



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الدكتور الطاهر مولاي سعيدة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، تسيير وعلوم تجارية

قسم: علوم التسيير

تخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان:

**دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية
دراسة حالة مؤسسة نفضال- فرع GPL-سعيدة لسنة 2020**

الأستاذ المشرف: د. محمود اللعوني

إعداد الطلبة:

المشرف المساعد: د. العلي الجبالي

❖ حمداني خديجة

❖ نكروف خديجة

نوقشت وأجزت علناً بتاريخ: 2020/09/16

لجنة مناقشة:

الدكتورة/.....طبيبي نادية.....رئيساً

الدكتور/.....محمود العوني.....مشرفاً ومقرراً

الدكتور/.....العلي الجبالي.....مشرفاً مساعداً

الدكتورة/.....ملال ربيعة.....ممتحناً

السنة الجامعية: 2020/2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

”وقل ربي زدني علما“



اللهم كفاني فخرا أن تكون لي ربا، كفتني عزا أن أكون لك عبدا،

أنت كما تريد فاجعني كما تريد،

أهدي ثمرة جهدي إلى من تحملا مشقة الحياة من أجل أن يوفرا لي سبيل

التحصيل العلمي،

أبي وأمي حفظهما الله،

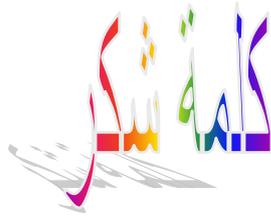
إلى إخوتي وكل الأهل والأقارب والأصدقاء وإلى كل الأحباب والأصحاب الذين

رافقوني في مشواري الدراسي،

وإلى كل من مروا في حياتي وخانني القلم لذكرهم،

إلى كل من علمني حرفا أقول له شكرا.





الشكر لله سبحانه وتعالى الذي ألهمنا الإرادة والصبر والمثابرة لإتمام هذا العمل المتواضع...

الشكر الجزيل للأستاذ المحترم "محمود لعوني" الذي تفضل بالإشراف على بحثنا هذا، وعلى نصائحه وتوجيهاته القيمة التي أفادنا بها، فنكن له كل الاحترام والتقدير...

إلى الأساتذة الذين يشرفونا بقبولهم مناقشة هذه المذكرة.

كما نشكر كل من قدم لنا العون في مؤسسة "نפטال GPL" ولاية سعيدة وإلى كل من بذل معنا جهدا ووفر لنا وقتا، ونسأل الله أن يجزيهم عنا خير الجزاء على المساعدة لإتمام هذه الدراسة.

المخلص:

تهدف الدراسة من خلال اتباعنا منهج دراسة حالة إلى توضيح دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية، ومن أجل بلوغ أهداف الدراسة تمت معالجة الموضوع من خلال فصلين نظريين وفصل تطبيقي.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان من أهمها:

أن التدقيق الداخلي يعتبر أداة فعالة من أدوات الرقابة الداخلية يساعد المؤسسة على حماية أصولها وأموالها، يوفر المعلومات الدقيقة ذات موثوقية لما يساهم على فحص وتقييم جميع الأنشطة والعمليات المحاسبية والمالية والأنشطة الأخرى ثم تقديم نتائج عمل المدقق في شكل تقرير إلى إدارة المؤسسة.

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

Résumé :

L'étude vise à clarifier le rôle de l'audit interne dans la prise de décision au sein de l'institution économique, et afin d'atteindre les objectifs de l'étude, le sujet a été abordé à travers deux chapitres théoriques et un appliqué.

L'étude a trouvé un ensemble de résultats, dont les plus importants étaient:

L'audit interne est considéré comme un outil de contrôle interne efficace qui aide l'organisation à protéger ses actifs et ses fonds, fournit des informations précises et fiables qui contribuent à l'examen et à l'évaluation de toutes les activités et opérations comptables et financières et autres activités, puis à la présentation des résultats du travail de l'auditeur sous la forme d'un rapport à la direction de l'organisation.

Mots clés: audit, audit interne, prise de décision, institution économique

Abstract :

The study aims to clarify the role of internal audit in making decisions in the economic institution, and in order to achieve the objectives of the study, the subject was addressed through two theoretical chapters and an applied one.

The study found a set of results, the most important of which were:

Internal auditing is considered an effective internal control tool that helps the organization protect its assets and funds, provides accurate and reliable information that contributes to examining and evaluating all accounting and financial activities and operations and other activities and then presenting the results of the auditor's work in the form of a report to the organization's management.

Key words: audit, internal audit, decision-making, economic institution.

فهرس المحتويات

I	بسملة
II	الإهداء
III	كلمة شكر
IV	الملخص:
أ-د	مقدمة عامة

الفصل الأول: الاطار النظري للتدقيق

1	تمهيد:
2	المبحث الأول: ماهية التدقيق
2	المطلب الأول: تعريف التدقيق وأدواته.
4	المطلب الثاني: أهداف ومبادئ التدقيق.
6	المطلب الثالث: فروض وإجراءات التدقيق.
11	المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي.
11	المطلب الأول: مفهوم وخصائص التدقيق الداخلي
13	المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي
15	المطلب الثالث: أنواع ومعايير التدقيق الداخلي.
22	خلاصة الفصل الأول:
23	الفصل الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية
24	تمهيد:
25	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول اتخاذ القرار.
25	المطلب الأول: مفهوم عملية اتخاذ القرار وأنواع القرارات
29	المطلب الثاني: أساليب وخطوات اتخاذ القرار
34	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار وصعوباته وموافق اتخاذ القرار
37	المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي على عملية اتخاذ القرار
37	المطلب الأول: أهمية المعلومات ودورها في صنع واتخاذ القرار الإستراتيجي

41	المطلب الثاني: طبيعة دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار.....
43	المطلب الثالث: أهمية تقارير المدقق الداخلي في اتخاذ القرار.....
46	خلاصة الفصل الثاني.....
47	الفصل الثالث: دراسة حالة بالمؤسسة الاقتصادية نפטال "GPL" ولاية سعيدة.....
48	تمهيد:.....
49	المبحث الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة الاقتصادية نפטال فرع "GPL" ولاية- سعيدة.....
49	المطلب الأول: نشأة مؤسسة نפטال بصفة عامة.....
51	المطلب الثاني: تاريخ وحدة نפטال للتوزيع سعيدة.....
54	المطلب الثالث: التنظيم الإداري لمؤسسة نפטال وهيكلها.....
	المبحث الثاني: تحليل البيانات المستخدمة في الدراسة وعرض نتائج الدراسة الميدانية المتوصل إليها
58
58	المطلب الأول: الأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية (المقابلة).....
58	المطلب الثاني: عرض وتحليل بيانات المقابلة.....
66	خلاصة الفصل الثالث.....
67	خاتمة عامة.....
	قائمة المصادر والمراجع.....
	الملاحق.....

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
26	تصنيف القرارات حسب البرمجة	1
43	ورقة كشف وتحليل المشكل ((FRAP	2

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
16	أنواع التدقيق الداخلي	1
17	معايير الاستقلال	2
20	معايير التدقيق الداخلي	3
25	عملية اتخاذ القرارات كمحور أساسي في الإدارة	4
27	تصنيف القرارات تبعا لدرجات التأكد	5
28	أنواع القرارات في المستويات الإدارية	6
35	إنتاج المعلومات من البيانات	7
36	خطوات جمع البيانات وتحويلها إلى معلومات لاتخاذ القرارات	8
53	الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفضال فرع GPL سعيدة	09

مقدمة عامة

إن التطور الاقتصادي الذي عرفه العالم في المجال الاقتصادي واتساع حجم المؤسسات وتعدد الأنشطة والوظائف بها بحيث أصبحت هذه المؤسسات عبارة عن نظام كبير يؤثر على هذا المحيط الاقتصادي الجديد، فهذا التوسع أدى إلى تأثيرات ايجابية وأخرى سلبية. فالأولى تمثل كبر الحصيلة في السوق والأرباح المتولدة عن ذلك، أما الثانية ناتجة عن هذا التوسع الذي من شأنه أن يولد لها شكل من عدم التأكد في المعلومات وعدم التأكد من صحتها ومصداقيتها مما أوجب الأمر على تبني وظيفة التدقيق الداخلي داخل الهياكل التنظيمية لهذه المؤسسات، بحيث كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من تخطيط وتنظيم وتنفيذ ومراقبة يتم نجاحها باتخاذ القرارات الصائبة لإيجاد الحلول للمشاكل المطروح من أجل الاستغلال الأمثل لكل مواردها المادية والبشرية، مما أوجب على تبني وظيفة التدقيق الداخلي داخل الهياكل التنظيمية لهذه المؤسسات تسمح بإبلاغ المتعاملين والمستثمرين عن التطورات والنشاطات التي تقوم المؤسسة بها وحماية أموالهم من السرقة والاختلاس والتلاعبات.

وعليه، يعد التدقيق الداخلي نقطة الإنطلاق التي يعتمد عليها المدقق عند إعداده لبرنامج خطة العمل بفحص وتقييم صحة وسلامة القوائم المالية والعمليات التشغيلية القانونية لتسيير أنشطتها حرصاً على حماية ممتلكاتها من الأخطاء والتلاعبات والغش والاختلاس.

وفي مجمل القول يعد التدقيق الداخلي أداة ضرورية يجب توفرها في المؤسسات الاقتصادية بما يعطي الفرصة لمتخذي القرار وتزويدهم بالمعلومات اللازمة الضرورية والموثوق منها والصادقة التي تساعد على اتخاذ القرارات الصائبة والسليمة.

وبغية الإلمام بهذا الموضوع، سنحاول من خلال دراستنا الإجابة على الإشكالية التي تتمحور على التساؤل الرئيسي التالي:

ما الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية نفاطال فرع GPL؟

انطلاقاً من هذا التساؤل يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ❖ فيما تكمن أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار داخل المؤسسة؟
- ❖ هل يشارك المدقق الداخلي في عملية اتخاذ القرار بالمؤسسة؟ وهل يمتلك كافة الاستقلالية في كتابة تقريره دون تدخل أي طرف؟

❖ هل تستعين إدارة المؤسسة على التدقيق الداخلي وكيف تعتمد على تقارير المدقق الداخلي؟

فرضيات البحث:

لدراسة الموضوع وتحليل الإشكالية، اعتمدنا في بحثنا على الفرضيات التالية:

❖ للتدقيق الداخلي دور فعال في اتخاذ القرارات بالمؤسسة.

❖ تعتمد إدارة المؤسسة على تقارير المدقق الداخلي في تحسين أداءها.

❖ يلعب المدقق الداخلي دور فعال في المؤسسة.

أهمية البحث:

ترجع أهمية الدراسة الى الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي باعتبار أداة فعالة من أدوات الرقابة الداخلية يساعد الإدارة في تحسين أداءها وفعاليتها، حيث أن وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة يساعد المدراء والمسؤولين في فحص وتقييم الأنشطة التشغيلية والعمليات التي تقوم بها المؤسسة وأنظمة الرقابة، وبالتالي يضمن صحة ودقة المعلومات التي يعتمد عليها في اتخاذ القرارات وعليه فإن الإدارة تحتاج الى معلومات مؤهلة وذات مصداقية لاتخاذ القرارات الفعالة.

أهداف البحث:

✓ إبراز دور المعلومات المالية والمحاسبية ومدى أهميتها في اتخاذ القرارات الإستراتيجية والفعالة بالمؤسسة.

✓ كيفية مساهمة التدقيق الداخلي في دعم واتخاذ القرارات.

✓ إبراز أهمية تقرير المدقق الداخلي ودوره في ترشيد القرارات بالمؤسسة.

✓ التعرف على أهم العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار.

أسباب اختيار الموضوع:

★ الرغبة الشخصية في القيام بالبحث ودراسة هذا الموضوع.

★ أهمية التدقيق الداخلي وعملية اتخاذ القرار بالنسبة للمؤسسة نظرا لحاجة المؤسسات الجزائرية للتدقيق الداخلي خصوصا في ظل التحولات الاقتصادية ودور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار بالاعتماد على أدوات وأساليب لدراسة البدائل المتاحة لمتخذ القرار وبيان أثرها المحتملة للوصول إلى أفضل الحلول الممكنة للمشكل موضوع القرار.

★ كون الموضوع يدخل في صميم التخصص.

الدراسات السابقة:

✚ فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014-2015، تتمحور الإشكالية حول دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار بالمؤسسة الجزائرية للنسيج والتجهيز SOINITEX

حيث توصلت الدراسة إلى ضرورة استعانة المؤسسة على التدقيق الداخلي كأحد أحدث الأنظمة الرقابية الداخلية وأكثرها ومن ناحية أخرى كمصدر موثوق به يسمح بالتزويد الدائم والمستمر للمعلومات ذات الجودة العالية التي لا يمكن الاستغناء عنها في عملية اتخاذ القرار.

✚ فضيل فاطمة الزهراء، مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2016-2017، تتمحور الإشكالية في كيفية مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات داخل مؤسسة الديوان الوطني للسقي وصرف المياه

حيث توصلت الدراسة إلى الدور الكبير الذي يلعبه التدقيق الداخلي، باعتباره أداة لتحسين الأداء وزيادة الفعالية بالمؤسسة، وهذا من خلال مساهمته في مساعدة المديرين والمسؤولين في فحص وتقييم النشاطات التشغيلية والنظم الرقابية ومنه ضمان صحة ودقة المعلومات المعتمدة في عملية اتخاذ القرارات و تقديم لاستشارات ومحاولة ترشيد القرارات المتخذة من طرف الإدارة العليا.

✚ هنوس نورية، دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، التخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2016-2017، هدفت الدراسة إلى إبراز

أهمية التدقيق الداخلي في تسيير المؤسسة الاقتصادية والاستفادة منه في كيفية التعامل مع الأخطاء وتفاديها مستقبلاً، ثم اتخاذ القرارات المناسبة. من خلال تطرقنا للدراسات السابقة والتي كانت من أهم المراجع التي تم الاعتماد عليها في دراستنا حاولنا مقارنتها مع هذه الأخيرة ونتج عنها تشابه في نقاط واختلاف في أخرى فكل الدراسات سعت إلى تبيان دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات من خلال دراسة حالة في المؤسسة الاقتصادية نفضال فرع "GPL" ولاية سعيدة .

حدود الدراسة:

➤ الحدود المكانية: القيام بالدراسة بالمؤسسة الاقتصادية نفضال "GPL" ولاية سعيدة لمعالجة الإشكالية المطروحة.

➤ الحدود الزمنية: 2020/2019.

المنهج المتبع:

للإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات، اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة الحالة.

المنهج الوصفي يصف المفاهيم النظرية لتبيان الإطار النظري لكل من التدقيق والتدقيق الداخلي واتخاذ القرار، إلى جانب تحليل وتقييم دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية، كما تستعين الدراسة على أداة المقابلة للوصول للإجابات واستخلاص النتائج وأهم التوصيات وذلك بإسقاط الدراسة النظرية على مؤسسة نفضال GPL بسعيدة.

صعوبات الدراسة:

* بما أن المؤسسة محل الدراسة عبارة عن وحدة أو فرع فإنها لا تتمتع بحرية اتخاذ جميع القرارات هذه الأخيرة تكون من صلاحية المديرية العامة.

* صعوبة مزاوله الدراسة خلال الأشهر الثلاث الماضية إثر جائحة فيروس كورونا ومع ذلك قمنا بدراسة في الآونة الأخيرة.

* صعوبة الحصول على المعلومات والملاحق الخاص بالتدقيق الداخلي نظرا لتحفظ الموظفين حول هذا الأمر.

هيكل الدراسة:

انطلقا من الأهداف المرجوة من الدراسة، ولمعالجة الإشكالية المطروحة والأسئلة الفرعية، قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين نظريين وفصل تطبيقي.

خصص الفصل الأول كإطار نظري للتدقيق والتدقيق الداخلي قسمناه إلى مبحثين.

المبحث الأول: ماهية التدقيق.

المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي.

بينما قدم الفصل الثاني بعنوان مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية قسمناه إلى مبحثين.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول عملية اتخاذ القرار.

المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار.

كما خصصنا الفصل الثالث للدراسة الميدانية وجاءت بعنوان دراسة حالة بالمؤسسة الاقتصادية نفعال فرع GPL ويتضمن مبحثين.

المبحث الأول: التعريف بالمؤسسة الاقتصادية نفعال GPL.

المبحث الثاني: تحليل البيانات المستخدمة في الدراسة وعرض نتائج الدراسة الميدانية المتوصل إليها.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق

تمهيد:

إن التطور الذي شهدته المؤسسة ومختلف المجالات الاقتصادية وتوسع نطاق المبادلات التجارية عبر الزمن، هذا بدوره أدى إلى كبر حجمها وتشعب أعمالها ووظائفها مما نتج عنه فصل الملكية عن التسيير، وهذا ما حتم عليها ضرورة تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي، حيث يقوم التدقيق الداخلي على فحص الأنظمة الرقابية والبيانات فحصا نظاميا ومطابقا لمواصفات المعايير العالمية المعترف بها وبالتالي الخروج من هذا الفحص برأي منطقي ومحايد وواضح يدل على مدى تطابق القوائم المالية للمؤسسة لما هو موجود على أرض الواقع ويدل هذا الرأي على مدى تطوير تلك القوائم المالية لنتائج أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة خلال فترة زمنية معينة،

كما يقوم التدقيق الداخلي بفحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف إدارة المؤسسة أو المديرية العامة قصد تسيير ومراقبة الوسائل المادية والبشرية للمؤسسة والمالية، بهدف اكتشاف الأخطاء والانحرافات والتلاعبات الناتجة عن كثرة العمليات والمعلومات المتدفقة. لهذا جاءت ضرورة وجود قسم أو خلية أو مصلحة تخصص للتدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية من أجل تدقيق ومراقبة وتقييم أداء مختلف الأقسام والمعلومات والعمليات التي تقوم بها المؤسسة، وهذا يمكن أصحاب رأس المال والإدارة العليا من السيطرة والتحكم في مختلف الموارد والأقسام وذلك من أجل تحسين التسيير ومعرفة مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية ودرجة سيطرة الإدارة على أقسامها:

ولدراسة أكثر تفصيل للتدقيق والتدقيق الداخلي سنحاول في هذا الفصل عرض الإطار النظري

للتدقيق والتدقيق الداخلي إذ قسمنا الفصل الأول إلى مبحثين:

المبحث الأول: ماهية التدقيق

المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي

المبحث الأول: ماهية التدقيق

يعتبر التدقيق ميدان واسع حيث عرف تطورات كبيرة متواصلة، أدت به إلى أن يحتل أهمية بالغة لدى المؤسسات والأطراف المعنية، وذلك من خلال فحص أنظمة الرقابة الداخلية، البيانات، المستندات، الحسابات، والسجلات الخاصة بالمؤسسة فحصا انتقاديا، من هنا نتعرض إلى مفهوم التدقيق.

المطلب الأول: تعريف التدقيق وأدواته.

الفرع الأول: تعريف التدقيق.

التدقيق Audit: هو عملية القيام بفحص القوائم المالية، بحيث يشمل على بحث وتقييم تحليلي وانتقاد للسجلات والإجراءات ونواحي الرقابة، مع تحليل انتقادي للأدلة المستخدمة في تلخيص العمليات المختلفة، للخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية للمركز المالي ونتائج العمليات خلال فترة معينة، وتشمل عملية التدقيق مايلي:¹

1- الفحص Examination: التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها.

2- التحقيق Vérification: إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة.

3- التقرير Rapport: بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإتباعها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية.

كما يعرف مدقق الحسابات على انه شخص محاسب ذو خبرة ورخصة قانونية كما يجب أن يتمتع بمتطلبات أساسية لضمان نجاحه كمدقق، ومن أهم ما يجب أن يتحلى به مدقق الحسابات:

1. الرغبة الشخصية في امتهان التدقيق.
 2. فهم طبيعة وفائدة وأهمية المحاسبة وتقييم القيود المفروضة عليها وأوجه القصور فيها.
 3. معرفة أساليب التحقق الأساسية لعناصر الأصول والخصوم.
- التعرف على المسؤوليات التي يقبلها للتعبير عن آرائه المهنية.

¹ سامي الوقاد ولؤي محمد وديان، تدقيق الحسابات (1) مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى 2010، ص21.

الفرع الثاني: أدوات التدقيق

تتكون أدوات التدقيق فيما يلي:¹

1- الرقابة الداخلية: تشمل كل الطرق والمقاييس والمعايير والإجراءات المنظمة التي تضعها الإدارة للمحافظة على الأصول، وضمان دقة وسلامة البيانات المحاسبية، وتحقيق الكفاءة التشغيلية، والتأكد من إتباع السياسات الموضوعية، وهي إما إدارية أو محاسبية وتشمل:

(أ) جوانب محاسبية: حماية الأصول، التحقق من صحة البيانات والقيود والترحيل القوائم المالية.

(ب) جوانب اقتصادية: تحقق الاستغلال الأمثل لموارد المتاحة أساليب التخطيط بحوث العمليات والموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية.

(ج) جوانب إدارية: تشجيع العاملين في جميع المستويات الإدارية على الالتزام بالسياسات الموضوعية والعمل على تحقيق الأهداف المرسومة والمرغوبة.

2- تدقيق داخلي: هو عملية تدقيق العمليات والدفاتر والسجلات داخل المؤسسة بواسطة بعض مستخدميها وتتم بطريقة مستمرة، وهي مجموعة من النشاط المستقل داخل التنظيم الإداري للمؤسسة لمقابلة احتياجات الإدارة.

3- الضبط الداخلي: هو النظام الموضوع وما يرتبط به من وسائل ومقاييس تهدف إلى ضبط العمليات المؤسسة ومراقبتها تلقائياً وذلك بأن يدقق عمل كل موظف بواسطة موظف آخر، بحث لا يعمل إلى موظف بعملية كاملة محاسبياً. (أي كل محاسب سيتم تدقيق عليه من شخص آخر).

4- رقابة محاسبية: هي خطة التنظيم وكل الطرق والإجراءات التي تختص أساساً وتتعلق مباشرة بحماية الأصول وضمان دقة وسلامة السجلات المحاسبية يعتمد عليها.

5- رقابة داخلية إدارية: وهي خطة التنظيم وكل الطرق والإجراءات التي تختص في رفع الكفاءات التشغيلية والمتضمنة فحص كل نشاطات المؤسسة.

¹ سامي الوقاد ولؤي محمد وديان، المرجع السابق، ص 23.

المطلب الثاني: أهداف ومبادئ التدقيق.

الفرع الأول: أهداف التدقيق¹

أولاً: الأهداف التقليدية

1-التأكد من دقة البيانات المحاسبية وصحتها المثبتة في دفاتر المؤسسة والسجلات تقرير مدى الاعتماد عليها.

2-الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات.

3-اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء وغش وتلاعبات.

4-تقليل فرص الأخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمؤسسة وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسة.

5-اعتماد الإدارة على تقرير مدقق الحسابات ورسم السياسات الإدارية واتخاذ القرارات حاضرا ومستقبلا.

6-طمأنة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ قرارات مناسبة لاستثماراتهم.

ثانياً: الأهداف الحديثة.

1-مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف المرسومة وتحديد الانحرافات وأسباب وطرق معالجتها.

2-تقييم نتائج الأعمال وفق الأهداف المرسومة

3-تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة عن طريق منع الإسراف في جميع النواحي النشاط.

4-تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع.

الفرع الثاني: مبادئ التدقيق.

يمكن تحديد هذه المبادئ من خلال ركنين وهما ركن الفحص وركن التقرير:

1-المبادئ المرتبطة بالركن الفحص: وتتمثل في المبادئ التالية:²

أ. مبدأ تكامل الإدراك الرقابي: يعني المعرفة التامة بطبيعة أحداث المؤسسة وآثارها الفعلية

والمحتملة على كيانها، وعلاقتها بالأطراف الأخرى من جانب، ومعرفة وتحديد احتياجات مختلف

الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية من جانب آخر.

¹د خالد أمين عيد الله، تدقيق الحسابات، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، 2014، ص8-9.

²أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص23-25.

ب. مبدأ الشمول في مدى الفحص الاختباري: أي الشمول الفحص على جميع أهداف المؤسسة سواء كانت رئيسية أو فرعية وكذلك جميع التقارير والقوائم المالية المعدة بواسطة المؤسسة، مع مراعاة الأهمية النسبية لهذه الأهداف والتقارير.

ج. مبدأ الموضوعية في الفحص: أي استخدام العقل إلى حد أقصى ممكن، ولابتعاد عن عنصر التقدير الشخصي، وذلك بالاستناد إلى العدد الكافي من أدلة الإثبات التي تؤيد رأي المدقق وتدعمه خصوصا اتجاه العناصر والمفردات التي تعتبر ذات أهمية كبيرة نسبيا، وتلك التي يكون احتمال حدوث الأخطاء فيها أكبر من غيرها.

د. مبدأ فحص مدى الكفاية الإنسانية: بمعنى وجوب فحص مدى الكفاية الإنسانية في المؤسسة بجانب فحص الكفاية الإنتاجية، لما لها من أهمية كبرى في تكوين الرأي الصحيح لدى المدقق عن أحداث المؤسسة وهذه الكفاية هي مؤشر للمناخ السلوكي لها، وتعبير على ما تحتويه المؤسسة من نظام للقيادة والسلطة والحوافز والاتصال والمشاركة.

2-المبادئ المرتبطة بالركن التقرير: تتمثل هذه المبادئ في:¹

أ-) مبدأ كفاية الاتصال: يشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن تكون تقارير الشخص القائم بعملية التدقيق أداة لنقل صورة حقيقية وواقعية عن العمليات الاقتصادية للمؤسسة لجميع الأطراف المتعاملة معها، وهذا ما يبعث على الثقة بشكل يحقق الأهداف المرجوة من إعداد هذه التقارير.

ب-) مبدأ الإفصاح: يشير إلى مراعاة توضيح مدى تنفيذ أهداف المؤسسة من خلال تقرير المدقق، ومدى التطبيق للمبادئ والإجراءات المحاسبية والتغيير فيها، وإظهار المعلومات التي تؤثر على دلالة التقارير المالية وإبراز جوانب الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية، المستندات، الدفاتر والسجلات.

ج-) مبدأ الإنصاف: يشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن تكون محتويات تقرير المدقق وكذا التقارير المالية منصفة وعادلة لجميع الأطراف والجهات المرتبطة بالمؤسسة سواء كانت الأطراف الداخلية أو الخارجية.

د-) مبدأ السببية: وينص هذا المبدأ على أنه يجب أن يشمل تقرير المدقق على تفسير واضح لكل تصرف غير عادي يواجهه أثناء أداء مهامه، وأن توضح الاقتراحات المقدمة على أسباب موضوعية.

¹ محي الدين محمود عمر، مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية دراسة مقارنة (حالة الجزائر)، رسالة ماجستير في علوم التدقيق، المركز الجامعي بالمدينة، الجزائر، 2007-2008، ص21.

المطلب الثالث: فروض وإجراءات التدقيق

أولاً: فروض التدقيق

تعتبر فروض التدقيق الأساس الأول لبناء نظرية التدقيق، حيث يمكننا في بادئ الأمر تعريف الفرض. الفرض: هو عبارة عن قاعدة تحظى بالقبول العام، تعبر عن التطبيق العملي وتستخدم في حل المشاكل أو ترشيد السلوك.¹

- تتمثل أهم فروض التدقيق في مايلي:²

1-فرض قابلية وإمكانية فحص المعلومات والقوائم المالية:

يجب أن يكون هناك إمكانية لفحص البيانات والمعلومات المالية المعدة من قبل الإدارة، لأن إمكانية فحص البيانات والمعلومات والقوائم المالية يعد ضرورة لوجود التدقيق، وحتى يتمكن المدقق من هذا الفحص يجب أن يتوافر في هذه القوائم المالية (المعلومات)، مجموعة من المعايير نذكر:
-الملائمة: يجب أن تكون المعلومات المحاسبية المعدة والمقدمة للمدقق ملائمة لمستخدميها وتفي باحتياجاتهم، ومرتبطة بالفترة المالية الخاصة بها.

-البعد عن التحيز: يجب على المدقق الابتعاد عن التحيز لأي طرف كان، بمعنى أن البيانات والمعلومات المالية يجب أن تعكس الحقائق الموجودة واقعيًا وتسجيلها بطريقة عادلة وموضوعية.
-قابلية الفحص: يجب أن تكون المعلومات المالية قابلة للفحص، من خلال الوصول إلى نفس النتائج إذا تم الفحص من قبل أكثر من شخص.

-القياس الكمي: يجب قياس المعلومات المالية رقمياً.

2-فرض خلو القوائم المالية المقدمة للفحص من الأخطاء والغش:

يقوم مدقق الحسابات بعملية التدقيق بافتراض أن المعلومات والقوائم المالية خالية من الأخطاء وغير عادية والغش أو التلاعب.

يقوم المدقق بالفحص التفصيلي لكافة الدفاتر والسجلات والتأكد من صحتها وعدم وجود أخطاء أو غش.

¹ أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء للنشر والتوزيع، 2000، ص5.

² غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن 2006، ص21-

3-فرض وجود نظام رقابة داخلي سليم: يقوم نظام الرقابة الداخلي على مجموعة من الأسس والمعايير مما يؤدي إلى احتمال عدم وجود أخطاء، وبالتالي يقوم مدقق الحسابات بعمله استناد إلى وجود نظام رقابة سليم وفعال. ويعني أنه يعتمد بشكل كبير على مخرجات نظام المعلومات .

يشمل نظام الرقابة الداخلية لأي مؤسسة على:

-رقابة المحاسبة.

-رقابة إدارية.

-الضبط الداخلي.

4-فرض استقلال المدقق: يقوم المدقق بعمله بكل حيادية واستقلالية وإبداء رأيه دون تحيز مما يعني عدم وجود تعارض بين عمل المدقق والإدارة (القائمين بتحضير المعلومات المالية)، لكن هذا لا يعني أنه يكون عدم وجود تعارض دائم أو حتمي لأنه يمكن لإدارة إخفاء معلومات ذات أهمية عن المدقق، فعل المدقق أن يكون شخص محايد بالنسبة للمؤسسة والإدارة.

5-فرض التزام المدقق بالقوانين وأخلاقيات المهنة:

على المدقق أن يكون ملما بالتزامات مهنة وأخلاقيات التدقيق التي تحددها المؤسسات والهيئات المهنية.

6-فرض التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية مما يؤدي إلى قوائم مالية سليمة:

يعني أن المبادئ المحاسبية تشمل معيار يقاس عليها أو حكم على صدور عدالة القوائم المالية.

7-فرض ثبات حقائق الماضي في المستقبل مالم يظهر تغيير في المستقبل:

يقوم على أحد مبادئ المحاسبة الأساسية والهامة وهو الاستمرارية، يعني المؤسسة ستكون مستمرة في عملها مستقبلا، فإذا اتضح لمدقق الحسابات أن إدارة المؤسسة رشيدة في تصرفاتها وأن نظام الرقابة فيها سليم فانه يفترض أن يستمر هذا الوضع كذلك في المستقبل.¹

8-فرض الهدف في محتويات التقرير: على المدقق الحسابات تقديم تقرير على معلومات صادقة وسليمة بعد انتهاء من عمله وان يقدم المحتوى للتقرير الى الجهة التي قامت بتعيينه إذ يجب أن يتحقق من:²

-تطبيق المؤسسة محل التدقيق للمبادئ المحلية المقبولة قبولاً عاماً.

¹ حولي محمد، المراجعة المحاسبية في مؤسسة اقتصادية-دراسة حالة مؤسسة الحديد والفوسفات فرفوس فرع نقل المواد المنجمية-، مذكرة ماجستير، العلوم التجارية، باتنة، 2009، ص18.

² محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 03، 2010-2011، ص16-18.

-ملائمة ومصداقية المعلومات التي تحويها التقارير المالية.

-ملائمة المبادئ المحاسبية المطبقة في المؤسسة لطبيعة نشاط الفحص.

-ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية للمؤسسة.

ثانيا: إجراءات التدقيق.

على المدقق اتخاذ خطوات تمهيدية عند البدء في عملية التدقيق من رسم الخطة العمل وبرنامج وأوراق ومذكرات. 1

أولاً: التنظيم الداخلي لمكتب التدقيق:

يختلف تنظيم المكتب من شخص إلى آخر حسب حجم وطبيعة العمل وإذا كان المدقق شخص بمفرده أو شركة أو عدة موظفين فإذا كان شخص بمفرده فلا يحتاج أي تقسيمات للمهام والوظائف، أما إذا كان شركة فغالبا ما نجد نشاطا مقسما إلى:

(أ) -القسم الفني: يتكون من المحاسبين والمدققين بأنواعهم وقسم الضرائب.

(ب) -القسم الإداري: يتكون من الموظفين من المستخدمين والإداريين

ثانيا: مكونات مكتب التدقيق.

-الشركاء: هم المالكون تتمثل مهامهم في إدارة المكتب يضعون السياسة العامة للتدقيق ومتابعة تنفيذها

على أكمل وجه، مقابلة العملاء، تأكد من مدى الالتزام بقواعد وآداب السلوك المهني لدى موظفي المكتب.

-المدير: يتم اختياره من طرف الشركاء لإدارة المكتب وتنفيذ سياسته يكون مسؤول أمام الشركاء.

-مدير القسم: يقوم المدير بتعيين أحد المدققين ذو كفاءة ليكون رئيس قسم لأحد الأقسام.

-المساعدون الأوائل: يقومون بعملية التدقيق بأنفسهم تحت إشراف مدير القسم الفني.

-المساعدون تحت التمرين: يتولون عملية التدقيق الروتيني والبسيط عادة يكونون تحت إشراف

المساعدون الأوائل.

-موظفو القسم الإداري: يتولى مسك الحسابات والدفاتر المستخدمين وباقي الموظفين وقد يكون بالمكتب

خبراء لضرائب وأحد المحامين.

¹زهير الدحرب، علم تدقيق الحسابات، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى، 2010، ص 125-131.

ثالثا: الخطوات التمهيدية لعملية التدقيق الجديدة:

عندما يكون تعيين المدقق جديدا عليه التأكد من الخطوات التالية:¹

1-التأكد من صحة تعيينه مدقق حسابات الإطلاع على قرار تعيينه.

2-التأكد من نطاق عملية التدقيق.

3-الحصول على المعلومات تمهيدية حول المؤسسة.

4- زيارة استطلاعية للمؤسسة، يجب على المدقق أن يزور المشروع ويطلع على سير العمل.

5-فحص النظام المحاسبي للمؤسسة المتبع فيها دفتريا وآليا والاطلاع على السجلات والدفاتر الإلزامية والاختيارية.

6-الإطلاع على الحسابات الختامية والقوائم المالية لفترات سابقة ليتعرف على المركز المالي ونوعية التقارير.

7-التعرف على العاملين في المؤسسة ومسؤولياتهم.

8-فحص الناحية الضريبية.

9-دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

رابعا: برامج التدقيق:²

وهي الخطط التي سيتبعها المدقق في أداء مهامه لتحقيق الأهداف المرسومة وفق الزمن المحدد لها والتعليمات الفنية لها.

خامسا: أوراق وعلامات ومذكرات التدقيق.

1-أوراق التدقيق:

تتمثل في كل البيانات التي تساعد المدقق على انجاز المعلومات في ملفين:

(أ)-الملف الدائم: يحتوي بيانات حول المؤسسة موضوع التدقيق، كاسم العميل، طبيعة نشاطها، تاريخ التأسيس، الشكل القانوني لها، النظام القانوني، وعقد التأسيس.

(ب)-الملف الجاري: يحوي البيانات الجارية:

نسخة من كتاب التعيين، أسماء المدققين، تقرير المدققين نتيجة فحصه لنظام الرقابة الداخلية، ميزان المراجعة، مخاطر الجرد، صورة عن التقرير النهائي.

¹ محمد سعيد شهبان، الوجيز في المراجعة وتدقيق الحسابات، جمعية عمال المطابع، مصر، بدون تاريخ النشر، ص 55-56.

² زهير الحدرب، علم تدقيق الحسابات، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى 2010، ص 132-133.

فجميع المعلومات الموجودة داخل الملفين هي ملك للمدقق ويجب الحفاظ على سريتها.

2-علامات التدقيق:

يجب على المدقق استخدام علامات أورموز مختلفة أثناء التدقيق حتى يؤشر على أنه انتهى من عمله، يشترط أن تكون سرية بين موظفي المكتب، يجب أن توضع في الدفاتر بعناية تامة.

3-مذكرات التدقيق:

هي أمور تعترض المدقق فيتطلب لها إيضاحات أو تفسيرات ومن الملاحظات التي يدونها في السجل:

-كشف بالأخطاء التي اكتشفها

-كشف حول المسائل التي يريد استكمالها قادما.

-كشف حول وجود ثغرات في أنظمة الرقابة الداخلية.

-كشف حول المسائل التي يريد الرجوع فيها إلى المدقق الأساسي.

-بيان المستندات المفقودة أو غير مستوفاة.

-أرصدة الحسابات التي يخشى المدقق التلاعب بها.

المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي

ازدادت الحاجة إلى وظيفة التدقيق الداخلي نظرا لأهميتها البالغة في وقتنا الحالي باعتبارها وسيلة حذر، من أجل محاربة كل من الغش والإهمال، الأخطاء المهنية والمخالفات، فمن الممكن الارتكاز عليه في معرفة الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

المطلب الأول: مفهوم وخصائص التدقيق الداخلي

الفرع الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

لقد تعددت التعاريف فيما يخص التدقيق الداخلي وهذا بالاختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنه ورغم كل هذا الاختلاف بين هذه التعاريف إلا أن مفهومها وهدفها واحد، ومن أهم هذه التعاريف مايلي:

التعريف الأول: حسب معهد المراجعين الداخليين الأمريكي سنة 1947، فقد جاء فيه مايلي: "التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي مستقل يوجد في منظمة الأعمال لمراقبة العمليات المحاسبية والمالية والعمليات الأخرى، من أجل تقديم خدمات وقائية وعلاجية للإدارة، وهو نوع من المراقبة هدفه فحص وتقييم فعالية ووسائل المراقبة الأخرى، وهذا النوع من التدقيق يتعامل أساسا مع الأمور المحاسبية والمالية ولكنه قد يتعامل بشكل ما مع بعض الأمور ذات الطبيعة التشغيلية"¹.

التعريف الثاني: حسب المعهد الفرنسي للمراجعين الداخليين: "التدقيق الداخلي هو فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف المديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة، هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى، إن الأهداف الرئيسية للمدققين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هي تدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أي أن المعلومات صادقة والعمليات شرعية والتنظيمات فعالة والهيكل واضحة ومناسبة"².

التعريف الثالث: التدقيق الداخلي " أداة من أدوات الرقابة الداخلية فهو يساعد الإدارة على متابعة ومراقبة كافة العمليات وأقسام ومراكز وأنشطة المشروع ومخرجاتها تقرير، يقدم لمجلس الإدارة أو لجان المجلس مباشرة."³

¹رضا الخلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر 2013، ص31.

²المرجع نفسه، ص 32-33.

³محمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، سنة 2013، ص121.

والقائم به موظف بالمشروع، واستقلاله استقلال تنظيمي فقط، ويتحقق هذا الاستقلال بتبعية ادارة التدقيق الداخلي لمجلس الإدارة مباشرة.

التعريف الرابع: "حسب المعايير المهنية الصادرة عن المعهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية: "هو وظيفة تقييم مستقل داخل الشركة لفحص وتقييم أنشطتها وذلك كخدمة لهذه الشركة".¹ كما يعرف التدقيق الداخلي على انه وظيفة تحقيق وتقييم للمراقبة الداخلية والتي تمارس بطريقة دورية في المؤسسة لكي تساعد المسؤولين بمختلف مستوياتهم للسيطرة على نشاطاتهم وتحسينها أكثر، فهو يتسم بالموضوعية وله طابع استشاري يهدف من خلاله إلى إعطاء قيمة مضافة وتحسين عمليات المنظمة، بما يساعده في تحقيق أهدافه، وذلك من خلال إتباع منهج منظم يتسم بالشفافية لتقييم وتحسين كفاءة كل من عمليات إدارة المخاطر والمراقبة والتحكم فيها.²

الفرع الثاني: خصائص التدقيق الداخلي.

-يمكن استخلاص مجموعة من الخصائص المتعلقة بالتدقيق الداخلي فيما يلي:³

1-التدقيق الداخلي وظيفة شاملة: تطبق في المؤسسات وفي كل الوظائف حيث ينصب على كل الوظائف المؤسسات بهدف خدمة الإدارة.

2-التدقيق الداخلي وظيفة دورية: حيث تخضع لها مختلف الوحدات والمصالح لعمليات الفحص والتقييم بصفة مستمرة.

3-الاستقلالية: رغم أن التدقيق الداخلي وظيفة من الوظائف المؤسسة إلا أنها مستقلة عن باقي الوظائف الأخرى، فعلى المدقق أن يكون مستقلا حتى يتسم عمله بالموضوعية.

بالإضافة إلى تلك الخصائص نذكر خصائص أخرى له والمتمثلة في:

*التدقيق الداخلي دعامة أساسية من دعائم نظام الرقابة الداخلية.

*التدقيق الداخلي وظيفة تقوم به وحدة إدارية من وحدات المؤسسة.

¹ محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية-بن عكنون-الجزائر، الطبعة الثانية 2005، ص9.

² محمد الرملي أحمد عبد اللاء، إطار مقترح لمعايير المراجعة الداخلية في ظل تطور تكنولوجيا المعلومات، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، كلية التجارة، جامعة أسبوط، العدد02، مصر، ديسمبر 1994، ص243.

³ سعاد شكري معمر، دور المراجعة المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، علوم التسيير، فرع مالية مؤسسة، جامعة أحمد بوقرة ، بومرداس 2008-2009، ص54.

*التدقيق الداخلي يسعى لترشيد القرارات الإدارية من خلال توفير المعلومات الدقيقة والمناسبة في التوقيت المناسب.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

الفرع الأول: أهمية التدقيق الداخلي

-ترجع أهمية التدقيق الداخلي إلى كونه وسيلة لا غاية وتخدم عدة جهات تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات والخطط المستقبلية، ومن الأساليب التي ساعدت على زيادة أهمية التدقيق الداخلي هي:¹

-كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها إلى الحد الذي أصبح معه من الصعب على إدارة المؤسسة التعرف على أوجه نشاطه المختلفة ونتائج أعماله عن طريق الاتصال الشخصي فأصبح لزاما على القائمين بإدارة المؤسسات الاعتماد على وسيلة أخرى تمكنهم من إدارة المؤسسة.

فهي تعمل على خدمة الفئات التي تستخدم القوائم المالية وتعتمد عليها في رسم السياسات واتخاذ القرارات الإستراتيجية ومن هذه الفئات نذكر مايلي:

1-إدارة المؤسسة: وتعتبر المستفيد الأول من عملية التدقيق فهو يطلعنا على النقائص الموجودة في النظام المراقبة الداخلية، واتخاذ القرارات المناسبة على ضوء معطياتها.

2-المستثمرون: تمكنهم نتائج التدقيق من اتخاذ قراراتهم بشأن الاستثمار في المؤسسة أو عدم المغامرة بأموالهم.

3-البنوك ودائنون الآخرون: يعتبر تقرير المدقق مرجعا هاما لمختلف الدائنين للمؤسسة ودرجة السيولة لاتخاذ القرار المناسب في كيفية التعامل مع المؤسسة مستقبلا.

4-إدارة الضرائب: وهذا لمعرفة حجم الوعاء الحقيقي الخاضع للضريبة بناء على حصيلة المدقق الداخلي.

5-إدارة التسيير: تعتمد إدارة المؤسسة على البيانات المحاسبية التي تخدم في المراقبة والتخطيط للمستقبل لتحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة عالية وليس هناك من ضمان لصحة البيانات المحاسبية إلا عن طريق فحصها من قبل هيئة فنية محايدة.

¹رضا الخلاصي، المرجع نفسه، ص 50-51-52.

6-الملاك والمستخدمين: تلجأ هذه الطائفة إلى القوائم المالية المعتمدة ويسترشدون ببياناتها لمعرفة الوضع المالي للوحدات الاقتصادية ومدى متانة مركزها المالي لاتخاذ القرارات في توجيه مدخراتهم واستثماراتهم بحيث تحقق لهم أكبر عائد ممكن مع اعتبار عنصر الحماية الممكنة.

7-الدائنين والموردين: حيث يعتمدون على التقرير لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالتزام من قبل المؤسسة في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه.

8-الهيئات الحكومية: وذلك بغرض التخطيط والمراقبة وفرض الضرائب وتحديد الأسعار وتقديم الإعانات لبض الصناعات.

9-البنوك والمؤسسات المالية الأخرى: تلعب دورا هاما في التمويل قصير الأجل للمؤسسات، لمقابلة احتياجاتها وتوسعاتها، لهذا فإنها تعتمد على القوائم المالية وتقرير المدقق لدراسة وتحليل القوائم المالية وقبول المؤسسة من الناحية الائتمان المصرفي(القروض).

الفرع الثاني: أهداف التدقيق الداخلي.

-من بين أهداف التدقيق الداخلي نذكر مايلي:¹

1-فحص وتقييم مدى ملائمة تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية عن طريق تقييم نظم الرقابة الداخلية.

2-التحقق من مدى التزام العاملين بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة ذات التأثير الهام على أعمال المؤسسة.

3-تحديد مدى ملائمة إجراءات المحاسبة من الأصول ومدى كفاية الحماية والأمان لتلك الأصول.

4-التحقق من مدى مصداقية وسلامة المعلومات وفحص الوسائل المستخدمة في تحديد وقياس وتبويب وتقرير مثل هذه المعلومات

5-تقييم مدى كفاية واقتصادية استخدام موارد المؤسسة وتقرير عن الانحرافات، وعن المعايير العملية إن وجدت وتحليل وتوصيل ذلك إلى المسؤولين من أجل اتخاذ القرارات التصحيحية.

6-تقييم نوعية وجودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة.

7-التوصية بالتحسينات التشغيلية.

¹وجدي حامد الحجازي، أصول المراجعة الداخلية مدخل عملي تطبيقي، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر 2010، ص12.

-كما أن هناك هدفان أساسيان لتدقيق الداخلي يتم من خلالهما التقييم الدوري لسياسات المحاسبية والمالية وكل ما يتعلق بالسياسات الإدارية والإجراءات التنفيذية المتعلقة بها وإبداء الرأي حيالها بغرض تحسينها وتطويرها لتحقيق أعلى كفاءة إدارية هما:¹

***هدف الحماية:** ويشمل هذا الهدف على المحافظة على سلامة الأمور التالية:

1-أصول الشركة بمختلف أنواعها.

2-النظم والإجراءات المالية والمحاسبية.

3-السياسات والخطط المعتمدة في الشركة.

4-السجلات والمستندات والملفات العادية والآلية المعتمدة في المؤسسة.

5-نظام الضبط الداخلي.....الخ.

***هدف التطوير:** ويتمثل هذا الهدف في وظيفة التدقيق التي تعد وظيفة علاجية وإرشادية تتناول فحص وتدقيق وتتبع وتحليل النتائج الإيجابية والسلبية ووضع الحلول لها ورفعها بالتوصيات ومقترحات إلى الإدارة فضلا عن توفير وتزويد هذه إدارة بالبيانات والمعلومات الخاصة بهذه النتائج التي تشمل أوجه نشاط المؤسسة.

المطلب الثالث: أنواع ومعايير التدقيق الداخلي.

الفرع الأول: أنواع التدقيق الداخلي

يوجد هناك أربعة أنواع للتدقيق الداخلي والتمثلة في:

1) **التدقيق المالي:** وهو يعني تدقيق العمليات والوثائق المالية والمحاسبية والإجراءات المستعملة في تسيير بالاعتماد على مايلي:²

-تحليل الحسابات والنتائج واستخراج الانحرافات الموجودة.

-اختبار صحة الوثائق التي تقوم بإعدادها المؤسسة مثل: الفواتير، وموازن التدقيق.

-التحقق من الوجود الفعلي للأصول وذلك باختبار الإجراءات الخاصة بالاستلام، الجرد الفعلي للأصول والمخزونات الثابتة مع التأكد من صحة معالجتها المحاسبية في الدفاتر.

¹رضا الخلاصي، المرجع نفسه، ص47.

²فضيل فاطمة الزهراء، مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، السنة الجامعية 2016-2017، ص15.

(2) **التدقيق الالتزام:** يهدف إلى التحقق من مدى الالتزام بالأنظمة والقوانين المعمول بها والإجراءات الموضوعية من طرف المؤسسة.

كما نص المشرع الجزائري في القانون التجاري المادة 609 على ضرورة تعيين مندوب حسابات في قانون التأسيس بالنسبة على شركات المساهمة (الأموال)، وتقع على عاتق إدارة التدقيق الداخلي عبء:

-التأكد من تطبيق القوانين واللوائح وتعليمات التي تصدرها المؤسسة.

-الإلمام الكامل بالقوانين واللوائح والتعليمات العامة.

-رقابة مدى التزام الإدارات المختلفة بتطبيق النظام الداخلي في ادارتهم¹.

(3) **التدقيق التشغيلي:** وفحص وتقويم شامل لعمليات المشروع لغرض إعلام الإدارة عما إذا كانت

العمليات المختلفة قد نفذت طبقا للسياسات الموضوعية والمتعلقة مباشرة بأهداف الإدارة. كما يشمل التدقيق تقويم إجراءات مختلفة لعمليات، ويجب أنه يتضمن التدقيق أيضا التوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل، والطرق لزيادة الكفاءة الربحية².

ويطلق عليه أيضا التدقيق الإداري أو رقابة الأداء، وهو يتعلق بالأنشطة التشغيلية للمنشأة للحكم على مدى كفاءتها ومقارنتها بالأهداف المحددة مسبقا ويقوم بذلك المدققين الداخليين للمنشأة حيث كان في البداية يخدم الإدارة ولكن توسع ليخدم المنشأة ككل.

(4) **تدقيق نظم المعلومات:** يهدف إلى تقييم مدى كفاءة نظام المعلومات في توفير المعلومات للمستخدمين بدقة وفي الوقت والتكلفة المناسبين، من خلال تسيير المخاطر المتعلقة بالنظام المعلومات وإتباع سياسة أمنية فعالة.

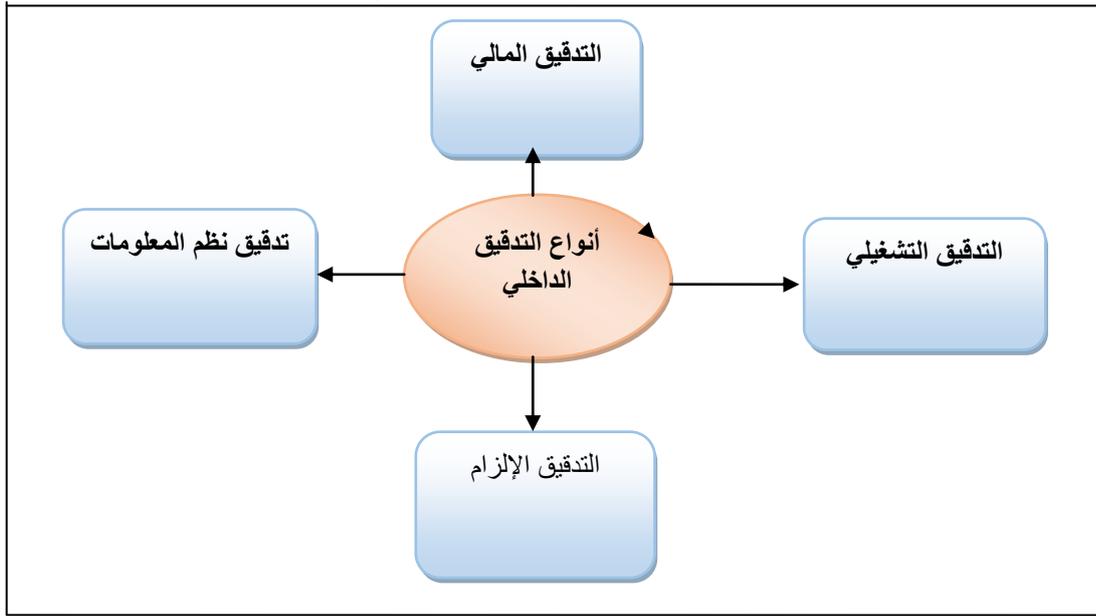
أي يقوم بمراجعة الضوابط الرقابية للإدارة المطبقة على الأمان والصحة والموثوقية وفاعلية استخدام موارد تكنولوجيا المعلومات وهي: التطبيق، التطوير، عمليات الحاسوب، التكنولوجيا³.

¹ عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسة، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة المدية، الجزائر، 2009، ص.46

² خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية عن، الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، 2014، ص.235.

³ جمال الدين لغيش، محاولة تدقيق وتقييم نظام معلومات مؤسسة، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة القاصدي مرباح ورقلة، السنة الجامعية 2012-2013، ص.8.

الشكل رقم 01: أنواع التدقيق الداخلي.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المرجع، عمر علي عبد الصمد.

الفرع الثاني: معايير التدقيق الداخلي.

حفاظا على جودة الأداء، وضمانا لها، تحاول المهن المختلفة دائما وضع مجموعة من المعايير تحكم تصرفات الأفراد القائمين على مزاوله تلك المهن.

ويعود الاهتمام بمعايير التدقيق منذ القدم من اجل أن يذكر المدقق في تقريره ماذا كانت عملية التدقيق تمت وفقا للمعايير مقبولة قبولا عاما أولا وبذلك بدا اهتمام المعهد الأمريكي بمحاولة البحث عن مجموعة من المعايير يمكن من خلالها تقديم الإرشادات للمدقق في أداء مهامه¹

وتشمل معايير التدقيق الداخلي على خمسة أقسام أساسية تتمثل في:

1) الاستقلالية:

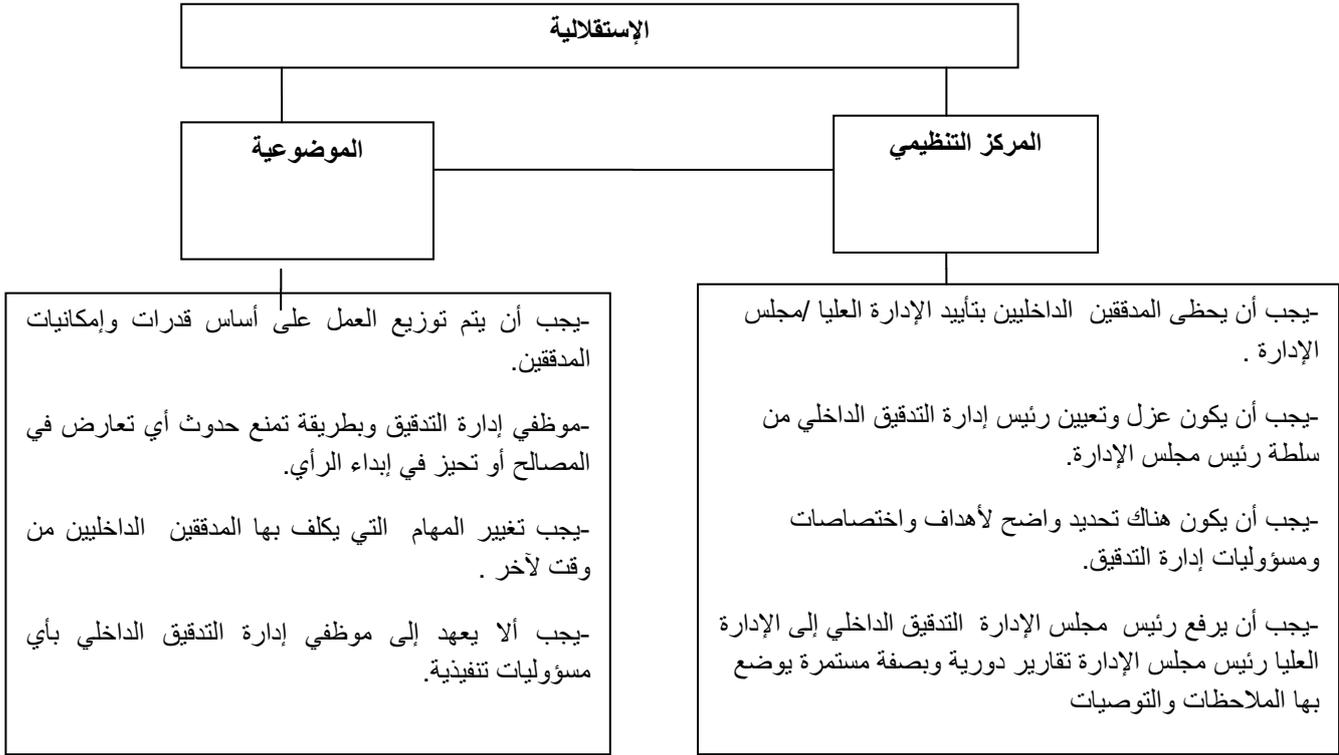
وينتطلب هذا المعيار ضرورة أن يكون المدقق مستقلا عن عميله وعن جميع الأطراف المستفيدة وذلك في جميع المهام التي يقوم بها عند مراجعته للقوائم المالية الخاصة بمنشأة العميل، وذلك حتى يتمكن من إبداء رأيه المهني بموضوعية ونزاهة.

ويتحقق الاستقلال عندما يقوم المدقق الداخلي بأداء عمله بحرية وبموضوعية ويسمح ذلك له بإعطاء رأي متحيز، ويكون هذا الاستقلال بناءا على المركز التنظيمي والموضوعية²

¹ محمد الفيومي محمد، أصول المراجعة، قسم المحاسبة-كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، السنة 2000، ص49.

² محمد السيد سرايا، المرجع نفسه، ص125.

الشكل رقم 02: معايير الإستقلال



المصدر: كتاب مرام المراجعة الداخلية، للدكتور رضا الخلاصي، المرجع السابق، ص 92.

2- الكفاءة المهنية: يجب أن يؤدي أعمال التدقيق الداخلي بما يتفق مع العناية المهنية اللازمة، وهذا يتطلب مايلي¹:

أ) بالنسبة لقسم التدقيق الداخلي:

1- التوظيف حيث يجب توافر خلفية تعليمية مناسبة.

2- التأكد من توفر المعلومات والمهارات والتخصصات اللازمة لقيامها بمهام عملها بطريقة سليمة.

3- ينبغي على قسم التدقيق الداخلي التأكد من توافر الإشراف.

ب) بالنسبة للمدقق الداخلي:

1- الالتزام بمعايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي وبمواثيق شرف المهنة (الدستور الآداب والسلوك المهني).

2- ينبغي أن يتوافر للمدقق الداخلي المعلومات والمهارات والتخصصات اللازمة لأداء عملية التدقيق بكفاءة.

¹ أحمد حلمي جمعة، المعايير الأمريكية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، مجلة المدقق، العدد 64-63، الطبعة الأولى، 2005، ص 10.

3- ينبغي أن يتوافر للمدقق الداخلي القدرة على التعامل مع الأفراد والاتصال بهم.

4- التعليم المستمر: ينبغي عليهم التعليم المستمر.

5- العناية المهنية المقبولة: ينبغي عليهم أن يبذلوا العناية المهنية المعقولة.

3) نطاق التدقيق الداخلي:

ويشمل هذا المعيار على بعدين أساسيين لنطاق عمل التدقيق الداخلي وهما¹:

1- فحص وتقييم هيكل نظام الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة.

2- جودة الأداء وتنفيذ المهام والمسؤوليات المرتبطة بعملية التدقيق.

ويتعامل البعد الأول مع نوعية العمل الذي سيؤدي، أما البعد الآخر فيتعامل مع جودة أداء هذا العمل.

وعلى ذلك نجد أن نطاق عمل التدقيق يتم وفق ما ذكر أعلاه وذلك من خلال²:

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

حماية ممتلكات وموارد المؤسسة من أي تصرفات غير مرغوب فيها.

دقة المعلومات المحاسبية التي تنتجها النظام المحاسبي في المؤسسة.

التحقق من مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بشكل أمثل.

التحقق من مدى الالتزام بالقوانين والسياسات والإجراءات.

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

4- أداء التدقيق الداخلي:

يتطلب هذا المعيار أن يقوم المدقق بتخطيط للعمل الذي سيقوم به وأن يخصص المهام على المساعدين

في سبيل تنفيذ العمل بطريقة فاعلة الأمر الذي يتطلب الفهم الكافي للنظام المحاسبي المعتمد بالمؤسسة

حتى يتمكن من تقدير المخاطر وأن يفهم طبيعة القوانين والسياسات الإدارية المتعلقة بالعمل لكي يرتب

الإجراءات بالشكل الذي يمكنه من الحصول على أدلة كافية تدعم رأيه³.

أما فيما يتعلق بالقواعد هذا المعيار تتكون من:

¹ محمد السيد سرايا، المرجع نفسه، ص132.

² تادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، مصر 2006، ص17-23.

³ سعد فؤاد علي حيازة، أصول تدقيق الحسابات، دار الإبتكار للنشر والتوزيع، جامعة القدس المفتوحة، السنة 2018، ص34-35-36.

1-التخطيط والإشراف الكافيين، أي على المدقق الداخلي أن يخطط لعملية التدقيق بشكل سليم وأن يشرف على تنفيذ إجراءات التدقيق إشرافا كافيا وفعالاً أيضا.

2-المعرفة والإلمام بنظم الضبط الداخلي بالموضوع المطلوب إبداء الرأي فيه.

3-التوثيق الكافي للمعلومات التي يتم الحصول عليها واللازمة له للاستناد إليها في عملية إبداء رأيه في الأمور ذات العلاقة والتي يتم حصوله عليها عن طريق الفحص أو الملاحظة والاستفسارات وتأييد، كل ذلك بغرض الوصول إلى فناعة معقولة يمكنه استخدامها كأساس يتم الاعتماد عليه في إبداء رأيه في البيانات الحسابية الختامية موضوع الفحص.

5-قواعد السلوك المهني:

يمكن تلخيص قواعد السلوك المهني فيما يلي:

1-على المدققين الداخليين أن يتسموا بالأمانة والموضوعية والحرص على أداء واجباتهم ومسؤولياتهم.

2-أن يتسم المدققين الداخليين بالإخلاص في جميع الأمور المتعلقة بالتنظيم الذين يعملون فيه، وكذلك ألا يكونوا جزء من أي نشاط غير قانوني أو غير ملائم.

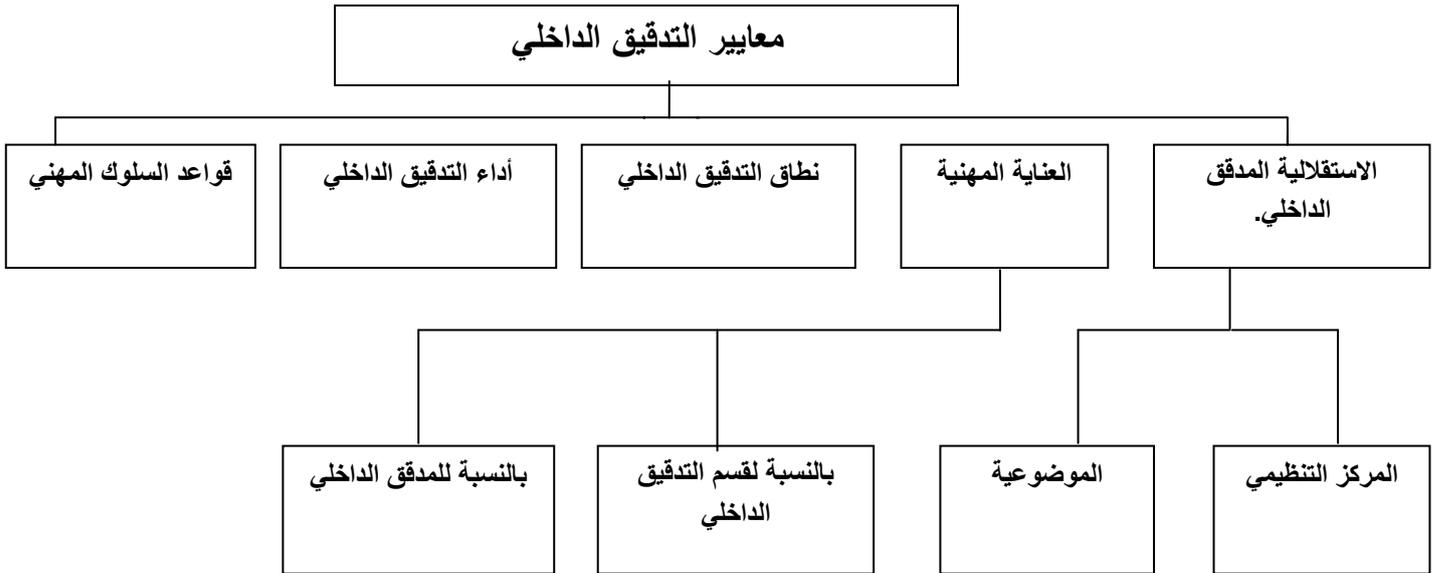
3-أن يستخدم المدققين الوسائل المناسبة للالتزام بمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

4-سعي المدققين دائما وبصفة مستمرة لتعيين كفاءتهم وفعاليتهم وجودة الخدمات التي يقدمونها.¹

¹ عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة ماجستير، في العلوم التجارية فرع المحاسبة

وتدقيق، جامعة الجزائر، سنة 2009-2010، ص 47-48

الشكل رقم 03: معايير التدقيق الداخلي.



المصدر: من إعداد الطالبتين، عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة.

خلاصة الفصل الأول:

بعد دراستنا لهذا الفصل النظري الخاص بالتدقيق والتدقيق الداخلي والذي استعرضنا فيه بالدراسة والتحليل إلى كل من مفهوم التدقيق والتدقيق الداخلي وأهدافه ومبادئه وأدواته ومعاييرته وفروض وإجراءات القيام بمهنة التدقيق الداخلي خلصنا إلى أن التدقيق الداخلي عبارة عن وظيفة مستقلة داخلية تابعة لتنظيم الداخلي للمؤسسة من خلال القيام بنشاط تقييمي رقابي لقياس فعالية الرقابة المطبقة.

وعلى هذا فإن الوظيفة الأساسية للتدقيق الداخلي تكمن في القيام بفحص الإلتقادي التقييمي لنظام الرقابة الداخلية وذلك للتأكد من البيانات والمعلومات المعروضة على الإدارة دقيقة وكافية، وأنها مطابقة للواقع ومبنية على مستندات صحيحة وسليمة لمنع الأخطاء والغش والتزوير وتجنبها مستقبلاً، فهذا يؤدي إلى تعزيز الثقة في الدفاتر والسجلات والمعلومات المعروضة على الإدارة العليا لغرض اتخاذ القرارات المناسبة وفي الوقت المناسب.

الفصل الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية

الفصل الثاني-----مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية

تمهيد:

تعتبر عملية اتخاذ القرار كعنصر أساسي وهام في حياة الأفراد والمؤسسات والدول بحيث يعد القرار جوهر العملية الإدارية ووسيلتها الأساسية في تحقيق أهداف المؤسسة على مستوى كل القطاعات من بينها المؤسسات الاقتصادية، فكلما كانت المؤسسة تواجه مشكلا ما يأتي دور القرار في المساهمة بشكل أساسي في حل هذه المشاكل اليومية والمستمرة، إذ يعد اتخاذ القرار على أنه عملية مستمرة داخل المؤسسة فلا يمكن أداء أي نشاط دونه، لذا يجب على المدير السعي لاتخاذ قرارات أكثر دقة ومنطقية تساهم في حل المشكلات يعتمد على معلومات ذات علاقة مباشرة بهذه القرارات كما أنه يمكنها من مواصلة أنشطتها بكل كفاءة وفعالية فالقرار يعتمد على المستقبل وتوقعاته سواء على المدى القصير أو المتوسط أو الطويل.

إن عملية اتخاذ القرار تشمل كل وظائف وأنشطة المؤسسة وتشمل جميع المستويات الإدارية وعلى أساس ما تقدم، قسمنا فصلنا إلى مبحثين:

- المبحث الأول: مفاهيم عامة حول عملية اتخاذ القرار
- المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي على عملية اتخاذ القرار

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول اتخاذ القرار

يعتبر اتخاذ القرار جوهر عمل القيادة ونقطة انطلاق جميع النشاطات والوسيلة الوحيدة لحل المشاكل التي نواجهها وتزداد أهميته وخطورته، كلما زاد حجم هذه المؤسسات وزاد اتصالها مع الخارج، فمن خلاله يسهل عمل المدير في انجاز كل أنشطة المؤسسة.

المطلب الأول: مفهوم عملية اتخاذ القرار وأنواع القرارات

الفرع الأول: مفهوم عملية اتخاذ القرار

توجد عدة تعاريف لعملية اتخاذ القرار أهمها ما يلي:

- القرار *Décision*: "هو عمل من أعمال الاختيار والتفضيل، بحيث يمكن المدير على ما يجب عمله وما لا يجب عمله في مواجهة موقف معين"¹.
- أما عملية اتخاذ القرار *Décision Making*: "هي عملية مبنية على الدراسة والتفكير الموضوعي للوصول إلى قرار معين أي اختيار البديل الأمثل من بين البدائل المتاحة لحل المشكلة."²
- يعرف *Bonn&kurtz* القرار بأنه: "هو الاختيار بين سبيلين أو أكثر بإتباع الخطوات التالية: إدراك المشكلة وتعريفها، تحديد البدائل الموجودة وتحليلها، اختيار البديل الأكثر مساهمة في تحقيق أهداف المؤسسة"³.
- كما أنه تجدر الإشارة إلى التطرق لمفهومين وهما اتخاذ القرار وصنع القرار، فعملية اتخاذ القرار جزء أو مرحلة أخيرة من مراحل صنع القرار، وبالتالي فإن اتخاذ القرار هو النتيجة النهائية للعملية أما صنع القرار يتعلق بكل الأحداث التي تسبق وتلي لحظة الاختيار.⁴
- كما يعرف القرار الإداري أنه: "اختيار أحسن البدائل المتاحة، بعد دراسة النتائج المتوقعة من كل بديل في تحقيق الأهداف المطلوبة."⁵

¹ إبراهيم، دكتور إنعام باقية، نظرية القرارات نماذج وأساليب كمية محسوبة، دار وائل للنشر وتوزيع، الأردن-عمان، الطبعة الثانية، 2015، ص33.

² المرجع نفسه، ص34.

³ Boon, L.E.&kuratz.D.L. , "Management", 4thed, Macron, hill, Inc.Newyoak, 2002,p176

⁴ يوسف كمال، ضغوط العمل لدى القيادة الإدارية وأثارها على عملية اتخاذ القرار، مكتبة الوفاء القانونية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، الطبعة الأولى، 2016، ص14.

⁵ حسن بالعجوز، نظم المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإنتاجية، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية- مصر، الطبعة الأولى، 2009، ص98.

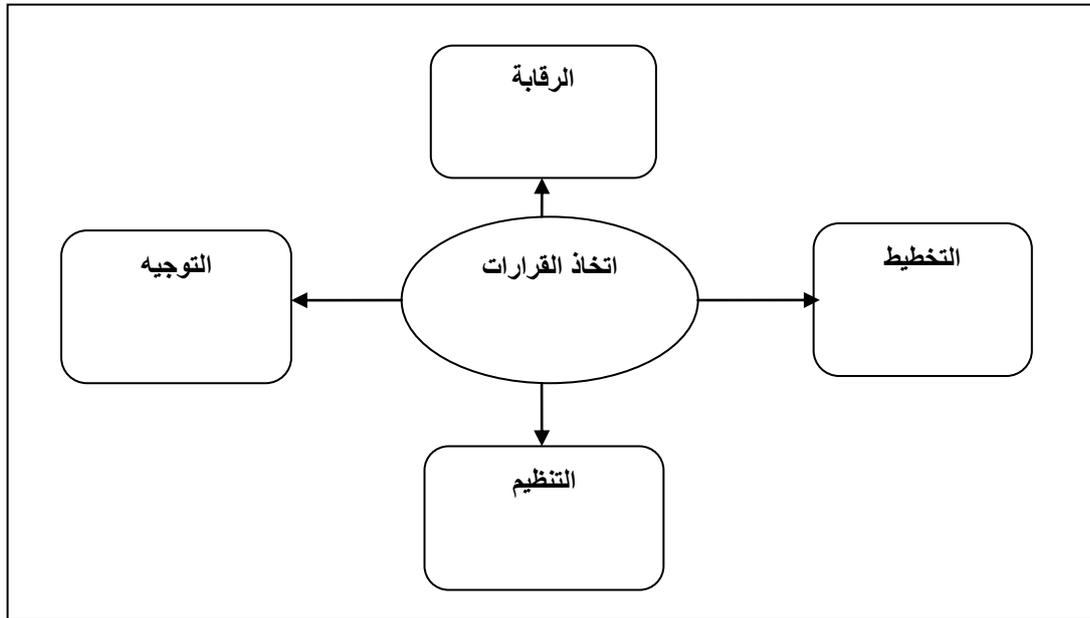
الفصل الثاني-----مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية

القرار هو عملية اختيار البديل الأفضل من بين مجموعة البدائل، أو هو عبارة عن تصرف معين يتم اختياره من بين عدة بدائل ممكنة.

في المجالات الاقتصادية تصبح القرارات أكثر صعوبة في اتخاذها غالباً ما يقاس هذا الأثر بالقيم النقدية المعبرة بدرجة الربحية أو الخسارة المحققة. وبالتالي يمكن القول إن:

القرار هو جوهر العملية الإدارية في أي مؤسسة اقتصادية سياسية ثقافية لأن هذه المؤسسة تتطلب إصدار أوامر من جهة وضرورة تنفيذها من جهة أخرى لتحقيق الأهداف المرجوة¹.

الشكل رقم 04: عملية اتخاذ القرارات كمحور أساسي في الإدارة



المصدر: حسن علي معتوق، برامج التنمية الإدارية وأثارها على فعالية اتخاذ القرارات، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر وتوزيع، 2016، الأردن، عمان، ص100.

الفرع الثاني: أنواع القرارات

تصنف القرارات وفق عدة معايير أهمها:

- القرارات المبرمجة والقرارات غير مبرمجة.
- حسب نوع المشاركة في صنع القرار.
- حسب درجة التأكد.
- حسب المستويات الإدارية.

¹إبراهيم نائب، إنعام باقية نظرية القرارات نماذج وأساليب كمية محسوبة، دار وائل للنشر وتوزيع، الأردن-عمان، الطبعة الثانية، 2015، ص33.

الفصل الثاني-----مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية

1-القرارات المبرمجة وغير المبرمجة حسب (H.SIMON)

الجدول رقم 01: تصنيف القرارات حسب البرمجة.

القرارات غير مبرمجة	قرارات المبرمجة	أساليب الرقابة
غير منتظمة وغير متكررة	روتينية ومتكررة	طبيعتها
يمكن استخدام الحكم الشخصي	واضحة	معايير حكمها
تتميز بنوع من الصعوبة	سهلة	تحديد البدائل
تأكد نسبي	تأكد	ظروف اتخاذ القرار
غير محدد مسبقاً	محدد	الإجراءات
قليلة جداً وغير كافية	متوفرة	المعلومات
الخبرة برامج الحاسوب المتطورة	الطرق الكمية وبرامج الحاسوب الجاهزة.	أدوات الحل

المصدر: حسين بلعجوز، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإنتاجية مؤسسة الثقافة

الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2009، ص102

2) حسب نوع المشاركة في اتخاذ القرار:¹

أ)قرارات فردية: وهي قرارات يتخذها شخص واحد، تعكس شخصية المدير وميوله الذاتي، وخبرته الإدارية في ميدان العمل، وفي هذه الحالة لا تفوض صلاحية اتخاذ القرار لغيره.

ب)قرارات تنظيمية: يشارك فيها العديد من متخذي القرار تمثل انعكاس للسياسة العامة للمؤسسة ومن ثم يمكن تفويض شخص آخر لاتخاذها.

¹سويلم محمد، الإدارة، دار هاني للطباعة، بدون بلد وسنة ص7.

3)حسب درجة التأكد:

الشكل رقم 05: تصنيف القرار تبعا لدرجات التأكد.



المصدر: محمد، سويلم، الإدارة، دار هاني للطباعة، بدون سنة والنشر، ص16.

ففي حالة عدم التأكد يمتلك متخذ القرار المعلومات الكافية المتوفرة مسبقا تمكنه من تنبؤ بالنتائج المتوقعة لخياراته بين البدائل الممكنة.

وفي ظل المخاطرة يقوم المدير بتطوير البدائل، وبحسب احتمالات تحقيق النتائج المتوقعة من كل بديل مستعين بالأساليب الكمية كشجرة القرارات، وطريقة...، وتحليل الحساسية وغيرها. وفي حالة عدم التأكد فإن احتمالات تحقيق النتائج المترتبة على كل بديل غير محددة.

4)القرارات حسب المستويات الإدارية.¹

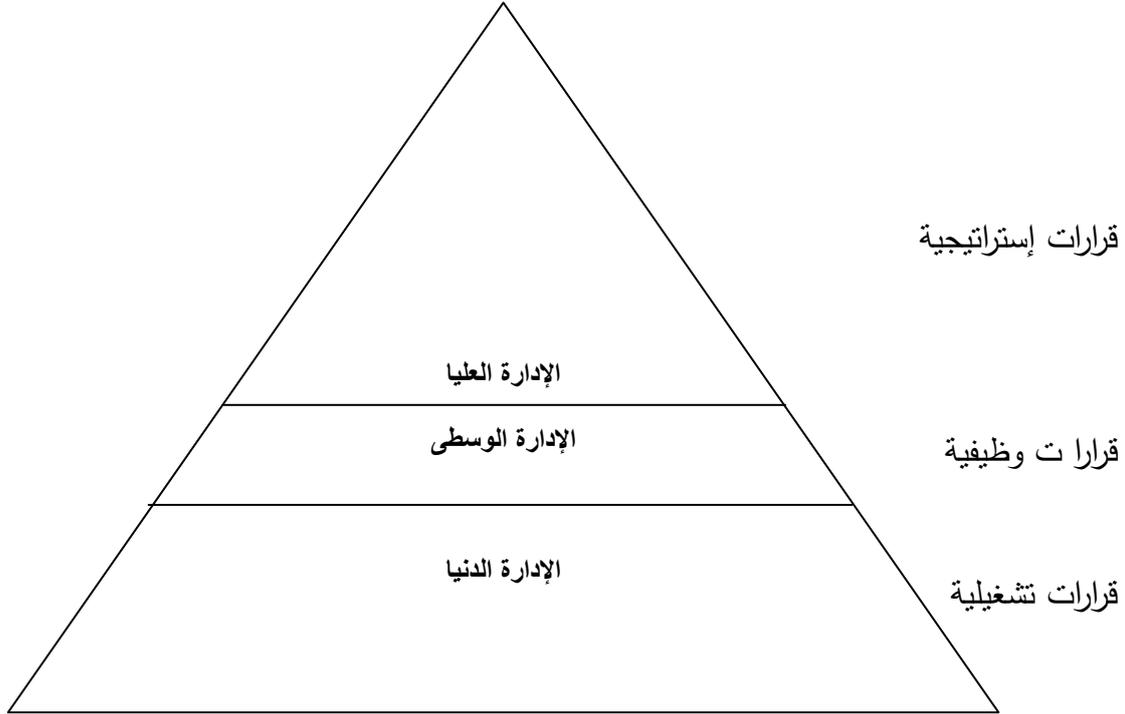
أ)قرارات تشغيلية: تتخذ الإدارة الأدنى في المؤسسة هذا النوع من القرارات تتعلق باتبع التعليمات الإرشادات تأخذ في ظل ظروف التأكد التام ونتائجه تكون معروفة مسبقا مثل: تعطل خط في الإنتاج وما يحتاجه من تصليحه من إجراءات معينة.

ب)قرارات إدارية: تتخذ على مستوى إداري الوسطى لحل المشاكل التنظيم والرقابة على الأداء، غير أن نتائجه تكون غير معروفة مسبقا ،لكن متخذ القرار يجمع المعلومات اللازمة لتشخيص وحل المشكلة .

ج)قرارات استراتيجية: تؤخذ على مستوى قمة الهيكل التنظيمي بواسطة الإدارة العليا في المؤسسة وتهتم بتحقيق الأهداف على المدى الطويل المنافسة في السوق تجنب مخاطر البيئة.

¹ orlan ,D&Conrtny, J,Decision support Models and expert system, Mac Million publishing,N,Y,1990,p2

الشكل رقم 06: أنواع القرارات في المستويات الإدارية.



Source :lasary, economic déntripise, inprimrieessalem, alger,2001,p74

المطلب الثاني: أساليب وخطوات اتخاذ القرار

الفرع الأول: الأساليب المساعدة في اتخاذ القرار.

تتعدد أساليب اتخاذ القرارات وتنوع في صعوبة اتخاذها أو سهولتها بالنسبة للجهد أو الكلفة والوقت والدقة في تقدير النتائج.

يتوقف استخدام أحد هذه الأساليب دون الآخر على طبيعة المدير نفسه ومدى تقديره لصعوبة تحديد المشكلة أو سهولتها للبيانات والمعلومات المتاحة لأنها تشكل القاعدة الأساسية التي يعمل عليها المدراء للوصول إلى القرار الرشيد.

بالتالي فإن المدير أو متخذ القرار بالاستناد إلى تلك المعلومات يقوم بتحليل المشكلة لمعرفة محتوياتها وأبعادها تم إتباع الخطوات الرئيسية في اتخاذ القرار.

من الأساليب المتعارف عليها في اتخاذ القرار¹:

¹ إبراهيم نائب، ودكتور إنعام باقية، المرجع نفسه، ص 34-35.

-أسلوب الحدس الشخصي أو البداهة.

-أسلوب مراجعة القوائم.

-الأسلوب الوصفي.

-طريقة التصنيف أو الأولويات.

-طريقة تحليل تشكل الحالة.

-الأسلوب المعياري.

-الأسلوب الكمي.

-يعتبر الأسلوب الكمي والمعيارى من أفضل الأساليب السابقة في اتخاذ القرار وذلك أنها تأخذ منحى علمي معتمدة على المعلومات والبيانات المتوفرة وهي تساعد الإدارة على اتخاذ القرار الرشيد بأسلوب علمي دون تدل التأثير التكويني والنفسي لمتخذ القرار .

➤ من بين الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات¹:

1-أسلوب تحليل التعادل:

يعد أسلوب تحليل نقطة التعادل من بين الأساليب الكمية الشائعة الاستخدام في عملية اتخاذ القرارات المتعلقة بمسائل تحديد مستوى الإنتاج أو العمل الاقتصادي ومسائل تقييم المواقع البديلة.

-نقطة التعادل ومستوى الإنتاج لوحدة:

تعد نقطة التعادل نموذج رياضي أو بياني يوضح العلاقة بين التكاليف والإيرادات لأحجام مختلفة من الإنتاج لوحدة أو وحدات معينة عند هذه النقطة تتساوى الإيرادات مع التكاليف أي:

الإيرادات الكلية=التكاليف الكلية.

2-أسلوب الاحتمالات.

إن القرارات التي يتخذها الرجل الإداري كثيرا متبنى على معلومات وحوادث احتمالية يتوقف نجاح القرار الإداري على مقدرة وكفاءة وخبرة المدير وخبرته الشخصية في تنبأ بالظروف المستقبلية لتنفيذ القرار على أساسها وتعرف حالة اتخاذ القرار في هذه الحالة بالمخاطرة يستطيع من خلالها المدير الاستفادة من فكرة الاحتمالات في التنبؤ بالظروف المستقبلية.

يعرف الاحتمال على أنه تجربة احتمالية التي تكون جميع نتائجها معلومة مسبقا لكن لا يمكن التنبؤ بحدوث أي نتيجة منها كما يحدث في عملية سحب ورقة من أوراق اللعب.

¹ كاسر نصر منصور، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2006، ص 47-48.

3-مصفوفة القرارات:

هي عبارة عن جدول يوضح البدائل أو الحلول التي سيتم المفاضلة بينهما لاختيار أفضل بديل.

-تتكون مصفوفة القرارات من العناصر التالية:

أ-الاستراتيجيات: تمثل طرق العمل التي يتخذها المدير (متخذ القرار) لتحقيق أهداف يسعى إليها.

ب-حالات طبيعية: هي الظروف والعوامل الخارجية تؤثر على العائد أو متخذ القرار أي سيطرة عليها.

ج-العائد أو الناتج: ما ينتج عن تطبيق إستراتيجية معينة في ظل حالة معينة من حالات الطبيعة.

4-شجرة القرارات:

عبارة عن تمثيل بياني يظهر سهولة تركيب عملية اتخاذ القرار من بدائل وحالات طبيعية ونتائج المترتبة عنها

-تنفيذ شجرة القرارات في العرض نتائج القرارات المتعددة بطريقة مبسطة ومنطقية.

-تتكون شجرة القرارات عادة من بعض العناصر والتي تشكل الهيكل العام لها:

1-العقد ويوجد منها نوعين وهما:

أ) عقد الأداء أو التصرف: يمثل على الشجرة بمربع يعبر عن مواقع اتخاذ القرار.

ب)عقد المصادقة أو الاحتمال: تمثل على الشجرة بدائرة تعبر عن الحالات الطبيعية المختلفة.

2-الفروع أو الشعب: تستخدم الفروع لتعبر عن القرارات المتخذة أو عن وجود حالات طبيعية.

أ)فروع الأداء

ب)فروع المصادقة

ج)فروع عقد النهاية

3-العائد أو الناتج: وهي نتائج القرار التي تحقق من إستراتيجية معينة.

¹ كاسر نصر منصور، المرجع نفسه، ص49.

الفرع الثاني: خطوات ومراحل اتخاذ القرار

يعتمد نجاح أو فشل عملية اتخاذ القرار بالدرجة الأساس على الكيفية التي تتم بها معالجة كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار المشار إليها أعلاه، كما تجدر الإشارة هنا أنه ليس بالضروري دائما التقيد في تنفيذ الخطوات بالتسلسل لأنه أحيانا يظهر الأمر لنا الأمر الرجوع إلى الخطوات التي تم تنفيذها¹.

1-تحديد المشكلة.

يتطلب في هذه المرحلة تحديد مشكلة القرار بشكل واضح ومختصر حيث أن هذه الخطوة تعتبر النقطة المحورية لخطوات اتخاذ القرار الأخرى فإن لم يتم انجازها بشكل جيد فإن أداء المراحل الملاحظة لاتخاذ القرار سيكون مضللا لذا يتطلب في هذه المرحلة تحديد ما يلي²:

-تحديد المتغيرات الممكن التحكم فيها.

-تحديد المتغيرات غير ممكن التحكم فيها.

-تحديد القيود التي يجب مراعاتها عند حل المشكلة القرار.

يعرف البعض المشكلة أنها انحراف الأداء الفعلي عن الأداء المخطط له، ويعتمد التحديد الأساسي

للمشكلة من خلال الإجابة على التساؤل التالي الأساسي وهو "ما الخطأ الحقيقي؟"

فإذا كان المدير لا يعرف تماما المجال الذي توجد فيه المشكلة، عليه أن يسأل الأشخاص المختصين في

هذا المجال بحل المشكلة يخلق لديهم الحافز للبحث عن الحل وتنفيذه أيضا³.

2-جمع المعلومات⁴.

تساعدنا على تحديد المشكلة أكثر وضوحا، لأنه يساعدنا على وضع البدائل المناسبة لحل المشكلة وهي

تتضمن ما يلي:

¹ منعم زمير الموسوي، اتخاذ القرارات الإدارية -مدخل كمي- دار البيزوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 1998، ص14.

² منعم زمير الموسوي، المرجع نفسه، ص15.

³ جلال إبراهيم العبد، إدارة الأعمال مدخل اتخاذ القرارات وبناء المهارات الإدارية والمديرين وظائف الإدارة المهارات الإدارية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2003، ص228.

⁴ أسامة خيري، الجديد في القيادة الإدارية، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة الأولى، 2013، ص187.

الفصل الثاني-----مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية

-معلومات موضوعية: ويقصد بها محاولة كشف الأطراف الداخلة في المشكلة زمان ومكان حدوث المشكلة ودرجة تكرار حدوثها في الماضي.

-معلومات ذاتية: هي معلومات تصف آراءنا واتجاهاتنا وأحاسيسنا تجاه المشكلة.

-معلومات متعلقة بالمعلومات التي حالت دون المشكلة في الماضي ومن المحتمل أن تدمم.

-أي معلومات أخرى إضافية غير الذي سبق ذكره، ويمكن ان تساعد في حل المشكلة.

3-تحديد الحلول أو البدائل¹:

تعد البيروقراطية أداة مهمة لتزويد صانع القرار بالمعلومات وذلك عند وضع المصلحة العليا كهدف يجب تحقيقه للعاملين في كافة المجالات إذ تعد مراكز البحوث والدراسات من المصادر المهمة لتوفير التصورات والأفكار لصناع القرار فيما يجب عمله لمواجهة أزمة ما.

4-تقييم البدائل واختيار أمثلتها²:

يتم في هذه المرحلة تقييم البدائل التي تم الحصول عليها ويمكن هنا الاستفادة من الخبرة في المناقشة ذوي جوانب الضعف والقوة للحلول المقترحة وإجراء بعض التعديلات الضرورية عليها لكي يتسنى اختيار الأفضل بينما وهذه التعديلات ربما تجعل إمكانية تنفيذ البدائل الذي سيتم اختياره ممكنا. تعتمد هذه العملية على مقارنة البدائل المتوفرة بغرض اختيار البديل الذي يحقق النتائج الأكثر فعالية، ويمكن لهذا البديل المختار أن يكون أمثل أو هو حالة نادرة، أما في غالب الأحيان تكون المقارنة على أساس موازنة مزايا وعيوب كل بديل على أساس التحليل النافذ والبناء لها³.

5-تنفيذ القرار:

يقصد به تطبيق التنفيذ بتنفيذ البديل الذي تم اختياره علما أنها المرحلة الحاسمة من بين المراحل السابقة الأكثر تحديا لمتخذ القرار حيث أنها تتطلب تخصيص المهام للأشخاص الذين يتولون تنفيذ الحل المختار ويتطلب أيضا تحديد الجدول الزمني اللازم لتنفيذ ذلك⁴.

¹ عبد الغفار عفيفي الديوك، إدارة الأزمات والكوارث واتخاذ القرارات، المملكة العربية السعودية، الطبعة الأولى، 2013، ص237.

² الوافي الطيب، نظام المعلومات وأثره على عملية اتخاذ القرارات، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة تبسة، العدد 10، 2010، ص114.

³ اسمهان خليفي، دور نظم المعلومات في اتخاذ القرارات، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2008-2009، ص44.

⁴ منعم زمير الموسوي، المرجع نفسه، ص15.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار وصعوباته وموافق اتخاذ القرار

الفرع الأول: العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار

هناك عدة عوامل تؤثر على عملية اتخاذ القرار:

1-العوامل البيئية الخارجية:

تتمثل في البيئة المحيطة بالمؤسسة وما ينتج عنها من ضغوط بطريقة غير مباشرة:¹

- ✓ عوامل اقتصادية: تتعلق بالركود الاقتصادي والرخاء والكساد الاقتصادي، ومدى دعم الحكومة للنواحي الاقتصادية والمساعدات المالية ودعم الاستثمارات التي تمنحها الحكومة للقطاع الخاص.
- ✓ عوامل ثقافية: تتعلق بالغة، الدين، الحضارة، مستوى المعيشة.
- ✓ عوامل سياسية وتنظيمية: تتعلق بالأحوال السياسية السائدة في الدول، كاستقرار الحكومة في دولة ما واللوائح والقوانين التي تحكم هذه الدولة، وعلاقتها بالدول المجاورة.
- ✓ عوامل تكنولوجية: تتعلق بمدى التقدم العلمي والتكنولوجي لوسائل الإعلام، الأجهزة، الاتصال...إلخ.

2-العوامل الداخلية: والمقصود بها العوامل التنظيمية وهي عوامل كثيرة نذكر الأهم منها²:

- عدم وجود نظام للمعلومات داخل المؤسسة يفيد متخذ القرار بشكل جيد.
- عدم وضوح درجة العلاقات التنظيمية بين الأفراد والإدارات والأقسام.
- درجة المركزية، وحجم المؤسسة ودرجة انتشارها الجغرافي.
- درجة وضوح الأهداف الأساسية للمؤسسة.
- مدى توافر الموارد المالية والبشرية والفنية للمؤسسة.
- القرارات التي تصدر عن مستويات إدارية أخرى.

3-تأثير متخذ القرار نفسه: هذا العامل مهم لأنه يؤثر بطريقة مباشرة أحيانا وبطريقة غير مباشرة تارة

أخرى، إذ يعتمد على طبيعة القرار ومدى ارتباطه شخصيا بمتخذه، ومن بين هذه العوامل³:

الجماعات، العائلة، العادات والعوامل السيكولوجية مثل الشخصية والدوافع، الإدراك والاتجاهات والمواقف.

¹ علي حسين، نظرية القرارات الإدارية، دار الزهران للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، بدون طبعة، 2008، ص25-26.

² مراد الخلاصي، اتخاذ القرار في التسيير الموارد البشرية واستقرار الإطار في العمل، مذكرة ماجستير، منشورة تخصص علم النفس التنظيمي وتسيير الموارد البشرية، قسم علم النفس وعلوم التربية والأرطوفونيا، جامعة قسنطينة، 2006-2007، ص64.

³ علي حسين، نظرية القرارات الإدارية، المرجع نفسه، ص27.

4-تأثير حالات القرار:

تتمثل في الظروف البيئية المحيطة بالقرار إذ تنقسم إلى أربعة أنواع وهي كمايلي:¹

1-البيئة البسيطة المستقرة (حالة التأكد): تمتاز أن العوامل البيئية المؤثرة تكون بسيطة وغير متغيرة وقليلة.

2-البيئة البسيطة المتغيرة (بين المخاطرة وعدم التأكد): تكون فيها العوامل البيئية المؤثرة بسيطة وقليلة لكنها تتغير من فترة إلى أخرى مما يؤدي إلى تغير القرار.

3-البيئة المعقدة المستقرة(المخاطرة): تكون العوامل البيئية فيها كثيرة ولكنها بسيطة وثابتة فهي واضحة إلى حد ما، بما يميزها وجود بعض المخاطر لكثرة العوامل وعدم التأكد في المعلومات.

4-البيئة المعقدة المتغيرة (عدم التأكد): تكون فيها العوامل البيئية كثيرة وصعبة وغير واضحة ومتغيرة وهذا يعقد الاحتمالات.

الفرع الثاني: مواقف اتخاذ القرار

يقصد بالموقف الحالة الطبيعية للمشكلة من حيث العوامل والظروف المحيطة لها والمؤثرة عليها، ومدى شمولها للمعلومات الدقيقة المتوفرة لمتخذ القرار أو المدير العديد من المواقف التي تتطلب اتخاذ القرارات معينة يمكن تصنيفها إلى ثلاث مجموعات²:

-القرار في حالة التأكد.

-القرار في حالة الاختلاف.

-القرار في حالة عدم التأكد.

1-القرار في حالة التأكد: Decision under certainty

يعتبر هذا النوع من القرارات السهلة، بحيث فيها ينعدم تأثير المحيط الخارجي على النتائج ومنتخذ القرار، فيكون منتخذ القرار متأكد من نتيجة كل خيار من خياراته³.

بحيث يكون منتخذ القرار على علم بجميع البدائل ونتائجها بالتالي عليه اختيار أفضل البدائل للوصول أفضل نتائج تسعى الإدارة في الحصول عليها.

¹ المرجع نفسه، ص28.

² إبراهيم نائب، و إنعام باقية، المرجع السابق، ص 48-50.

³ المرجع نفسه، 48.

2-القرار في حالة المخاطرة (الاختلاف): Decision under Risk

في هذه الحالة يواجه متخذ القرار منافس أو أكثر الأذكياء في السوق، يتوجب على متخذ القرار معرفة احتمالات حدوث حالات طبيعية حيث يمكنه تقدير النتائج كل بديل لأنه يكون على علم باحتمالات حدوث كل نتيجة ثم اختيار البديل الذي يعطي النتيجة المرغوب فيها¹.

3-في حالة عدم التأكد: Decision under uncertainty

في هذه الحالة يغامر متخذ القرار لما يؤدي من ربح أو خسارة حيث أنه لا تتوفر لمتخذ القرار المعرفة الخاصة باحتمالات حدوث كل نتيجة لبدائل الحل لذلك يعتمد على استخدام معايير معينة يحدد منها ظروف القرار ثم يختار لذلك البديل المناسب.

¹كاسر نصر منصور، المرجع السابق، ص52.

المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي على عملية اتخاذ القرار

يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة تقييم داخل المؤسسة، وذلك من خلال تحليل وتقييم وتوصيات واقتراح الحلول للمشاكل التي تواجهها المؤسسة، فهو بذلك يوفر معلومات تتميز بدرجة عالية من الموضوعية التي يتم الاعتماد عليها في صنع واتخاذ القرار والتخفيف من المسؤولية الملقاة على عاتق إدارة المؤسسة الاقتصادية.

المطلب الأول: أهمية المعلومات ودورها في صنع واتخاذ القرار الإستراتيجي

أولاً: تعريف المعلومات¹:

يرتبط كل من مصطلح البيانات بالمعلومات ارتباطاً وثيقاً، فالمعلومات عبارة عن بيانات تم وضعها في إطار ذو معنى ودلالة وفائدة، يجب توفيرها للمستقبل من أجل صنع واتخاذ القرارات، كما أنها تشمل الاتصال والاستقبال لعملية الذكاء والمعرفة.

وبالتالي فإن المعلومات هي المعرفة اللازمة لاتخاذ القرارات الإدارية ولكي تتحول المعلومات إلى اتخاذ قرار فإن الإدارة لها الوسائل والمهارات لتفسير وفهم المعلومات واتخاذ القرار المناسب.

الشكل رقم 07: إنتاج المعلومات من البيانات.



المرجع: د ثابت عبد الرحمان إدريس، المرجع السابق، ص 77.

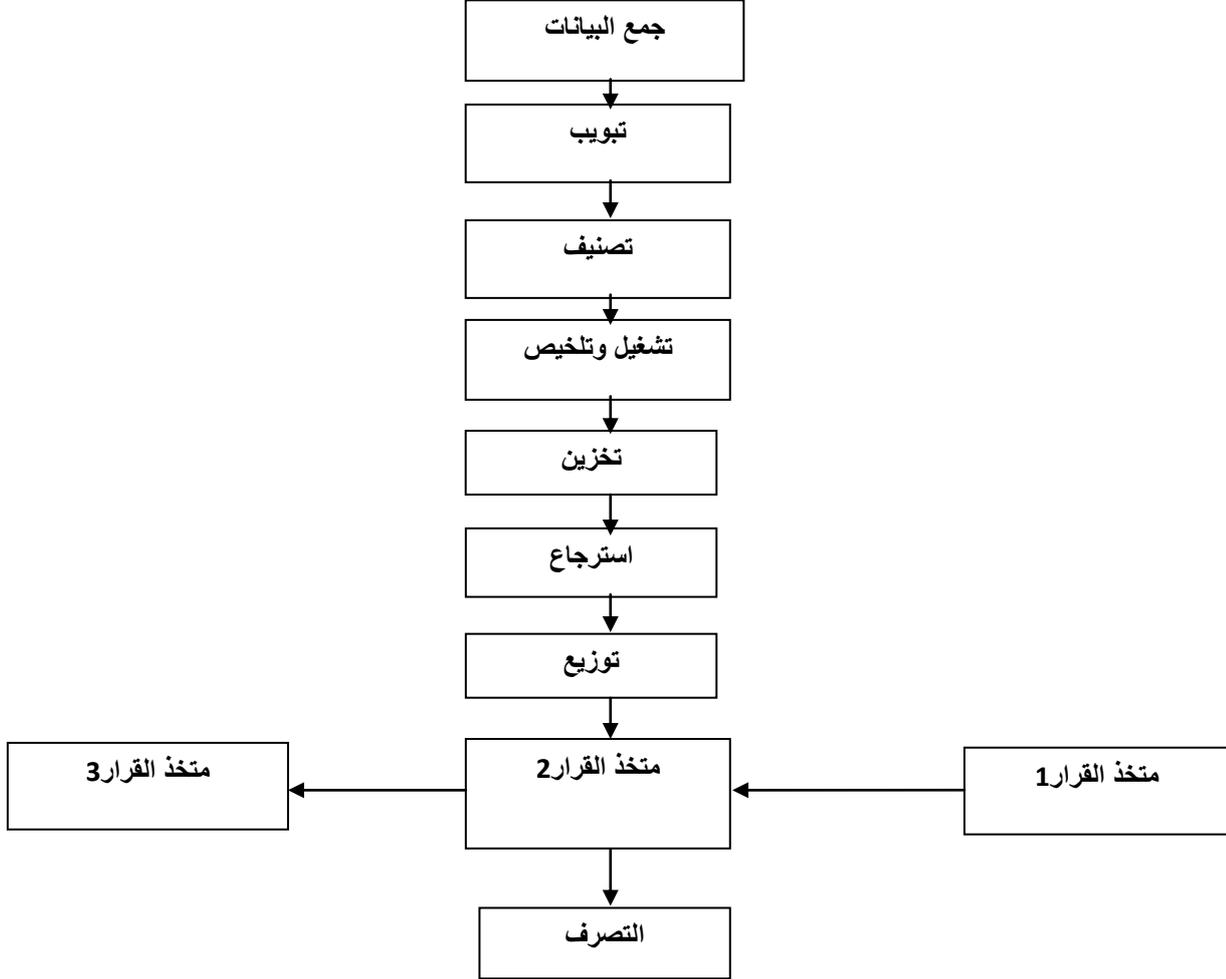
¹ ثابت عبد الرحمان إدريس، نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة، الدر الجامعية، بدون طبعة، 2005، ص 72-77.

الفصل الثاني-----مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية

ثانيا: خطوات عملية جمع البيانات وتحويلها إلى معلومات تستخدم في عملية اتخاذ القرار.

الشكل رقم 08: خطوات جمع البيانات وتحويلها إلى معلومات لاتخاذ القرارات

العملاء، الموردون، وحدات الأعمال، الإدارات المالية، المنافسون، الحكومة



المصدر: د ثابت عبد رحمان إدريس، المرجع السابق، ص 77.

ثالثًا: المعلومات ودورها في اتخاذ القرارات الإستراتيجية.

1-القرار الاستراتيجي: يعد القرار الإستراتيجي أحد الحلقات المهمة في عملية صياغة الإستراتيجية، يستند إلى نتائج عملية التحليل الإستراتيجي التي تقوم بها المؤسسة، في ظل مجموعة من البدائل ويكون القرار استراتيجي باختيار أفضاها من وجهة نظر الإدارة، يتم انتقاده لتحقيق أهداف المؤسسة¹. ولتوضيح الدور الذي تلعبه المعلومات في صناعة واتخاذ القرار سنتطرق إلى فرعين وهما:

الفرع الأول: الأساليب المتبعة في صنع واتخاذ القرار

الفرع الثاني: فاعلية القرار الاستراتيجي

المدير هو الشخص الذي تعود له مهمة اتخاذ القرار يتصرف كمبادر ومغامر يعالج المشاكل التي تواجهه في المؤسسة، فهو المسؤول عن تخصيص الموارد بين أعضاء الإدارة والوحدات الإدارية المختلفة إذ تلعب المعلومات دور هاماً وحيوياً في دعم المدراء بكفاءة وفعالية.

الفرع الأول: الأساليب المتبعة في صنع واتخاذ القرار

1-تصنع القيادة الإستراتيجية القرار وتعلنه على المرؤوسين، حيث تحدد المشكلة وتراجع الحلول البديلة، واختيار الحل الأفضل والملائم، ثم إعلانه على المرؤوسين لتنفيذه. حيث هذا النمط من القيادة لا يفسح المجال للمرؤوسين في صنع القرار.

2-تمنع القيادة الإستراتيجية القرار وتحاول إقناع المرؤوسين كما في الأول، تحدد المشكلة وبديل إعلام المرؤوسين القرار، تقوم ببيع القرار لأجل كسب المرؤوسين وقبولهم للقرار.

3-تعرض القيادة أفكارها وتدعو المرؤوسين للمناقشة معها، لاتخاذ القرار قبل مناقشته مع المرؤوسين، للحصول على توضيحات كاملة لأفكارهم ونواياهم.

تمكن هذه الطريقة كل من القيادة والمرؤوسين باكتشاف الجانب المتعلقة بالقرارات كافة.

4-تعرض القيادة القرارات مبدئية قابلة للتغيير، تعرض الحلول للمشكلة على المرؤوسين ومناقشتها مع العلم أنه يعود لها الانفراد في صنع القرار يمكن هذا النمط المرؤوسين ممارسته بعض التأثيرات على القرار.

¹ ثابت عبد الرحمان إدريس، المرجع نفسه، ص284.

الفصل الثاني-----مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية

5-تعرض القيادة المشكلة، تحصل على الاقتراحات لصنع القرار، حيث يساهم المرؤوسين في خبرتهم ومعرفتهم في اقتراح الحلول، تقارنها القيادة مع ما لديها من بدائل، ثم تختار البديل الأكثر ملائمة لحل المشكلة حسب رأيها.

6-تعين القيادة التحديات التي يتخذها المرؤوسين في إطار القرار، تنتقل لهم صلاحية صنعه، حيث تعرفهم بالمشكلة وتبين حدودها وأبعادها وتوضحها لهم، فلا يجوز لهم تجاوزها عند صنع القرار، فقد تكون التحديات مالية أو حدود نشاطية يصعب تجاوزها.

7-تسمح القيادة للمرؤوسين بصنع القرار في حدود إطار متفق عليه، وتمنحهم الحرية في صنع القرار¹.

الفرع الثاني: فاعلية القرار الاستراتيجي

يشير القرار الفاعل في تحقيق أهداف المؤسسة، إذ تعد عملية صنع القرار العمود الفقري للإدارة، من خلال التنبؤ بالمستقبل الخاص بالمؤسسة والبيئة والتناسب بينهما يتم تحقيق هذه الأهداف اتخاذ القرار في وقت صنعه في ظل معطيات بيئية معينة تشمل مايلي²:

- ✓ مستوى دقة وكفاية المعلومات المتاحة لأغراض القرار.
- ✓ مستوى المقدرة والخبرة الإدارية والتحليلية لها نعمى القرار.
- ✓ مستوى المشاركة للوصول إلى أنسب وأفضل القرارات.
- ✓ درجة التنبؤ بصعوبات البيئة في صنع واتخاذ القرار والإقلال منها.
- ✓ توافر عدة بدائل للاختيار الأمثل.
- ✓ المرونة والاعتراف بحتمية التغير وتوافر الوقت وعدم التسرع وبسيطة وسهولة التطبيق.
- ✓ وجود نظام لاختيار القرارات قبل تنفيذها وتوافر معايير صحيحة ودقيقة تحكمها.
- ✓ طرح ومناقشة الآراء المضادة والحصول على الاتفاق الجماعي.
- ✓ التركيز على ماهية القرار يجب التعرف على الموضوع نفسه افهم الخيارات المتاحة جميعها وعدم الالتزام بأي توصيات إلا بعد التعرف على الموضوع للابتعاد عن الوقوع في أثر القرارات قد تم تكوين فكرة مسبقة عنها تعد هذه الخطوة من أهم الخطوات.

¹ليث عبد الله القهيوي، وزباد كامل اللالا وبلال محمود الوادي، جودة المعلومات والذكاء الإستراتيجي في بناء المنظمات المعاصرة، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2013، ص236.

² المرجع نفسه، ص237.

المطلب الثاني: طبيعة دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار

يلعب التدقيق الداخلي دور هام داخل المؤسسة ،حيث يمس جميع نشاطاتها، ومن هنا فإن دور التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار السليم ،يجب أن يحكمه ما يسمى بالنظرة الخلفية والحكم على القرار وتقييمه بعد فترة زمنية من صدوره وفي ظروف تختلف عن ظروف صدور هذا القرار ، علاوة على الاتجاه الغريزي للإنسان نحو الدفاع عن أفعاله وإلقاء مسؤولية فشله على الآخرين ، بإضافة الى حكم على كيفية التي صدر بها القرار ، طبقا لهذه الطريقة فان القرار الجيد هو القرار الذي يتخذ على أساس رشيد، بطريقة منهجية ،أي هناك عدة خطوات منطقية يجب إتباعها للوصول إلى قرارات جيدة ورشيده يمكن سردها فيما يلي:¹

-تحليل وتشخيص الموقف.

-تحديد البدائل.

-تقييم البدائل.

-اختيار البديل الأفضل.

-تنفيذ البديل المختار.

-تقييم النتائج.

1-عناصر أو مشتملات التقرير: يجب أن يشمل التقرير على النقاط التالية:²

1-حصول المدقق على المعلومات والإيضاحات الضرورية لغرض القيام بالتدقيق، حيث أوجبت التشريعات حق الإطلاع المدقق نفسه على كافة القيود والدفاتر والمحاضر من أجل إعداد تقريره بما يتضمنه المدراء وأعضاء مجلس الإدارة ومدى تقديمه للمعلومات التي يطلبها المدقق.

2-مطابقة الميزانية وقائمة نتيجة الأعمال المعروضين على الهيئة العامة ومطابقتها للقوانين ولدفاتر المؤسسة ولحالتها المادية ولسجلاتها.

3-هل كانت دفاتر المؤسسة منظمة وذات مصداقية وفقا للقواعد المحاسبية المتعارف عليها.

4-وقوع مخالفات لنظام المؤسسة أو قانون الشركات وموقف المدقق من ذلك.

5-إن إجراءات التدقيق التي قام بها لحسابات المؤسسة تعتبر كافية، من أجل ابداء رأيه حول المركز المالي ونتائج الأعمال والتدفقات النقدية للمؤسسة وفق قواعد التدقيق المتعارف عليها.

¹ أحمد نغاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية، الدنمارك، العدد الثاني 76، 2007.

² زهير الحدرب، علم تدقيق الحسابات، ص77-78 و د سامي محمد الوقاد ولؤي محمد وديان ص128-129.

الفصل الثاني-----مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية

6- على المدقق إبداء رأيه النهائي في الميزانية وحساب الأرباح والخسائر للمؤسسة بإحدى التوصيات التالية(التقارير):

- أشكال تقرير المدقق¹:

1-تقرير إيجابي (مطلق، نظيف، معياري، نمطي): لا يحتوي على تحفظات يصل المدقق أن القوائم المالية للمؤسسة تتفق مع متطلبات نظام الشركات والنظام الأساسي للمؤسسة وأنها تعبر عن عدالة المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وتدفعاتها النقدية.

2-التقرير السلبي (عكسي، معارض): يصل المدقق أن القوائم المالية لا تتفق مع متطلبات نظام المؤسسات والنظام الأساسي للمؤسسة وأنها لا تعبر عن عدالة المركز المالي للمؤسسة ونتيجة أعمالها وتدفعاتها النقدية.

3-تقرير متحفظ: يصل المدقق أن القوائم المالية تتفق مع متطلبات نظام المؤسسات والنظام الأساسي للمؤسسة ماعدا عنصر معين أو عدة عناصر، وأنها تعبر عن عدالة المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وتدفعاتها النقدية.

4-الامتناع عن إعداد التقرير: لا يستطيع المدقق إبداء رأيه عن القوائم المالية بسبب:

-عدم حصوله على أدلة إثبات كافية لما تفرضه الإدارة من قيود أو لأسباب أخرى

-فقدانه للاستقلال بسبب الضغوط تمارسها الإدارة على المدقق او مصالح مادية أخرى.

-يلعب التدقيق الداخلي أدوار مهمة في كل خطوة من خطوات التكميلية اتخاذ القرارات بحيث تساعد على تهيل المعلومة اتكون جيدة وكافية وذات مصداقية، من اجل اتخاذ القرارات ذات جودة عالية وفعالة.

-بالموازاة مع خطوات اتخاذ القرار فإن التدقيق الداخلي يمر عبر مراحل آخرها تقديم معلومات مؤهلة لاتخاذ القرارات الادارية.

يتم المساهمة في عملية صنع واتخاذ القرار للتقرير المدقق الداخلي وفق المعلومات المتوصل إليها من خلال اكتشاف مشكل أو تحديد مجموعة بدائل أو اختيار أهمها...الخ.

كخلاصة نجد أن التدقيق الداخلي يعتبر وظيفة مستقلة داخل المؤسسة يهدف إلى فحص الأمور المالية والمحاسبية والعمليات التي تقوم بها لخدمة أهداف الإدارة، باعتباره اداة من ادوات الرقابة الإدارية يهدف الى قياس وتقويم درجة كفاية أنظمة الرقابة الأخرى.

¹ Protiviti Independent Risk consulting, Technology International Audit-diagnostic Review ;2004

الفصل الثاني-----مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية

فالغرض الاساسي للتدقيق الداخلي هو مساعدة ادارة المؤسسة في تأدية مسؤولياتها من خلال فحص وتقويم وابداء الراي في السياسات والخطط والإجراءات والسجلات والقوائم المالية وبصفة الخاصة فيمل يتعلق بالأمور التالية:

- 1-كفاية الانظمة المحاسبية والمالية للمؤسسة وكفاية الانظمة الرقابية على عمليات المؤسسة
- 2-تنفيذ السياسات التي تضعها المؤسسة.
- 3-المحافظة على أصول المؤسسة من جميع الخسائر كالسرقة والاختلاس والغش.
- 4-دقة البيانات المحاسبية التي تحويها الدفاتر والسجلات.
- 5-متابعة تنفيذ الرأي وتقويمه من حيث الجودة والكفاية الإدارية بصفة عامة.
- 6-أن تدقيق المدقق الداخلي لا يقتصر على أنظمة الرقابة الداخلية المحاسبية وإنما يمتد الى أنظمة الرقابة الداخلية الإدارية التي تهدف الى تحقيق الكفاية والالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة، لأن هدفه كما سبق خدمة الإدارة وإعداد تقارير تساعد في إدارة المؤسسة بطريقة علمية سليمة ورشيدة.

المطلب الثالث: أهمية تقارير المدقق الداخلي في اتخاذ القرار

تعتبر عملية إعداد التقارير من أولى واجبات المدقق، حيث يقوم بإبداء رأيه حول مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية وتؤكد من دقة البيانات والمعلومات المحاسبية والإحصائية التي يعتمد عليها لاتخاذ القرارات ورسم السياسات الحالية والمستقبلية.

✓ **يعرف تقرير المدقق:** على أنه عبارة عن وثيقة مكتوبة يقدمها شخص له مقومات علمية وعملية وشخصية معينة، يقوم بإبداء رأي فني محايد يعتمد عليه لاتخاذ القرارات، ويتضمن التقرير بإيجاز إجمال ما قام به من عمل ورأيه حول انتظام الدفاتر والسجلات ومدى دقة ما تحويه من بيانات ومعلومات محاسبية ومدى تعبير القوائم الختامية عن نتيجة نشاط المركز المالي¹.

✓ **خصائص جودة التقارير التي يقدمها المدقق تتمثل كالاتي:**²

- الإيجاز: يجب أن يكون التقرير غير مطول أكثر من اللازم ومختصر ولا يتضمن تفاصيل كبيرة.
- الوضوح: يجب أن يكون محتوى التقرير واضح غير غامض.
- الأهمية: يجب أن تكون معلومات التقرير مفيدة لها أهمية للطرف المستفيد.
- الدقة وصحة المعلومات: يجب أن تكون المعلومات دقيقة وصحيحة حتى يستفيد منها الأطراف المعنية.

¹حسام إبراهيم، تدقيق الحسابات بين النظرية والتطبيق، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار البداية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص243.

²غسان المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، الطبعة الأولى، عمان، دار المسيرة للنشر وتوزيع، 2006، ص123.

الفصل الثاني-----مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية

-الترابط: أن تكون الجمل في التقرير مترابطة الأفكار والمعنى.

-الصدق والأمانة: يجب على المدقق عدم التحيز في تقريره، لأي طرف من الأ وأن يوضح النتائج في التقرير بكل صدق وأمانة.

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

1- اجتماع نهاية المهمة: يقوم المدقق الداخلي بالاجتماع مع الإدارة لمناقشة النتائج المتوصل إليها من إعداد لورقة كشف وتحليل المشكل، ثم يتم المصادقة عليها من طرف الإدارة، لذلك سنتطرق في البداية إلى التعريف بهذه الورقة ومختلف محتوياتها.

التعريف بورقة كشف وتحليل المشكل FRAP:

هي وسيلة تحليل بسيطة وفعالة يقوم المدقق الداخلي بملئها كلما واجهته مشكلة أو خطأ ما، أو ملاحظة لخلل أو نقص، لتفسير الأسباب الحقيقية لهذه المشاكل وتحديد نتائجها، فهي تسمح بتوجيه استنتاجات المدقق بهدف التوصل إلى مجموعة من الحلول والتوصيات لتصحيح الخلل وتقديمه مستقبلاً، كما أن كما أن هذه الورقة تمكنه من القيام بإعداد تقرير التدقيق الداخلي، وهي تتكون من خمسة أجزاء ممثلة كآتي:

1-المشكلة: يقوم المدقق بعرض المشكلة.

2-المعاينة: يدون فيها الأخطاء والمشاكل التي اكتشفها المدقق، بشرط أن كل ورقة تحتوي على مشكل واحد حيث تنص القاعدة على أنه كل معاينة تساوي ورقة كشف وتحليل المشكل، ككل قاعدة لها استثناءات نجد أنه توجد بعض المعاينات لها صلة ببعضها البعض (نفس الطبيعة ونفس الأسباب ونفس النتائج) وهذافي نفس ورقة كشف وتحليل المشكل.

3-الأسباب: يجب على المدقق البحث عن الأسباب التي أدت الى ظهور المشكل وذلك باستعمال الطريقة البسيطة للخمس ميادين، وهي اليد العاملة، المكان، المادة، الآلات، الطرق، تعد هذه النقاط الخمسة المحطات الرئيسية لفهم المشكل وتحديد أسبابه.

4-النتائج: هي النتائج التي يمكن أن يتوصل إليها المدقق بسبب المشكل ويمكن أن تكون (نتائج مالية، نتائج اقتصادية، نتائج نقدية).

5-التوصيات: يقدم المدقق الداخلي مجموعة من التوصيات بمثابة نصائح حتى لا يكون هناك إعادة طرح المشكل.

6-التوقيع: يجب أن يوقع التقرير باسم مؤسسة التدقيق أو بالاسم الشخصي للمدقق أو كليهما معا .

وفيما يلي سنشرح موجز عن العناصر المكونة لورقة كشف وتحليل المشكل يوضحه الشكل التالي:

الجدول رقم 02: ورقة كشف وتحليل المشكل (FRAP).

ورقة كشف وتحليل المشكل	
مرجع ورقة العمل	رقم FRAP:
المشكل:	Problème:
المعاينة:	Constat:
الأسباب:	causes :
النتائج:	Conséquences:
التوصيات:	Recommandation:
حضرت من طرف:	ممضية من طرف:.....

Source: Renard Jacques, *Théorie et pratique de l'audit interne*, Edition d'organisation, Paris, 2010,p269.

2- إعداد التقرير النهائي: بعد الانتهاء من التدخل، وانطلاقاً من أوراق إبراز وتحليل المشاكل وأوراق العمل المصادق عليها يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير التدقيق في صورته النهائية، ويتم إرسال نسخة منه إلى الإدارة العليا (مشرفين، مدير عام) ونسخة أخرى إلى مجلس الإدارة (لجنة التدقيق) لإعلامهم بنتائج مهمة التدقيق والتوصيات المقترحة، ويتم تقديمه في الوقت المناسب.

-متابعة تنفيذ التوصيات: على المدقق الداخلي أن يتابع تنفيذ التوصيات التي اقترحها بناء على الملاحظات التي سجلها يتابع مدى الالتزام بتنفيذ تلك التوصيات داخل المؤسسة، بحيث تنتهي مهمته عند تنفيذ جميع التوصيات المصادق عليها من قبل الإدارة.

خلاصة الفصل الثاني

تعد عملية اتخاذ القرار من أهم الأنشطة بالمؤسسة الاقتصادية فهي نقطة بداية الأنشطة الأخرى داخل المؤسسة وخارجها، فهو المحور الأساسي لنجاح تسيير وإدارة المؤسسة باتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب.

وبما أن متخذ القرار يتعرض لضغوطات سواء من داخل أو خارج المؤسسة في اتخاذ قراراته وبهذا جاء دور التدقيق الداخلي حيث يلعب دور هام وفعال داخل المؤسسة يمس جميع نشاطاتها ومن هنا فإن دور التدقيق في عملية اتخاذ القرار السليم يجب أن يحكمه ما يسمى بالنظرة الخلفية والحكم على القرار وتقييمه بعد فترة زمنية من صدوره في ظروف تختلف عن ظروف صدور هذا القرار ،كما يلعب دور المدقق الداخلي دور فعال في مساعدة متخذ القرار في أداء عمله وذلك بإيجاد الثغرات والانحرافات واقتراح الحلول الممكنة وبالتالي تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعالية وكفاءة هذه القرارات.

**الفصل الثالث: دراسة حالة بالمؤسسة
الاقتصادية نفضال "GPL" ولاية سعيدة.**

تمهيد:

بعد تعرضنا إلى الدراسة النظرية في الفصلين السابقين المتمثلة في دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية، سنقوم بإسقاط المفاهيم النظرية التي تطرقنا لها في الفصلين السابقين على واقع مؤسسة نفطال "GPL" لتكون محور دراستنا الميدانية. وفي هذا الصدد قمنا ومن أجل دمج الإجراءات النظرية مع الواقع العملي قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين.

- المبحث الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة الاقتصادية نفطال فرع "GPL" ولاية سعيدة.
- المبحث الثاني: تحليل البيانات المستخدمة في الدراسة وعرض نتائج الدراسة الميدانية المتوصل إليها.

المبحث الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة الاقتصادية نفطال فرع "GPL" ولاية - سعيدة

المطلب الأول: نشأة مؤسسة نفطال بصفة عامة

نشأة شركة نفطال ومهامها.

لقد نشأت مؤسسة نفطال بموجب المرسوم 80 - 101 الصادر بتاريخ 06 أبريل 1980 من خلال التحويلات التي أخذتها مرسوم 08 - 106 الصادر بنفس التاريخ السابق (06 أبريل 1980)، هاته التحولات التي لحقت المؤسسة سوناطراك من تقسيم وتغيير فيها والتي كانت مؤسسة نفطال إحدى فروعها، هاته الأخيرة نجدها قد تلقت بتكرير وتوزيع المواد البترولية، ومن تم فقد كانت بداية شروع مؤسسة نفطال في عملها بتاريخ 01 جانفي 1982، وقد أعيدت هيكله هذه المؤسسة بدون تكوين بموجب المرسوم 87 - 189 الصادر بتاريخ 28 أوت 1987 تحت تسمية المؤسسة الوطنية لتسويق و توزيع المواد البترولية.

تسمية نفطال: هذه التسمية هي مختارة في إطار مسابقة داخلية تعطي للنفط مقطعين هما:

- نفط (NAFT): هي كلمة جامعة ومشهورة تعني البترول.

- ال (AL): إشارة إلى الجزائر (Algérie).

- إذن نفطال تعني نفط الجزائر.

مهامها: كما سلف الذكر أن مؤسسة نفطال قد تنازلت عن مهمة التكرير لصالح مؤسسة نفتاك منذ 27 أوت 1987، وابتداء من هذا التاريخ أصبحت مؤسسة نفطال مكلفة بمهمة تسويق وتوزيع المواد البترولية عبر كامل التراب الوطني والمتمثلة في:

❖ جمع أنواع الوقود وزيوت التشحيم بما فيها المستعملة للطيران والبحرية.

❖ غاز البترول المميع (بوتان، بروبان).

❖ الزفت بجميع أنواعه والمواد الخاصة ك: (Produit) Wite spirite.

❖ الإطارات المطاطية.

❖ غاز البترول كوقود سير غاز.

❖ الغاز الطبيعي كالوقود.

تجسيدها: هناك نشاطات جديدة شرعت فيها مؤسسة نفطال، فاستعمال غاز البترول المميع

كوقود «سير غاز» يعتبر أحد الأهداف التي تصبوا إليها مؤسسة نفطال وتسعى جاهدة بغية تحقيقها،

الفصل الثالث-----دراسة حالة بالمؤسسة الاقتصادية نפטال "GPL" ولاية سعيدة

أضف إلى ذلك العمل الجاد من أجل تحديد نموذج استهلاك طاقي وطني، وفعلا لقد تم هذا الهدف ميدانيا و تحقيقه على أرضية الواقع و ذلك بإنجاز:

- 44 مركز للتحويل.
- 322 محطة في طريق الإنجاز.
- 20 محطة مبرمجة.

22000 سيارة حولت إلى استعمال فاستهلاك غاز البترول المميع «سير غاز» هو مهم جدا لأنه اقتصادي للغاية و غير ملوث للطبيعة.

هذا فيما يخص استعمال سير غاز، أما بالنسبة للغاز الطبيعي كوقود فقد شنت نפטال عليه تجربة لاستبدال غازات بالغاز الطبيعي المكثف، وقد تجسدت هذه التجربة في المرحلة الحالية بإنجاز مرفق لتوزيع الغاز الطبيعي كوقود بمقر الوحدة 14 التابعة لمؤسسة النقل البري بالروبية و كذا عن طريق إنجاز محطة تشغيل حاليا، هذا الوقود نقطة بيع البنزين «سيسان» الموجودة بالطريق المزدوج الشرقي الروبية و تحقق هذا في مؤسسة (EPTYC) وجرارين تابعين لمؤسسة (SNTR) وكذا سيارة NIVA التابعة لمؤسسة نפטال.

فيما سبق نستنتج بأن الهدف من كل هذا السعي الجاد والعمل المتواصل بغية استغلال الغاز الطبيعي أفضل استغلال ومحاولة جعله بمثابة وقود ضمن الشاحنات والسيارات ذات المحرك ديزال.

تنظيم شركة نפטال ووسائلها.

تنظيمها: من خلال التقسيم الإداري الأخير لمؤسسة سوناطراك نجد أن المؤسسة قد بلغت عدد وحداتها 56 وحدة منها 4 وحدات صيانة و 4 وحدات أخرى مبنائية، في حين أن باقي الوحدات مختصة بتوزيع المواد البترولية أي بمجموع 48 وحدة على أنه توجد في كل ولاية وحدة للتوزيع.

والمتمتع لنشاطات مؤسسة نפטال نجدها تخضع للامركزية عبر وحدات توزيع متعددة المواد والخدمات كما أسلفنا من ذي قبل، هاته الوحدات لها جميع الإصلاحات في أخذ القرار.

تعد 48 وحدة توزيع منطقة نفوذ المؤسسة حسب أهمية المنطقة داخل ولاية أو مجموعة ولايتين أو ثلاثة، وتحصل هذه الوحدات على المساعدة العادية بمختلف أنواعها وأشكالها بفضل كل من:

- 04 وحدات صيانة.
- 04 وحدات مبنائية.

الفصل الثالث-----دراسة حالة بالمؤسسة الاقتصادية نفطال "GPL" ولاية سعيدة

في حين أنه على مستوى المقر المركزي، أي المديرية العامة بمؤسسة نفطال بالترقية نجد أن المدير العام تساعده كل من:

- 04 مديريات مركزية.

- 08 مديريات عملية.

- 01 وحدة الإعلام الآلي.

وسائلها: تمول البلاد بما يقارب 7.6 مليون طن بما يساوي البترول منها 51 % استهلاك وطني للطاقة النهائية. وتحتوي بصفة عامة على:

- 67 مركز ومخزن لتوزيع وتخزين: الوقود Carburant، الزيوت Lubrifiant، المطاط Pneumatique.

- 44 مصنع للتعبئة GPL (غاز بترولي مميع).

- 16 وحدة لاستخراج الزيت.

المطلب الثاني: تاريخ وحدة نفطال للتوزيع سعيدة

تم بناء نفطال من طرف شركات أجنبية سنة 1973 (Kosan-Crisplant)، ولقد أنشأت وحدة نفطال بسعيدة في 01 جانفي 1981 في إطار السياسة اللامركزية من طرف مديرية CLP، و هو يغطي احتياجات الولاية التي تضم 06 دوائر و 23 بلدية.

ارتفاع نسبة استهلاك الوقود وهذا ما يقتصر أهميته في الحياة الاقتصادية.

تضم منطقة سعيدة 16 نقاط ومراكز بيع:

✓ GD 03 (تسيير مباشر).

✓ GL04 (تسيير حر).

✓ RO 04 (بائع عادي)

ومؤخرا في سنة 1984 لما أعيدت الهيكلة لآلة الاقتصادية خصص فرع المحروقات عند إعادة هيكلة الأنشطة، أما فيما يخص إنشاء وحدات تدعى UND في إطار المخطط لتوزيع المواد الطاقوية الذي أنشأ في مارس 1985.

UND L'سعيدة: هي وحدة توزيع المواد الطاقوية المستخلصة من المحروقات، محملة لتمويل

ولاية سعيدة، البيض و النعامة ب مواد GPL والوقود، أما فيما يخص المناطق التي تعرف شتاء قاسيا فهي

الفصل الثالث-----دراسة حالة بالمؤسسة الاقتصادية نفطال "GPL" ولاية سعيدة

تحتوي على مراكز تخزين الوقود (Carburant)، الزيوت (Lubrifiant)، الزفت (Bitume)، المطاط (Pneumatique) [CLPB] لمراكز التوزيع قدرة إنتاجه 16000 قارورة يوميا.

- مركز CDS للتخزين والتوزيع له القدرة على التخزين.

- مركز متعدد الإنتاج بالبيض والمشرية له قدرة التخزين وكذلك عين الصفراء.

شركة نفطال للتوزيع بسعيدة تغطي ثلاث ولايات: سعيدة، البيض والنعامة وهذا بعض ضم

شركات نفطال السابقة البيض والنعامة في أبريل 1992.

المساحة الإجمالية للشركة تقدر بـ 100.000 كلم².

سعيدة: 6612 كلم².

البيض (الأبيض سيد الشيخ): 66420 كلم².

النعامة (مشرية، عين الصفراء): 27137 كلم².

و إجمالي عدد السكان يقدر بـ : 915836 نسمة يتوزعون كالتالي :

سعيدة: 915836 نسمة.

البيض: 291802 نسمة.

النعامة: 280000 نسمة.

معسكر:

شركة نفطال سعيدة تحتوي على ستة (06) مراكز للتخزين والتوزيع وشبكة تضم 16 محطة:

- 01 محطة GD (تسيير مباشر).

- 02 محطتان GL (تسيير حر).

- 13 محطة (محطة بيع خاصة) عبر ثلاث ولايات.

ولاية سعيدة مركز لتوزيع الغاز البترولي (GPL) منذ 1975 بقدرة التخزين 1000 طن بوتان

سائل والبروبان 150 طن سائل و 50000 قارورة بوتان و 800 قارورة بروبان، وإنتاج يقدر بـ 14000

قارورة من B13 و 600 قارورة من P35 يوميا.

- البنية التحتية للاستغلال: 03 مدخل للملأ.

24 ميزان للبوتان.

04 موازين للبروبان.

الفصل الثالث-----دراسة حالة بالمؤسسة الاقتصادية نפטال "GPL" ولاية سعيدة

وتتم عملية التخزين والتوزيع على مستوى فريقين:

- مركز التخزين والتوزيع CLPB: 17000 م³ وقود.
- 05 مراكز تسيير مباشر.
- 01 مركز تسيير حر.
- 07 مراكز بيع خاص.
- 02 مركزين لبائع عادي.

* ولاية النعامة: مركزان متعددان الإنتاج، 01 يضم وحدة الزفت في عين الصفراء.

04 تسيير مباشر، 01 تسيير حر، 02 مراكز خاصة، 03 مراكز بيع عادي.

* ولاية البيض: 01 مركز متعدد الإنتاج ب 13000 م³ من الوقود و 50000 من B13، 01 مخزن الوقود ببوقطب ب 300 م³ [لاستقبال الوقود عن طريق السكك الحديدية] مخزن رابط GPL، 04 تسيير مباشر، 04 مراكز بيع خاص، 02 مركزين لبائع عادي.
* 40000 GPL قارورة كافية لمدة 10 أيام.

* مركز GPL: يقع بالأبيض سيدي الشيخ يضم 15000 قارورة بوتان كافية لمدة 15 يوم.

* وحدة الإنتاج بعين الصفراء GPL: 16000 قارورة كافية لمدة 10 أيام.

ملاحظة: بالإضافة لهاته البنية التحتية التي تغطي التخزين ومراكز التوزيع، نפטال تحتوي على شبكة توزيع عبر المناطق الحساسة التي تضم محطات تقديم الخدمة للتسيير المباشر والمحطات المسيرة من طرف بائعي GPL.

أولا: موقع شركة نפטال بسعيدة.

شركة نפטال بسعيدة مركز مديريتها يقع في المنطقة الصناعية رقم 01، و يغطي كل الإحتياجات الطاقوية للولايات: سعيدة، البيض والنعامة ومعسكر مهمتها تتمثل في التمويل و توزيع المواد البترولية، يحدها من الشمال الطريق الوطني رقم 06 (طريق الرياحية) و جنوبا السكة الحديدية الرابطة بين محمديّة و بشار و غربا مؤسسة المواد الكاشطة و شرقا شركة المياه المعدنية، تتربع على مساحة تقدر ب 4 هكتارات منها :

- المساحة المغطاة لعملية الإنتاج CE: 3200 م².

- المساحة المغطاة للإدارة: 800 م².

الفصل الثالث-----دراسة حالة بالمؤسسة الاقتصادية نفضال "GPL" ولاية سعيدة

ثانيا: عدد عمال مؤسسة نفضال GPL ولاية سعيدة:

يقدر عدد العمال نفضال سعيدة فرع GPL لسنة 2007:

مؤقتين	دائمين	
-	62	-الإطارات الإدارية
-	187	-الإطارات المديرية
146	201	-مستخدمي الإنتاج

ثالثا: مهام مؤسسة نفضال بسعيدة منطقة.

- إن مؤسسة نفضال بسعيدة كغيرها من المؤسسات الأخرى التي تطمح إلى احتلال المراتب الأولى في السوق مما يجعلها تعمل جاهدة على إرضاء رغبات المستهلكين وتحقيقها فنجدها تعمل على:
- توفير منتجاتها في قارورة الغاز ولوازمها في جميع نقاط البيع التابعة لها باعتبارها مادة حيوية.
 - تقوم بتقديم عدة تسهيلات لأجل اقتناء منتجاتها لتضمن وفاء المستهلكين.
 - لما تتميز منتجات نفضال من جودة ونوعية رفيعة أدى إلى تفضيلها على منتجات أخرى.
 - تعمل إلى إيصال منتجاتها إلى مستعمليها باعتماد على إدماج الخواص في عملية النقل لتلبي جميع رغبات المستهلكين.
 - تتبع مؤسسة نفضال سياسة التوزيع التي تعتمد على توفير وتعدد نقاط ومراكز البيع.

المطلب الثالث: التنظيم الإداري لمؤسسة نفضال وهيكلها

أولا: تنظيم مؤسسة نفضال بسعيدة

يعد التنظيم مطلب أولي لأي مؤسسة في فبونه تكون عبارة عن خراب وموطن المشاكل والصراعات أي أنها المقياس الجيد والركيزة الأساسية لأي كان.

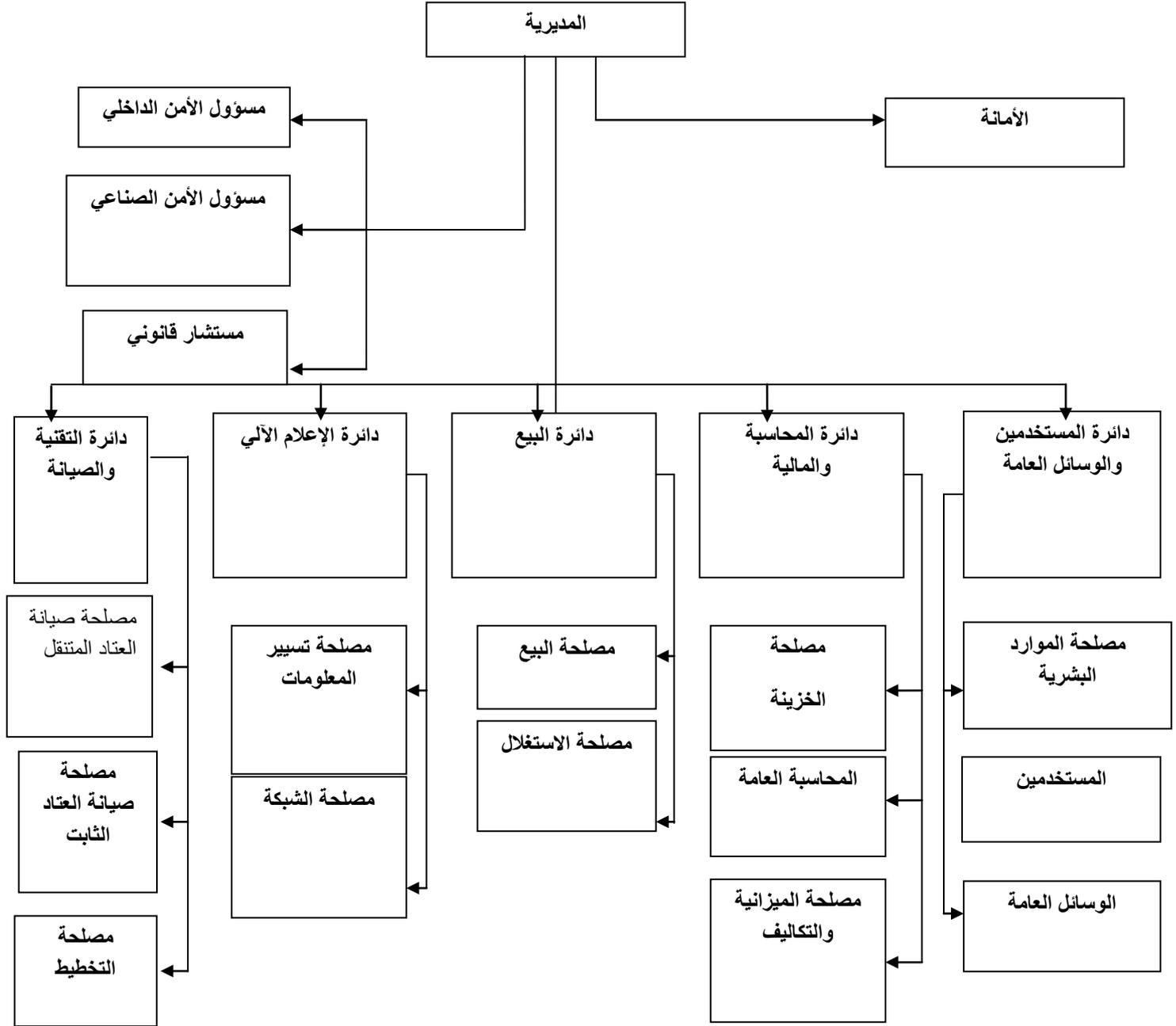
إضافة إلى ذلك النسبة المعبر عن حجمها وطبيعة نشاطها وعن أهمية الدور الذي تقوم به المؤسسة فهي بعبارة أدق وحدة اقتصادية مكملة للاقتصاد الوطني ككل، لذا ما على المؤسسة إلا أن تفسر وتوضح منهجها وخططها التنظيمية بطريقة حسنة وجيدة، وتزيد في بيان الوظائف والاختصاصات بشكل ملائم وسليم وهذا بهدف إبراز المسؤولية بين كافة دوائرها وخلاياها وكذا توضيح وتنسيق العلاقات المهنية، مما يسهل مهمة المتابعة والمراقبة والمراجعة لكافة أجزاء المؤسسة، فالتنظيم بالنسبة للمؤسسة مهمة راقية لها

الفصل الثالث-----دراسة حالة بالمؤسسة الاقتصادية نפטال "GPL" ولاية سعيدة

وظيفتها الفعالة لذلك نجد أن نפטال قد أولت عناية كبيرة واهتماما بالغاً بهدف تحسين كل من نشاط وصورة المؤسسة أمام نظيرتها من المؤسسات.

ثانياً: الهيكل التنظيمي لمؤسسة نפטال فرع GPL سعيدة

الشكل رقم 09: الهيكل التنظيمي لمؤسسة نפטال فرع GPL سعيدة



المصدر: معلومات من دائرة المالية والمحاسبة لوحدة GPL سعيدة

الفصل الثالث-----دراسة حالة بالمؤسسة الاقتصادية نفضال "GPL" ولاية سعيدة

ثالثا: دراسة مختلف الدوائر الموجودة على مستوى المؤسسة

1/ مدير المؤسسة:

له الأولوية وحرية التحكم في تحديد وتقرير وتحقيق الاتفاقيات والعقود وإصدار القرارات الداخلية فيما يخص تحركات وتصرفات المستخدمين والنشاطات المالية.

2/ أمين المؤسسة:

يقوم بالمراسلة ويرتب الوثائق (وصول الإرسال) وهو يعتبر بمثابة عقل المدير.

3/ مصلحة الشؤون القانونية والمنازعات: مكلفة بالصفقات العمومية والمنازعات الخاصة بالعمل وكذلك بالمتعاملين مع المؤسسة، وإعطاء استشارات وقرارات قانونية.

4/ المسؤول عن الأمن الصناعي:

هو مساعد المدير فيما يخص الأمن ويسهر على أمن المؤسسة.

5/ خلية الدراسات (التخطيط والإعلام):

يجمع كل المعلومات من أجل إيصالها إلى المديرية العامة فيما يخص الاحتياطات السنوية ومتابعة التحقيقات الشهرية، هذه المعلومات تعبر عن قاعدة الحساب ومجموع المنح للمداخل الجماعية والمؤشرات الاقتصادية للتسيير ويمكننا اعتبارها بنك المعلومات.

6/ دائرة المحاسبة والمالية:

- مصلحة المحاسبة العامة: بعد مراقبة الشيكات والصكوك تسلم إلى مصلحة المالية، أما الوثائق كالفاتورات ووصول التسديد ترسل إلى خلية الإعلام الآلي لأجل التسجيل ثم تحسب الأعباء (المستخدمين، الاستغلال) متبوعة باستثمارات الممولين والناقلين ثم توضع مخططات الإنتاج والمالية.

- مصلحة الخزينة والمالية: مهمتها تتمثل في مراقبة المداخل، رفض الشيكات التي هي بدون أرصدة ومراقبة المستخرجات.

- مصلحة الميزانية والتكاليف: مراقبة الاستثمارات ووضع أسعار السلع والتعاون مع مسؤولي الأقسام ورؤساء المراكز.

7/ دائرة المستخدمين والوسائل المؤسسة:

- مصلحة الوسائل العامة: تسيير أنشطة النقل والمستخدمين، صيانة السكن... وهي مكلفة بتحقيق الرغبات والاحتياجات المادية للمستخدمين وتسهر على توفير الوسائل المادية والبشرية لتحقيق نظافة أماكن العمل وعلى التسيير الأحسن للسكن الوظيفي وضمان الشراء وتوزيع بدلات العمل.

الفصل الثالث-----دراسة حالة بالمؤسسة الاقتصادية نפטال "GPL" ولاية سعيدة

-مصلحة تسيير المستخدمين: تهتم بتسيير الملفات الإدارية للمستخدمين ومتابعة الغيابات والعطل وأوراق تسجيل الحضور وتهتم بتسيير ومراقبة المنح العائلية والملفات والمصاريف، أجرة المستخدمين الدائمة والمؤقتة.

-مصلحة الموارد البشرية والتكوين: تقوم بمراقبة وتسيير حياة العامل منذ بداية عمله إلى نهايته (التقاعد) ووضع المخططات السنوية للتكوين وتطبيق قوانين التمهين.

8/الدائرة التقنية والصيانة:

-مصلحة دراسة الطرق والمراقبة: هذه المصلحة تضم مختلف الدراسات المتعلقة بالبنية التحتية للتخزين والتوزيع وذلك من قبل الدراسات والإنشاءات الجديدة وعمليات التوسع والتجديد وقاعدة التجهيزات الموجودة والثابتة.

-مصلحة التقنية: هذه المصلحة تقوم بوضع مجموع التجهيزات والعتاد من أجل الاستغلال على مستوى البنية التحتية للتخزين والتوزيع بطرق الإيصال.

-المصلحة التقنية والوسائل المتنقلة: تضم كل الوسائل المتعلقة بنقل المنتجات وتقسم على ثلاث مستويات.

9/دائر التوزيع: مهمتها التخطيط وكيفية استعمال التجهيزات والعتاد (الإنتاج، التخزين، التوزيع) ضمان، ومراقبة الإنتاج، تقديم الاقتراحات وهذا القسم يضم:

-مصلحة الاستغلال: تقوم بوضع كل الوسائل تحت تصرف مصلحة البيع لكي تحقق أهدافها.

-مصلحة البيع: مراعاة أهداف المستهلك يوميا، شهريا، وكل ستة أشهر، سنويا وهي مكلفة بوضع وتعديل مراكز البيع في مناطق مختلفة وضمن عملية البيع.

المبحث الثاني: تحليل البيانات المستخدمة في الدراسة وعرض نتائج الدراسة الميدانية المتوصل إليها

يتناول هذا المبحث بناء على أدوات الدراسة والتأكد من مصداقيتها إلى جانب عرض البيانات المتحصل عليها، لنتمكن في الأخير من اختبار صحة الفرضيات وعرض أهم النتائج.

المطلب الأول: الأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية (المقابلة)

❖ **المقابلة:** نظرا للأهمية البالغة لأداة الدراسة، ومن أجل التمكن من التوسع في مجال التدقيق الداخلي واتخاذ القرار وفهمه أكثر، قمنا بإعداد مقابلة شخصية مع إطار محاسبي وإطار إداري محل الدراسة، والتي طرحنا من خلالها مجموعة من الأسئلة بشكل مفتوح للحصول على إجابات صحيحة. تمكننا في النهاية على الحكم على وظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسة ومدى مساهمتها في عملية اتخاذ القرار.

المطلب الثاني: عرض وتحليل بيانات المقابلة

بعد قيامنا بطرح الأسئلة المقابلة الشخصية مع الإطار محاسبي وإطار إداري للمؤسسة وجمع مختلف المعلومات المراد الوصول إليها.

سنستعرض كل سؤال وفق الجواب المقدم من المستجوب واستنتاج بعض النقاط المتعلقة بكل سؤال كمايلي:

1- هل تقوم إدارة المؤسسة أو قسم التدقيق بإبلاغ الجهات الخاضعة للتدقيق قبل البدء في تنفيذ المهمة؟

نعم، تقوم إدارة المؤسسة بإرسال نسخة من الوثيقة الأمر بمهمة القيام بالعملية التدقيق إلى الجهة الخاضعة له قبل البدء في تنفيذ المهمة في فترة وجيزة.

من الملاحظ: أن المؤسسة تترك مجال للجهة الخاضعة للتدقيق من أجل تحضير الوثائق والمستندات المتعلقة بالمهمة وهذا يوافق الخطوات المنهجية للقيام بعملية التدقيق.

2- قبل البدء في مهمة التدقيق على المدقق بإعداد خطة عمل فيما تتمثل الخطوات التمهيدية ومن يحددها؟

يقوم المدقق الداخلي بإعداد برنامج تدقيق شامل في بداية كل سنة بالتنسيق مع مدير التدقيق لتحديد الأنشطة المراد تدقيقها والإطار الزمني والمكاني لكل مهمة.

ملاحظة: يتم إنشاء خلية تدقيق أو مكتب تدقيق يتكون من مدقق رئيسي ومدققين مساعدين، يقوم هذا المكتب بتصميم خطة عمل تصادق عليها الإدارة العامة بموجبها يتم تدقيق كل قطاعات ونشاطات المؤسسة، بما يتفق مع الأهداف منتظرة من كل مهمة.

يسهر المدقق الداخلي على تنفيذ خطة التدقيق بما يضمن جدية السير الحسن لأنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة (مراقبة تسيير الموارد المالية والبشرية والأمن، الإعلام الآلي، قسم المحاسبة والمالية) فالمدقق لا يملك سلطة اتخاذ القرارات تتعلق بالإدارة أو تسيير شؤون ووظائف المؤسسة مهنته محددة في التدقيق وتقديم النصائح والاقتراحات.

3-المقصود بالتدقيق الداخلي وماهي أهمية في مؤسستكم؟

يعتبر التدقيق الداخلي كأداة من أدوات الرقابة الداخلية حيث تلجأ إليه إدارة المؤسسة لمراقبة العمل والعمليات والأنشطة التي تقوم المؤسسة بها بما تضمن لها حماية أموالها وأصولها وبالتالي ضمان الاستخدام الأمثل لمخلف مواردها وفق ما تنص عليه السياسات الموضوعة.

أما فيما يخص الأهمية واهتمام المؤسسة به كونه وسيلة وليس غاية تخدم عدة جهات تستخدم القوائم المالية المدققة، فهو يساعد إدارة المؤسسة في اطلاعها على النقائص الموجودة في نظام الرقابة الداخلية وبالتالي اتخاذ القرارات المناسبة على ضوء معطياتها وبالتالي تحقيق أهدافها.

4-فيما تكمن أهمية المعلومات التي تستخدمها إدارة المؤسسة لاتخاذ القرارات وكيف تأثر على

القرار؟

تعتبر البيانات والمعلومات مورد لا يقل أهمية عن موارد المؤسسة كما أنها تعد المصدر الأساسي لكل القرارات وهي المحرك لكل أنواع القرارات المتخذة في المؤسسة، حيث تساعد المدقق الداخلي على تحديد المشكلة وجعلها أكثر وضوحا ووضع بدائل مختلفة لحل المشكلة فهي عبارة عن مؤشرات تعطي نظرة أو دلالة يجب توفيرها للمستقبل من أجل اتخاذ القرارات ولكي يكون القرار فعال وناجح يجب أن تكون هذه المعلومات صحيحة ودقيقة.

بحيث أن طبيعة المعلومات تؤثر على عملية اتخاذ القرار يجب أن تكون سليمة من الأخطاء والغش ويجب أن تقدم هذه المعلومات في الوقت المناسب وأن تكون ملائمة ومرنة وتلبي احتياجات الحالية والمستقبلية.

5-وفقا لمعايير التدقيق الداخلي على المدقق احترام مبدأ قواعد وأخلاقيات السلوك المهني في المؤسسة فيما يتمثل؟

تعد المهمة الأساسية للمدقق الداخلي في إضافة الثقة والموثوقية على المعلومات التي تحويها القوائم المالية باحترام مبدأ قواعد السلوك المهني بحيث أن هذه المعلومات تساعد متخذي القرار في تقييم البدائل المختلفة والعائد المتوقع والتكاليف والمخاطرة وقدرة المؤسسة على أداء مشروع أعمالها بكفاءة. إذا اعترفا بهذا الدور يلتزم المدقق الداخلي بمجموعة من المبادئ والقواعد السلوكية التي تحكم عمله بالإضافة إلى الإلزام القانوني الذي تفرضه الدولة تضيف له بعد أخلاقي تهدف إلى رفع مستوى مهنة التدقيق.

6-هل يعتمد المدقق الداخلي بالمؤسسة على معايير التدقيق الداخلي كمرجعية لتقييم وظائفه فيما يتعلق بمنهجية أداء مهامه؟

نعم، يعتمد المدقق الداخلي بالمؤسسة على معايير التدقيق الداخلي كمرجعية لتقييم وظائفه فيما يتعلق بمنهجية أداء مهامه وهذا مؤشر جيد يمكن أن يسهم بدرجة كبيرة في التحكم بالمؤسسة وتحسين أداءها.

7-هل تستعين إدارة المؤسسة على وظيفة التدقيق الداخلي للقيام بمسؤولياتها وكيف تعتمد إدارة المؤسسة على تقارير المدقق الداخلي؟

نعم، تستعين إدارة المؤسسة على وظيفة التدقيق الداخلي في حالات معينة باعتباره وظيفة تلزم المؤسسات الاقتصادية القيام به بقوة القانون، كما يجب على إدارة الاعتماد على تقارير المدقق الداخلي لاتخاذ قرارات المشاريع الاستثمارية بعيدة المدى لمعرفة قدرتها على توفير السيولة لمستخدميها.

8-هل يعتبر المدقق الداخلي شخص مستقل عند قيامه بمهام التدقيق من خلال حصوله على الأتعاب؟ التي يتقاضاها جراء قيامه بعملية التدقيق والفحص لمؤسستكم؟

على مستوى مؤسسة نפטال فرع "GPL" يعتبر المدقق الداخلي شخص أو عون مستقل عند مراقبة أعماله والقيام بعملية الفحص والتقييم في نفس الوقت ويكون تابع ويعمل تحت سلطة المديرية الفرعية للتدقيق والتي بدورها هي تابعة لمؤسسة نפטال.

ملاحظة: من ملاحظ أن المدقق الداخلي أنه يعتبر شخص مستقل في تنفيذ مهامه وشخص تابع في نفس الوقت لإدارة المؤسسة تحت سلطة المديرية الفرعية للتدقيق.

9-مادور الذي يلعبه المدقق الداخلي في مؤسستكم وما الشروط الواجب توفرها لوجود نظام رقابة فعال؟

يعتبر المدقق الداخلي موظف مستقل (حسب ميثاق التدقيق الداخلي للمؤسسة وأهدافها) يعمل داخل المؤسسة يهدف الى توفير المعلومات لاستخدامها من طرف المؤسسة كما يساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها وبالتالي فإن نطاق عمل المدقق الداخلي يشمل عملية الفحص وتقييم مدى كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسة وجودة الأداء عند تأدية الأنشطة المختلفة.

-من بين الشروط الواجب توفرها لوجود نظام سليم وفعال للرقابة الداخلية:

-أن يمتلك المدقق الداخلي درجة كافية من التأهيل العلمي والعملية.

-التخطيط الجيد لبرامج وخطط التدقيق الداخلي وتنفيذه بكفاءة وفعالية واستمرارية خلال دورة نشاط المؤسسة لا تؤدي إلى تعطيل أعمال المؤسسة.

- يجب أن تكون تقارير المدقق الداخلي واضحة وحاسمة بما تحتويه من تحفظات وانتقادات وملاحظات بما يجب اتخاذ القرار فوراً من طرف إدارة المؤسسة لتصحيح الأخطاء.

-يجب أن ترفع تقارير المدقق الداخلي إلى الإدارة العليا (مصلحة التدقيق، لجنة التدقيق) ويجب أن تحظى هذه التقارير عموماً بتأييد الإدارة.

-يجب على المدقق الداخلي أداء مهامه وفق ما يتماشى مع المعايير العمة للتدقيق واحترامه لقواعد السلوك المهني.

-إذا توفرت هذه الشروط عند إذ يمكن للمدقق الخارجي الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية في تقليل نطاق الفحص الذي يقوم به.

10-فيما تكمن أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار بمؤسستكم؟

تعد عملية اتخاذ القرار محور للعملية الإدارية وهي عملية متداخلة في جميع وظائف الإدارة ونشاطاتها حيث تجرى عملية اتخاذ القرار في دورة مستمرة مع استمرار العملية الإدارية.

كما يعتبر التدقيق الداخلي المرجع الأساسي للمعلومات الدقيقة والصحيحة بحيث يمكن متخذ القرار من الاعتماد عليها، أن يكون القرار مبني على أساس متين يضمن نسبياً نجاح القرارات المتخذة على أساس الخدمات التي يقدمها، يساعد المؤسسة على تنفيذ سياستها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة.

11- هل يشارك المدقق الداخلي في عملية في عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة؟

نعم، يشارك المدقق الداخلي في عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة بحيث أنه يساهم في عملية اتخاذ القرارات بطريقة غير مباشرة حيث أنه يمكن إدارة المؤسسة من الاعتماد على نتائج تقريره بغرض الاستفادة بما يتضمنه هذا التقرير من ملاحظات وتوصيات لغرض اتخاذ قرارات صحيحة.

ملاحظة: على الرغم من الدور الكبير الذي يلعبه المدقق الداخلي في المؤسسة من فحص وتقييم واكتشاف الأخطاء والانحرافات الموجودة في الدفاتر والسجلات والقوائم المالية وإعداده لتقارير واقتراح توصيات وحلول إلا أنه لا يخول له صلاحية اتخاذ القرارات بطريقة مباشرة وهذا يحد من استقلاليته بالمؤسسة.

12- هل يتم تدقيق جميع مصالح وأقسام المؤسسة من طرف مدقق واحد أم يتوفر عندكم فريق تدقيق؟

نعم، يتوفر في المؤسسة فريق تدقيق داخلي يمكن المؤسسة من تدقيق جميع أقسامها ومصلحتها وأنشطتها.

ملاحظة: يتم توزيع الاختصاصات بتحديد موظفي مكتب التدقيق واختيار الكفاءات لمساعدة المدقق الداخلي في إعداد التقارير وذلك بموافقة أعضاء مجلس الإدارة بحيث يتكون فريق التدقيق من مدقق رئيسي ومساعدين مختصين في وظيفة التدقيق حيث يتولى مهمته في التحقيق وتقييم لهيكل أو نظام الرقابة الداخلية ومدى الكفاءة في التنفيذ للوحدات المختلطة داخل المؤسسة للأعمال المسندة لهم.

13- هل يتم الأخذ بعين الاعتبار باقتراحات وتوصيات المدقق الداخلي في مؤسستكم؟

نعم، يتم الأخذ بعين الاعتبار باقتراحات وتوصيات المدقق الداخلي في المؤسسة.

ملاحظة: حيث أن المدقق الداخلي يقوم بإعداد تقريره وحصوله لمجمل ما قام به من فحوصات وتقييم للدفاتر والسجلات والقوائم المالية ويبين فيه مدى التزام المؤسسة على احترامها للإجراءات الداخلية وتطبيق المحاسبة ويبين نتائج تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ونقاط القوة والضعف والسبل المؤدية إلى تحسينها. كما أنه يدعم نتائج أعماله بإثباتات وبراهين مقنعة وفي ختام تقريره يبدي مجموعة من التوصيات والاقتراحات اللازمة على مدير المؤسسة الأخذ بعين لتصحيحها وتحسين الأداء.

14- هل يساهم التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة وحمايتها من المخاطر؟

نعم، يساهم التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة المتمثلة في دور الرقابة الداخلية من خلال: تحسين الكفاءة الإنتاجية تقليل المخاطر حماية أصول المؤسسة وتفعيل أنظمة الرقابة الداخلية بتوفير كافة الوسائل والإجراءات التي تستخدمها المؤسسة في حماية أصولها وموجوداتها والتأكد من صحة ودقة البيانات والمعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية وزيادة الكفاءة التشغيلية والإنتاجية وتقليل المخاطر بتزويد المؤسسة بمجموعة من تحليلات واقتراحات لمعالجة الإختلالات سواء كانت داخلية أو خارجية تؤثر على الأداء ومحاسبة المقصرين واتخاذ القرارات السليمة لرفع أداء المؤسسة.

15- كيف يساهم التدقيق الداخلي باعتباره أداة فعالة في تحسين وتوجيه وترشيد عملية اتخاذ

القرار؟

يعتبر التدقيق الداخلي من أهم أنظمة الرقابة الداخلية ومن بين الوسائل الأكثر فاعلية المستخدمة في توجيهه وترشيد عملية اتخاذ القرار لما يوفره من دعم في كل خطوة من الخطوات انطلاقاً من مرحلة تحديد المشكلة إلى غاية متابعة تنفيذ القرار كما أنه يزيد من فعاليته خاصة إذا كان تعاون وتكامل بين المدقق الخارجي وفريق التدقيق الداخلي.

16 - كيف يؤثر التدقيق الداخلي على الإجراءات الإدارية؟

يؤثر التدقيق الداخلي على الإجراءات الإدارية بصفة كبيرة على القرارات والإجراءات الإدارية وهذا يرجع إلى استقلالية المدقق الداخلي مع العلم أن وظيفة التدقيق الداخلي تكون في إطار محدد داخل الإدارة وهذا لأن المدقق الداخلي شخص ينتمي إلى المؤسسة وليس خارج عنها مما يسمح له بالنهوض بالمؤسسة ودعمها في اتخاذ القرار بصفة غير مباشرة.

17- كيف يتم تقويم نظام التدقيق الداخلي من طرف المدقق الداخلي؟

يقوم المدقق الخارجي بتقويم نتائج أعمال المدقق الداخلي وذلك لعدة أسباب:

-تعتبر مهنة التدقيق الداخلي جزء مهم في نظام الرقابة الداخلية والمدقق الخارجي هو المسؤول عن تقويم نظام الرقابة الداخلية ككل.

-وجود برنامج كاف للتدقيق الداخلي يساعد المدقق الخارجي على تقليل الاختبارات الكافية التي يقوم بها.

-هناك مجال فسيح بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي في تعاونهما المشترك في التخطيط والتصميم لبرنامج التدقيق الخاص بكل منهما والفحص هذا يؤدي إلى ربح الوقت للمدقق الخارجي في القيام بالتدقيق.

ملاحظة: إذا اقتنع المدقق الخارجي بأن المدقق الداخلي قد غطى بكفاية جزء من العمل فإنه يستطيع أن يقلل من نطاق الفحص التفصيلي الذي سيقوم به كما أن التشاور بين الطرفين يؤدي إلى الحصول المدقق الخارجي على مساعدات مباشرة من المدقق الداخلي عن طريق اشتراك هذا الأخير في بعض مراحل التدقيق.

18-فيما تتمثل المتطلبات الأساسية التي على المدقق الداخلي إجراؤها في تقاريره؟

على المدقق الداخلي الالتزام بالمبادئ الأساسية لكتابة تقريره، ويجب أن يتضمن التقرير على أهداف ونطاق المهمة والاستنتاجات والاقتراحات والتوصيات الواجب القيام بها من طرف المدير. يجب على المدقق الداخلي توصيل نتائج أعماله بشكل موضوعي واضح محدد ومتكامل في التوقيت المناسب، كما يجب عليه إعداد تقرير حول المخاطر المحتملة على المؤسسة مواجهتها.

19-ماهي أهم الصعوبات التي تواجه مؤسستكم وتحد من فعالية أو نشاط قسم التدقيق الداخلي؟

تواجه مؤسسة نفضال فرع GPL كغيرها من المؤسسات الاقتصادية صعوبات ومعوقات التي تحد من نشاط التدقيق الداخلي وتعرقله.

تعترض المدقق الداخلي قيامه بعمله قلة الإلمام أو المعرفة بكيفية تسيير العمليات في مختلف مصالح المؤسسة بعدم تعاون المؤسسة معه وإخفاء بعض المعلومات.

عدم وعي الإدارة بالدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف المؤسسة ونجاحها.

ضعف التأهيل العلمي وضعف قدرة المدقق على تتبع مسارات العملية المحاسبية.

عدم تعاون بين أطراف الإدارة وهذا يرجع للنظرة الضيقة لمهمة التدقيق بالإضافة إلى ضعف الإلمام باللوائح والقوانين.

طلب تأجيل بداية مهمة التدقيق.

النظرة السلبية لإدارة المؤسسة لملاحظات المدقق كانتقادات شخصية.

عدم معرفة طبيعة أعمال المؤسسة بشكل جيد.

20- هل يمتلك المدقق الداخلي كامل الاستقلالية عند كتابة تقريره وهل يظهر فيه كافة الحقائق التي تم اكتشافها دون تدخل أي طرف؟

نعم، يمتلك المدقق الداخلي كامل الاستقلالية في كتابة تقريره لما يحتويه من معلومات صادقة وصارمة حول الوضعية المالية للمؤسسة وذلك من خلال إحصاء الحالات غير طبيعية الأخطاء، أعمال الغش، ووصف الأسباب والأحداث التي أدت إلى هذه الوقائع.

كما يشير إلى نتيجة تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ونقاط القوة والضعف فيه والسبل التي تؤدي إلى تحسينها مدعما كل هذه النتائج بإثباتات وبراهين مقنعة وفي ختام تقريره يبدي التوصيات اللازمة إلى تصحيح وتحسين الأداء وإبداء رأيه بصفة موضوعية حول حسابات المؤسسة سواء بالإيجاب أو سلب وهذا طبقا لاحترام المدقق الداخلي للمعايير العامة لإعداد التقرير.

21- هل تلتزم إدارة المؤسسة بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية الخاص بها ولمن تسند هذه المهمة؟

نعم، تلتزم إدارة المؤسسة بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية وهي من مسؤولية المدقق الداخلي. ملاحظة: تقوم المؤسسة بدراسة دورية تقييمية لفحص نظام الرقابة الداخلية وتحديد نقاط القوة والضعف فيه.

حيث يقوم المدقق الداخلي بعمله بصفة فعلية لتطبيق مختلف الإجراءات المحددة في برنامج العمل وبالتالي إرفاقها بتقارير.

22- ماهي الصعوبات التي تواجه المدقق الداخلي عند محاولة تحسين أنظمة الرقابة الداخلية في مؤسستكم؟

- ✓ عدم إلمام المدقق الداخلي بالقوانين واللوائح المعمول بها.
- ✓ تقييد صلاحيات المدقق من طرف الإدارة.
- ✓ عدم الأخذ بالإدارة بتوصيات المدقق الداخلي.
- ✓ محاولة بعض العاملين بتضليل المدقق الداخلي من خلال تبرير الأخطاء والانحرافات السلبية التي أشار لها في تقريره وذلك بصورة مغلوط فيها.
- وكل هذا وأكثر يعود بالسلب على تحسين نظام الرقابة الداخلية.

خلاصة الفصل الثالث

استهدفت الدراسة الميدانية بشكل أساسي دراسة وتحليل دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية، وهذا من وجهة نظر إطار محاسبي وإطار إداري، ومن خلال الدراسة والتحليل لهذه الأداء نستنتج مايلي:

- يعتبر التدقيق الداخلي أداة من أدوات الرقابة الداخلية حيث تلجأ له إدارة المؤسسة لمراقبة العمل والعمليات والأنشطة التي تقوم بها المؤسسة، كما يعتبر التدقيق الداخلي مصدر استشاري توجيهي تعتمد عليه إدارة المؤسسة لتحقيق أهدافها.
- يقوم التدقيق الداخلي على إعداد المدقق الداخلي لبرنامج عمل يتبع منهجية دقيقة تهدف في النهاية إلى تعزيز النظام الرقابي للمؤسسة وتحسين إدارة المخاطر وتدقيق كل القطاعات ونشاطات المؤسسة بما يتفق مع الأهداف المنتظرة من كل مهمة.
- يعتبر المدقق الداخلي شخص مستقل في تنفيذ مهامه وشخص تابع في نفس الوقت لإدارة المؤسسة يعمل تحت سلطة المديرية الفرعية للتدقيق.
- تلتزم إدارة المؤسسة بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية وهي من مسؤولية المدقق الداخلي.
- هناك تقصير من طرف المدقق الداخلي للمؤسسة ناتج عن عدم قيامهم بالمتابعة المستمرة لما قدم من توصيات واقتراحات في تقاريرهم النهائية وبالتالي عدم تمكنهم من قياس مدى فعالية أعمالهم المنجزة.

خاتمة عامة

إنّ الهدف الأساسي التي تهدف المؤسسة بلوغه هو بقاءها واستمرارها بحيث أنها تمنح أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها وموجوداتها خصوصا مع كبر حجمها ونشاطاتها، وهذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة وضع نظام رقابة داخلي فعال كفيل بحماية موجودات المؤسسة من كل أنواع التلاعبات والإهمال والغش وبما يضمن سير عملياتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من حالات الأخطاء والغش والتزوير، خصوصا في ظل تواجد أداة التدقيق الداخلي الفعال الذي يقوم على التأكد من السير الحسن للعمليات الداخلية ومدى مطابقتها لما هو مخطط له. من خلال عملية الفحص والتقييم لمدى فعالية الأساليب الرقابية في متابعة تنفيذ العمليات وتقديم الاقتراحات لتجنب هذه الانحرافات مستقبلا.

وبما أن التدقيق الداخلي وظيفة تقييمية إرشادية، فمن واجب المدقق الداخلي تقديم تقرير لإدارة المؤسسة حول نتائج تقدير المخاطر وتقييم نظام الرقابة الداخلية. ليتم الاعتماد على المعلومات التي تطوي هذه التقارير كأساس لاتخاذ القرارات الإدارية والمالية.

لذا حاولنا من خلال تناولنا لموضوع دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية، معالجة الإشكالية البحث المتمثلة في دور التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ المؤسسة الاقتصادية.

من خلال الفصول الثلاثة باستخدام المنهج المشار إليه في المقدمة، انطلاقا من الفرضيات الثلاثة وبهذا تتوزع هذه الخاتمة إلى اختبار الفرضيات ونتائج البحث والتوصيات والاقتراحات وآفاق الدراسة.

أولاً: اختبار صحة الفرضيات

حسب الفرضية الأولى: للتدقيق الداخلي دور فعال في اتخاذ القرارات بالمؤسسة من خلال ما يقدمه من توجيهات ونصائح وإرشادات وتوصيات لمتخذ القرار، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

حسب الفرضية الثانية: تعتمد إدارة المؤسسة على تقارير المدقق الداخلي في تحسين أداءها واتخاذ المشاريع الاستثمارية بعيدة المدى لمعرفة مدى قدرتها على توفير السيولة لمستخدميها، يعتبر المدقق الداخلي المرجع الأساسي للمعلومات الدقيقة تساعد المؤسسة على تنفيذ سياستها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة. وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

حسب الفرضية الثالثة: يلعب المدقق الداخلي دور فعال في المؤسسة بحيث أنه يهدف إلى توفير المعلومات الدقيقة التي تساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها من خلال قيامه بفحص وتقييم مدى كفاية

وفعالية نظام الرقابة الداخلي بالمؤسسة وتقديم اقتراحات وتوصيات في تقرير تعتمد عليه المؤسسة من أجل تحسين أداءها وتصحيح الأخطاء والانحرافات، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

ثانياً: النتائج

- تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي مستقلة نسبياً تابعة للمديرية العامة للتدقيق بالمؤسسة.
- التدقيق الداخلي أداة فعالة من أدوات الرقابة الداخلية يساعد المؤسسة على حماية أصولها وأموالها وموجوداتها وبالتالي ضمان الاستخدام الأمثل لمختلف مواردها.
- يساعد المدقق الداخلي في المؤسسة على توفير معلومات دقيقة وصحيحة يتم تقديمها بشكل دوري وفي الوقت المناسب لحل المشكلة التي تواجهها إدارة المؤسسة وتحقيق الأهداف المرسومة.
- تساعد إدارة المؤسسة من خلال إبلاغها للجهات المعنية بعملية التدقيق الداخلي على منحها مجال من أجل تحضير وثائقها والمستندات المتعلقة بالمهمة بما يوافق الخطوات المنهجية للقيام بمهمة التدقيق.
- يقوم المدقق الداخلي بإعداد لبرنامج عمل شامل في بداية كل سنة بالتنسيق مع مدير التدقيق لتحديد الأنشطة المراد تدقيقها.
- تتوقف فعالية نظام الرقابة الداخلية على وجود وظيفة تدقيق داخلي محكم تقوم على فحص وتقييم الأنشطة والعمليات لمنع الغش والتزوير واكتشاف الأخطاء والانحرافات مما يؤدي إلى تعزيز الثقة في المعلومات التي يقوم على أساسها متخذ القرار بالاختيار الفعلي للبدائل الممكنة لحل المشاكل التي تواجه الإدارة.
- يساهم التدقيق الداخلي في تحسين وترشيد عملية اتخاذ القرار باعتباره أداة فعالة في نظام الرقابة الداخلي لما يوفره من دعم في كل خطوة من الخطوات انطلاقاً من تحديد المشكلة وصولاً إلى متابعة تنفيذ القرار.
- يؤثر التدقيق الداخلي والقرارات والإجراءات الإدارية بشكل كبير وهذا يرجع إلى استقلالية المدقق الداخلي كونه شخص ينتمي إلى المؤسسة وليس خارجها مما يسمح له بالنهوض بالمؤسسة ودعمها في اتخاذ القرارات بصفة غير مباشرة.

ثالثاً: الاقتراحات

- ✓ على إدارة المؤسسة الأخذ بعين الاعتبار والتفكير بتوصيات واقتراحات المدقق الداخلي بشكل فعلي والعمل بها.

- ✓ من المفروض إجراء دورات تكوينية للمدققين الداخليين بصورة منتظمة من أجل تدريبهم أكثر وزيادة كفاءتهم وفق ما يتناسب مع معايير المنصوص عليها دولياً وبما يوافق الواقع العملي بالمؤسسة.
- ✓ يستحسن تعاون كل من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي في الأعمال المنجزة داخل المؤسسة محل الدراسة.
- ✓ من الأفضل القيام بالتدقيق الداخلي بشكل دورات مستمرة تقييمية للأنشطة والعمليات التي تقوم بها المؤسسة حتى تتحقق فعالية نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة.

رابعاً: أفاق الدراسة

وفي الختام نقترح المواضيع التالية:

- أثر التدقيق الداخلي في تسهيل عملية التدقيق الخارجي.
- العوامل المؤثرة على جودة تقارير التدقيق الداخلي.
- أثر نظام المعلومات الحديثة على ترشيد القرارات في المؤسسة الاقتصادية.
- دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر.
- دور التدقيق الداخلي في تفعيل إجراءات الرقابة الداخلية.

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: الكتب باللغة العربية:

1. إبراهيم نائب، د إنعام باقية، نظرية القرارات نماذج وأساليب كمية محسوبة، دار وائل للنشر وتوزيع، الأردن-عمان، الطبعة الثانية.
2. أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2000.
3. أسامة خيربي، الجديد في القيادة الإدارية، دار الرياء للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، الطبعة الأولى، 2013.
4. ثابت عبد الرحمان إدريس، نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة، الدر الجامعية، بدون طبعة، 2005.
5. جلال إبراهيم العبد، إدارة الأعمال مدخل اتخاذ القرارات وبناء المهارات الإدارة والمدرين وظائف الإدارة المهارات الإدارية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2003.
6. حسام إبراهيم، تطبيق الحسابات بين النظرية والتطبيق، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار البداية للنشر وتوزيع، 2006.
7. حسن بالعجوز، نظم المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإنتاجية، مؤسسة الثقافة الجامعية الإسكندرية-مصر، الطبعة الأولى، 2009.
8. خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، 2014.
9. خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق معايير الدولية الصادرة عن IIA، الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، 2014.
10. رضا الخلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2013.
11. زهير الدحرب، علم تدقيق الحسابات، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى، 2010.
12. سامي الوقاد ودكتور لؤي محمد وديان، تدقيق الحسابات مكتبة المجتمع (1) العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2010.
13. سعد فؤاد علي حبابة، أصول تدقيق الحسابات، دار الإبتكار للنشر والتوزيع، جامعة القدس المفتوحة، السنة. 2018.
14. سويلم محمد، الإدارة، دار هاني للطباعة، بدون بلد وبدون سنة.

15. عبد الغفار عفيفي الدويك، إدارة الأزمات والكوارث واتخاذ القرارات، المملكة العربية السعودية، الطبعة الأولى، 2013.
16. علي حسين، نظرية القرارات الإدارية، دار الزهران للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، بدون طبعة، 2008.
17. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن 2006.
18. كاسر نصر منصور، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2006.
19. ليث عبد الله القهوبوي وزياد كامل اللالا وبلال محمود الوادي، جودة المعلومات والذكاء الإستراتيجي في بناء المنظمات المعاصرة، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2013.
20. محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية-بن عكنون-الجزائر، الطبعة الثانية 2005.
21. محمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، سنة 2013.
22. محمد الفيومي محمد، أصول المراجعة، قسم المحاسبة-كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، السنة 2000.
23. محمد سعيد شهبان، الوجيز في المراجعة وتدقيق الحسابات، جمعية عمال المطابع، مصر، بدون تاريخ نشر.
24. منعم زمير الموسوي، اتخاذ القرارات الإدارية -مدخل كمي- دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 1998.
25. نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، مصر 2006.
26. وجدي حامد الحجازي، أصول المراجعة الداخلية مدخل عملي تطبيقي، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر 2010.
27. يوسف كمال، ضغوط العمل لدى القيادة الإدارية وأثارها على عملية اتخاذ القرار، مكتبة الوفاء القانونية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، الطبعة الأولى، 2016.

ثانيا: رسائل ماجستير :

- أ) - محي الدين محمود عمر، مراجعة الحسابات بين المعايير العامة والمعايير الدولية دراسة مقارنة (حالة الجزائر)، رسالة ماجستير في علوم التسيير، المركز الجامعي بالمدينة، الجزائر، 2007-2008.
- ب) - حولي محمد، المراجعة المحاسبية في مؤسسة اقتصادية-دراسة حالة مؤسسة الحديد والفوسفات فرفوس فرع نقل المواد المنجمية-، مذكرة ماجستير، العلوم التجارية، باتنة، 2009.
- ج) - محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 03، 2010-2011.
- د) - سعاد شكري معمر، دور المراجعة المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، علوم التسيير، فرع مالية مؤسسة جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2008-2009.
- هـ) - عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسة، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة المدينة، الجزائر، 2009.
- و) - عبد السلام عبد الله أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة ماجستير في العلوم التجارية فرع المحاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، سنة 2009-2010.
- ز) - إسمهان خليفي، دور نظم المعلومات في اتخاذ القرارات، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2008-2009.
- ح) - مراد الخلاصي، اتخاذ القرار في تسيير الموارد البشرية واستقرار الإطار في العمل، مذكرة ماجستير منشورة تخصص علم النفس التنظيمي وتسيير الموارد البشرية، قسم علم النفس وعلوم التربية والأرطوفونيا، جامعة قسنطينة، 2006-2007.

ثالثا: مذكرات ماستر :

- أ. فضيل فاطمة الزهراء، مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، السنة الجامعية 2016-2017.
- ب. جمال الدين لغبش، محاولة تدقيق وتقييم نظام معلومات مؤسسة، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة القاصدي مرياح ورقلة، السنة الجامعية 2012-2013.

رابعاً: المقالات

أ) -محمد الرملي أحمد عبد اللاء، إطار مقترح لمعايير المراجعة الداخلية في ظل تطور تكنولوجيا المعلومات، مجلة البحث التجارية المعاصرة كلية التجارة، جامعة أسيوط، العدد02، مصر، ديسمبر1994.

ب) -أحمد حلمي جمعة، المعايير الأمريكية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، مجلة المدقق، العدد63-64، الطبعة الأولى 2005.

ج) -الوافي الطيب، نظام المعلومات وأثره على عملية اتخاذ القرارات، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة تبسة، العدد10، 2010.

د) -أحمد نقاز، مقدم عبيدات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007

خامساً: الكتب باللغة الأجنبية

- A. Boon ,L.E&kurtz .D.L , “Management”,4thed,Macron ,hill,Newyoak,2002
- B. orlan ,D& Conrtny ,J ,Decision support Models and expert system, Mac Million publishing,N, Y,1990
- C. Protiviti Independent Risk Conulting, Technology Internatoinal Audit-diagnostic Review;2004

الملاحق

SAIDA LE 02 Septembre 2013

A MONSIEUR LE DIRECTEUR DU
DISTRICT GPL SAIDA

OBJET : RAPPORT
DR322 A/SEFRA
DR 321 MECHERIA
DR 203 BIODH S/CHEIKH

Suite aux instructions de départ en mission j'ai l'honneur de vous informer que la mission a été effectuée du 26 au 29 Aout 2013

Les constats et recommandations développés a se sujet sont ci-jointes

Sachant toujours que la décision étant de votre seul appréciation.

Veillez agréer monsieur le directeur l'expression de ma parfaite considération.

Sommaire

Introduction

Objectif de la mission

Périmètre de la mission

Résultats

Feuilles d'Observation

I -Introduction

En exécution de l'ordre de mission n°/2013 du 25 Aout 2013
une mission de contrôle a été effectuée aux

DR 322 A/SEFRA

DR 321 MECHERIA

DR 203 BIODH S/CHEIKH par nous ;.....

Contrôleur de Gestion

Objectif de la mission

Les objectifs de la mission consistent à apprécier le degré
d'application des procédures de gestion et précisément le
traitement de la journée comptable.

- Versement en espèce
- Remise des chèques à l'encaissement
- Transmission des journées comptable

Périmètre de la mission

En rapports avec les objectifs de la mission il a été procédé à
l'examen de la journée comptable des DR 322 A/sefara-DR 321
Mecheria-DR 203 Biodh s/cheikh en cette période des congés
annuel

Résultat ;

réside dans
er

A l'issue de la mission il a été relevé un point fort qui réside dans
La gestion saine du DR Biodh s/cheikh versement régulier et
transmission de la journée comptable sans retard

elles des

Cependant des points faibles ont été relevés pour les quels
des actions correctives doivent être prises au futur tel que

pour les

- Retard pour les versements en espèce non respectés
et versement par la voie CCP

**FEUILLE D'OBSERVATION N°02
DR 322 A/SEFRA**

Référentiel ;

Fait :

Cause :

Conséquences :

Recommandation

Commentaire

**FEUILLE D'OBSERVATION N°03
DR 322 A/SEFRA**

Référentiel ;

Fait :

Cause :

Conséquences :

Recommandation

Commentaire

**FEUILLE D'OBSERVATION N°04
DR 321 MECHERIA**

Référentiel ;

Fait :

Cause :

Conséquences :

Recommandation

Commentaire



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة د. الطاهر مولاي سعيدة

كلية العلوم الإقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير
قسم علوم التسيير

الموسم الجامعي: 2020/2019

رقم: 295 /ك.ع.إ.ق.ع.تج.ع.س / ج.س / ق.ع.س / 2020

إلى السيد: مدير نفضال G.P.L - سعيدة -

الموضوع: طلب استقبال

يشرفنا أن نتقدم إلى سيادتكم المحترمة، بطلب استقبال ومساعدة الطالب (ة):

- الطالب (ة): نكروف خديجة مسجل (ة) في السنة: الثانية ماستر تخصص: محاسبة وتدقيق
- الطالب (ة): حمداني خديجة مسجل (ة) في السنة: الثانية ماستر تخصص: محاسبة وتدقيق

تسهيل عملية دخولهم إلى مؤسستكم التي تشرفون عليها ، وتمكينهم من الإطلاع على كل ما يساعدهم لإنجاز بحثهم ، وذلك حسب القانون الداخلي المتبع لديكم ، وهذا حتى يتسنى لهم التحضير الجيد لإعداد البحث.

وأخيرا تقبلوا منا فائق الإحترام والتقدير.

حررت) بسعيدة في: 09.09.2020

مكلف بتسيير شعبة
العلوم المالية والمحاسبة
عتيق الشيب



مراجعة
FELLAN MOKNEAR
Chef Département PMC