المساهمة في تحسين أنظمة إدارة الخطر و الرقابة و إيجاد رقابة فعالة بواسطة تقييم فعاليتها و كفاءتها و تعزيز التحسين المستمر .

- **2200 التخطيط للمهمة :** يحدد هذا المعيار المبادئ الأساسية لتخطيط عملية الأهداف والنطاق و الوقت وتوزيع المصادر . وإن يتضمن نطاق المهمة اعتبارات الأنظمة ، القيود ، الموظفين ، والأصول الملموسة .

¹ خلف عبد الله الوردات ، نفس المرجع ، ص: 168 .

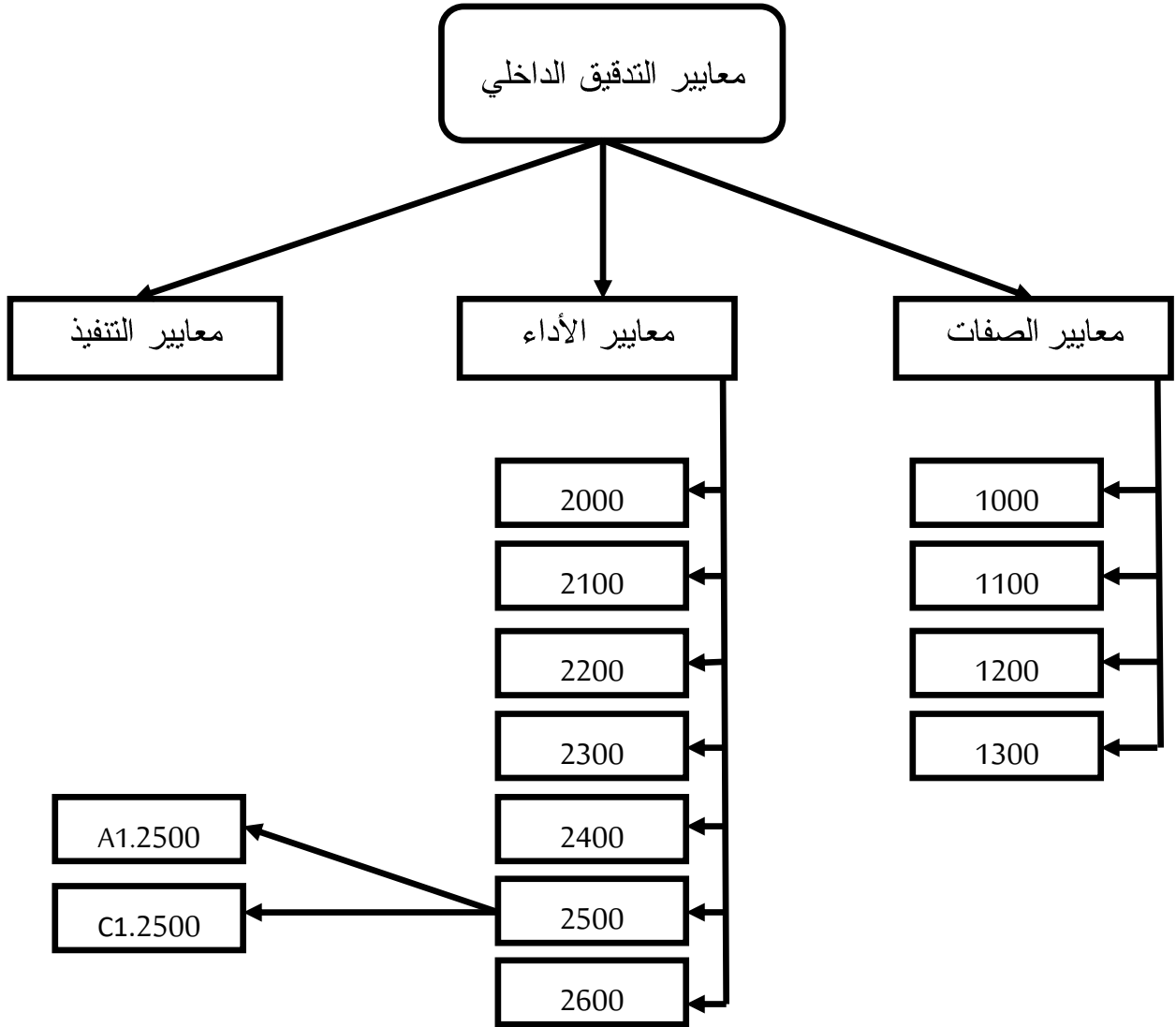
- **2300 تنفيذ المهمة :** يجب على المدققين الداخليين تعريف ، تحليل ، تقييم وتدوين معلوما ت كافية من اجل تحقيق أهداف المهمة .
- **2400 إيصال النتائج :** يجب على المدققين الداخليين إيصال نتائج المهمة مباشرة ، وإن يتضمن إيصال النتائج أهداف المهمة و النطاق بالإضافة إلى نتائج الملائمة ، التوصيات ، وخطط إنجاز التوصيات
- **2500 رصد مراحل الإنجاز :** يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع والمحافظة على نظام لمراقبة متابعة النتائج التي تم التقرير عنها للإدارة .
- **2500 A1.** يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع أسلوب متابعة للمراقبة والتأكد من وجهات الإدارة قد تم تطبيقها بفعالية أو أن الإدارة التنفيذية قررت تحمل مسؤولية عدم اتخاذ أي إجراء ما .
- **2500 C1.** على نشاط التدقيق الداخلي مراقبة استبعاد نتائج المهمات الاستشارية إلى المدى المتفق عليه من الجهة المستفيدة .
- **2600 قبول الإدارة للمخاطر :** عندما يعتقد الرئيس التنفيذي للتدقيق إن الإدارة قد قبلت مستوى من المخاطرة غير مقبول للمنشأة ، عليه مناقشة الأمر مع الإدارة التنفيذية اذا لم يتم حل هذه المسائل المتعلقة بالمخاطرة فعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق و الإدارة التنفيذية التقرير عن ذلك لمجلس الإدارة لإيجاد الحل .

3. معايير التنفيذ Implementation Standards

فهي تطبيق كل من معايير الخواص و معايير الأداء في حالات :

- اختبارات الالتزام .
 - التحقيق بالغش و الاحتيال .
 - التقييم الذاتي للرقابة .
- ويتم وضع معايير التطبيق بالأساس :
- أعمال التوكيد أشير لها بالحرف (ت) A متصلا برقم المعيار مثل A11130 .
 - أعمال الاستشارة أشير لها بحرف (1) C متصلا برقم المعيار مثل nnnn.C1 .

الشكل رقم (03- 01): مخطط توضيحي لمعايير الخصائص و الأداء و التنفيذ .



المصدر : خلف عبد الله الوردات ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن ALL ، الطبعة الأولى ، عمان ، الوراق للنشر و التوزيع ، 2014 ، ص:167- 170 .

المطلب الثاني : أدوات التدقيق الداخلي .

يستخدم المدقق الداخلي في إطار مهمته عدة أدوات لتحقيق الأهداف التي يريد التوصل إليها ،وتتصف هذه الأدوات بثلاثة خصائص أساسية ¹.

- لا تستخدم هذه الأدوات بشكل منهجي و إنما يختار المدقق الأداة المناسبة لتحقيق الهدف المراد تحقيقه.
 - لا يقتصر استخدام هذه الأدوات على التدقيق الداخلي بل يمتد استخدامه الى أطراف عديدة كالمدققين الخارجيين و المستشارين ...إلخ .
 - يمكن أن يستخدم المدقق أداتين مختلفتين في إطار عملية التدقيق واحدة تخص نفس العنصر بحيث تستخدم أداة ثانية لتحقيق من النتائج التي تم التوصل إليها باستخدام الأداة الأولى .
 - و يمكن تصنيف هذه الأدوات على نوعين أساسيين : الوصفية و الأدوات الاستفهامية .
- أولاً - الأدوات الوصفية :**

و فيما يلي سنعرضها بالتفصيل :

أ- **السير الإحصائي** :هو أداة تسمح من انطلاق عينة محددة ،يتم اختيارها بطريقة عشوائية من المجتمع محل الدراسة على تعميم الصفات الملاحظة في العينة على كامل المجتمع و يتبع المدقق الداخلي عند استخدام هذه الطريقة ثلاثة خطوات أساسية :

1. **تصور السير** : يقوم المدقق الداخلي بتحقيق الهدف أو الأهداف المراد تحقيقها و هو ما يسمح بتحديد الرقابة التي يجب القيام بهل بهدف تجديد نوع الخطأ أو الأخطاء التي يريد المدقق أن يتحقق منها ، و يقوم بـ :

- تحديد المجتمع أي كل المعلومات التي ترغب في تكوين رأي حولها و ذلك حسب أهداف المدقق المراد .
- تحديد درجة الثقة المرغوب فيها و التي تتماشى مع الموضوع المراد دراسته .
- تحديد معدل الخطأ المقبول أي الحد الأعلى كنسبة مئوية للخطأ المقبول لمجتمع ما ومعدل الخطأ المنتظر الوقوف عليه و الذي ينبغي أن يكون أصغر من معدل الخطأ المقبول .

و يقوم المدقق بتقسيم المجتمع الى طبقات إذا كانت عملية السير تخص القيم و تحديد المفردات المهمة مما سيؤدي إلى انخفاض حجم العينة .

2. **اختيار العينة** : نميز بين نوعين من العينات :

¹ محمد لمين عيادي ، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة ، مذكرة ماجستير ، قسم علوم التسيير ، فرع إدارة أعمال ، جامعة الجزائر ، الجزائر ، 2007/2008 ، ص: 119 - 122.

1-2 العينة الاحصائية : و تستخدم في هذه الحالة :

- العينات العشوائية : حيث تعطي أرقام لسلسلة من المفردات و تختار مفردات العينة باستخدام جدول العينات العشوائية وهي توفر احتمالا متساويا لجميع وحدات المجتمع امكانية انتمائها إلى العينة .
- طريقة السير الترتيبي : انطلاقا من نقطة معينة يتم اختيار المفردات بشكل مرتب مثلا: 55، 45، 35، 25 إلخ .

2-2 العينات الغير الاحصائية : و يتم اختيار العينات باستخدام :

- الطريقة الموجهة الشخصية : يعتمد المدقق في اختيار العينة حدسه الشخصي و اعتمادا على مؤهلاته و خبرته ¹.

3-2 استغلال نتائج التدقيق : يتم استغلال نتائج التدقيق بقيام نوعين من التحليل :

- تحليل نوعي لأخطاء و الانحرافات : و التأكيد فيما اذا كانت تكرارية أم لا أو معتمدة أو لا و في النهاية يتحد المدقق قبول المجتمع او عدم قبوله .
- **المقابلة :** يهدف المدقق من خلالها إلى الحصول على مجموعة من المعلومات و يخضع الاستجواب الى مجموعة من الشروط :
 - يجب احترام خط السلطة وعدم القيام بأي استجواب دون علم المسؤول الأول عن القسم.
 - التذكير بمهمة التدقيق و اهدافها و اعلام الطرق المستجوب بسبب و كيفية الاستجواب .
 - يجب أن يصادق الطرف المستجوب عن نتائج الاستجواب الملخصة قبل تقديمها على المسؤولين .
 - يقوم المدقق بعرض الصعوبات، المشاكل، و نقاط الضعف التي تم اكتشافها قبل بداية الاستجواب.
 - يتفادى المدقق أن يستمع أكثر مما يتكلم و يقوم توجيه الاستجواب في إطار موضوع المهمة لتحقيق الهدف المسطر و يجب اعتبار الطرف الآخر في مرتبة متساوية من حيث ادارة الاستجواب .

ثانيا - الأدوات الاستفهامية :

و نميز الملاحظة المادية ، السرد ، المخطط الوظيفي، جدول تحليل الأعمال مخطط المدقق ، فيما يلي بين طرف لها بالتفاصيل ².

أ. **ملاحظات المادية :** من الممكن أن يعتمد المدقق في عملية التدقيق على الملاحظات المادية المباشرة لتحقيق من تطابق ما هو مدون علو الوثائق مع ما هو موجود فعلا في الواقع ، ويتعلق الأمر ب :

¹ محمد لمين عيادي ، مرجع سابق ، ص: 122 - 125 .

² محمد لمين عيادي ، مرجع سابق ، ص: 122 - 125 .

الملاحظة المادية للإجراءات : تهدف ملاحظة الإجراءات الى تحديد المراحل التي تمر بها عملية أو نشاط ما للتحقق من تطابقه مع ما هو مدون في دليل الإجراءات واحترام الأفراد لها .

الملاحظة المادية للوثائق: تهدف الى التحقق من الوثائق المحاسبية و المستندات المختلفة التي تستخدمها المؤسسة من حيث تصميمها ، كيفية استخدامها ، وانتقالها .

الملاحظة المادية للأصول : تهدف للتحقق من وجود الأصول و تطبيق أساسا على المخزون ، التثبيتات ، السندات و النقدية .

ب. السرد : تتميز بعض مراحل التدقيق بصعوبة و منحها و يلجأ المدقق الى السرد لوصف النظام ، وتتميز بين نوعين :

- السرد الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق : يكون بداية مهمة التدقيق و يقوم المدقق بالاستماع على السرد الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق بهدف وصف الاطار العام للنظام أو النشاط الخاضع للتدقيق ، وتطرح هذه الطريقة لبعض النقائص المتعلقة بتحديد أهم المعلومات التي يحتاجها المدقق على جانب مدى صدق الشخص الذي يقوم بالسرد .
- سرد يقوم به المدقق : يقوم المدقق بسرد ملاحظاته المادية و نتائج الاختبارات التي توصل اليها في حلة الصعوبة وصفها عن طريق مخططات تدقق المعلومات و على المدقق أن يشتغل ما قدمه جمل الأطراف .

ج- مخطط الوظيفي : يقوم المدقق الداخلي بإعداد المخطط الوظيفي انطلاقا من المعلومات التي تحصل عليها من عمليات الاستجواب و الملاحظة و السرد التي قام بها في بداية المهمة ، و يعرض هذا المخطط مختلف الوظائف في المؤسسة إلى جانب الأشخاص المسؤولين عن القيام بها ، و يسمح هذا المخطط بإنشاء المعارف المكتسبة و الخاصة بوظائف المؤسسة و بتحليل مراكز العمل بهدف تحديد نقاط الضعف المرتبطة بسوء تقسيم العمل في المؤسسة .

ح- جدول تحليل الأعمال : يستخدم هذا الجدول لتحليل الوظائف أو الإجراءات محل الدراسة الى أعمال أولية بهدف تحديد نقائص ، الفصل بين الوظائف داخل المؤسسة ومعالجتها ، ويقسم الجدول إلى :

- العمود الأول يتم تحديد الأعمال الأولية المتعلقة بالوظيفة أو الاجراء بشكل مفصل ومتسلسل .
- العمود الثاني يتم تحديد طبيعة الأعمال الأولية ويتعلق الأمر بأربعة أنواع رئيسية و هي : الاعمال التنفيذية ، الترخيص ، التسجيل المحاسبي ، و المراقبة .
- الأعمدة الموالية تحدد الأشخاص المسؤولين عن القيام بالأعمال الأولية .
- العمود الأخير مخصص لتحديد الأعمال الغير منفذة .

خ- خرائط التدقيق : تبين هذه الخرائط دورة انتقال الوثائق بين مختلف الوظائف ، ومراكز المسؤولية ، ويتم من خلالها تحديد أصل الوثيقة و القنوات التي تمر بها حتى تعمل على المستخدم النهائي ، وهي تقدم نظرة اجراءات انتقالها و تهدف هذه الخرائط إلى

اختيار دقة تطبيق الاجراءات كاملة عن تسلسل المعلومات و فعاليتها ، وتستخدم لهذا الغرض رموز موحدة للتعبير عن مختلف العناصر .

د- قوائم الاستقصاء : وتسمى كذلك قوائم الاستبيان وهي قائمة نموذجية تشمل مجموعة واقعية من الأسئلة والتي تتناول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة ، وخاصة العمليات المعتادة مثل العمليات النقدية ، عمليات الشراء والبيع ، أرصدة الدائنين و البنوك... إلخ. حيث يقوم المدقق بتوزيع هذه القائمة على الموظفين لتلقي الاجابات عليها ومن ثم تحليلها للوقوف عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة و من الأفضل أن تقسم قائمة الأسئلة عدة أجزاء يخصص كل جزء منها مجموعة من الأسئلة تتعلق بإحدى مجالات النشاط و في معظم الحالات تسمى بهذه الأسئلة للحصول على إجابات ب: نعم أو لا تعني احتمال وجود نقص فيس الرقابة الداخلية و هذا الأعمال الإجابات عن الأسئلة يمكن لها أن تكون روتينية دون الإشارة إلى ما يتم فعلا ، مع وجود خطر احتمال أن تنتقل إجابات السنة الماضية على قائمة الأسئلة للسنة الحالية خاصة اذ لم يطرأ عليها أي تعديل .¹

المطلب الثالث : الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي .

يتعين على المدقق الداخلي عند القيام بعملية التدقيق الداخلي في المؤسسة أن يلتزم بفروض و قواعد يستند عليها و تقدم هذه الفروض خدمات ، سيتم التعرف على هذه الفروض التي يستند عليها المدقق وخدمات التدقيق الداخلية .

أولا : فروض التدقيق الداخلي :

يمكن أن تعرف الفروض بأنها معتقدات تستند عليها المقترحات والقواعد والأفكار و يمكن تلخيص أهم الفروض التي تستند عليها عملية التدقيق الداخلي فيما يلي :

- 1- **فرض استقلال المدقق :** قيام المدقق بعملية التدقيق بحيادية و استقلالية و ابداء رأي دون التحيز و يعني ذلك عدم وجود تعارض بين عمل المدقق و القائمين بتجهيز المعلومات .
- 2- **فروض امكانية فحص المعلومات المالية والقوائم :** حتى يتمكن المدقق من فحص القوائم المالية فإنه يجب أن يتوفر في هذه القوائم مجموعة من المعايير مثل :
 - **الملائمة:** يجب أن تكون المعلومات المحاسبية المعدة و المقدمة للمدقق ملائمة لمستخدميها تنفي احتياجاتهم المرتبطة بالفترة المالية الخاصة بها .
 - **البعد عن التحيز :** أن يتم اعداد المعلومات و البيانات المالية دون تحيز لأي طرف بمعنى ان نعكس الحقائق الموجودة .
 - **القياس الكمي :** ان تكون المعلومة المالية قابلة للقياس الكمي و التعبير عنها رقميا حتى تكون مفيدة للأطراف دو علاقة .

¹ - Lionnel G Gérard. V, Audit et control interne. aspect financiers opération et stratégique, Dalloze paris, 1992 , P:21 .

3- فرض وجود نظام رقابي سليم : يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الأسس والمفاهيم و الذي يؤدي إلى الابتعاد عن احتمال حدوث خطأ ، مما يجعل مدقق الحسابات يقوم بعمله استنادا على وجود نظام رقابة سليم .

4- فرض تبات حقائق الماضي في المستقبل ما لم يظهر تغيير في الظروف : أي تبات الإدارة في مبادئها و انها رشيدة في تصرفاتها ، اما إذا اتضح للمدقق أن الإدارة تميل إلى التلاعب أو اضعاف نظام الرقابة من المفترض أن يكون حريص في الفترات المستقبلية .

5- فرض الصدق في محتويات التقرير : حيث يتطلب من المدقق أن يتحقق من :

- تطبيق المؤسسة محل التدقيق للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً و تباتاً.¹
- ان المعلومة موجودة في التقارير المالية هي معلومات ملائمة.²

ثانيا : خدمات التدقيق الداخلي :

يقوم التدقيق الداخلي بحكم كونه وظيفة داخلية من الوظائف الرئيسية و التابع للإدارة العليا فيها لتقديم العديد من الخدمات داخل المؤسسة و من أهمها ما يلي :³

1- الخدمات الوقائية : و هي عبارة عن مجموعة من الاجراءات التي يضعها التدقيق الداخلي في المؤسسة للتدقيق الحماية الكاملة للأصول و الممتلكات من السرقة و الاختلاس أو الاسراف ، وحماية السياسات المختلفة في الشركة الإدارية ، الإنتاجية و المالية وغيرها من تحريفها أو تغييرها دون مبرر .

2- الخدمات التقييمية : تتمثل في الأساليب و الاجراءات التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال قياس و تقييم مدى فاعلية نظم و اجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة ، وقد يستخدم المدقق الداخلي نفس الأدوات التي يستخدمها المدقق الخارجي للتعاون معا لما في ذلك من تسيير لمهمة كل منهما .

3- الخدمات الإنشائية : تتمثل في مساعدة المدقق الداخلي لإدارة المؤسسة بتوفير البيانات الملائمة في مجال تحسين الأنظمة الموضوعة داخل المؤسسة سواء كانت هذه الأنظمة ادارية أو مالية أو فنية .

4- الخدمات العلاجية : تتمثل في الاجراءات و التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال تصحيح أي أخطاء قد اكتشفها أو توصيات التي تضمنها تقرير مراجعته والخاصة بإصلاح أي أخطاء أو علاج أوجه القصور في مختلف نظم المؤسسة .

و مما لا شك فيه أن مختلف هذه الخدمات التي يقدمها المدقق الداخلي أو يساهم فيها تتم بسبب.⁴

¹ - Lionnel G Gérard. V, Audit et control interne. Même référence, P23

² عبد الفتاح الصحن ، محمد سرايا ، الرقابة و المراجعة الداخلية ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، 2004 ، ص:186 .

³ عبد الفتاح الصحن ، محمد سرايا ، المراجعة و التدقيق ، دار المعرفة الجامعية ، الاسكندرية ، 2002 ، ص:143-144 .

⁴ عبد الفتاح الصحن ، محمد سرايا ، الرقابة و المراجعة الداخلية، نفس المرجع السابق ، ص:187 .

- وجود المدقق الداخلي كل الوقت في المؤسسة و معاشته و معاصرة يستطيع أن يتعرف على كال نواحي نشاطاته و إجراءاته و مشاكله المترتبة علة ممارسة هذا النشاط .
- إن التدقيق الداخلي يتم بصورة منتظمة على مدار العام بحيث يقوم المدقق بمراجعة شاملة لكافة عمليات المؤسسة بصورة مستقلة و منظمة مما يحقق الرقابة في خدمة الإدارة و أن تعمل على قياس و تقييم فاعلية الرقابة الداخلية .

المبحث الثالث : نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بالتدقيق الداخلي .

إن توفير أنظمة رقابة داخلية فعالة داخل المنظمات يجب أن يكون مدعماً بجهاز تدقيق داخلي فعال ، حيث يعد هذا الجهاز وسيلة تقييم مستقلة يساهم في تعزيز فاعلية و كفاءة العمليات والتأكد من مدى الالتزام بالقوانين والسياسات والتعليمات الداخلية ، والحكم على كفاءة نظام إدارة المخاطر .

المطلب الأول : ماهية الرقابة الداخلية .

أولاً : تعريف الرقابة الداخلية .

مصطلح الرقابة (CONTROLE) في هذه الصياغة مأخوذة بالمعنى الأنغولوساكسوني (Maitrise) أي السيطرة و التحكم و ليس بمعنى (Vérification) أي الفحص و التحقيق .

تعددت المفاهيم و الآراء حول موضوع الرقابة الداخلية ، ولكنها تتفق حول مفهوم أساسي و لقد ساهم المدققين و خبراء المحاسبة في تطوير و تعليق هذا المفهوم ، الذي يتمحور في أنه نظام يسري في قلب المؤسسة بحيث يسمح لها بالسير الفعال و الاحترام الصارم ، وسنحاول التطرق إلى بعض هذه التعاريف التي تصب في مفهوم نظام الرقابة الداخلية :

التعريف الأول : تعريف المعيار الأمريكي (SAS78) : الرقابة الداخلية بأنها عملية ينفذها مجلس الإدارة و إدارة المنشأة و الموظفون الآخرون ، تم تصميمها لإعطاء تأكيد معقول لتحقيق الثقة في التقارير المالية و الالتزام بالقوانين واللوائح الملائمة و فعالية وكفاءة العمليات (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ، 2005) .¹

التعريف الثاني : تعرف بأنها العملية التي تسعى إلى التأكد من الأهداف المحددة و السياسات المرسومة و الخطط و التعليمات الموجهة ، إنما تنفذ بدقة و عناية ، كما تعني الرقابة أن النتائج المحققة تتطابق تماماً ما تتوقعه الإدارة و تصبو إليه (عباس ، 2001: 23) ويعرف (إدريس 2005: 532) الرقابة بأنها " جعل الأشياء تتم طبقاً للطريقة أو الخطط الموضوعة " .²

¹ كريمة علي جوهر وآخرون ، التدقيق و الرقابة الداخلية على المؤسسات ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، القاهرة ، 2012 ، ص: 40 .

² كريمة علي جوهر و آخرون ، نفس المرجع السابق ، ص : 39 .

التعريف الثالث:¹ الرقابة الداخلية يجب أن تكون جزءاً من عمليات وثقافة المؤسسة ، وليست عمليات ،مضافة للإجراءات الاعتيادية ، حتى يتعامل معها الأفراد بتلقائية كجزء من العمليات . و أن الرقابة الداخلية بالأفراد في المؤسسة ، سواء كانوا أعضاء مجلس الإدارة الذين يقومون بإصدار التوجيهات الازمة و السياسات العامة ، أو الإدارة العامة و الأفراد في المؤسسة الذين يقومون بتنفيذ السياسات و التوجيهات الصادرة ، كما يبين أن الرقابة الداخلية تزود مجلي الإدارة و الإدارة العليا بتأكيد معقول و ليس مؤكداً تماماً حول تحقيق الأهداف ، وتساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها التشغيلية بكفاءة و فاعلية استخدام مواردها ، وأهدافها المالية أو الأهداف المتعلقة بتحقيق الالتزام بالأنظمة و القوانين .

ومن التعاريف نستخلص أن " الرقابة الداخلية هي مخطط تنظيمي من المناهج و الاجراءات المحددة من طرف الإدارة لتحقيق أهداف معينة كاحترام سياسات التسيير والمحافظة على الأصول و ذلك اعتماداً على مجموعة من الوسائل كخطة تنظيمية ، طرق اجراءات و مقاييس مختلفة " .

ثانياً - أنواع الرقابة الداخلية .

✓ الرقابة الإدارية :

تتمثل في جميع الإجراءات و الأساليب المتعلقة بالكفاءة التشغيلية والالتزام بالسياسات الإدارية فهي تهدف إلى التأكد من كفاءة أداء العمليات التشغيلية في المؤسسة و التحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات الموضوعية من قبل المؤسسة وهي تتعلق بالأقسام التشغيلية لها .

ويتطلب هدف التخطيط ضرورة توافر النظام (الإداري والمحاسبي) المتماسكان لتحديد خطوات العمل و الإجراءات اللازمة لأداء العمل بطريقة تتصف بالكفاءة ، كما ينبغي وجود نظام سليم للتقارير يعد على أساس المسؤوليات (رأسي و أفقي) يساعد على كشف أوجه القوة و الضعف في خط سير و أداء مراكز المسؤولية ، لمن الاحتكاكات بين المسؤولين ، أو التهرب من المسؤولية المحددة لكل منه .²

✓ الرقابة المحاسبية :

و يقصد بها كافة الطرق والوسائل والإجراءات والأنظمة التي تضعها الإدارة بقصد حماية مواردها المختلفة ، وضمان صحة التقارير و القوائم المالية ، قد تم تسجيلها في دفاتر المؤسسة طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً ، وبالتالي التحقق من دقة المعلومات المحاسبية وتعتبر الإدارة المالية أو إدارة الحسابات بالمؤسسة هي المسؤولة عن وضع نظام سليم للمحاسبة في حماية الأصول وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية و بالتالي زيادة الاعتماد عليها، وتعتبر

¹ رائد جبر ،تطوير عملية الرقابة الداخلية في المصارف الإسلامية بالاستفادة من مفهوم المؤسسات الراعية (COSO)،

مجلة الدراسات المالية المصرفية ، الرقم 19 ، العدد الأول السنة التاسعة عشر ، ص : 12 .

² محمد فضل مسعد ، خالد راغب الخطيب ، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات ، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، الأردن ، 2009 ، ص : 195 .

عن الخطة التنظيمية و كافة الإجراءات الهادفة إلى اختيار دقة البيانات المحاسبية ، المثبتة بالدفاتر و الحسابات .¹

تتمثل الرقابة المحاسبية في الإجراءات التي تتعلق بحماية الأصول وضمان دقة و سلامة السجلات المحاسبية و مطابقة الأصول المدرجة بـ دفاتر و سجلات الشركة مع الأصول الموجودة بالفعل في أقسام الشركة المختلفة و مخازنها .

الجدول رقم (02- 01) : أوجه الاختلاف بين نظام الرقابة المحاسبية و الإدارية .

نظام الرقابة الإدارية	نظام الرقابة المحاسبية	أوجه المقارنة
<ul style="list-style-type: none"> - التحقق من كفاءة العمليات التشغيلية . - التحقق من الالتزام بالقوانين أو اللوائح و السياسات أو الإجراءات التي وضعتها إدارة الشركة . 	<ul style="list-style-type: none"> - التحقق من دقة المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية . - حماية الأصول من السرقة و الضياع أو الاختلاس و سوء الاستخدام . 	الهدف من الرقابة
<ul style="list-style-type: none"> - التحقق من تنفيذ و تطبيق الإجراءات و السياسات الإدارية . 	<ul style="list-style-type: none"> - تحقق المؤسسة من تنفيذ عمليات وفقا لنظام تفويض السلطة الملائمة المعتمدة من الإدارة. - التحقق من أن عملية المؤسسة قد تم تسجيلها في الدفاتر والسجلات طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً . 	عملية طبيعة الرقابة

المصدر : جدي سمراء ، دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، مرجع سبق ذكره، ص12.

¹ بن عيسى فتيحة اكرام ، دندن خديجة ، دور التدقيق الداخلي في كفاءة نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة بنك الخارجي الجزائري - مستغانم ، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ، تخصص تدقيق و مراقبة تسيير ، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم 2022/ 2023 ، ص: 38 .

ثالثا : خصائص نظام الرقابة الداخلية .

يتميز نظام الرقابة الداخلية بعدة خصائص نذكر منها :

1- الفعالية :

يقصد بها استخدام نظام رقابة جيد و متطور يقوم على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها و معالجتها بطريقة تضمن عدم وجودها في المستقبل بأقل تكلفة وأسرع وقت من طرف القائمين بهذا العمل من أجل تحقيق الهدف المرغوب فيه .¹

2- الموضوعية :

لا شك أن الإدارة المالية تتضمن الكثير من العناصر البشرية يجب على المرؤوس أن يقوم بعمله بطريقة جيدة ، وينبغي أن لا يكون خاضعا لمحددات و اعتبارات شخصية .

3- الدقة :

هو أن يكون النظام الرقابي قادرا على الحصول على معلومات صحيحة و دقيقة و كاملة عن الأداء التأكد من نفس المعلومات من خلال البيانات المسجلة بالوثائق و السجلات المحاسبية وكذلك المتابعة المستمرة في اكتشاف الأخطاء و الانحرافات من أجل التعبير في نهاية الفترة المالية عن حقيقة المركز المالي للمؤسسة .

4- المرونة :

يجب توافر المرونة حتى يكون النظام الرقابي ناجحا أي التكيف مع التغيرات المستجدة على التنظيم ، فنادرا ما تتشابه المشاكل و أسباب الانحرافات مما يتطلب أن يكون المتصرف مناسبا للموقف المتخذ و على المدير أن يوفر أساليب رقابية من أجل ضبط التصرفات المختلفة لجميع المشاكل داخل المؤسسة²

5- التوقيت المناسب :

تلقي كافة المعلومات في الوقت المناسب و عليها يجب على القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت ، خاصة القائمين بإعداد التقارير عليهم إيصالها في الوقت المحدد . حيث تفقد المعلومات المتأخرة معناها وفائدتها جزئيا أو كليا .

6- التوفير في النفقات :

أن الهدف من وجود نظام الرقابة الداخلية هو الحد من الانحرافات عن الخطة المرسومة ، بالتالي الحد من النفقات الضائعة أو الخسائر المرتبطة به ، لذا يجب أن يكون مردود النظام أكبر من تكاليفهم

¹ عمر سعيد و آخرون ، مبادئ الإدارة الحديث ، مكتب دار الثقافة ، الطبعة الأولى ، عمان ، 2003 ، ص: 13 .

² جميل أحمد توفيق ، إدارة الأعمال مدخل وظيفي ، دار الجامعية ، الاسكندرية ، مصر ، 2000 ، ص : 414 .

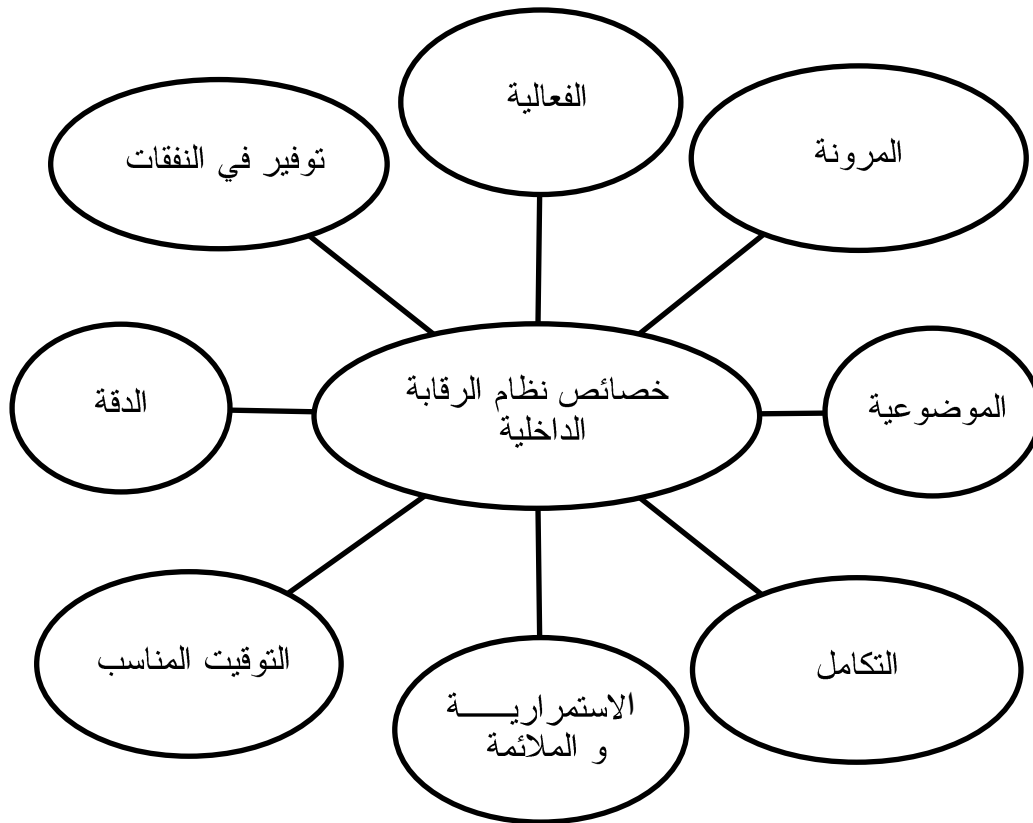
7- الاستمرارية و الملائمة :

يقصد بها إنفاق النظام الرقابي المقترح مع حجم و طبيعة النشاط الذي تتم الرقابة عليه ، فعندما تكون المؤسسة صغيرة يفضل لها أسلوب رقابة بسيط على عكس ذلك عندما يكون حجم المؤسسة كبير فيتطلب نظام أكثر تعقيدا و ملائمة لحجمها .

8- التكامل :

يشير تكامل النظم الرقابية إلى ضرورة استيعاب هذه النظم لجميع المعايير الخاصة بكل الخطط التنظيمية بالإضافة إلى أنه يجب أن يكون هناك تكامل بين النظم الرقابية المستخدمة .

الشكل رقم (04- 01) : خصائص نظام الرقابة الداخلية .



المصدر : عمر سعيد و آخرون ، مبادئ الإدارة الحديث ، مكتب دار الثقافة ، الطبعة الأولى ، عمان ، 2003 ، ص: 13 .

رابعا : أهداف الرقابة الداخلية .

مما تقدم يتضح أن أهداف الرقابة الداخلية أصبحت تهدف إلى تحقيق ما يلي :

1. حماية أصول المنشأة من السرقة و الاختلاس و التلاعب.
2. ضمان تحقيق الدقة الحسابية للبيانات المحاسبية بما يكفل سلامة المعلومات و التقارير التي يتم اعدادها داخل المنشأة .

3. ضمان صحة و سلامة نظم التخطيط و الرقابة و تقييم و تنمية الكفاية الإنتاجية و الكفاءة الإدارية .
4. ضمان تحقي السير حسب السياسات الإدارية و تنفيذ القرارات المرتبطة بتحقيق الأهداف المحددة ، و ضمان توفير المعلومات الملائمة التي تمكن من اتخاذ القرارات الرشيدة .
5. تقييم أداء كافة المستويات الإدارية و المراكز المسؤولة التابعة لها ، و من ثم المساعدة في اتخاذ القرارات المشتقة من أهداف المنشأة .¹

المطلب الثاني : علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلي :

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي جزء مهم من نظام الرقابة الداخلية ، فهي تقع على قمة نظام الرقابة الفعال والقوي كي يقوم هذا النظام و من أهم عناصره ، كما أن المؤسسات تحتاج إلى نظام بتحقيق أهدافها بنجاح ، لذلك يتوجب على التدقيق الداخلي دراسة و تقييم مدى كفاءة و فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال رسم برنامج التدقيق المناسب مع تحديد كمية الاختبارات اللازمة و حجم العينة المناسبة ، ولذلك يمكن تثبيت و حصر اهتمام المدقق الداخلي بعملية الرقابة كالاتي :²

- تتكون الوظيفة الإدارية من مجموعة الوظائف الفرعية " التخطيط و التنظيم و التوجيه إلى جانب التنسيق و كذا الرقابة " ، تعتبر في الأغلب مهمة الرقابة للمدير و الذي يشارك في تنفيذها و بشكل فعال التدقيق الداخلي ، ضمنا لأداء الوظائف الفرعية الأخرى .
- استقلالية المدقق الداخلي عن الأنشطة التشغيلية داخل المؤسسة الاقتصادية المعنية ، هذا الأمر يدعم قدرة المدقق الداخلي على تزويد الإدارة بالطمأنينة ، فطالما أن الرقابة تعمل على ضبط مسار الأداء الفعلي في مواجهة الأداء المخطط فإن ذلك يدل اعتماد الإدارة على التدقيق في تحقيق عملية الرقابة الفعالة .
- بما أن المدقق الداخلي ينتمي للوحدة الاقتصادية و يعتبر أحد العاملين بها ، فإن قربه من السجلات المالية تجعله على الأغلب بدراية كاملة على المشاكل التي تعاني منها المؤسسة ، الأمر الذي يدفعه إلى التعرف على أنشطتها التشغيلية المرتبطة بهذه السجلات لزيادة المعرفة و اتمام عملية الرقابة .³

¹ سامي محمد الوقاد ، لؤي محمد وديان ، تدقيق الحسابات (1) ، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، الأردن ، 2010 ، ص 171 .

² خلف عبد الله الوردات ، دليل التدقيق وفق المعايير الدولية ، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع ، عمان 2014 ، ص: 535 .

³ آسيا بوشارب ، مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية ، مذكرة ترج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي ، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير ، قسم العلوم المالية والمحاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم ، ص 36 .

المطلب الثالث : مسؤولية المدقق الداخلي تجاه أنظمة الرقابة الداخلية .

يقوم المدقق الداخلي بدراسة و تقييم أنظمة الرقابة الداخلية بقصد العمل على تحسينها وإحكامها ، حيث نصت معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في أمريكا على أنه يجب أن يتضمن مجال عمل التدقيق الداخلي فحص و تقويم كفاية و فعالية أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة و الحكم على درجة متانتها .¹

يقوم المدقق الداخلي بفحص كفاية نظام الرقابة الداخلية وفاعليته بغرض تحديد ما إذا كان النظام الموضوع يوفر تأكيداً المعقول بأن أهداف المؤسسة سيتم تحقيقها بطريقة اقتصادية و بكفاءة ، وتعد الرقابة كافية إذا قامت الإدارة بالتخطيط و تصميم الأنظمة الرقابية بطريقة ملائمة ، وبذلك تحقيق التكامل بين المفاهيم و الأنشطة ، والأشخاص بالطريقة التي تمكن من تحقيق أهداف الموضوع ، حيث يتم توفير التأكيد المعقول عندما تتخذ إجراءات بتكاليف معقولة لجعل الانحرافات في حدود المستوى المسموح به و يفيد ذلك التدقيق الداخلي في تحديد الأخطاء المهمة و الأعمال غير المشروعة و اكتشافها من أجل تصحيحها خلال مدة معقولة ، أي أن الغرض من فحص فاعلية نظام الرقابة الداخلية هو تحديد ما إذا كان النظام يعمل كما هو محدد ، و بالتالي فإن للمدقق الداخلي له دور في :²

- **الالتزام** : يعتبر من أهداف التدقيق الداخلي تحديد ما إذا كانت سياسات برامج الإجراءات الرقابة الداخلية المقررة تعمل بشكل مقنع .
- **حماية الأصول** : يقوم المدقق الداخلي بصفة رئيسية باختيار فعالية نظم الرقابة المحاسبية و المالية و التشغيلية التي تم تصميمها الحاسبة عن الأصول و حمايتها .
- **التحقق** : يقوم المدقق بالتحقق من دقة و مصداقية البيانات المستخدمة في التقارير الداخلية المعدة للإدارة مكانية الاعتماد ، من أجل تعزيز الدقة و إمكانية الاعتماد .
- **تقييم الأداء** : بالإضافة إلى الرقابة التنظيمية و التشغيلية فإن كثيراً ما يطلب من المدقق الداخلي تقييم أداء العاملين .
- **التوصيات بالتحسينات** : يجب على المدقق الداخلي إبداء مقترحات لتحسين نظام الرقابة الداخلية ، خصوصاً ما إذا كان هنالك اكتشاف لحالة قصور ما .³

¹ خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق ، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع، الأردن، 2006 ، ص 143

² أحمد قايد نور الدين ، التدقيق المحاسبي ، الطبعة الأولى ، دار الإعمار العلمي ، عمان، الأردن، 2017 ، ص:172 .

³ أحمد قايد نور الدين ، مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية ، مذكرة ماجستير ، قسم المحاسبة و التمويل ، الجامعة الإسلامية ، غزة فلسطين ، 2011 ، ص: 22 ، مذكرة غير منشورة .

خلاصة الفصل :

ظهرت الحاجة إلى التدقيق الداخلي مع تطور وتوسع الأنشطة الاقتصادية بالإضافة إلى الحاجة المتزايدة لتعرف على مدى كفاءة العاملين في تنفيذ السياسات الموضوعة من طرف الإدارة العليا وكذا التوجيهات المعمول بها، كل هذا أوجب وجود وظيفة التدقيق الداخلي التي من خلالها يتم فحص الدفاتر والسجلات وتقييم الأنشطة وإعطاء الرأي الفني حول مدى مصداقية وعدالة القوائم المالية ، حيث أنها تعتبر وظيفة شاملة و دورية مستقلة داخل المؤسسة حيث يمكن أن تكون موجودة في صورة مراجعة محاسبية و مالية و مراجعة إدارية تشغيلية والتي تهدف إلى اكتشاف الأخطاء والتلاعبات وتصحيحها في الوقت المناسب ، كل هذه العوامل ساعدت على زيادة فعالية و كفاءة التدقيق الداخلي و ذلك من خلال تطبيق جملة من المبادئ والمعايير التي ألزم بها المدقق الداخلي مراعيًا في ذلك قواعد السلوك المهني الأخلاقي الذي يجب أن يتحلى به أثناء قيامه بعملية التدقيق التي يمكن من خلالها تقييم نظام الرقابة الداخلية .

الفصل الثاني

التدقيق كآلية فعالة

في اتخاذ القرار

تمهيد :

يرى علماء الإدارة أن اتخاذ القرارات الإدارية هي العنصر القوي والحركي في نظرية القرارات الإدارية ، وهي أيضا جوهر الوظيفة الإدارية وقلبها النابض فهذه العملية ذات أهمية كبيرة في حياة المؤسسة فهي وسيلة عملية وفنية حتمية ناجحة لرسم المخططات ووضع السياسات والاستراتيجيات العامة كذا تحديد الأهداف المراد الوصول إليها، فاتخاذ القرار هو عبارة عن اختيار أحسن البدائل المتاحة بعد تحليل وتقييم النتائج والقيم المترتبة عن كل بديل، إذ تعد عملية اتخاذ القرار المحور الرئيسي للنشاط الإداري ويرجع ذلك إلى تأثيرها المباشر على المنظمة إذ تعتبر جوهر العملية الإدارية فإنها تلعب بذلك دورا حيويا وفعالا في القيام بكافة العمليات الإدارية بما فيها تجميع المعلومات والبيانات اللازمة للوظيفة الإدارية وعليه سنحاول في هذا الفصل التطرق إلى:

✓ **المبحث الأول : ماهية عملية اتخاذ القرار.**

✓ **المبحث الثاني :أنواع و أساليب ونماذج عملية اتخاذ القرار.**

✓ **المبحث الثالث :دور و مساهمة التدقيق الداخلي على سير عملية اتخاذ القرار.**

المبحث الأول : ماهية عملية اتخاذ القرار

إن عملية صناعة القرار هي جزء أساسي من حياة الأفراد الشخصية و المهنية ، فبعض القرارات التي يتخذها الفرد أساسية وهامة ومعقدة مثل: القرارات المتعلقة بدخول الدولة في حرب ومثل: قرار اختيار شريك الحياة ، وبعض القرارات بسيطة مثل: ماذا نلبس اليوم أو ماذا سنتناول على الغداء ، ولكن جميع القرارات تتطلب أعمال الفكر ومعالجة المعلومات ولكن بدرجات متفاوتة ، ومن المنطقي أن يأخذ التفكير بالقرارات المتعلقة بالأمر الهامة وقتاً أطول من التفكير البسيطة و السطحية رغم أن ذلك قد لا يكون صحيحاً في بعض الأحيان.

و تصنّف عملية اتخاذ القرار ضمن استراتيجيات التفكير، إلى جانب مهارة حل المشكلات التي تعبّر بصورة عامة عن آلية اتخاذ القرار واستراتيجياته، وتتطلب عملية اتخاذ القرار بصورة عامة استخدام مهارات التفكير العليا مثل: التحليل، والاستقراء، والتقويم، والاستنباط، وتُصنّف مهارة اتخاذ القرار كإحدى عمليات التفكير المركبة، إلى جانب مهارات التفكير الإبداعي والتفكير الناقد، وتعتبر عملية اتخاذ القرار من أكثر المهارات أهمية في حياة الفرد، فالإنسان يتعرض للكثير من المواقف التي تحتاج إلى اتخاذ القرار السليم بالاختيار المناسب.

المطلب الأول : مفهوم اتخاذ القرار:

هو عملية الاختيار الأفضل والمناسب من بين البدائل والخيارات المتاحة أمام الفرد لحل مشكلة معينة، أو الخروج من مأزق معين، أو تحديد هدف معين، أي اعتماد الأمر الأفضل والأمثل لتحقيق النتائج السليمة البعيدة قدر الإمكان عن أي أضرار يتوجب معالجتها في وقت لاحق¹.

و قد تعددت محاولات تعريف اتخاذ القرارات اصطلاحاً أو علمياً في ميدان علم الإدارة، ومن بين هذه التعريفات اختيار احسن البدائل المتاحة بعد دراسة النتائج المتوقعة لكل بديل ، لتحقيق الأهداف المطلوبة².

ويشير ايضاً اتخاذ القرار إلى عملية اختيار دقيق بعد دراسة تحليلية موسعة لعدد من البدائل المتاحة التي يمكن اتباعها للوصول إلى تحقيق الأهداف المرجوة³.

و يقول "هربرتساتون" في تفسيره لعملية اتخاذ القرار " أن اتخاذ القرار هو قلب الإدارة وأن المفاهيم النظرية للإدارة يجب أن تستند على منطق وسيكولوجية الاحتياز الإنساني هذا التعريف يركز على العنصر الإنساني والنواحي النفسية في الاختيار⁴.

¹ حسن بلعجوز، نظرية القرار مدخل إداري وكمي، مؤسسة شباب الجامعة للنشر والتوز، مصر، اسكندرية 2008، ص 101.

² محمد راتول، بحوث العمليات، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع ، الطبعة الثانية، الجزائر، 2006، ص 182 .

³ سعيد يس عامر وعلى محمد عبد الوهاب، الفكر المعاصر في التنظيم والإدارة، مركز سيرفيس للاستشارات و التطوير الإداري ، الطبعة الثانية ، القاهرة ، 1998، ص: 425 .

⁴ نواف كنعان ، اتخاذ القرارات الإدارية بين النظرية والتطبيق، دار الثقافة، عمان، الطبعة السادسة، 2003 ،ص:40.

كما يعرف على أنه : سلوك أو تصرف واع و منطقي ذو طابع اجتماعي، يمثل الحل البديل الذي يتم اختياره على أساس المفاضلة بين عدة بدائل و حلول ممكنة لحل المشكلة ، ويعد هذا البديل الأكثر فعالية بين تلك البدائل المتاحة لمتخذ القرار¹.

ويرى "Roy Bernard" أن القرار غالبا ما يعرف على أنه: عمل فرد معزول يمارس حرية الاختيار بين عدة إمكانيات عمل في لحظة زمنية معينة، إلا أنه ينبغي الاعتراف بنقص هذا التصور في التعبير عن طريقة صنع القرار في معظم المنظمات فعلى الرغم من أن مسؤولية القرار تقع على الفرد محدد إلا أنه غالبا ما يكون نتيجة تفاعل بين عدة فاعلين في عملية صنع القرار².

ونستنتج مما سبق أن القرار هو: إعطاء من له السلطة والقوة بموجب القوانين واللوائح، والأوامر إيرادات مثبتة تهدف إلى تحقيق مصلحة عامة للمؤسسة، سواء كان هذا القرار إداريا أو قضائيا أو تشريعيا أو حتى قرارا داخليا، فجميع هذه القرارات تحتاج إلى خطوات يسير عليها المدير في إصدار قراره.

المطلب الثاني : أهمية عملية اتخاذ القرار

تتبع أهمية اتخاذ القرارات من ارتباطه الشديد بحياتنا اليومية كأفراد وجماعات، ومنظمات إدارية صغيرة وكبيرة، محلية ودولية، هذا بالإضافة إلى أن موضوع اتخاذ القرارات يحظى بأهمية خاصة من الناحيتين العلمية والعملية.

1- أهمية القرارات من الناحية العلمية:

- تعتبر القرارات الإدارية وسيلة علمية وفنية حتمية ناجعة لتطبيق السياسات والاستراتيجيات للمنظمة في تحقيق أهدافها بصورة موضوعية وعلمية.
- تلعب القرارات الإدارية دورا حيويا وفعالا في القيام بكافة العمليات الإدارية، مثل التخطيط والرقابة والتنظيم وغيرها.
- تؤدي عملية اتخاذ القرارات دورا مهما في تجسيد تكييف، تفسير وتطبيق الأهداف والسياسات والاستراتيجيات العامة في المنظمة³.
- تؤدي القرارات الإدارية عن طريق عملية اتخاذ القرار دورا هاما في تجميع المعلومات اللازمة للوظيفة الإدارية عن طريق استعمال وسائل علمية وتكنولوجية متعددة ومختلفة للحصول على المعلومات اللازمة للتنظيم الإداري.

¹ كاسر نصر المنصور ، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الادارية ، دار حامد للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ،الأردن ، 2006 ، ص:23.

² Bernard roy, (1993) , "coude multicritère a la décision "méthodes et cas", economica édition, paris.

³ مراد خلاصي، اتخاذ القرارات في تسيير الموارد البشرية واستقرار الاطارات في العمل، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية ، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2007، ص: 48 .

2- أهمية القرارات من الناحية العملية:

- تكشف القرارات الإدارية عن سلوك وموقف القادة والرؤساء الإداريين، وتكشف عن القوى والعوامل الداخلية والخارجية الضاغطة على متخذي القرار الأمر الذي يسهل مهمة الرقابة على هذه القرارات والتحكم فيها والتعامل مع هذه المواقف والضغوط مستقبلاً بصورة حسنة.
- تعتبر القرارات الإدارية وسيلة لاختيار وقياس مدى قدرة القادة والرؤساء الإداريين في القيام بالوظائف والمهام الإدارية المطلوب تحقيقها وإنجازها بأسلوب علمي وعملي
- تعتبر القرارات الإدارية ميداناً واسعاً للرقابة الإدارية¹.

المطلب الثالث : مراحل عملية اتخاذ القرار

تسير عملية اتخاذ القرار في تدرج واضح وسلس، حيث قُسمت هذه العملية إلى خمس مراحل، لكل مرحلة عدد من الإجراءات والخطوات التي يجب اتباعها ليصل الفرد إلى القرار الصائب الذي يعود عليه بالعواقب السليمة والنتائج الجيدة، وسيتم ذكر المراحل على النحو الآتي :

1- **تحديد المشكلة وتشخيصها:** تُعدّ هذه المرحلة من أهم المراحل التي يجب على الفرد توخي الدقة والإتقان في أدائها، فتحديد المشكلة وتشخيصها مرحلة حساسة تترتب عليها حيثيات سير جميع المراحل القادمة، فالخطأ في هذه المرحلة يؤدي إلى الفشل في جميع الخطوات التي تتبعها مهما كان مستوى الدقة في الاختيار، وتظهر المشكلة من الاختلاف بين الوضع الحالي والوضع الذي من المفترض الوصول إليه، ويجب تحديد موضع الخلل الواقع بشكل دقيق وواضح ومدى ارتباطه بالجوانب الأخرى للوضع الراهن، وتختلف المشكلات باختلاف طبيعتها فقد تكون مشاكل طارئة، أو مشاكل روتينية².

2- **جمع البيانات والمعلومات والبدائل:** يعتمد القرار الصائب على الحصول على أكبر كم ممكن من المعطيات والبيانات تجاه الحل المقترح، فبعد التأكد من وجود المشكلة وتحديد بدقتها تبدأ عملية اختيار البدائل، وجمع المعلومات اللازمة والمتوفرة عن معظم الخيارات والحلول المقترحة، ودراسة مزاياها وعيوبها والنتائج المترتبة عند اختيار أحدها، وتختلف طبيعة الحلول والبدائل تبعاً لاختلاف المشكلة أو الزمن التي ظهرت فيه، وقد تكون المعلومات أولية تُجمع بالتواصل المباشر أو الزيارات الميدانية، وقد تكون المعلومات كمية ونوعية تحوي الأرقام والإحصاءات، وقد تكون على شكل الآراء والحقائق والخبرات التي يقدمها أصحاب الخبرة والمستشارون ووجهات نظرهم تجاه مشكلة أو وضع معين، ويكون كل ذلك للوصول إلى الحل المناسب للمشكلة واتخاذ القرار الصائب³.

3- **التقييم العلمي للبدائل واختيار أفضلها:** عند جمع المعلومات عن الحلول المناسبة وطرح الأفكار والخبرات السابقة عنها، واستشارة أهل الخبرة في المجال الخاص بها يُصبح الفرد

¹ حسن بلعجوز، حسين ، المدخل لنظرية القرار ، ديوان المطبوعات الجزائرية ، الجزائر، 2010 ، ص:100- 101 .

² سعاد نائف نوطي، الإدارة، دائل وائل، الأردن، الطبعة الثانية ، 2004 ، ص: 384.

³ علي شريف، الإدارة المعاصرة، الدار الجامعية، الإسكندرية، ب ط، 1997 ، ص: 215 .

مُلماً بجميع السلبيات والإيجابيات ونقاط القوة ونقاط الضعف المتعلقة بكل بديل، ويجب أن يستقر الاختيار بين بديلين على الأقل، ويتم تفضيل أحدهما عن الآخر تبعاً لمفاضلة يجري من خلالها تقييم مميزات وإضافات كل بديل، ولا تُهمل في هذه الحالة مقارنة العيوب، الأمر الذي سينتج عنه قرار منطقي بمزايا أكثر وعيوب أقل، بناءً على القياس والتنبؤ لآثار كل بديل.¹

4- **اختيار البديل المناسب:** بعد عملية جمع المعلومات وتحديد الحلول وطرح الخيارات ودراسة النتائج الإيجابية والسلبية التي ستترتب عليها، بالإضافة إلى التأكد من أن البديل المتاح يُلبي كافة متطلبات حل المشكلة بفائدة أكثر وضرر أقل، يصبح الاختيار النهائي والسليم لواحد من البدائل المناسبة مطلباً مهماً في عملية اتخاذ القرار، فبعد اكتمال الصورة النهائية للحلول يأتي دور الفرد في الاختيار، ثم التهيئة لعملية التنفيذ.

5- **تنفيذ القرار ومتابعته:** بعد عملية اختيار البديل المناسب تأتي عملية التنفيذ، وتتبعها بداية ظهور الآثار المترتبة عليها سلبية كانت أم إيجابية، وبروز نقاط القوة والضعف، وبدء عملية تقييم النتائج المترتبة، ومدى كفاءتها في تلبية المتطلبات التي وُضعت لأجلها، وفي حال عدم تحقق النتائج المرجوة من القرار يجب إعادة هيكلة قرارات بديلة وتصحيحية؛ لسد الثغرات الحاصلة، وإيجاد البدائل والحلول المناسبة من جديد.²

¹ عدنان عواد الشوابكة، دور نظم وتكنولوجيا المعلومات في اتخاذ القرارات الإدارية، دار اليازوري، الأردن، 2011، ص: 236 .

² باسم الحميري، مهارات إدارية، دار الحامد، الأردن، 2010، ص: 72 - 73 .

المبحث الثاني : أنواع و أساليب ونماذج عملية اتخاذ القرار .

المطلب الأول : أنواع القرارات المتخذة .

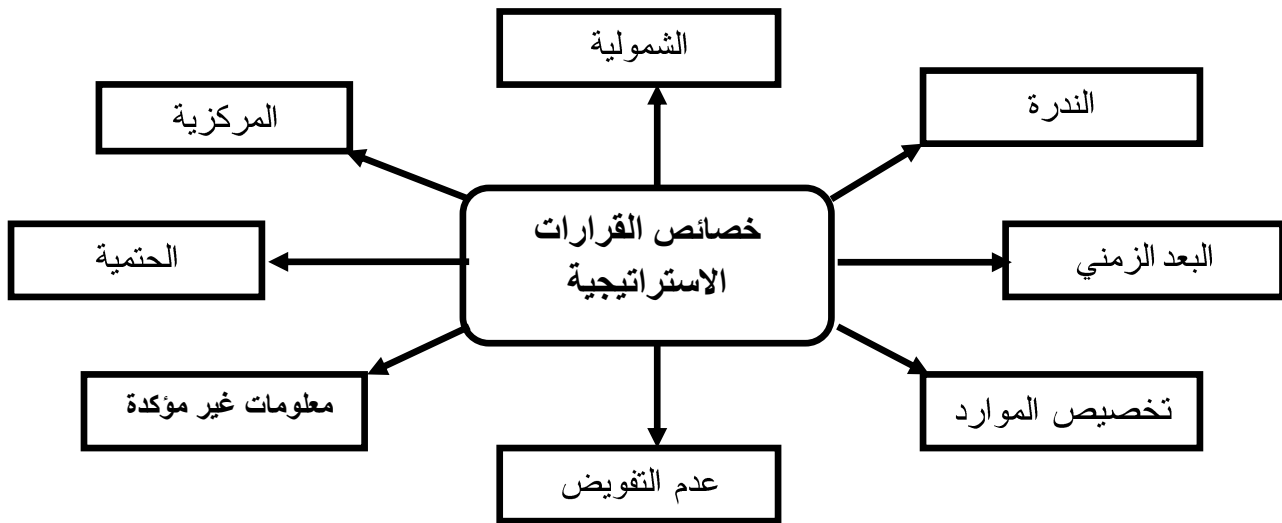
تعددت أنواع القرارات وتفرغت وفق الأبحاث والدراسات التي أجريت وحسب التصنيفات التي بكل أنواعها وفوائدها

1- تصنيف أنسوف: حيث قام أنسوف بتصنيف القرارات إلى ثلاثة أنواع وهي كالآتي:

القرارات الاستراتيجية: يمكن تعريف القرارات الاستراتيجية كما يلي¹ :

هي القرارات المتعلقة بكيان التنظيم ومستقبلية والبيئة المحيطة به، وتكون من أصعب القرارات المتخذة من طرف المؤسسة فلا يحتمل فيها الوقوع في الخطأ لأنها تمثل ماهية المؤسسة بصفة عامة لذلك فالمؤسسة بحاجة إلى حجم كبير من المعلومات والبحوث بغية العمل على اتخاذها بشكل صحيح وسليم كما أن هناك من عرف هذا النوع كمايلي² : وهو يقصد به تخطيط طويل الأجل والمدى وللقرارات الاستراتيجية خصائص كما هي مبينة في الشكل التالي:

الشكل رقم (01-02) : خصائص القرارات الاستراتيجية .



المصدر: صابر تغلب، نظم ودعم اتخاذ القرارات الإدارية، دار الفكر للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص:4

¹ سيد صابر تغلب، نظم ودعم اتخاذ القرارات الإدارية، دار الفكر للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص: 4 .

² مرباح مليكة، ناصر قاسمي، (2011)، استراتيجية إدارة الأزمات وفعالية التسيير، دار الكتاب الحديث، القاهرة، ص:69 .

القرارات الادارية:

إن للقرارات الادارية عدة تعاريف وكل تعريف يختلف من حيث المعنى ومن بين هذه التعاريف نذكر منها ما يلي:

يمكن تعريف القرارات الإدارية على أنها¹: القرارات الداخلية للمؤسسة مدتها تكون اقل من خمس سنوات وهي متكررة تتخذ على مستوى الإدارة الوسطى، تتميز القرارات هذا المستوى بفاعلية وكفاءة الاستخدام والرقابة على الوحدات الإدارية وأدائها في اطار سياسات وأهداف القرارات الاستراتيجية .

القرارات العملية:

إن القرارات العملية تختلف تماما عن القرارات الاستراتيجية والقرارات الإدارية ويمكن القول ان القرارات الإدارية: ترتبط بالإدارة التنفيذية أو المباشرة وتتم على مستوى المدى القصير (اقل من سنة) وتتكرر بكثرة فهي تعالج في الأغلب الأمور اليومية أو الأسبوعية على مستوى الوظيفة، وتهدف هذه القرارات إلى تحقيق الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة وتتضمن توزيع المهام بين مكونات المنظمة، تخطيط العمليات، تسيير النشاطات، ومراقبة العمليات الروتينية .

2- تصنيف القرارات حسب "Hsimon":

تصنف القرارات حسب "Hsimon" إلى نوعين من القرارات وهي على النحو التالي:

القرارات المبرمجة:

إن القرارات المبرمجة تتصف بخصائص وتهدف إلى تحقيق هدف ما وهي تتميز باستخدام حلول فعلية ومكررة، ومثال ذلك: قرار بقبول طالب بإحدى الكليات، أو تجهيز غرفة العمليات لإجراء جراحة لمريض أو تعيين موظف جديد، وفي الحقيقة فإن المديرين في معظم المنشآت يواجهون العديد من المواقف التي تتطلب اتخاذ قرارات مبرمجة أثناء مزاوله عملهم اليومي.

القرارات الغير مبرمجة: يمكن تعريفها على أنها²:

القرارات الغير المبرمجة هي القرارات التي تتعامل مع المواقف غير مألوفة أي عندما تواجه المنظمة مشكلة لأول مرة، حيث لا تتوفر المعلومات الكافية وهذا ما يصعب عن عملية التقييم والاختيار للبدائل فكل قرار يتم اتخاذه وفقا لظروف وخصائص المشكلة المطروحة، وبالتالي يمكن لمتخذ القرار في هذه الحالة استخدام حكمة التشخيص، ونوضح من خلال ما يلي تصنيفا للقرارات المبرمجة والغير مبرمجة وذلك حسب الجداول الآتية³ :

¹ ثابت عبد الرحمان إدريس، إدارة الأعمال، نظريات ونماذج وتطبيقات، الإسكندرية، مصر، 2005، ص: 246.

² أحمد محمد المصري، الإدارة الحديثة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2004، ص: 225.

³ جمال بوربيع، القادة واتخاذ القرار أثناء الكوارث والأزمات، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 41، 2014، ص: 616 .

الجدول رقم (01-02): تصنيف القرارات المبرمجة و الغير مبرمجة حسب "Hsimon"

أساسيات التفرقة	قرارات مبرمجة.	قرارات غير مبرمجة.
طبيعتها	روتينية ومتكررة.	غير منتظمة وغير متكررة.
معايير الحكم فيها	واضحة.	يمكن استخدام الكم الشخصي.
تحديد البدائل	سهلة.	تتم بنوع من الصعوبة.
ظروف اتخاذ القرار	تؤكد نسبي.	عدم التأكد.
الإجراءات	محددة.	غير محددة مسبقا.
معلومات	متوفرة.	قابلة جدا وغير كافية.
ادوات الحل	طرق الكمية وبرامج الحاسوب جاهزة.	الخبرة، البرامج، الحاسوب متطورة.

المصدر : جمال بوربيع، القادة واتخاذ القرار أثناء الكوارث والأزمات، مجلة العلوم الإنسانية ، العدد 41 ، 2014 ، ص:616 .

3- تصنيف القرارات حسب ظروف القرار:

بعدما عرفنا التصنيفات السابقة هناك نوع آخر من التصنيفات وهي تنقسم إلى ثلاثة أنواع كالتالي:

قرارات في حالة التأكد:

تعرف قرارات في حالة التأكد على أنها: الحالة التي تستطيع المنظمة الإحاطة بكافة المعلومات المتعلقة بها وكذلك بالنتائج المتوقعة، وهي قرارات سهلة ليست فيها صعوبة نوعا ما وتكون مؤكدة 100% نوعا ما.¹

كما أن هناك نوع اخر من تعريف: هي من أسهل أنواع قرارات اتخاذها، كما اشرنا إليه سابقا، حيث يكون متخذ القرار على معرفة تامة بكافة نتائج بدائل القرار.²

قرارات في حالة عدم التأكد:

بعدما تعرفنا على القرارات في حالة التأكد هنا سنحاول التعرف على القرارات في حالة عدم التأكد وهي كما يلي:¹ تسود حالة التأكد عندما يعرف المدير بوثوق البدائل المتاحة أمامه

¹ مؤيد عبد الحسين الفضل، تخطيط ومراقبة الإنتاج (منهج كمي مع حالة دراسية)، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، 2007، ص: 38.

² منعم زمير الموسوي، مدخل علمي لاتخاذ القرارات، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009، ص: 40.

والظروف المرتبطة بكل بديل والنتائج أو الكفاءات المتوقعة منها، أما القرارات في حالة عدم التأكد تكون صعبة نوعاً ما مما يصعب على متخذ القرار اتخاذ القرار المناسب.

قرارات المخاطرة:

بعد تطرقنا إلى القرارات في حالة التأكد و القرارات في حالة عدم التأكد نعرض الآن قرارات المخاطرة و هي تعرف على أنها: القرارات التي تتخذ تحت ظروف الخطر، حيث تتصف بيئة القرار في هذه الحالة بان متخذ القرار على معرفة ودراية تامة باحتمالية حدوث اي حالة من حالات طبيعية التي تؤثر على بدائل القرار المختلفة وبموجب هذه الحالة سوف يبحث متخذ القرار على أن قيمة متوقعة يمكنه الحصول عليها في ظل احتمالية حدوث كل حالة من الحالات الطبيعية.²

وفي ظل هذه الحالة من عملية اتخاذ القرار يتم استخدام عدد من المعايير التي تساعد متخذ القرار في اختيار الاستراتيجية الأفضل والتي تعينه على تحقيق الهدف المنشود، وهذه المعايير هي:³

- معيار القيمة المالية المتوقعة.

- معيار القيمة المتوقعة للمعلومات الكاملة.

- معيار خسارة الفرص الضائعة.

ومن هنا نستنتج: أن القرارات في حالة التأكد تكون سهلة ولا يوجد أي صعوبة في اتخاذ القرار أما القرارات في حالة عدم التأكد تكون صعبة نوعاً ما والقرارات المخاطرة تكون أكثر خطورة ويصعب اتخاذ القرار بسهولة.

4- تصنيف القرارات حسب صفة الشخص أو الهيئة التي تقوم باتخاذ القرار:

هناك نوع آخر من تصنيفات القرار وهنا تصنف حسب صفة الشخص وهي تنقسم إلى عنصرين وكل عنصر يختلف عن غيره من حيث المعنى:

القرارات التنظيمية: وهي تلك القرارات التي يصدرها المدير بصفته الرسمية مستخدماً في ذلك سلطته المستمدة من وظيفته.

القرارات الشخصية: وهي القرارات التي يصدرها المدير بصفته الشخصية ولا يجوز له تفويض إصدارها إلى مرؤوسيه.

¹ بن حمود سكيبة، مدخل للتسيير والعمليات الإدارية، شركة دار الأزمات، 2012، ص: 180.

² جمال الدين المرسي، أحمد عبد اللطيف اللطح، الإدارة المالية، مدخل اتخاذ القرارات، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2006، ص: 321-322.

³ خيرى كتانة، مدخل إلى إدارة الأعمال، دار جرير للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2007، ص: 76.

ومنه نستنتج: أن القرارات التنظيمية يصدرها المدير بصفة رسمية ومنتظمة أما القرارات الشخصية يصدرها المدير بصفته الشخصية.

5- تصنيف القرار حسب طبيعة القرار ودرجة تكراره:¹

يمكن تصنيف القرارات هنا حسب طبيعة القرار ودرجة تكراره كما يلي:

قرارات متكررة: وهي التي يمكن حدوثها أو برمجتها ووضعها في كتابات التعليمات.

القرارات الاستثنائية: وهي التي تتكرر بصفة دورية منظمة وبالتالي فإنه لا يمكن برمجتها أو حدوثها فهي ترتبط مع حالات جديدة وفريدة.

ومن هنا نستنتج أن القرارات المتكررة تكون متكررة ويمكن برمجتها وحدثها على عكس القرارات الاستثنائية هي لا تتكرر ولا يمكن حدوثها وبرمجتها.

6- تصنيف القرارات وفقا لوظائف المؤسسة:

تصنف القرارات وفقا لوظائف المؤسسة حيث تقسم إلى أربعة عناصر وكل عنصر يختلف عن الآخر و هي كما يلي:²

قرارات تتعلق بالإنتاج:

تخص مثل هذه القرارات بالموقع الصنع أو أنواع الآلات والتصميم الداخلي للمصنع، وخزينة الإنتاج، ومصادر الحصول على موارد الخام، وطرق دفع أجور العمال.

قرارات تتعلق بالتسويق:

وتخص نوع السلعة التي تباع وأوصافها والكمية المتوقع بيعها، وحصة المشروع في السوق الكلي، والسعر التي تباع به السلعة، ووسائل الإعلان والدعاية والترويج، والمبالغ الواجب صرفها في وسائل الإعلان، وأسس وضع المراتب والأجور والمكافآت، وقرارات تتعلق بالشكل والتصميم للمنتجات وأنواع الأبحاث المتعلقة بالتسويق الواجب القيام به، ووسائل النقل والتخزين وخدمات البيع الواجب تقديمها للمستهلكين.

قرارات تتعلق بالإدارة المالية:

وتخص رأس المال اللازم والرأس المال الثابت، ورأس مال العامل، وطريقة التمويل والأرباح المطلوب اكتسابها وكيفية توزيع الأرباح المطلوب اكتسابها وكيفية توزيع الأرباح وعدد ونوع سجلات ودفاتر المحاسبة، وإمكانية الاندماج في مشاريع أخرى، وكيفية التصفية في حالة حدوثها.

قرارات تتعلق بالموارد البشرية:

¹ سيد صابر تعلق، نظم ودعم اتخاذ القرارات الإدارية، دار الفكر، الطبعة الأولى، عمان، 2007، ص: 40-41.

² سيد صابر تعلق، مرجع سبق ذكره، ص: 52-53.

وتخص هذه القرارات مصادر الحصول على موظفين والعمال وطرق الاختيار، وإجراءات التعيين، وبرامج تعريف المستخدمين بالمنظمة وكيفية تدريب الموظفين والعمال، وأسس تحليل الوظائف وترتيبها وتصنيفها.

المطلب الثاني : أساليب اتخاذ القرار .

يمكن توضيح المقصود بأساليب اتخاذ القرار من خلال ، ان الإنسان يتخذ في حياته سلسلة من القرارات التي تتفاوت في أهميتها ودرجة تعقيدها وتأثيرها على مستقبله و مستقبل الآخرين، ويخضع القرار لتأثير عدد كبير من التغيرات الذاتية والموضوعية، بما في ذلك المتغيرات التي تتعلق بالدوافع والخصائص الشخصية كما تطرق الكثير من الباحثين إلى أساليب مختلفة لاتخاذ القرارات، ولم يجري إعادة صياغتها وفق مرجعيتها¹.

و يمكن تقسيم أساليب عملية اتخاذ القرار إلى نوعين كالآتي:

1- الأساليب التقليدية(الغير كمية) لعملية اتخاذ القرار: قبل التطرق لها لابد توضيحها كالتالي:

يقصد بالأساليب التقليدية أو (غير كمية) التي تفتقر للتحقيق العلمي، ولا تتبع المنهج العلمي في اتخاذ القرارات، ويعود بدورها إلى الإدارات القديمة.

1.1-الخبرة:

تشكل التجارب التي يمر بها المدير في حل المشكلات، أساسا لزيادة خبرته ومعارفه التي يستخدمها في اتخاذ القرارات لمواجهة المشكلات التي يتعرض لها مستقبلا فالمدير يجب أن لا يضيع وقته في مواجهة موقف معين إذا ظهر مرة أخرى، كما بإمكانه مواجهته وبنفس الأسلوب، ولا تقتصر استفادة المدير من الخبرة على خبرته ومعارفه الشخصية بل تتحداها إلى استفادته وتعلمه من الخبرات التي يتمتع بها المديرون الذين سبقوه أو زملائه وكذلك الاستفادة من خبرات المديرين خارج المنظمة من خلال دراسته حالات النجاح التي حققها والأخطاء التي ارتكبوها، ولكن ما يعاب على هذا الأسلوب انه به بعض المخاطر التي قد تترتب على اعتماد المدير على خبرته السابقة في اتخاذ قراراته ذلك لان مثل هذه الخبرة يشوبها أخطاء أو تفشل لما أنها في الغالب تتأثر بمستوى إدراك المدير للأسباب الحقيقية لخطئه أو فشله. يضاف إلى ذلك أن المشكلة القديمة(الماضية) قد تكون مختلفة عن المشكلة الجديدة(الحاضرة)، وفي مثل هذه الحالة تصبح من غير المناسب تطبيق الدروس المستفادة من تجارب الماضي إلى تجارب الحاضر².

2-1- طريقة التجربة والخطأ:

¹ محمد هاني محمد، الإدارة الاستراتيجية الحديثة، دار المغتر للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2014، ص: 218

² بوزيد سليمة، المشاركة في اتخاذ القرارات آلية أساسية في تحقيق التنمية الإدارية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 20،

هي أول وابسط الطرق التقليدية لاتخاذ القرارات التي عرفها الإنسان وتقوم هذه الطريقة على أن اتخاذ القرار يتم عن طريق تجارب أو المحاولات المتعددة وذلك بحذف المحاولات الفاشلة والإبقاء على المحاولات الناجحة عن طريق تكرارها أو تعزيزها أي يقوم متخذ القرار بوضع حلوله المقترحة للمشكلة ومن ثم يقوم باختيار احدها وتجربته لمعرفة صوابه أو فشله فإذا ثبت صوابه يتم اختياره كحل نهائي وإذا فشل يتم تجربة الحل الأخر وهذا حتى يصل إلى الحل الافضل للمشكلة. ويتم اللجوء إلى هذه الطريقة في حالة ندرة أو عدم توافر المعلومات المناسبة ويعاب عليها تستغرق الكثير من الوقت كما تستهلك الكثير من الموارد.

وهناك كذلك أسلوب آخر من الأساليب التقليدية لعملية اتخاذ القرار والتي نوضحها من خلال ما يلي:

3-1- المناقشة الجماعية للمشكلة:

في هذا الأسلوب يقوم المدير بتكوين أو تشكيل لجنة مناقشة ودراسة المشكلة و موضوع القرار و تأييد الرأي حولها ذلك للاستفادة من الآراء والأفكار التي سوف تطرح في اتخاذ القرار وتقوم اللجنة بعد دراستها ومناقشتها للجوانب المختلفة للمشكلة موضوع القرار وطرح كل الحلول الممكنة لها بوضع تقريرها عن الموضوع أمام متخذ القرار لكي يتخذ القرار المناسب من خلال ما تقدمت له به من توصيات، وعلى الرغم من أن المناقشة الجماعية يمكن الاستفادة منها في تجديد القرارات ورشدها، لأنه يعاب عليها أنها تأخذ وقتاً أطول في عمليات المناقشة هذا بالإضافة إلى احتمال تسلط احد أعضاء المجموعة واهتمام كل منهم بتقبل رأيه بدلاً من حل المشكلة.

2- الأساليب العلمية (الكمية) لعملية اتخاذ القرار:

في هذا الأسلوب يتم الاعتماد على النماذج الرياضية والحسابات الالكترونية التي تقوم على تحليل البيانات والمعلومات بهدف الوصول إلى القرار المناسب ومن أهم الأساليب المستخدمة هي:

2-1- أسلوب شجرة القرارات:

يقصد بأسلوب شجرة القرارات: بوسيلة تستعمل لتحليل القرارات، وتعتبر عن الاختبارات البديلة بمصطلحات كمية، يمكن التوصل إليها أثناء عملية التشخيص لمشكلة ما، ويتم تمثيل سلسلة من القرارات الخيارية في شكل فروع، وتمثل النتائج اللاحقة الممكنة في شكل مزيد من التفرعات، وترجع جذورها إلى مدخل النظم في اتخاذ القرارات والذي يقوم على التفاعل بين الأدوات والوسائل والبيئة المحيطة باتخاذ القرار.¹

2-2- نظرية الاحتمالات:

¹ نجاة ساسي هادف، وردة برويس، المشاركة في اتخاذ القرارات وأثرها على العمال، مجلة المجتمع والرياضة، المجلد 1، العدد 02، 2018، ص: 13.

تقوم هذه النظرية على استخدام فكرة الاحتمالات لبناء النماذج الرياضية، واختيارها في سبيل التحقيق من درجة عدم التأكد ودرجة المخاطرة بعد قيام الإدارة بجمع المعلومات اللازمة في هذا المجال.

ومن مزاياه انه يساعد متخذ القرار في مواقف وحالات عدم التأكد وحالات المخاطرة في تحديث درجة احتمال حدوث أحداث معينة، تؤثر في تنفيذ القرار أو في تحقيق النتائج المرغوبة، ولكن ما يؤخذ عليه عدم توافر معلومات وبيانات دقيقة، واعية وخاصة التاريخية التي تساعد متخذ القرار على تقدير الاحتمالات.

2-3- بحوث العلميات:

يقصد بها استعمال الأساليب الكمية مثل: المحاكاة، بهدف بناء وتحليل مشكلة ما للوصول إلى حل رياضي مثالي، ويرجع استخدام هذا الأسلوب إلى الحرب العالمية الثانية، حيث زادت أهمية اتخاذ القرارات الإدارية بعدها، ويهدف استخدامها إلى تطبيق الأسلوب العلمي على دراسة الاحتمالات.

ومن مزايا هذا الأسلوب تعطي وصفا دقيقا للمشكلة محل القرار، ويحدد البيانات اللازمة للتعرف إلى أفضل الحلول مع الإحاطة بأكبر عدد ممكن من الاعتبارات، وما يعاب عليه انه يعتمد على تبسيط المشكلة محل القرار من خلال صياغتها في صورة نموذج رياضي ويتطلب توافر المعرفة الكافية لدى متخذ القرار من النماذج الرياضية.

المطلب الثالث : نماذج اتخاذ القرار .

تأرجحت سيرورة القرار بين العديد من النماذج، خاصة خلال سنة 1945 على إثر نموذج IMC (Intelligence Modélisation choix) هربرت سيمون Herbert Simon ، الذي وصف ثلاثة مراحل للقرار :¹

- الذكاء (إدراك الظاهرة والبحث عن المعلومات).
- ابتكار النموذج (تحليل الحلول الممكنة باقتراح سيناريوهات عديدة).
- الاختيار (اختيار أفضل وأنجح الحلول).

يحدد H.Simon بأن القرارات تأخذ غالبا وضعية من العقلانية المحدودة، ولهذا فطموح متخذ القرار، و قدراته ومعرفته غير تامة بالمحيط، كل ذلك يؤدي به إلى اختبار الحل الذي يراه مناسباً دون أن يكون متيقناً من دقته وصحته .

وهناك العديد من النماذج التي اقترحت كنموذج C.D.R، Bertrand Munier 1989: Croyances, désirs, rationalité، (إيمان، طموح، عقلانية) بالنسبة لهذا التحليل، يشير طموح متخذي القرار

¹ عبد الكريم القنبي ، مقال حول دور طبيعة القرار في استقرار المقولة الاجتماعية ، كلية الآداب و العلوم الانسانية ، جامعة سيدي محمد بن عبد الله ، فاس ، ص : 12 .

إلى تشخيص الحاجة لفعل شيء ما، ثم إيمانه بوضعه أمام تقييم وسائله ووضعية المحيط، وفي الأخير يتيح له مفهوم العقلانية فعل الاختبار، ويعني الاختبار هنا أن يحكم بين طموحاته ومسؤولياته، و يمكن لهذا النموذج أن يتحسن بتحديد مختلف العناصر التي تتدخل في سيرورة القرار .

لقد قدم كل من James March و Johan Olsen لمساعدة لفهم سيرورة القرار، فبعد تطوير مختلف النماذج مع (RM Cyert) اقترحا نموذج Garbagecan وهو مفهوم يحيلنا أدبيا على سلة المهملات.

ويقر كل من J.March و J.Olsen بأنه في الوضعية المتأزمة (أي حدوث أزمة يولي أعضاء التنظيم اهتماما متغيرا للمشاكل المطروحة وللحلول المقترحة كل حسب مركزه، لهذا يبحث كل مسؤول عن التعبير عن ميله كلما وجد أمام فعل الاختبار، و يعتبر نموذج هذا القرار كسيرورة سياسية للتفاوض، وكننتيجة لعلاقات القوى وليس كالبحت عن الحل الذي يكون أكثر عقلانية، في هذه الحالة، يكون الحل المتخذ هو الذي يمنح أفضل تسوية حتى ولو لم تكن هذه التسوية حسنة.

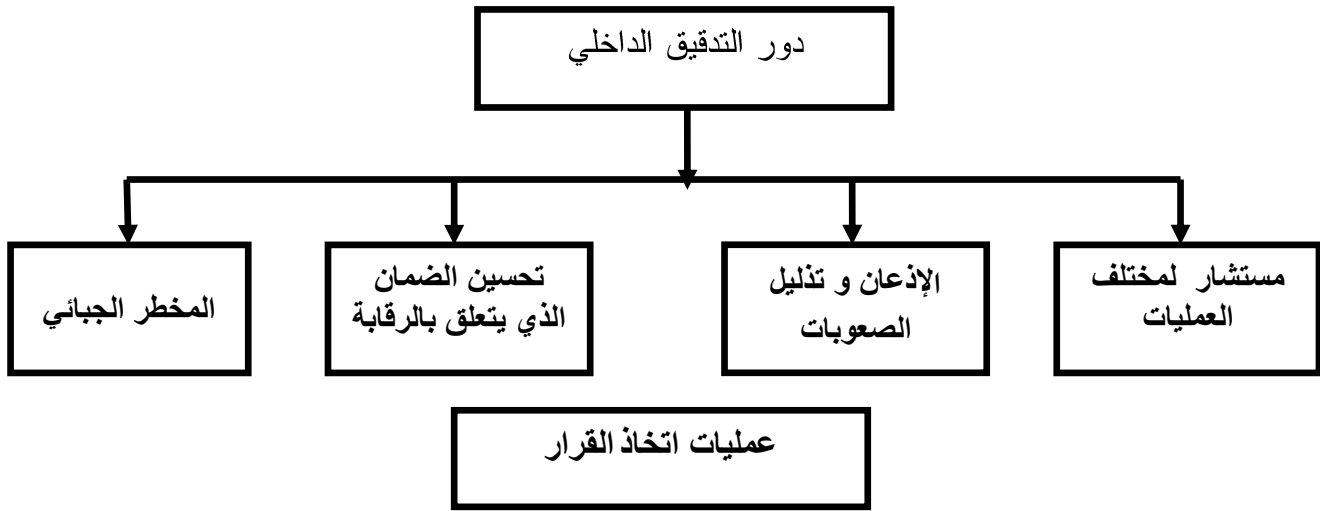
المبحث الثالث: دور ومساهمة التدقيق الداخلي على سير عملية اتخاذ القرار .

يحتل التدقيق الداخلي جزءا كبيرا من اهتمام المديرين والملاك حيث أنه يساعدهم على مراقبة العمليات الداخلية وتحسينها ولذلك فإن هذا الدور يؤثر على كل مستوى من الأنشطة التنظيمية ومن هذا يمكن القول أن التدقيق الداخلي يساعد في تعزيز التنمية الصحية المنظمة في عملية اتخاذ القرارات¹.

المطلب الأول : طبيعة دور التدقيق الداخلي .

للتدقيق الداخلي دور مهم في المؤسسة لأنه يعمل على مساعدة المنظمة في الضوابط الداخلية وتحسين العمليات، يؤثر هذا الدور على جميع مستويات النشاط التنظيمي وتحديد دور التدقيق الداخلي في المنظمة.

الشكل رقم (02-02) : دور التدقيق الداخلي على سير عملية اتخاذ القرار .



المصدر: أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص 76 .

من خلال الشكل نلاحظ أن جميع المجالات التي يمكن أن يكون للتدقيق الداخلي فيها دور فإنه يتخللها عملية اتخاذ قرارات ومن ثم فإن هناك مساهمة للتدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار السليم. الحقيقة أنه لا يمكن الحكم تماما على سلامة وجودة القرار دون توفر ما يسمى بالنظرة الخلفية هذا يعني أنه بعد وضوح نتائج القرار يتم طرح التساؤل التالي: لو عدنا إلى الوراء لوجدنا أن القرار الذي أخذ كان الأفضل في ضوء المتغيرات التي كانت قائمة، عندئذ يكون القرار إما سيئا أو على الأقل لم يكن أفضل القرارات².

¹ أحمد نقاز ، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار نفس المرجع أعلاه، ص : 75 .

² أحمد نقاز، مرجع سابق، ص: 76 .

إن النظرة الخلفية وإن كانت هي الطريقة الأكثر شيوعاً، إلا أن هذه الطريقة معناها الحكم على القرار وتقييمه بعد فترة زمنية من صدوره وفي ظروف تختلف عن الظروف التي تم فيها صدور القرار، علاوة على الاتجاه الغريزي للإنسان نحو الدفاع عن أفعاله وإلقاء مسؤولية الفشل على الآخرين.

إن الطريقة الأخرى للحكم على جودة القرار تتمثل في الحكم ليس على القرار نفسه بل على الكيفية التي صدر بها القرار، طبقاً لهذه الطريقة فإن القرار الجيد هو القرار الذي يتخذ على أساس رشيد، وبطريقة منهجية أي أن هناك خطوات منطقية ينبغي إتباعها للوصول إلى القرارات الجيدة¹.

المطلب الثاني: مساهمات التدقيق الداخلي في سير عملية اتخاذ القرار .

تتم المساهمة في عملية اتخاذ القرار من خلال دورة كل مرحلة ناقشناها سابقاً بسبب المعلومات المحتملة وقد تم تفسيرها واستخلاصها، إما لتحديد مشكلة ما، أو تحديد مجموعة من البدائل، أو للمساعدة في اختيار الأفضل بحيث أن كل خطوة من خطوات عملية اتخاذ القرار لها مدخلات للتدقيق الداخلي، سنناقش كل خطوة بخطوات تفصيلية تؤكد على أهمية المراجعة الداخلية في كل مرحلة.

1- تحديد المشكلة:

إن تحديد المشكلة يسمح بتحليلها إلى عناصرها الأساسية، ليستدل من ذلك الحل المناسب لها، والافتراض الأساسي عند تحديد المشكلة أن الحل متضمن في المشكلة، وأن التحليل العقلي الاستدلالي المنظم يساعد إلى التوصل إليه واكتشافه. كما أن عملية اتخاذ القرار أصلها وجود مشكلة وبالتالي هي أهم شيء يجب حدوثه حتى يكون هناك حاجة لصنع القرار بشأنها، ولكن في الوقت نفسه يجب التأكيد على أهمية الأهداف، حيث أن هذه الأخيرة هي التي تحدد طبيعة وحجم المشكلة، ولا يمكن تحديد طبيعة القرار، روتيني أم لا مبرمج أم غير مبرمج، من دون تحديد المشكلة ومعرفة حجمها وطبيعتها².

وإن تحديد أي مشكلة ما داخل المؤسسة لا يمكن أن يتم إلا بالفحص المستمر للوضع الداخلي والخارجي فعلية الفحص هذه تمكن المؤسسة من تحديد المشكلة ومنه فإن دور المدقق الداخلي يكون كبيراً من خلال التفصيل والتركيز. و يمكن إعطاء مفهوم عام للمشكلة حيث يتسنى تحديدها في عبارة عن موقف غامض في حاجة إلى تفسير.

¹ محمد تهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، ص: 45.

² أحمد نغاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني 2007، ص: 79.

2- إيجاد البدائل:

إن من العناصر الجوهرية لوجود القرار أن تكون هناك مشكلة تتطلب حلاً معيناً، وأن يكون أكثر من حل أي حلول متعددة تطرح للنقاش ويتم دراستها وتقييمها حيث اختيار الحل الأفضل الأكثر ملائمة، لذا فإن وجود المشكلة يقتضي تباين الآراء حولها، ذلك لأن المشكلة التي ليس لها سوى حل واحد لا تعد مشكلة في حد ذاتها، بل تصبح حقيقة لا بد من التسليم بها.

ولكن من النادر أن توجد مشكلة ليس لها سوى حل واحد، بل أن الغالب والعام هو وجود عدة بدائل لكل مشكلة ولكل بديل منها مزايا وعيوب تعد الحلول أو البدائل مجموع الوسائل والإمكانات المتاحة لمتخذ القرار، والملائمة نتيجة بدرجات متفاوتة فيما بينها لحل المشكلة محل القرار، وهذه الحلول أو البدائل لا تأتي من فراغ وإنما هي التمحيص والتحصيل والتحليل للمعلومات سواء جاءت تلك المعلومات عن طريق رسمي أو غير رسمي فيضمن بذلك التدقيق الداخلي التوريد السليم لهذه المعلومات وهذا من خلال طبيعة عمل التدقيق الداخلي وأنظمة المعلومات فتحديد البدائل الممكنة لا يمكن أن يكون دون دراسة شاملة وتشخيص مستمر للحالة الجديدة (المشكل) وما هي الوسائل والإمكانات المتاحة لحل مثل هذا المشكل داخل المؤسسة، ومساهمة التدقيق الداخلي في إيجاد مجموعة البدائل يكون في شكل الاقتراحات المقدمة في التقرير النهائي بعد تحديد المشكلة.

3- تقييم وتقويم البدائل:

إن تقييم وتقويم البدائل تعد من أهم المراحل التي يجب إعطاؤها أهمية كبرى قبل صنع أي قرار، ذلك لأن تقييم البدائل ثم تقويمها هو الذي سيحدد ما إذا كان سينجح أم لا في المستقبل، بمعنى أنه يتم تحديد أبعاد كل البدائل - سلبياته و إيجابياته في حل ذلك المشكل، كي يتسنى اختيار البديل المناسب والذي سيعطي أفضل النتائج بأقل عواقب غير السليمة، هذا في حد ذاته يثري إلى أهمية وضرورة الأهداف التي يجب مراعاتها عند اختيار بديل من البدائل المتاحة، فالأهداف الأخرى لصانع القرار هو إحداث تغيير ما في جذور المشكلة المطروحة، فالحل الذي تم بعد تقويم البدائل يبرز أهمية دور الخبراء والمستشارين والمعاونين في عملية بحث ودراسة البدائل المطروحة. و عليه يبرز دور التدقيق الداخلي في هذه الخطوة في أنها تعمل على تقديم واقتراح البدائل التي تراها مناسبة في التقرير النهائي وهذا بعد دراسة المشكل.

4- اختيار البديل أو الحل الأفضل:

إن هدف متخذ القرار في نهاية المطاف هو الوصول إلى قرار يمكنه من بلوغ الهدف وحل المشكلة القائمة، هنا يقوم متخذ القرار باختيار الحل من بين عدة حلول مقترحة أو متاحة، مستعيناً في ذلك بمجموعة من المعايير، وتعتبر هذه المرحلة أدق المراحل جميعاً لأن الاختيار يعني في حقيقة الأمر الموقف والوصول إلى المحصلة النهائية للجهد المبذول في المرحلة السابقة، وهذا الأمر يحتاج إلى قدر كبير من الكفاءة والخبرة والقدرة الذاتية لمتخذ

القرار على الاختيار السليم هنا أيضا تلعب المراجعة الداخلية دورا هاما في عملية اختيار البديل الأمثل وهذا من خلال محاولات الإقناع المستمرة على اختيار البديل المقترح والمدون في تقارير المراجعة الداخلية، حيث أن متخذ القرار عادة ما يستشير القسم حول البديل الذي يكون أكثر فعالية ومردودية حيث بالنسبة للبدايل التي تم اقتراحها من جهات أخرى غير المراجعة الداخلية.¹

5- تنفيذ القرار :

في هذه الخطوة يزيد دور التدقيق الداخلي في عملية اختيار البديل الأفضل، وذلك من خلال القنوات المستمرة على اختيار البديل المقترح في التقرير هذا لأنه تم دراسته من جميع النواحي، وأن متخذ القرار في العادة يستشير المدقق الداخلي حول البديل الذي يكون أكثر موضوعية وأفضل حال حيث البدائل الأخرى التي تم اقتراحها من الجهات الأخرى غير التدقيق الداخلي فيكون بذلك للتدقيق الداخلي رؤية يمكن اعتمادها في اختيار هذا البديل أو غيره (البديل الأمثل).

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

- أن يكون القرار قابل للتنفيذ بالإمكانات الموجودة، و أن يلقي القرار حماسا ومساندة وتأييدا من قبل الذين يقومون بتنفيذه، و أن يكون القرار واضح الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها، و أن يرفع القرار من معنويات العاملين على تنفيذه ومن لهم علاقة به.
- إن خطوة تنفيذ القرار قد تكون أكثر المهمات استهلاكا للوقت، وذلك يعود أساسا إلى آثار ونتائج التنفيذ على المؤسسة، وعليه فإن القرار المحكم لن يكون ذا أهمية وجدوى ما لم يحمل في طياته ويتضمن كيفية تنفيذه من الأساس.

وعليه فإن نوعية القرار وإمكانية تنفيذه دليل مبدئي على نجاح ذلك القرار، ويمكن الحكم على جودة القرار أو عدمها بناء على المعايير الآتية²:

- قياس مدى اتفاق وانسجام ذلك القرار مع السياسات وممارسات المؤسسة .
- توقيت القرار .
- اعتماده وتجسيده لكمية المعلومات المثلى.

تأثري صانع القرار على القرار ذاته، ونلخص طريقة التنفيذ الناجح للقرار على النحو التالي:

¹ عبد الباقي المقدم، التدقيق الداخلي ودوره كأداة فعالة في تحسين اتخاذ القرار، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016، ص 17.

² عبد الباقي المقدم، مرجع سبق ذكره، ص: 17.

- عدم تعارض المصلحة .
- إيجابية عامل الخطر والمكافأة.
- كيفية ومدى فهم منفذ القرار والمسؤولين عن إيصال القرار للآخرين .

مما سبق يمكن القول بأن القرار إذا لم يتم تنفيذه على الوجه المطلوب لا يتعدى كونه قراراً على ورق فقط، لذا يجب تنفيذ ذلك القرار حيث يتسنى تحقيق الأهداف التي من أجلها تم صنعه والوصول إليه، قد يكون القرار المتخذ جيداً هو الأفضل، إلا أن الطريقة التي نفذ بها كانت غير ملائمة مما يؤدي إلى الحكم الأولي حول القرار المتخذ بأنه غير جيد وأن البديل الذي تم اختياره غير سليم، بينما يعود عدم ملائمة هذه إلى الطريقة التي نفذ بها، لذا يجب مراعاة الطريقة التي ينفذ بها هذا القرار ومن الممكن أن يكون ذلك بمساعدة قسم المراجعة الداخلية وهذا بحكم طبيعة نشاطها وتعاملها مع جميع المستويات في المؤسسة .

6- المتابعة والتقييم:

إن المؤسسة الفعالة تتضمن قياسات دورية للنتائج التي يتم التوصل إليها ومقارنتها بالنتائج التي كان المرجو تحقيقها، فإذا ما وجد انحراف وجب إجراء بعض التغييرات التي تكفل تحقيق التوازن ومن هنا تتضح مدى أهمية تحديد الأهداف والتي بموجبها يتم تقييم مستوى الأداء، وفي حالة عدم توافق النتائج المطلوبة، يجب إحداث تغييرات ربما في الحل الذي تم اختياره، أو في مراحل تنفيذه أو حتى إعادة صياغة أو تغيير الأهداف لو وجد أنه من غير الممكن تحقيقها، ففي هذه الحالة يجب إعادة صياغة نسق صنع القرار بالكامل وتصحيح مساراته حيث يتسنى تحقيق الأهداف المنشودة مسبقاً. وفي هذه الخطوة بالذات يزداد دور التدقيق الداخلي وهذا لكون طبيعة عملها الرقابي، حيث تعمل على تتبع تنفيذ القرارات المتخذة وتعمل على تقييم تنفيذ القرارات المتخذة لرفع نتائج هذا التقييم بشكل نهائي هذا من جهة، ومن جهة أخرى وبحكم مشاركة التدقيق الداخلي في جميع المراحل أو الخطوات السابقة من تحديد المشكل ثم البدائل ثم اختيار البديل لأفضل.. الخ، من شأنه أن يجعل قسم التدقيق الداخلي أن يسهر على التطبيق الجيد لهذا القرار وتعمل على التوريد المتوازي للمعلومات حول هذه القرارات المتخذة.¹

المطلب الثالث: الخدمات والمعلومات التي يوفرها التدقيق الداخلي.

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

ومن ناحية أخرى فإن إجراء تدقيق العمليات كخطوة أولية يجب إتباعها من قبل المؤسسات والشركات الملزمة بإجراء تدقيق لحساباتها قبل وصول المدققين الخارجيين ذلك كون عملية

¹ أحمد نقاز، مقدم عبيرات، مرجع سابق، ص: 81- 82 .

التدقيق الداخلي سوف تساعد على كشف أي قصور في نظام الرقابة الداخلي أو أي مشاكل محاسبية قد تعثر عملية التدقيق الخارجي أو تمنع المدقق الخارجي من منح المؤسسة رأياً مسانداً لبياناتها المالية ، ومن بين الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي للإدارة¹:

1- **خدمة التأكيد الموضوعي:** هي فحص موضوعي للأدلة بغرض توفير تقويم مستقل لفاعلية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية وعمليات الحوكمة بالإدارة.

2- **الخدمات الاستشارية:** وهي عمليات المشورة التي تقدم لوحدة تنظيمية داخل المؤسسة أواخرها، وتحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك الشركات والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها.

وتحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك الشركات والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها وبالإضافة لهاتين الخدمتين هناك خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي وهي:

- تزويد الإدارة بالتوجيهات والنصائح المتعلقة بالأداء والنظام الداخلي.

- تقييم إذا ما كانت الإجراءات المتبعة تتفق مع سياسات المؤسسة.

- تقييم ما إذا كانت السياسات الموضوعية يتم إتباعها وتطبيقها في المؤسسة.

ولقد حددت معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية، هدف التدقيق الداخلي الرئيسي يتمثل في مساعدة جميع أعضاء المؤسسة على تأدية مسؤولياتهم بفعالية، وذلك من خلال تزويدهم بالتحليلات والتوصيات والمعلومات التي تهم الأنشطة التي يتم مراجعتها، هذا بالإضافة إلى زيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط الاستراتيجيات وتوفير المعلومات التي تساعدها في تنفيذ الاستراتيجيات، وتقويم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر، وتقويم وتحسين فاعلية الرقابة، وتقويم وتحسين فاعلية عمليات توجيه أنشطة المؤسسة ومراقبتها.²

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

² إيهاب ديب مصطفى، رضوان، أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير منشورة فرع المحاسبة التمويل، جامعة غزة، فلسطين، 2012، ص: 12.

خلاصة الفصل :

إن النجاح الذي تحققه أي منظمة يتوقف على قدرتها و كفاءتها في اتخاذ القرارات المناسبة ، مما زاد من أهمية القرارات و دورها في تحقيق أهداف المؤسسة . و إن ما تشهده المنظمات الحديثة من تعدد و تعقد أهدافها، و وجود تعارض بين هذه الأهداف، زاد من تعدد القرارات لمواجهة المشاكل.

ومن هذا نستخلص أن عملية اتخاذ القرار بالنسبة للمسير هي جوهره الأداء بالنسبة للمنافسة، حيث تطبق هذه القرارات عن طريق المعلومات المهارية المكتسبة من التدريبات، ويتم الاختيار بين هذه المهارات أثناء الوضعية التي يجب اتخاذ القرار من خلالها، حيث يتحكم في ذلك عامل ضغط الوقت ومردود القرار وهذا يتوقف على مدى ذكاء وسرعة المسير او المدير وتحكمه في مهاراته الهجومية المتعددة.

الفصل الثالث

اثر التدقيق الداخلي في

عملية اتخاذ القرار

دراسة حالة مؤسسة

ميناء مستغانم

تمهيد :

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم من الوظائف الرئيسية في المؤسسة و التابعة للإدارة العليا مباشرة ، ولمسايرة التطور و الرفع من مستوى أداء المدققين الداخليين في المؤسسات المينائية تنظم أيام دراسية حول التدقيق الداخلي لمختلف المؤسسات المينائية على مستوى التراب الوطني ، كما يعتمد المدقق في المؤسسة على دليل يحدد الأسس والقواعد التي تنظم عملية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم مما يحظا التدقيق الداخلي بمكانة عالية على مستوى المؤسسة ، ولدراسة تفصيلية قمنا بتقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث رئيسية :

- ✓ المبحث الأول : تقديم عام لمؤسسة ميناء مستغانم .
- ✓ المبحث الثاني : واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم .
- ✓ المبحث الثالث : دراسة تطبيقية لمؤسسة ميناء مستغانم لسنة 2023 .

المبحث الأول : تقديم مؤسسة ميناء مستغانم .

المطلب الأول : لمحة تاريخية حول مؤسسة ميناء مستغانم .

الميناء بصورته العامة له دور كبير في نمو و تقدم التجارة بولاية مستغانم ، فهو يعتبر امتداد للولاية بصفته يساهم في فك العزلة ، فمنذ إنشائه اتم بالحدائة و المتابعة للمشاكل الناجمة من فترة إلى أخرى و يتميز على غيره بخصائصه المتميزة ووظائفه الإدارية .

1- تقديم مؤسسة ميناء مستغانم :

قبل سنة 1830 كان ساحل مدينة مستغانم الذي يربط صلامندر بخروبة عبارة عن شاطئ شاسع يحتوي على صخور ضخمة و خطيرة على الإبحار ، وكانت تسمى هذه المنطقة بمرسى الغنائم فكانت هذه هي البداية الحقيقية لمدينة مستغانم سنة 1833 و خلال هذه الفترة كانت التعاملات و التبادلات تجرى مباشرة على الشاطئ¹ .

و في سنة 1848 تم بناء أول رصيف من الخشب طوله 80 متر تمهيدا لبناء ميناء مستغانم المستقبلي ليصل امتداده إلى حوالي 325 متر سنة 1881 م .

انطلق أول مشروع لتهيئة الميناء في سنة 1882 م وبعد ثلاث سنوات من ذلك أعلن عنه مشروعاً ذو منفعة عامة ، تلت ذلك أعمال تهيئة ضخمة بين 1890 و 1904 م انتهت بميلاد أول حوض للميناء .

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

2- نشأة مؤسسة ميناء مستغانم :

يقدم ميناء مستغانم نوعين من الخدمات : الخدمات التجارية وخدمات الصيد البحري ،وتشرف على تسييره مؤسسة ميناء مستغانم وهي مؤسسة عمومية اقتصادية شركة ذات اسهم EPE/EPM /Spa انشأت في اطار اصلاح النظام المينائي الجزائري بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 82-287 الصادر بتاريخ 14 أوت 1982.

في 29 فيفري 1989 شقت مؤسسة ميناء مستغانم طريقها نحو الاستقلالية على غرار المؤسسات التي كشفت عن استقرار في وضعيتها المالية ، حيث تم تحويلها بموجب عقد موثق من شركة عمومية ذات طابع اجتماعي الى شركة عمومية اقتصادية /شركة ذات اسهم رأس مالها 25.000.000 دج تحت الحيازة الكاملة لشركة تسيير مساهمات الدولة "الموانئ" ، تحمل للسجل التجاري رقم B.88 01 و تخضع للقانون التجاري والمدني طبقا لأحكام القوانين 88-01

¹ وثائق متحصل عليها من مصلحة الموارد البشرية لمؤسسة ميناء مستغانم بتاريخ : 15 - 02 - 2024 .

و88-04 الصادرة بتاريخ 12 جانفي 1988 والمتضمنة للنصوص التنظيمية لاستقلالية المؤسسات. وطبقا للمرسوم 88-101 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 والمرسوم 88-119 الصادر بتاريخ 16 ماي 1988 والمرسوم 88-101 الصادر بتاريخ سبتمبر 1988 .

3- مهام مؤسسة ميناء مستغانم :

من بين المهام التي تقدمها مؤسسة ميناء مستغانم نجد :¹

- استثمار وتطوير ميناء مستغانم .
- استغلال الآلات والانشاءات المينائية .
- انجاز اعمال الصيانة والتهيئة وتحديث المبنى المينائية الفوقية .
- اعداد برامج بناء وصيانة وتهيئة للبنى المينائية التحتية بالتعاون مع الشركاء الاخرين .
- مباشرة عمليات الشحن والتفريغ المينائية .
- مزاوله عمليات القطر ، القيادة ، الارساء وغيرها .
- القيام بكل العمليات التجارية ،المالية، الصناعية، والعقارية ذات الصلة المباشرة او الغير المباشرة بموضوع مؤسسة ميناء مستغانم .

4- الموقع الجغرافي للمؤسسة :

يقع ميناء مستغانم في الجهة الشرقية لخليج ارزيو بين خطي عرض 35 ° و 56 ° شمالا وخطي طول 00° و 05° شرقا .

5- قدرات الاستقبال ومعالجة البواخر:

- كاسرة الأمواج : بطول 1830 م.
- المدخل البحري للميناء : شمالي غربي بعرض 100م وعمق 12م.
- الأحواض :
- الحوض الأول : بمساحة مائبة تقدر ب 14 هكتار وعمق يتراوح بين 6,77 م و 8,16 م (يحتوي على 06 محطات رسو) .
- الحوض الثاني : بمساحة مائبة تقدر ب 16 هكتار وعمق يتراوح بين 6,95 م و 8,22 م (يحتوي على 04 محطات رسو)
- الأرصفة: تحوي على 1 محطات رسو بطول كلي يصل الى 1296 متر خطي مقسمة كما يلي :

¹ وثائق متحصل عليها من مصلحة الموارد البشرية لمؤسسة ميناء مستغانم بتاريخ : 15 - 02 - 2024 .

- الرصيف الشمالي الشرقي : 117 متر خطي (المحطة 0) .
- رصيف المغرب : 412 متر خطي (المحطة 1,2,3) .
- الرصيف الجديد : 217 متر خطي (المحطة الجديدة 1 و 2) .
- رصيف الاستقلال : 270 متر خطي (المحطة 4 و 5) .
- الرصيف الجنوبي الغربي : 280 متر خطي (المحطة 6 و 7) .

6- المنشآت المتخصصة :

- وحدات استقبال وعبور الزفت :

- NAFTAL: مجهزة بثلاث أوعية (أحواض) ذات سعة اجمالية تقدر ب 4200 طن .
- Sarl Bitumes ouest:مجهزة بوعاءين (حوضين) ذات سعة اجمالية تقدر ب 5000 طن .
- Sarl HA.C.E:مجهزة بوعاءين (حوضين) ذات سعة اجمالية تقدر ب 5000 طن .

- وحدات استقبال وعبور الحبوب :

- UCA. O.A.I.C:سعتها 30000 طن ، وهي مجهزة بمضختين متحركتين بمعدل ضخ 300 طن من الحبوب لكل منهما .
- Spa comptoir du maghreb:مجهز بثلاثة صوامع ذات سعة اجمالية تقدر ب 18000 طن.

- وحدات استقبال و عبور السكر الأحمر :

- Spa SORASUCRE (Groupe Ouest Import) : سعة استقبال تقدر ب 16000 طن من السكر غير الموضب و قدرة العبور تصل إلى 150000طن سنويا .

7- التسهيلات المينائية :

- ارشاد السفن : تؤمنه لـ 24 سا / 24 سا مديرية قيادة الميناء بثلاثة سفن قيادة وزورقي إرساء
- قطر السفن : تقطر السفن التجارية ليلا ونهارا باستخدام قاطرة ISSER 2 ذات قوة 1700 حصان

8- عدد العمال :

- العمال الدائمون : 319 (20 امرأة + 371 رجلا) والعمال المتعاقدون : 319 (25 امرأة + 294 رجلا) .

- ينقسم عدد العمال الدائمين (319) من حيث التدرج في المسؤوليات الى 69 اطار و 62 مسيرا و 260 منفذا.
- وينقسم نفس العدد أيضا أي (391) من الناحية السوسيو مهنية الى 192 عاملا منتجا و 47 عاملا تقنيا و 152 إداريا .

- صومعة السكر :

أنشأت سنة 1971م على مساحة 5697م من طرف شركة التسيير والتوزيع الغذائي SOGEDIA (أصبحت تسمى فيما بعد شركة تكرير السكر) (SORASUCRE , تصل سعة الاستقبال لديها الى 16000 طن من السكر غير الموضب وقدرة العبور الى 150000 طن سنويا .

9- المشاريع المستقبلية :¹

- **مشروع انشاء الحوض الثالث :** من اجل مواجهة معوقات الميناء من جهة ونظرا للنمو المشاريع المتبادل على مستوى الميناء من جهة أخرى , أصبحت تنمية الميناء وتطويره بإنشاء الحوض الثالث واقعا حتميا من اجل مواجهة العجز المتوقع للقدرات المينائية في المستقبل القريب .

- **مشروع محطة بحرية :** اصبح انشاء محطة بحرية للمسافرين من اهم انشغالات الميناء وكذا السلطات المحلية المركزية , حيث أجريت عدة لقاءات ودراسات تناولت هذا الموضوع , حيث ان عدة شركات نقل بحري للمسافرين أبدت اهتمامها بفتح خطوط بحرية بين ميناء مستغانم وجنوب اسبانيا او جنوب فرنسا .

- **مشروع مرأب الحريق :** هو مركز لعبور المواد الخطيرة يسمح بمعالجة عدة مواد منها المواد السائلة والصلبة القابلة للالتهاب والمواد المحرقة , المواد السامة , المواد المذيبة .

- **المراقبة عن بعد :** هو وضع نظام متكامل لمراقبة وتأمين الحركة البحرية كما يساعد على تبادل المعلومات المرقمة وحماية مداخل الميناء والمنشآت والمناطق الحساسة عن طريق مراقبتها عن بعد .

- **الميناء الجاف:** نظرا لتزايد المبادلات التجارية بشكل كبير ومن اجل منع تكديس الميناء تقدمت مؤسسة ميناء مستغانم بطلب من السلطات المحلية بغية الحصول على قطعة أرض تصلح كبنية أساسية لإنشاء ميناء جاف , يشار الى ان الميناء الجاف هو عبارة عن محطة التخزين البضائع متصلة مباشرة مع الطرق او السكة الحديدية الواصلة الى الميناء الجاف

¹وثائق متحصل عليها من مصلحة الموارد البشرية لمؤسسة ميناء مستغانم بتاريخ : 15-02-2024 .

المطلب الثاني : اهداف وخصائص ميناء مستغانم

مؤسسة ميناء مستغانم كغيرها من المؤسسات تسعى الى تحقيق مجموعة من الأهداف في ظل الخصائص التي تميزها . مع العلم ان هناك عدة عراقيل التي تواجهها المؤسسة .

1- أهداف مؤسسة ميناء مستغانم :

تسعى مؤسسة ميناء مستغانم الى تحقيق الأهداف التالية :

- تأمين احسن الظروف لعبور البضائع من حيث المدة الزمنية، النوعية، الحماية والسعر .
- تقديم تسهيلات حقيقية (وسائل العبور ومعالجة وتخزين ذات كفاءة عالية) .
- تسيير أملاك الدولة .
- تسيير الاستثمار وتطوير ميناء مستغانم .
- استغلال الوسائل والتجهيزات المينائية .
- تنفيذ اشغال الصيانة والتهيئة وتجديد البنيات الفوقية للميناء .
- اصدار برنامج اشغال الصيانة والتهيئة وخلق بنيات مينائية بالتنسيق مع متعاملين اخرين متخصصين .
- تنفيذ عمليات الشحن والتفريغ المينائية .
- تنفيذ عمليات القطر والإرشاد والرسو .
- تنفيذ كل عمليات التجارية، المالية، الصناعية، العقارية المرتبطة بصفة مباشرة وغير مباشرة بالهدف الاجتماعي .

2- امتيازات وخصائص الميناء :

بوجود ميناء مستغانم في منطقة فلاحية بين وهران، ارزيو والجزائر العاصمة ، فهو يعتبر من جهة منفذا طبيعيا لعدة ولايات : مستغانم، شلف ، غليزان، معسكر، تيارت ، تيسمسيلت، سعيدة،... ومن جهة أخرى يعتبر ملتقى لأهم الطرق المؤدية الى جنوب الجزائري (الاغواط، غرداية، بشار، عين الصفراء،) .

كذلك فان ميناء مستغانم يقع في محور تقاطع فيه اهم شبكات المواصلات (طرق معبدة وسكك حديدية) من و الى مختلف مناطق الوطن والتي تعتبر شريانا حيويا لتنمية المشاريع الصناعية والتجارية فهو موصول بشبكة السكك الحديدية عن طريق السكة الحديدية مستغانم - المحمدية (محطة الفرز) كما انه يوفر إمكانية الوصل بالشبكة الحديدية مع ولاية تيارت دون المرور بالمحمدية بما يضعه في اتصال مباشر مع منطقتة الخلفية (الجنوب و الجنوب الغربي للجزائر الى غاية تمنراست) وهذا من اجل نقل مختلف السلع والتجهيزات الموجهة الى الشركات الوطنية والأجنبية المتخصصة في التنقيب عن البترول التي تنشطه في الجنوب الجزائري .

ومن الامتيازات الأخرى التي تميز ميناء مستغانم هي وجود شبكة طريق بطول 4885 متر خطي داخل الميناء تربطه مباشرة بالطرق الوطنية لشرق وغرب وجنوب الجزائر وهذا دون المرور بوسط مدينة مستغانم .

الموقع الجيو استراتيجي لميناء مستغانم والشبكة الطرقية التي تربطه مع منطقته الخلفية المتكونة من 12 ولاية يعدان من اهم ما يقدمه الميناء لمتعاملين الاقتصاديين من امتيازات كما انه يوفر لمستعمليه احسن الخدمات بأقل كلفة الأداء الجيد والمتواصل للخدمات المينائية من حيث الإنتاجية، المردودية، معدلات الشحن والتفريغ، قصر مدة المكوث في الميناء والمحافظة الجيدة للبضائع يفسر اختيار ميناء مستغانم من قبل عدد كبير من المتعاملين الاقتصاديين ومجهزي السفن من مختلف الجنسيات .

3- معوقات ميناء مستغانم :

- محدودية عمق الأرصفة بـ 8,22 م .
- عدم كفاية طول الأرصفة ومساحة العبور والتخزين .
- غياب مرأب الحريق المتخصص لمعالجة المواد الخطيرة (مسجل في الخطط التنموي 2010-2014).
- مشكل التزاوج بين النشاط التجاري و الصيد البحري .

و الجدول التالي يوضح طول الأرصفة وعدد محطات الارساء :

الجدول رقم (01- 03) : طول الأرصفة وعدد محطات الارساء .

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

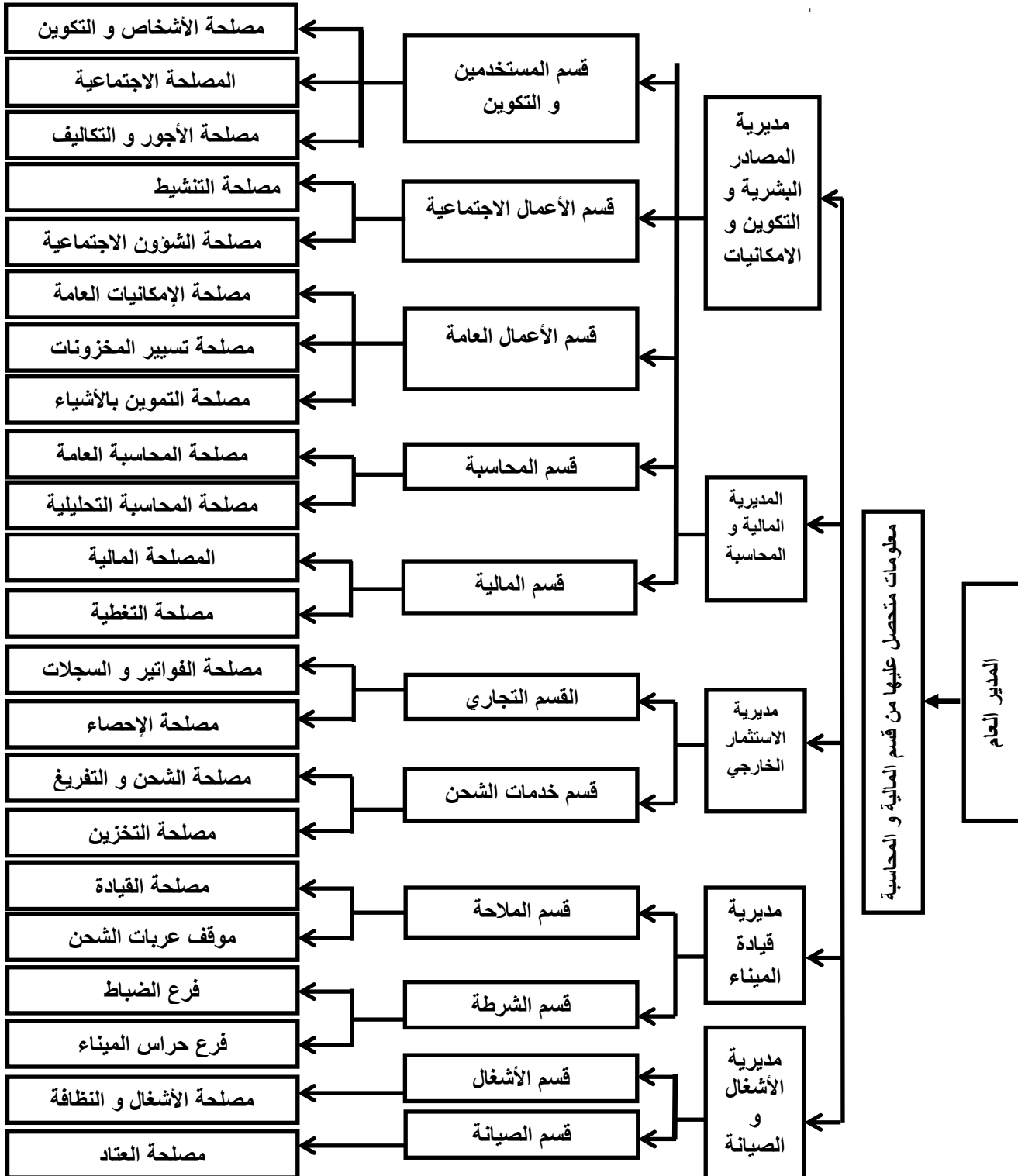
المصدر: وثائق متحصل عليها من مصلحة الموارد البشرية لمؤسسة ميناء مستغانم.

4- الانعكاسات السلبية :

- طول المكوث المؤدي أحيانا الى مهل إضافية للشحن والتفريغ .
- تخفيف حمولة السفن الضخمة في الموانئ الأخرى مما يؤدي الى تعريفات شحن (surcouts) إضافية
- صعوبات على مستوى التخزين مسؤولة على توليد تعريفات إضافية للشحن والنقل .
- اختناق مينائي ناجم عن التزاوج بين الأنشطة التجارية و أنشطة الصيد البحري .

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم .

الشكل رقم (01- 03) : الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم¹.



المصدر : وثائق متصل عليها من مصلحة الموارد البشرية لمؤسسة ميناء مستغانم .

¹ وثائق متصل عليها من مصلحة الموارد البشرية لمؤسسة ميناء مستغانم بتاريخ : 19-02-2024 .

يبين الشكل المدون أعلاه الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم والذي يتكون من المصالح و المكاتب التي يمكن شرحها كما يلي :¹

1- المديرية العامة :

ووظيفتها التسيير ، المراقبة ، التنظيم والسهر الحسن للمؤسسة ، تراقب مبيع مديريات المؤسسة وتتكون من :

1.1. **الرئيس (المدير العام)** : هو الممثل القانوني للمؤسسة والمسؤول الأول في شكل الهرم القانوني للمؤسسة ، يشرف على جميع الاعمال التي تقوم بها المؤسسة بمشاركة المدراء المنفذين والذين اقل منه درجة في هيكل المؤسسة .

1.2. **مساعد المدير العام** : ويعتبر المستشار القانوني للمدير العام ، حيث يساعده في اتخاذ القرارات المناسبة وفي كل الاعمال التي لها صلة بالمؤسسة .

1.3. **مساعد الامن الداخلي** : وهو الشخص المخول قانونيا بحفظ الامن و السلامة داخل الحرم المؤسساتي ، ومعاونيه يشرفون على الحفظ من كل الاخطار المحتملة .

1.4. **مكتب التنسيق العام** : وهو الذي يتولى جميع مهام التي يصدرها المدير اليه ، والمتمثلة في تبليغ المراسلات الداخلية مع جميع المديريات والحفاظ على التسيير الحسن للمؤسسة .

2- مديرية الموارد البشرية :

تهتم هذه المديرية بتنظيم وتنسيق ومراقبة جميع الشؤون المرتبطة بتسيير المستخدمين والتكوين والوسائل العامة للمؤسسة وتتكون من الفروع التالية :

1.2 **قسم المستخدمين والتكوين** : يقوم هذا القسم بالأشراف ومراقبة تنفيذ سياسة المؤسسة في اطار تسيير المستخدمين ، كما يقوم بإعداد برامج التكوين والحرص على تطبيقها ، بالإضافة الى مشاركته في اعداد الميزانية في اطار مصاريف المستخدمين ويتكون من المصالح التالية :

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

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

▪ **المصلحة الاجتماعية** : تهتم هذه المصلحة بملفات حوادث العمل ، التوقف عن العمل بسبب المرض ، تعويضات المصاريف الطبية وطب العمل .

¹ وثائق متحصل عليها من مصلحة الموارد البشرية لمؤسسة ميناء مستغانم بتاريخ : 19 - 02 - 2024 .

2-2 قسم الوسائل العامة : يهتم هذا القسم بتسيير الوسائل العامة ويتكون من مصلحتين :

- **مصلحة الوسائل العامة:** وهي المصلحة التي تشرف على جميع العمليات التي تدخل في تنفيذ العمل داخل المؤسسة من شراء التجهيزات الضرورية كالعتاد والآلات والكمبيوتر، آلات النسخ ، مكاتب، كراسي
- **مصلحة تسيير المخزون:** تقوم هذه المصلحة بتسيير المخزون ، وتقوم بعملية الجرد لهذه المخزونات .

2-3 قسم الشؤون الاجتماعية: يهتم هذا القسم بتسيير الأنشطة الثقافية والاجتماعية في المؤسسة ويتكون من مصلحتين :

- **مصلحة الخدمات الاجتماعية :** وهي المصلحة التي تشرف وتعالج الجانب الاجتماعي للعامل من خلال القيام بتأمينه لدى مصالح الضمان الاجتماعي لكي يتمكن من القيام بمهامه وهو في مأمن من كل الاخطار التي قد تصيبه سواء حوادث العمل او امراض مهنية ، واستفادته من منح وتعويضات اثناء كامل مدة العجز او المرض ومن جميع التأمينات الاجتماعية من المنح المدرسية او المنح الأمومة بالنسبة للنساء الخ .
- **مصلحة النشاط الرياضي والثقافي :** وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على جميع الأنشطة الرياضية والترقية التي تتم طوال السنة لصالح العمال وأبناء العمال كمكافئة لهم من المجهودات المبذولة طوال السنة وتتمثل في برمجة رحلات سياحية خلال الأعياد الموسمية و موسم الاصطياف .

اما النشاطات الرياضية فتتمثل في برمجة لقاءات في كرة القدم بين عمال الشركة والعمال التابعين لمختلف القطاعات الاقتصادية الأخرى .

3- مديرية المالية والمحاسبة :

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

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

- **مصلحة المحاسبة العامة :** تسمح بالمتابعة اليومية للعمليات التي تقوم بها المؤسسة ووضع الملاحظات اللازمة الخاصة بنشاطها وذلك عن طريق التنفيذ اليومي للحسابات ووضع الميزانية وجدول حسابات النتائج .
- **مصلحة المحاسبة التحليلية :** وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على تحليل جميع التكاليف .

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

- **المصلحة المالية :** وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على الأوضاع المالية للمؤسسة
- **مصلحة التحصيلات :** وتقوم بتحصيل جميع الأموال الناتجة عن النشاط التجاري مع المتعاملين الاقتصاديين وتتبع حركة انتقال الأموال بين البنوك مع فرض عقوبات جزائية مالية عن كل تأخير بالوفاء بالدين او الالتزامات تجاه المؤسسة مع تهديد هؤلاء المتعاملين باللجوء الى القضاة في حالة رفضهم تسديد مستحقاتهم .
- 4- **مديرية الاستثمار التجاري :**
 - تقوم هذه المديرية بـ :
 - تسيير العمليات المرتبطة بعبور البضائع (الشحن ،التفريغ ، التخزين) .
 - تسيير أملاك الدولة المينائية .
 - تسيير الانشاءات المتخصصة .
 - متابعة تطور تقنيات الاستثمار المينائي .

وتتفرع هذه المديرية الى :
- 4-1 **قسم الشحن والتفريغ :** يهتم هذا القسم بعملية الشحن والتفريغ والتخزين ويتكون من ثلاثة مصالح :
- **مصلحة الشحن والتفريغ :** وهي المصلحة المختصة والمشرفة على جميع عمليات الشحن والتفريغ للسفن الراسية بمرافأ الميناء او التي تنتظر دورها للرسو .
- **مصلحة التخزين :** تأخذ على عاتقها البضائع المفرغة من البواخر وكذلك تلك المعدة للتسليم ، كما تسهر على الاستخدام العقلاني للمساحات المعدة للتخزين ، وتراقب وترسل مستندات التخزين الى مصلحة الفواتير .
- **مصلحة الحاويات :** وهي المصلحة المختصة على الاشراف الكامل على الحاويات الموجودة داخل الميناء ومعرفة محتوياتها وفرزها .
- 4-2 **القسم التجاري :** ينظم مهام مصلحة الفواتير ، الأملاك والانشاءات المتخصصة ، يسهر على ترميمه وتطبيق سلم الاثمان المعمول به وينقسم الى مصلحتين :
- **مصلحة الفوترة واملاك الدولة :** هي تلك الأملاك والانشاءات المتخصصة والمكلفة بمتابعة دخول السفن ، انشاء الفواتير ومراقبة المستندات التي تساهم في اعدادها .
- **مصلحة الإحصاءات :** تقوم بإعداد الدوريات الإحصائية .
- 4-3 **خلايا مديريةية الاستثمار التجاري :** تضم هذه المديرية الخلايا التالية :
- **خلية الدراسات والتخطيط :** وهي الخلية التي تقوم بإعداد مخططات شهرية وسنوية توضح فيها نسبة النشاط التجاري لكل شهر ، مع إحصاء عدد السفن الراسية خلال الشهر الواحد ، وتحديد نوعية حمولة كل سفينة على حدة ووضع مقارنة حول نسبة النشاط لكل شهر مقارنة مع الشهر الذي يليه ، كما توضع مخططات تبين نسبة النشاط التجاري بالنسبة للسنة الواحدة ومقارنتها بالسنة التي قبلها لتحديد نسبة التطور الحاصل

إذا وجد وتوضح المخططات وضعية السنة المقبلة وتحدد الأهداف والأرقام التي تريد المؤسسة الوصول إليها وهذا عن طريق وضع احتمالات تقريبية .

■ **خلية التسويق :** هي الخلية التي يتمحور دورها الأول في التعريف بالميناء ودوره الجيو استراتيجي بمنطقة الغرب الجزائري كونه يعتبر همزة وصل بين الغرب الجزائري ومنطقة الوسط والجنوب الجزائري .

■ **خلية المنازعات :** وهي الخلية المختصة في المنازعات التي قد تنشأ اثناء تنفيذ العمل كالنزاعات الناتجة عن ظروف العمل او الزيادات المالية او التعاملات التجارية، اوارتكاب العامل لخطأ , او نزاعات جماعية حيث يدخل جميع العمال في نزاع مع المؤسسة نتيجة رفض المؤسسة تنفيذ التزام معين .

5- **مديرية قيادة الميناء :** تقوم هذه المديرية بتأمين حركة الملاحة (دخول السفن، خروجها و تحويلها من مركز رسوها الى آخر) وتأمين الحدود المينائية وتتكون من :

1-5 **قسم الملاحة :** يشرف مباشرة على جميع البحارة والملازمون بتنفيذ الأوامر الصادرة لهم من طرف مسئولهم المباشرين ويلزم ان يكون هؤلاء البحارة متمتعين بشهادات تبرز كفاءة كل بحار على حدة ودرجة تصنيف حيث بدون هذه الشهادة لا يمكن للبحارة ان يتولوا مهامهم في المؤسسة وهي تتنوع مؤهلات كل بحار على حدة ويتكون من :

■ **محطة القاطرة :** وهو المكان المخصص فعليا لوقوف القاطرة سواء عند مغادرتها له لتنفيذ المهام المكلفة لها او اثناء العودة من تنفيذ المهام ،حيث لا يجوز بل يمنع منعاً باتاً على أي سفينة أخرى مهما كان نوعها ان تتوقف في المكان المخصص للقاطرة لأنه يشكل عائق مما يحول عليها تنفيذ مهامها بطريقة سليمة .

■ **محطة سفينة الارشاد :** وهو المكان المخصص فعليا لوقوف سفينة الارشاد المخصصة للنقل اثناء كل مهمة سواء كان ذلك عند ادخال السفن او إخراجها من الميناء باعتبارها المسؤول الأول عن عملية ادخال وإخراج السفن من الميناء وبدونه لا يمكن ان تتم العملية .

2-5 **قسم الأمن :** يختص في حفظ الامن من كل الاخطار التي من شأنها ان تشكل تهديد مباشرا على حياة العمال , وحفظ الصحة وذلك بالحرص على نظافة المحيط المخصص للعمل , وتفادي كل الامراض التي قد يصاب بها العامل اثناء العمل ويتفرع هذا القسم الى :

■ **قسم ضابط الميناء :** يشرف مباشرة على العملية التي تسبق دخول الباخرة المحملة بالبضائع للميناء عن طريق الاتصال بربان السفينة لأخذ جميع المعلومات الخاصة بالسفينة من حيث نوعية المواد المحملة، حجم السفينة، طولها، لكي ينسق تحديد الرسيف الخاص بالتوقف .

■ **قسم حراس الميناء :** وتتمثل مهامه في حراسة الميناء .

6- **مديرية الأشغال والصيانة :**

وهي المديرية المختصة بالأشغال والصيانة ويقصد بالأشغال كل الاعمال التي من شأنها توفير الإجراءات الملائمة للسير الحسن للعمل ، والمتمثلة في توفير الانارة تعبيد الطرق بناء الهياكل النظافة ، إزالة الاخطار التي تهدد سلامة العمال، اما الصيانة يقصد بها امتلاك المؤسسة للعتاد و الآلات التي تساعد على تنفيذ العمل بصورة منتظمة وسريعة ، وعليه فان هذه الآلات تحتاج الى عملية اصلاح في حالة تعرضها الى عطب ، حيث يقوم عمال مؤهلون بإصلاح هذه الآلات ،تتكون هذه المديرية من :

- 1-6 قسم الصيانة : يقوم قسم الصيانة بتنسيق وتصميم ومراقبة جميع أنشطة حفظ وصيانة وإصلاح المعدات بالإضافة الى استبدال المعدات وقطع الغيار ويتكون من مصلحتين :
- 2-6 مصلحة الصيانة : وهي المسؤولة عن الصيانة وإصلاح معدات رفع ومناولة البضائع ،وموقف السيارات والمعدات الميكانيكية .
- 3-6 مصلحة العتاد : تهتم هذه المصلحة بتنظيم عمل مشغلي الآلات وتوفير ومراقبة المعدات.
- 4-6 قسم الأشغال : يهتم هذا القسم بتنفيذ ومراقبة مشاريع تطوير وتهيئة الميناء واعمال الصيانة ويتكون من مصلحة الأشغال والصيانة .
- 5-6 مصلحة الأشغال والصيانة : تشرف هذه المصلحة على تنفيذ اعمال صيانة أصول المؤسسة .

المبحث الثاني : واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم¹.

يتواجد على مستوى الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم مدقق يقوم بتدقيق جميع الوظائف و العمليات التي تتم على مستوى هذه المؤسسة ، ونظرا لكبر حجم المؤسسة و تنوع نشاطها ، يتم اقتراح تدعيم خلية التدقيق في هذه المؤسسة بمدقق محاسبي و مالي ، ومدقق الأداء ، وذلك من أجل تسهيل و تفعيل عمليات التدقيق التي تكتسي أهمية بالغة في تحقيق فعالية أداء المؤسسة و السير الحسن للمؤسسة .

المطلب الأول : التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم .

يلعب التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم دورا هاما و أساسيا ، حيث تتمثل القيمة المضافة لعملية التدقيق في المعلومات ذات الثقة و التي تساعد في ترشيد أداء المؤسسة .

أولا : الوضع التنظيمي للتدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم .

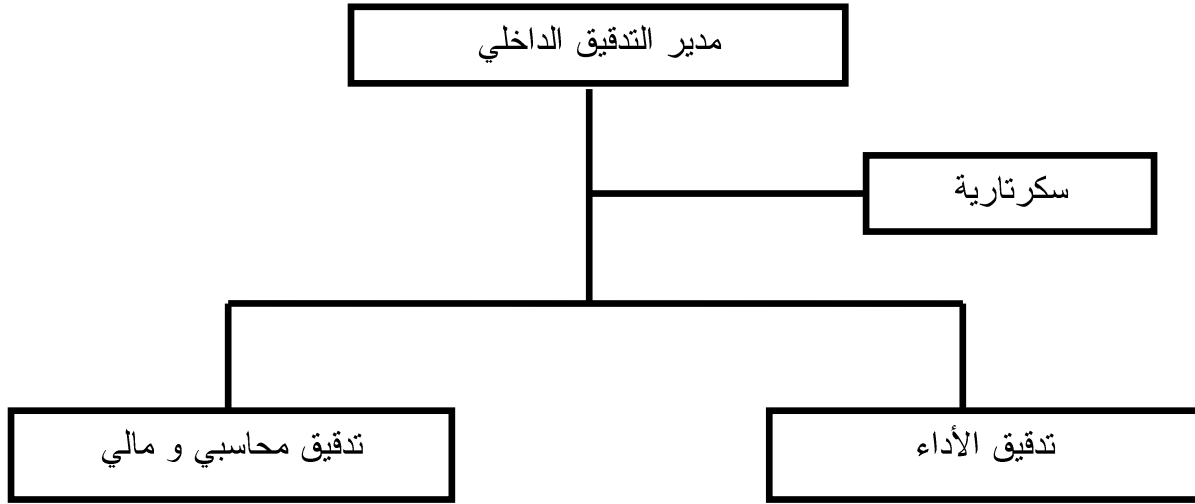
امثالاً لدليل التدقيق الداخلي الذي أعدته شركة تسيير الموانئ ، فإن وظيفة التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم هي وظيفة تابعة مباشرة للإدارة العامة مما يتضمن استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي عند أدائه لمهامه² .

¹ وثائق متحصل عليها من مصلحة التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم بتاريخ : 22 - 02 - 2024 .

² وثائق متحصل عليها من مصلحة التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم بتاريخ : 22 - 02 - 2024 .

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

الشكل رقم (2-3) : الهيكل التنظيمي للتدقيق الداخلي .



المصدر : وثائق متحصل عليها من مصلحة التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم.

ثانيا : العلاقة الوظيفية للتدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم .

1. يقوم المدقق في مؤسسة ميناء مستغانم بتقديم جميع التقارير الخاصة بعمليات التدقيق إلى المديرية العامة .
2. يقوم المدقق في مؤسسة ميناء مستغانم بمساعدة جميع المديريات ، الأقسام و المصالح من أجل اتخاذ القرار الصائب و رفع الأداء وتحسين العمل .

ثالثا : أخلاقية المهنة .

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

- النزاهة و الاستقامة.
- الموضوعية .
- الاستقلالية .
- الكفاءة المهنية.
- الثقة و السرية .

المطلب الثاني : دعم خلية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم بمدقق محاسبي و مالي.

نظرا للمعاملات المتنوعة التي تتم في مؤسسة ميناء مستغانم ، وكثرة تدقق المعلومات المحاسبية و المالية تم اقتراح تدقيق محاسبي و مالي تابع الى الهيكل التنظيمي لوظيفة التدقيق داخل المؤسسة و ذلك لمنع حدوث أي أخطاء أو تلاعبات أو انحرافات .¹

أولا : مهمة التدقيق المحاسبي و المالي .

يقوم المدقق المحاسبي و المالي بفحص مصداقية و صحة و شرعية و عدالة المعلومات المحاسبية و المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المعمول عليها .

ثانيا : تنظيم عمل المدقق المحاسبي و المالي .

- التأكد من التسجيل المحاسبي وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها .
- التأكد من التسجيل الصحيح لجميع العمليات لكل دورة محاسبية .
- دراسة سبل الحفاظ على الأصول و التحقق من وجودها .
- التأكد من الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية .
- اعداد التقرير في الوقت المحدد و المناسب وفقا للمعايير المتعارف عليها .

ثالثا : مسؤوليات المدقق المحاسبي و المالي .

- تنفيذ جميع المهام الموكلة إليه من طرف مدير التدقيق .
- احترام البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي على مدار العام .
- المحافظة على الوسائل الموضوعية تحت تصرفه .
- احترام قواعد السلوك وفقا لأخلاقية المهنة .

رابعا : علاقة المدقق المحاسبي و المالي بالهيكل الأخرى .

- تقديم التقارير إلى مدير التدقيق الداخلي .
- يعمل بالتنسيق و التعاون مع هيكل المؤسسة من أجل تطوير و تحسين العمل .

خامسا : مؤهلات المدقق المحاسبي و المالي :

- التعليم العام : شهادة جامعية في المحاسبة و المالية .
- التكوين المهني : التدقيق المحاسبي و المالي / معايير IAS/IFRS .
- الخبرة المهنية : الحد الأدنى 5 سنوات في المحاسبة و المالية .

سادسا : شروط العمل .

- المهارات البدنية : حدة البصر و السمع ، حالة بدنية جيدة .

¹وثائق متحصل عليها من مصلحة التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم بتاريخ : 22-02-2024 .

- المهارات العقلية: العمل الجاد ، القدرة على الاتصال و التنظيم، الفكر التحليلي والتركيبى .

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

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

أولا : مهمة مدقق الأداء .¹

- يقوم مدقق الأداء بفحص و تقييم أنشطة المؤسسة من أجل المساعدة في القيام بالمسؤوليات على أحسن وجه .

- كشف القصور أو الضعف أو الأخطاء التي قد تحدث ، و اقتراح الخطوات لتصحيحها لمساعدة الإدارة في أداء مسؤولياتها بكفاءة و فاعلية .

ثانيا : تنظيم العمل :

- فحص و تقييم مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة وفقا للسياسات ،الخطط،الاجراءات ، القوانين و اللوائح .

- التحقق من أن السياسات و الاجراءات تتناسب مع :

✓ معايير الأداء .

✓ الاستخدام الكفاء و الاقتصادي للموارد .

✓ تحقيق الأهداف المسطرة .

- اكتشاف نقاط القوة و الضعف من النظم الفرعية و إجراءات العمليات و تحديد أسبابها و تقييم نتائجها .

- تقديم اقتراحات أو توصيات لتصحيحها .

- تقييم درجة تنظيم البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات داخل المؤسسة من خلال ضمان الفصل مع المسؤوليات التالية :

✓ التحليل و البرمجة .

✓ إدخال البيانات .

✓ مراقبة البيانات .

✓ الحفاظ و تخزين البيانات .

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

✓ إنشاء واثائق كاملة لجميع البرامج .

✓ تغيير البرامج خاضعة لفحص و إذن .

¹ واثائق متحصل عليها من مصلحة التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم بتاريخ : 25 -02 -2024 .

✓ إنشاء و صيانة أدلة كاملة من العمليات لتوجيه العمال و غيرهم من المشاركين في هذا النظام .

- بعد الانتهاء من كل عملية تدقيق، يقوم مدقق الأداء بتقديم تقريره إلى مدير التدقيق الداخلي
ثالثا : مسؤوليات مدقق الأداء .

- تنفيذ جميع المهام الموكلة إليه من طرف مدير التدقيق الداخلي .

- احترام البرنامج السنوي على مدار العام .

- توفر السرعة القصوى و الاجتهاد في أداء مهامه .

- المحافظة على الوسائل الموضوعة تحت تصرفه .

- احترام قواعد السلوك وفقا لأخلاقية المهنة .

رابعا : علاقة مدقق الأداء بالهيكل الأخرى .

- تقديم التقارير الى مدير التدقيق الداخلي ، وإعلامه بكل الصعوبات التي واجهها ، مع تقديم اقتراحات من أجل التطوير .

- يعمل بالتنسيق و التعاون مع هيكل المؤسسة من أجل تطوير و تحسين العمل .

خامسا : مؤهلات مدقق الأداء .

- التعليم العام : مهندس دولة في الإعلام الآلي ، ونظام المعلومات و الشبكات .

- التكوين المهني : التدقيق الداخلي ، مناجمت ، تسيير و إدارة قواعد البيانات .

سادسا : شروط العمل .

- المهارات البدنية : حدة البصر و السمع ، حالة بدنية جيدة .

- المهارات العقلية : العمل الجاد ، القدرة على الاتصال والتنظيم ، الفكر التحليلي والتركيبى .

المبحث الثالث : دراسة تطبيقية لمؤسسة ميناء مستغانم لسنة 2023 .

من خلال الدراسة التي قمنا بها على مستوى مؤسسة ميناء مستغانم و لإلمام بموضوع البحث تم الاعتماد على تقرير المدقق الداخلي كأداة لتقييم الوضعية المالية للمؤسسة من خلال إعطاء مجموعة من التوصيات و الاقتراحات التي من شأنها تحسين و اتخاذ القرار وترشيد أداء المؤسسة .¹

المطلب الأول : مهام المدقق الداخلي على مستوى مؤسسة ميناء مستغانم .

حتى يقوم محافظ الحسابات بتنفيذ مهمته في المؤسسة فعليه أن يتبع منهجية معينة ، وهذا تفاديا للوقوع في الأخطاء أو عدم قيامه بإنجاز مهمته على أكمل وجه ، ونستطيع القول أن هذه المنهجية متماثلة لدى مختلف مدققي الحسابات ، ولكن كل مدقق حر في إعداد برنامج عمله ، سننظر إلى هذه المنهجية من خلال ما يلي :²

- ✓ التعرف على المؤسسة .
- ✓ فحص و تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة .
- ✓ تنفيذ مهمة التدقيق في المؤسسة .
- ✓ إعداد التقرير .

أولا : التعرف على المؤسسة .

خلال هذه المرحلة يقوم محافظ الحسابات بجمع كل الحقائق التقنية ، التجارية ، القانونية الضريبية و الاجتماعية و هذا حتى يتمكن من إصدار حكمه على المنتج النهائي لهذه المؤسسة و المتمثل في القوائم المالية المتعلقة بمؤسسة ميناء مستغانم و يمكن تلخيص كيفية قيام المدقق بهذه المرحلة من خلال التعرف على :

1. القوانين و التنظيمات و المميزات الخاصة بالقطاع التي تنشط فيه .
2. مكانة المؤسسة في السوق .
3. هذا ما يمكنه من استخراج معايير المقارنة ما بين المؤسسات العامة في هذا القطاع.
4. معرفة التطور التاريخي للمؤسسة و الهيكل و القواعد القانونية التي تخضع لها.
5. التعرف على المسؤولين و مسيري مختلف المصالح مع إجراء حوار معهم و مع من سيشتغل معهم أكثر من غيرهم أثناء أداءه للمهمة ، كما يقوم بزيارات ميدانية يتعرف من خلالها على أماكن المؤسسة .
6. معرفة الوسائل و التقنيات المستخدمة في الأنشطة و كذا في التسيير و الإدارة .
7. التعرف على السياسات العامة للمؤسسة ، الاستراتيجيات و الآفاق المستقبلية .

بعد تعرف محافظ الحسابات على المؤسسة و المحيط التي تعمل فيه يبدأ بتنفيذ الأشغال المتعلقة بممارسة مهمته في هذه المؤسسة ، حيث يقوم بإعداد ما يسمى بالملف الدائم أين يجمع

¹ وثائق متحصل عليها من مصلحة التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم بتاريخ : 25 - 02 - 2024 .

² وثائق متحصل عليها من مصلحة التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم بتاريخ : 25 - 02 - 2024 .

المعلومات التي تتصف بالاستمرارية النسبية و التي تتغير على أساس زمني بعيد ، كنظام التدقيق الداخلي للمؤسسة ، القوائم المالية للثلاثة سنوات السابقة ، القانون التأسيسي للمؤسسة ، محاضر اجتماع مجالس الإدارة ، تقارير المدققين الخارجيين السابقة إلخ ، فبعد إعداد محافظ الحسابات للملف الدائم يكون قد تعرف على كل العوامل التي تؤثر على أوضاع بالإضافة إلى تحديده للعمليات ، Zones de Risque المؤسسة و التي من شأنها تخلق مناطق الخطر بالنسبة لها الأكثر عرضة للخطر و التركيز على العناصر التي تكثر فيها الأخطاء .

ثانيا :فحص و تقييم نظام التدقيق الداخلي .

خلال هذه المرحلة يقوم مدقق الحسابات بتقييم كل طرق العمل و الاجراءات و التعليمات المعمول بها في مؤسسة ميناء مستغانم قصد الوقوف على آثارها على الحسابات و القوائم المالية و ينبغي التأكيد هنا على ضرورة تقييم هذا النظام و ذلك حتى يتسنى للمدقق فحص الحسابات ، ويتم تقييم إجراءات نظام التدقيق الداخلي في مؤسسة من خلال خمسة (5) خطوات ، و التي نستعرضها فيما يلي :

- 1- يقوم محافظ الحسابات بجمع و التعرف على مختلف الاجراءات المعمول بها في هذه المؤسسة الذي ينص عليها نظام الرقابة الداخلية الخاص بها .
- 2- بعد جمع مختلف الاجراءات ، يحاول محافظ الحسابات فهم نظام الرقابة الداخلية المطبق وذلك من خلال قيامه باختبارات Test de conformité أي يتأكد من أنه فهم كل أجزائه وأحسن تلخيصه لها بعد تتبعه ، الفهم لمختلف العمليات .
- 3- بعد أن يقوم محافظ الحسابات بالتعرف على نظام الرقابة الداخلية و فهمه ، أصبح في إمكانه إعطاء في تقييم أولي لهذا النظام Evaluation préliminaire du contrôle interne و هذا من خلال استخراج مبدئيا لنقاط القوة (ضمانات تسمح بالتسجيل الجيد للعمليات) و نقاط الضعف (عيوب يترتب عنها خطر ارتكاب أخطاء تروير) و يتم استعمال في هذه الخطوة في الغالب استمارات مغلقة (Questionnaires fermés) ، أي استمارات تتضمن أسئلة يكون الجواب عليها إما بـ "نعم" أو " لا" (الجواب بنعم إيجابي ، الجواب بلا سلبي) ، و عليه يستطيع المدقق في نهاية هذه الخطوة تحديد نقاط قوة النظام و نقاط ضعفه و ذلك من حيث التصور ، أي من الناحية النظرية للنظام محل الدراسة .
- 4- يتأكد المدقق من أن نقاط القوة المتوصل عليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلا أي مطبقة في الواقع و بصفة مستمرة و دائمة ، وهذا ما يسمى باختبارات الاستمرارية Teste de Permanence و نجد أن لاختبارات الاستمرارية أهمية قصوى فهي تسمح للمدقق بأن يكون على يقين بأن الاجراءات التي راقبها إجراءات مطبقة لاستمرار و لا تحمل خلا .

5- يقوم المدقق بالتقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية Evaluation définitive du contrôle interne من خلال الوقوف على نقاط ضعف الرقابة الداخلية لمؤسسة ميناء مستغانم و سوء سيره باعتماده على اختبارات الاستمرارية ، وهذا عند اكتشافه سوء تطبيق أو عدم تطبيق نقاط

القوة ، هذا بالإضافة إلى نقاط الضعف التي تكون من تصور المدقق التي توصل إليها عند التقييم الأولي لذلك النظام . و بالاعتماد على النتائج المتوصل إليها (نقاط الضعف و نقاط القوة) يقدم المدقق حوصلة في وثيقة شاملة Document de synthèse مبينا آثار ذلك على المعلومات المالية ، مع تقديم اقتراحات قصد تحسين الاجراءات ، وتمثل هذه الوثيقة بمثابة تقرير حول نظام الرقابة الداخلية يقدمه المدقق إلى إدارة المؤسسة .

ثالثا : تنفيذ مهمة التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم .

في هذه المرحلة وعلى أساس المعلومات المحصل عليها في المرحلة الأولية ، يخطط المدقق مهمته و يحدد العمليات و المواطن الحساسة و التي تحتاج إلى تدقيق أكبر ، مع مراعاة الوقت و امتداد حدود التحقق مع اختيار التقنيات و الوسائل الملائمة ، فعلى سبيل المثال قد يلجأ المدقق إلى :

- استجواب الأفراد المعنيين و إعداد مخططات السير .
- اللجوء الى العينات الاحصائية و الملاحظات العينية .

فهذا البرنامج المفصل للأعمال سيصبح دليل للقيام بمهمة التدقيق ، فالمدقق يمكنه الآن معرفة ما هي المهام الموكلة اليه (ماذا ؟) ، حسب خطة (متى ؟) ، وأخيرا بأية تقنية (كيف ؟) .

فبعد التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية أي استخراج نقاط قوته و ضعفه ، يعاد النظر في برنامج التدخل بحذف أجزاء منه في حالة سلامة النظام أو بإضافة أجزاء أخرى و اختبارات مدعمة في حالة وجود نقاط ضعف .

رابعا : إعداد التقرير .

تتمثل المرحلة النهائية للتدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم و الذي في إعداد تقرير نهائي والذي قام بإعداده محافظ الحسابات ، وهو بمثابة ملخص لما قام به طيلة فترة تواجده بالمؤسسة و يتميز هذا التقرير بالشمولية و الدقة مع عرض كل الأدلة و القرائن التي تثبت حكم و رأي المدقق فيمال يخص نظام المعلومات في المؤسسة .

المطلب الثاني : تقرير عام للمتابعة عن المراجعة الداخلية للحسابات على مستوى مؤسسة ميناء مستغانم لسنة 2023 .

خلال الربع 4 من عام 2023، قامت وحدة التدقيق الداخلي ببعثتين (02) لمراجعة الحسابات¹:

- 1- **تدقيق حسابات العملاء**: تم إجراء تدقيق حسابات العملاء المستحقة القبض بنسبة 100 % وقد بدأت مهمة التدقيق هذه لاختبار نظام الرقابة الداخلية من خلال الأهداف التالية :
-التأكد من وجود الإجراءات و تطبيقه .

¹ دليل إجراءات التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم بتاريخ : 29-02-2024 .

- التأكد من إرسال جميع الفواتير إلى قسم التحصيل .
 - التأكد من إرسال جميع الايصالات الى الإدارة المالية في الوقت المحدد .
 - التأكد من أن جميع النزاعات هي موضوع ملف التقاضي .
- 2- **تدقيق الوظيفة التجارية" الفواتير "**: نفذت بنسبة 90 ٪ تم إطلاق مهمة التدقيق هذه اعتبارا من 06 نوفمبر 2023 من أجل تحقيق الأهداف التالية:
- ضمان تطبيق إجراءات الفواتير .
 - التأكد من فحص جميع الفواتير و تسجيلها .
 - ضمان صدق عناصر الفواتير .
 - ضمان توافر جميع خدمات الميناء على المواصفات .
- وبعد القيام بإجراءات عملية تدقيق ، تم التوصل الى النتائج التي سنوضحها في الشكل التالي :
- جدول رقم (02- 03) : نتائج عملية تدقيق حسابات العملاء و المستحقات التجارية .**

الإجراءات الواجب اتخاذها (الاقتراحات)	النتائج	مراجعة حسابات المستحقات التجارية
- يجب إصدار الفواتير مقابل مستند الإرسال (قسيمة التعبئة) .	- يتم إرسال الفواتير إلى قسم التحصيل بدون مستند عداد الإرسال .	
- تخصيص سجل بالأحرف الأولى موقع وسجل مرقم يمكن للعميل استخدامه للتأكيد استلام فاتورته	- يسترد العميل فاتورته دون إشعار بالاستلام.	
- إثراء التطبيق الحاسوبي للتحصيل بحالة طباعة الفواتير غير المدفوعة التي تجاوزت المواعيد النهائية . - متابعة الفواتير غير مسددة على أساس منتظم . إعداد نظام تذكير فعال لتذكير العملاء بالفواتير الغير مدفوعة .	- بنسبة 8.76 ٪ تمثل تسعون (90) فاتورة لشهر يناير نيابة عن تسعة و عشرين (29) عميلا تركو غير مدفوعين الأجر حتى لنهاية الشهر الثاني بمبلغ إجمالي يقدر بـ 10791872 دج .	

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المقابلات الشخصية مع موظفين مؤسسة ميناء مستغانم بتاريخ

: 03-03-2024 .

المطلب الثالث: دراسة تدقيق الأجور على مستوى مؤسسة ميناء مستغانم لسنة 2023 .

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

1- تحديد أهداف عملية التدقيق .

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

-التأكد من كفاية الفصل بين الوظائف أي عدم جمع أكثر من وظيفة متعارضة في شخص واحد و في آن واحد .

-التأكد من تسجيل جميع التكاليف و الإيرادات المتعلقة بالمستخدمين .

-التأكد من أن التكاليف و الإيرادات المتعلقة بالمستخدمين حقيقية .

-التأكد من أن التكاليف و الإيرادات المتعلقة بالمستخدمين هي صحيحة الاسناد، التجمع والتمركز .

2- مقاييس عملية تدقيق الأجور .

يتم تدقيق الأجور المستخدمين بالاعتماد على مجموعة من المقاييس تتمثل فيما يلي :

2-1 قانون العمل :

من أجل القيام بعملية تدقيق الأجور لابد من الاعتماد على قانون العمل ، حيث توجد اتفاقيات جماعية تتضمن مجموع شروط التشغيل و العمل فيما يخص فئة أو عدو فئات مهنية وفي هذا الصدد سيتم ذكر المادة 114 و المادة 120 من قانون العمل .

- تنص المادة 114 من قانون العمل على الاتفاقية الجماعية اتفاق مدون يتضمن مجموع شروط التشغيل و العمل فيما يخص فئة أو عدة فئات مهنية .

الاتفاق الجماعي اتفاق مدون يعالج عنصرا معينا أو عدة عناصر محددة من مجموع شروط التشغيل و العمل بنسبة لفئة أو عدة فئات اجتماعية أو مهنية ، و يمكن أن يشكل ملحقا للاتفاقية الجماعية .

تبريم الاتفاقيات و الاتفاقات الجماعية ضمن نفس الهيئة المستخدمة بين المستخدم و الممثلين النقابيين للعمال .

كما تبرم مجموعة مستخدمين أو منظمة أو عدة منظمات نقابية تمثيلية للعمال من جهة أخرى تحدد تمثيلية الأطراف في التفاوض طبقا للشروط المنصوص عليها في القانون .

- تنص المادة 120 من قانون العمل على " تعالج الاتفاقيات الجماعية التي تبرم حسب الشروط التي يحددها القانون ، شروط التشغيل و العمل و يمكنها أن تعالج خصوصا العناصر التالية :
 - التصنيف المهني .
 - مقاييس العمل ، بما فيها ساعات العمل و توزيعها .
 - الأجور الأساسية الدنيا المطابقة .
 - التعويضات المرتبطة بالأقدمية و الساعات الإضافية و ظروف العمل ، بما فيها تعويض المنطقة .
 - المكافآت المرتبطة بالإنتاجية و نتائج العمل .
 - كفاءات مكافأة فئات العمل المعنيين على المردود .
 - تحديد النفقات المصرفية .
 - فترة التجريب و الإشعار المسبق .
 - مدة العمل الفعلي التي تضمن مناصب العمل ذات التبعات الصعبة أو التي تتضمن فترات التوقف عن النشاط .
 - التغييات الخاصة .
 - إجراءات المصالحة في حالة وقوع نزاع جماعي في العمل .
 - الحد الأدنى في الخدمة في حالة الإضراب .
 - ممارسة الحق النقابي .
 - مدة الاتفاقية و كفاءات تمديدها أو مراجعتها أو نقضها .
- 2-2 فحص الهيكل التنظيمي للمؤسسة .**

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

2-3 استمارة التدقيق الداخلي .

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

3- تقييم عملية تدقيق الأجور على مستوى مؤسسة ميناء مستغانم لسنة 2023 .¹

بعد القيام بعملية تدقيق الأجور ، تم التوصل إلى نقاط القوة و نقاط الضعف المتواجدة على مستوى نظام الرقابة الداخلية ، لذلك سوف نبرزها في الجدول التالي :

الجدول رقم (03-03) : عملية تدقيق الأجور للسنة المالية 2023 الملحق 01 .

التدقيق	نقاط القوة	نقاط الضعف	التوصيات و الاقتراحات المتعلقة بتدقيق الأجور .
تدقيق الأجور لسنة 2023 على مستوى مؤسسة ميناء مستغانم	<ul style="list-style-type: none"> احترام مبدأ الفصل بين الوظائف بين الأشخاص الذين: الموافقة على ساعات العمل (جميع الاتجاهات). إنشاء كشوف المرتبات (إدارة كشوف المرتبات والمسؤوليات). توزيع الرواتب (الإدارة المالية). تحافظ الخدمة الشخصية على تحديث ملفات أرشيف الموظفين للملفات الرقمية للساعات الزمنية والدول التي تحمل التفويض الموقع . الامتثال للأحكام التنظيمية والضريبية وشبه الضريبية . تتوافق الأرقام الموضحة في كشوف المرتبات الشهرية مع تلك الموضحة في المحاسبة. يتم تغطية الرواتب المدفوعة عن طريق التحويل المصرفي من قبل البنك ومطابقة لمبالغ المحاسبة . 	<ul style="list-style-type: none"> يتم إرسال أوراق الموافقة في وقت متأخر يتم إدخال نفس البيانات عدة مرات على برنامج منفصل (نقاط ، كشوف المرتبات ، الموظفين) . يتم إرسال كشوف المرتبات إلى مؤسسة تمويل التنمية (DFC) على قرص فلاش . 	<ul style="list-style-type: none"> إعداد نظام تتبع إلكتروني على شبكة الشركة . إعداد نظام تخطيط موارد المؤسسات الذي يدير و يدمج على حد سواء: <ul style="list-style-type: none"> النتيجة . إدارة شؤون الموظفين كشوف المرتبات . و أخيرا المحاسبة .

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المقابلات الشخصية مع موظفين في مؤسسة ميناء مستغانم بتاريخ : 03-03-2024 .

¹ وثائق متحصل عليها من مصلحة التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم بتاريخ : 03-03-2024

خلاصة الفصل :

يعتبر التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم ذو أهمية بالغة باعتباره وسيلة وقائية ونظام معلوماتي يساعد على اتخاذ مختلف القرارات وذلك من خلال عمليات التدقيق الداخلي التي يقوم بها المدقق ، حيث تتمثل القيمة المضافة لمهام المدقق بالمؤسسة في الحصول على معلومات موثوقة و ذات مصداقية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة و الملائمة حيث :

- أثناء عملية التدقيق الداخلي يقوم المدقق بإدراك النقائص الموجودة على مستوى الإجراءات المعمول بها في المؤسسة ، و عند توصيل نتائج عمله إلى الإدارة العامة يقوم هذا الأخير بتعديل تلك الإجراءات و النقائص .
- العمل على تطوير الأداء باستمرار بما يتماشى و الأهداف المراد تحقيقها .
- الحفاظ على موارد المؤسسة و ترشيدها مستقبلا .

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

- عدم وجود إجراءات تسيير مكتوبة تساعد المدقق على القيام بمهامه .
- وجود مدقق داخلي واحد مسؤول على عملية التدقيق ، وهذا يؤدي الى قصور في الأداء ، خاصة أن مؤسسة ميناء مستغانم كبيرة الحجم و متعددة النشاطات .

لذا لابد من وضع هيكل تنظيمي خاص بالتدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم يتضمن مدير التدقيق ، ومدقق محاسبي و مالي ، ومدقق الأداء ، وهذا لتغطية أكبر حجم ممكن من عمليات التدقيق السنة ، و بالتالي الحصول على أكبر قدر ممكن من المعلومات التي تساعد على اتخاذ القرارات المناسبة التي تحقق أهداف المؤسسة و تحافظ على بقائها و استمراريتها .

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة :

تمنح المؤسسات أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها و حقوقها، وخصوصا مع كبر حجمها و ذلك حفاظا على بقائها و استمراريتها و تحسين أدائها، وهذا ما أدى بالمسؤولين و أصحاب القرارات في المؤسسة إلى وضع نشاط مستقل و موضوعي يهدف إلى اعطاء ضمانات للمؤسسة مع إعطاء نصائح و توجيهات للإرشاد و التوجيه و هذه العملية تسمى بالتحقيق الداخلي يقوم بها شخص مستقل و مهني داخل المؤسسة.

يتمثل التحقيق الداخلي في ذلك النشاط التقييمي و المستقل و الموضوعي و الاستشاري ينشأ داخل المنظمة مصمم ليزيد من قيمة الشركة و تحسين عملياتها كخدمة الإدارة و مساعدتها على تحقيق أهدافها الأخرى.

ونظرا للأهمية البالغة للتحقيق الداخلي بالنسبة للمؤسسة أخذ هذا الأخير حيزا كبيرا من الاهتمام و التوسع فأصبح له ضوابط تحكمه داخل المؤسسة سواء من خلال تنظيم عملية التحقيق الداخلي في المؤسسة أو الموقع الذي يشغله في الهيكل التنظيمي لهذه الأخيرة ، كما تعددت و تنوعت أنواع التحقيق الداخلي نظرا للحاجة الماسة لمختلف تطبيقات هذه العملية ، كما تتطلب ممارسة هذه المهنة إلى مبادئ و معايير دولية تحكم حسن سيرها سواء المعايير التي تحدد الخصائص و مواصفات الشخص أو الجهة القائمة بعملية التحقيق و هو الشخص الذي يتمتع بالاستقلالية و الموضوعية و الكفاءة اللازمة لممارسة هذه المهنة كونه شخص مستقل ، أو المعايير التي تصف أنشطة التحقيق الداخلي و كيفية تنفيذ كل مهمة من مهامه ، إضافة إلى أخلاقيات هذه المهنة كونها حساسة و تدرس الوثائق و السجلات الداخلية الخاصة بالمؤسسة لابد من القائم بها أن يكون موضوعيا و نزيها يتمتع بالأمانة و السرية تجاه العمل الذي يقوم به .

يعمل التحقيق الداخلي على تحسين أداء المؤسسة من خلال حماية أصول المؤسسة والمحافظة عليها ، وضمان دقة البيانات المالية و المحاسبية و التقليل من التكاليف و زيادة النواتج و إضافة قيمة يتجسد هذا من خلال دور التحقيق الداخلي في تحسين و تقييم نظام الرقابة الداخلية للتأكد من أن الاجراءات المعمول بها كافية و تسير وفق الأهداف الموضوعية للمؤسسة أما فيما يخص المخاطر فيعمل التحقيق الداخلي على اكتشافها و الحد منها حيث يقوم المدقق الداخلي بإعداد خطط للتحقيق تعمل على التركيز على المناطق التي تتميز بدرجة ارتفاع في المخاطر لمعالجتها و تقديم حلول بشأنها من خلال تقديم تقارير للإدارة حول القصور الموجودة في المؤسسة ، لذا حاولنا من خلال تناولنا لموضوع مساهمة التحقيق الداخلي في اتخاذ القرار و رفع أداء المؤسسة ، معالجة إشكالية البحث المتمثلة في كيف يساهم التحقيق الداخلي في اتخاذ القرار في مؤسسة ميناء مستغانم ، من خلال الفصول الثلاثة باستخدام المنهج المشار إليه في المقدمة ، انطلاقا من الفرضيات الثلاثة و بهذا تتوزع هذه الخاتمة الى اختبار الفرضيات و نتائج البحث و التوصيات و الاقتراحات .

1- نتائج الدراسة :

بعد دراستنا لمختلف الجوانب المتعلقة بالتحقيق الداخلي و أهميته في تحسين أداء المؤسسة توصلنا إلى النتائج التالية :

- التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة نسبيا تابعة للمديرية العامة للمؤسسة .
- يلعب التدقيق الداخلي أهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذ يتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في اتخاذ قراراتها .
- ان الرقابة الداخلية هي مجموعة من الوسائل و القوانين التي توضع من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول الى تسيير فعال للعمليات المالية والإدارية ، و التدقيق الداخلي بدوره يعتبر احدى أهم أدوات نظام الرقابة يمكن الاعتماد عليه في التقييم و التوجيه .
- تتعرض المؤسسة الى مخاطر مختلفة و غير محتملة ، مما أدى الأخذ بعين الاعتبار تفعيل التدقيق الداخلي في اكتشاف و إدارة هذه المخاطر لتحسين الأداء في المؤسسة .
- لاحظنا من خلال الدراسة التطبيقية التي اجريناها في مؤسسة ميناء مستغانم أن هذه الأخيرة موقنة تماما بضرورة الاستعانة بالتدقيق الداخلي في المؤسسة من ناحية كونه احد أحدث الأنظمة الرقابية و من ناحية أخرى كمصدر موثوق به يسمح بالتزويد المستمر بالمعلومات و التوجيهات مما ينعكس بشكل ايجابي على تحسين الأداء في المؤسسة .

2- اختبار صحة الفرضيات .

- الفرضية الأولى : للتدقيق الداخلي دور فعال في اتخاذ القرارات بالمؤسسة و ذلك من خلال ما يقدمه التدقيق الداخلي من توجيه و نصائح و توصيات لمتخذ القرار ، و هذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى .

- الفرضية الثانية : يعتمد متخذ القرار على نتائج التدقيق الداخلي و ذلك من خلال المعلومات و البيانات الصادقة التي يقدمها المدقق الداخلي و يبني على أساسها القرار و ذلك لما توفره خلية التدقيق الداخلي من معلومات حول البدائل المتاحة و من دعم في كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار انطلاقا من مرحلة تحديد المشكلة وصولا الى متابعة تنفيذ القرار ، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية .

3- الاقتراحات و التوصيات :

على ضوء ما سبق يمكن تقديم الاقتراحات التالية :

- ضرورة إعادة تنظيم التدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية بما يضمن استقلاليتها وموضوعيتها و فعالية عملياتها.
- التنسيق بين وظيفة التدقيق الداخلي و مختلف وظائف المؤسسة.
- الاهتمام بهذه المهنة من خلال تكوين مدققين لمواكبة التطورات المرتبطة بهذه الوظيفة .
- توفير اجراءات تساعد المدقق على القيام بمهامه داخل المؤسسة .
- تحسيس الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي و توضيح الهدف منه و تصحيح الاعتقادات السائدة عنه .
- ضرورة الاهتمام بالتوصيات و الاقتراحات التي تدرج ضمن التقرير النهائي للمدققين الداخليين و تصحيح نظرة الموظفين نحوهم .

قائمة المراجع

الكتب :

- 1- خلف عبد الله الوردات ،التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية ، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع ، ط 1 ، عمان ، الأردن ، 2006 .
- 2- أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث ، دار صفاء للنشر و التوزيع ، الأردن ، الطبعة الثانية ، 2005 .
- 3- عبد الفتاح الصحن ، محمد سمير الصبان ، شريفة على حسن ، أسس المراجعة (الأسس العلمية و العملية) ، دار الجامعة ، مصر ، 2004 .
- 4- خلف عبد الله الوردات ،دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن AII ، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع ، ط 1 ، عمان ، 2006 .
- 5- عبد الفتاح الصحن ، محمد سرايا ، الرقابة و المراجعة الداخلية ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، 2004 .
- 6- عبد الفتاح الصحن ، محمد سرايا ، المراجعة و التدقيق ، دار المعرفة الجامعية ، الاسكندرية ، 2002 .
- 7- كريمة علي جوهر و آخرون ، التدقيق و الرقابة الداخلية على المؤسسات ، المنظمة العربية للتممية الإدارية ، القاهرة ، 2012 .
- 8- أحمد فضل مسعد ، خالد راغب الخطيب ، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات ، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، الأردن ، 2009 .
- 9- عمر سعيد و آخرون ، مبادئ الإدارة الحديث ، مكتب دار الثقافة ، الطبعة الأولى ، عمان ، 2003 .
- 10- جميل أحمد توفيق ، إدارة الأعمال مدخل وظيفي ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، مصر ، 2000 .
- 11- سامي محمد الوقاد ، لؤي محمد وديان ، تدقيق الحسابات (1) ، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، الأردن ، 2010 .
- 12- خلف عبد الله الوردات ،دليل التدقيق وفق المعايير الدولية ، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع ، عمان ، 2014 .
- 13- خلف عبد الله الوردات ،التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق ، الطبعة الأولى ، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع ، الأردن ، 2006 .
- 14- أحمد قايد نور الدين ، التدقيق المحاسبي ، الطبعة الأولى ، دار الإعمار العلمي ، عمان ، الأردن ، 2017 .
- 15- حسن بلعجوز ، نظرية القرار مدخل إداري و كمي ، مؤسسة شباب الجامعة للنشر و التوزيع ، مصر ، اسكندرية ، 2008 .
- 16- محمد راتول ، بحوث العمليات ، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر و التوزيع ، الطبعة الثانية ، الجزائر ، 2006 .
- 17- سعيد يس عامر وعلى محمد عبد الوهاب ، الفكر المعاصر في التنظيم و الإدارة ، مركز سيرفيس للاستشارات و التطوير الإداري ، الطبعة الثانية ، القاهرة ، 1998 .
- 18- نواف كنعان ، اتخاذ القرارات الإدارية بين النظرية و التطبيق ، دار الثقافة ، عمان ، الطبعة 6 ، 2003 .
- 19- كاسر نصر المنصور ، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الادارية ، الطبعة الأولى ، دار حامد للنشر و التوزيع ، الأردن ، 2006 .

- 20- حسن بلعجوز، حسين ، المدخل لنظرية القرار ، ديوان المطبوعات الجزائرية ، الجزائر ، 2010 .
- 21- سعاد نائف نوطي، الإدارة، دائر وائل، الأردن، الطبعة الثانية، 2004 .
- 22- علي شريف، الإدارة المعاصرة، الدار الجامعية، الإسكندرية، ب ط، 1997 .
- 23- عدنان عواد الشوابكة، دور نظم وتكنولوجيا المعلومات في اتخاذ القرارات الإدارية ، دار اليازوري، الأردن، 2011 .
- 24- باسم الحميري ، مهارات إدارية ، دار الحامد، الأردن ، 2010 .
- 25- سيد صابر تغلب، نظم ودعم اتخاذ القرارات الإدارية، دار الفكر للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011.
- 26- مرياح مليكة، ناصر قاسيمي، استراتيجية إدارة الأزمات وفعالية التسيير، دار الكتاب الحديث، القاهرة ، 2011، .
- 27- ثابت عبد الرحمان إدريس، إدارة الأعمال، نظريات ونماذج وتطبيقات، الإسكندرية، مصر، 2005.
- 28- أحمد محمد المصري، الإدارة الحديثة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2004 .
- 29- مؤيد عبد الحسين الفضل، تخطيط ومراقبة الإنتاج (منهج كمي مع حالة دراسية)، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، 2007.
- 30- منعم زمير الموسوي، مدخل علمي لاتخاذ القرارات، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان ، 2009، .
- 31- بن حمود سكينه، مدخل للتسيير والعمليات الإدارية، شركة دار الأزمة، 2012.
- 32- جمال الدين المرسي، أحمد عبداللطيف اللحح، الإدارة المالية، مدخل اتخاذ القرارات، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، الإسكندرية، مصر، 2006.
- 33- خيري كنانة، مدخل إلى إدارة الأعمال، دار جرير للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2007 .
- 34- سيد صابر تغلب، نظم ودعم اتخاذ القرارات الإدارية، دار الفكر، الطبعة الأولى، عمان، 2007.
- 35- محمد هاني محمد، الإدارة الاستراتيجية الحديثة، دار المغتر للنشر والتوزيع، الطبعة 01، عمان، 2014.
- 36- محمد تهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري و الممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون ، الجزائر .
- 37- محمد الصايغ، التدقيق والمراجعة المالية، المفاهيم والمبادئ، دار النهضة العربية، 2018.

المذكرات و المقالات :

- 1- عثمان عبد اللطيف ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة و الأداء ، مذكرة ماستر ، التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير ، الجزائر ، جامعة مستغانم ، 2015م .
- 2- أحمد حلمي جمعة ، ادراك الإدارة لتطوير المعرفة في مهنة التدقيق الداخلي و تأثيره على دور المدقق الداخلي ، ورقة بحثية في المؤتمر العلمي السنوي الثالث ، جامعة الزيتونة ، الأردن ، 29/27 أفريل 2004
- 3- نعيم دهمش، عفاف اسحق أبوزر، مداخلة بعنوان : الضوابط الرقابية و التدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات، مؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس (اقتصاد المعرفة و التنمية الاقتصادية)، كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية، جامعة الزيتونة ، الأردن ، 2005 .

- 4- حمد لمين عيادي ، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة ، مذكرة ماجستير ، قسم علوم التسيير ، فرع إدارة أعمال ، جامعة الجزائر ، الجزائر ، 2007/2008 .
- 5- بن عيسى فتيحة اكرام ، دندن خديجة ، دور التدقيق الداخلي في كفاءة نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة بنك الخارجي الجزائري - مستغانم ، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ، تخصص تدقيق و مراقبة تسيير ، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم /2022 ، 2023 .
- 6- جدي سمراء ، دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية ، جامعو بضياف ، المسيلة ، 2017 ، <http://dspace.univ-msila.dz> ، 15/04/2023 .
- 7- آسيا بوشارب ، مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية ، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي ، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير ، قسم العلوم المالية والمحاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم .
- 8- أحمد قايد نور الدين ، مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية ، مذكرة ماجستير ، قسم المحاسبة و التمويل ، الجامعة الإسلامية ، غزة فلسطين ، 2011، مذكرة غير منشورة .
- 9- مراد خلاصي، اتخاذ القرارات في تسيير الموارد البشرية واستقرار الاطارات في العمل، رسالة ماجستير ، كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية- جامعة قسنطينة، الجزائر، 2007.
- 10- عبد الكريم القنبيعي ، مقال حول دور طبيعة القرار في استقرار المقولة الاجتماعية ، كلية الآداب و العلوم الانسانية ، جامعة سيدي محمد بن عبد الله ، فاس .
- 11- بغدود راضية صبايحي نوال، مداخلة بعنوان "دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر المصرفية"، الملتقى الدولي حول إدارة المخاطر وانعكاساتها على اقتصاديات دول العالم، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، يومي 12-13 ديسمبر 2012.
- 12- إيهاب ديب مصطفى، رضوان، أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير منشورة فرع المحاسبة التمويل، جامعة غزة، فلسطين، 2012.

الجراند و المجالات :

- 1- أحمد نقاز ، مقدم عبريات ، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار ، مجلة الأكاديمية العربية ، الدنمارك ، العدد 2 ، 2007 .
- 2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد العشرون ، القانون 91-01 ، الصادر بتاريخ 27 أفريل 1991 م .
- 3- طلال حمدونه، علام حمدان ، مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق (التدقيق التكنولوجي في فلسطين و أثر ذلك على الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي الفني المحايد للمدقق حول مدى عدالة القوائم المالية ، مجلة الجامعة الإسلامية ، المجلد السادس عشر ، العدد الأول ، 2008 .
- 4- رائد جبر ، تطوير عملية الرقابة الداخلية في المصارف الإسلامية بالاستفادة من مفهوم المؤسسات الراعية (COSO)، مجلة الدراسات المالية المصرفية ، الرقم 19 ، العدد الأول السنة التاسعة عشر .
- 5- جمال بوربيع ، القادة واتخاذ القرار أثناء الكوارث والأزمات، مجلة العلوم الإنسانية العدد 41 . 2014 .

- 6- بوزيد سليمة، المشاركة في اتخاذ القرارات آلية أساسية في تحقيق التنمية الإدارية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 20، 2010 .
- 7- نجاة ساسي هادف، وردة برويس، المشاركة في اتخاذ القرارات وأثرها على العمال، مجلة المجتمع والرياضة، المجلد 1، العدد 02، 2018 .
- 8- أحمد نقاز ، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك ، العدد الثاني ، 2007.
- 9- عبد الباقي المقدم ،التدقيق الداخلي ودوره كأداة فعالة في تحسين اتخاذ القرار ، مذكرة لنيل شهادة الماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ، 2016 .

مراجع خاصة بالدراسة التطبيقية :

- 1- دليل إجراءات التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم .
- 2- وثائق مقدمة من مصلحة الموارد البشرية لمؤسسة ميناء مستغانم .
- 3- وثائق مقدمة من مصلحة التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم .

مراجع باللغة الفرنسية :

- 1- Lionnel G Gérard. V Audit et control interne. aspect financiers opération et stratégique, Dalloze paris , 1992 .
- 2- Bernard Roy , (1993) , "coude multicritère a la décision "méthodes et cas", économique édition, paris

ملخص:

تهدف هذه الدراسة الى إبراز واقع التدقيق الداخلي ومدى مساهمته في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية ، حيث تطرقنا في الجانب النظري باستعراض الأدبيات التي تناولت المفاهيم الأساسية للتدقيق الداخلي و اتخاذ القرار ، أما فيما يخص الجانب التطبيقي قمنا بدراسة ميدانية على مستوى مؤسسة ميناء مستغانم ،وقد تبين لنا أن التدقيق الداخلي يقوم على مجموعة من المبادئ والآليات حيث يمثل أداة رقابية فعالة في المؤسسة ويمكنها من حماية مصالحها من خلال إكتشاف القصور و المخاطر و العمل على إدارتها مما ينعكس ايجابيا على أداء المؤسسة ، و قد خلصت الدراسة الى أن التدقيق الداخلي يساعد في خلق الثقة بين مصالح المؤسسة والإدارة العليا باعتباره المرجع الأساسي للمعلومات والبيانات الدقيقة لاتخاذ القرارات السليمة و الصائبة و المناسبة و ذلك من خلال التوجيه و الإرشاد الذي يقدمه المدقق الداخلي لمتخذ القرار .

الكلمات المفتاحية : تدقيق داخلي - اتخاذ القرار - الرقابة - الأداء - مؤسسة اقتصادية (ميناء مستغانم) .

SUMMARY :

This study aims to shed light on the reality of internal audit and the extent of its contribution to improving the performance of economic institutions. In the theoretical aspect, we reviewed the literature that dealt with the basic concepts of internal audit and decision-making. As for the applied aspect, we conducted a field study at the level of Mostaganem Port Authority. The study found that internal audit is based on a set of principles and mechanisms and represents an effective control tool in the institution. It can protect its interests by identifying shortcomings and risks and working to manage them, which positively reflects on the institution's performance. The study concluded that internal audit helps in building trust between the institution's interests and senior management as it is the primary reference for accurate information and data for making sound and appropriate decisions. This is achieved through the guidance and advice provided by the internal auditor to the decision-maker.

Keywords: internal audit-decision - making-control-performance-economic institution - Port of Mostaganem.