

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أمحمد بوقرة - بومرداس
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية



الرقم: ...

مذكرة نهاية الدراسة قدمت ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر
شعبة العلوم الاقتصادية

تخصص: اقتصاد وتسيير المؤسسات

بمعنوان:

أثر التدقيق الداخلي على جودة إتخاذ القرار في المؤسسة
دراسة حالة مؤسسة سونلغاز-وحدة بومرداس.

تحت إشراف الاستاذ(ة)

من إعداد الطلبة:

• بن زروق رمزي مراد

• أيت هادي سيليا

• خيرالدين عاشور صهيب

السنة الجامعية: 2023/2022

الشكر وتقدير

ها هي الأنامل تتحرك لتخط كلمات كانت حبيسة الوقت ثم كانت منبع الإلهام والصبر وها هي الرياح تجري بما اشتهت سفينتنا والحمد لله حمدا كثيرا.

إعترافا بالفضل وتقديرا للجميل نتوجه بالشكر الجليل ووافر الامتنان والتقدير الى كل من ساعدنا في إنجاز هذا العمل وأولهم الأستاذ المشرف "بن زروق" الذي لم يخل علينا بتوجيهاته السديدة وتشجيعاته منذ أول الخطوات لآخر لحظة من إنجاز هذا العمل وإلى جميع الأساتذة في قسم العلوم الاقتصادية الذين ساندونا في مشوارنا.

وأخيرا نتقدم بالشكر الجليل الى من ساعدنا من قريب أو بعيد في إنجاز المذكرة.

إهداء

إهداء لمن قاسمني مشقة الطريق، لمن كان حجر الأساس والرافع الأساسي لعجلة نجاحاتي لي
وهي التي كانت غاية المنى بسمه تعلوا وجهها، لي أبي الذي جنني مني ما زرع ^{حفظكم الله}
كما أريتماني صغيراً.

إهداء للأساتذة المشرفين شكر الله سعيكم

شكر موصول لرفقاء الفكرة ودرب الشرف، منه استقيت معنى الصبر وسرت به
لأمواج الأمل تحية مني إليكم يا من بقلبيكم تضحك الدنيا لي عائلتي الثانية لي المجموعة
ولكل فرد منها شاطني الشغف واستظل معي تحت لواء واحد.

لي الداعين لي قولاً وفعلًا والداعين لي بالتوفيق، سلامٌ جليلٌ مني إليكم.

خير الدين عاشور صهيب

الإهداء

الحمد لله الذي أكرمني بالعلم وفقني لأصل هذه الخطوة في مسيرتي الدراسية، أتقدم بإهداء عملي المتواضع إلى من أمدتني بقلبها وعطفت عليّ بجناحها وأعاننتني برعايتها وهي الحبيبة حفظها الله تعالى وأطال في عمرها.

إلى سندي ومعلمي وقدرتي وسر نجاحي في الحياة ومثلي الأعلى في الصبر والثبات أبي الذي أكن له كل الإحترام والتقدير أطال الله في عمره.

إلى رفيقات وبي وسبب سعادتي وأخواتي الجميلات.

إلى جميع الأساتذة الذين رافقوني طوال مشواري الدراسي.

إلى كل زملائي الطلبة.

ذيت هادي سيليا

ملخص:

تهدف دراستنا لبحث ومعرفة أثر التدقيق الداخلي على جودة إتخاذ القرار في المؤسسة الإقتصادية محل الدراسة ولتحقيق هذا الهدف تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي.

لمعرفة أكبر قدر من المعلومات وإختبار مدى صحة الفرضيات إعتمدنا على الإستبيان والمقابلة الشخصية مع ذوي الإختصاص ويتضح دور التدقيق الداخلي في المساهمة في تصحيح وتوجيه القرارات بتقديم البيانات والثغرات والتوصيات والحلول لمتخذي القرارات لذا يحتل مكانة كبيرة ومهمة داخل المؤسسة الإقتصادية ويمكن إعتباره مرجعا أساسيا له.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، إتخاذ القرار، الرقابة الداخلية، مؤسسة اقتصادية، تقرير.

قائمة المختصرات

الرمز	تفسير الرمز باللغة الفرنسية/الانجليزية	تفسير الرمز باللغة العربية
IIA	Institute of Internal Auditors	معهد المدققين الداخليين
IFACI	Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes	المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية

الفهرس

الصفحة	العنوان
I	شكر وتقدير
III- II	الإهداء
IV	الملخص
V	قائمة المختصرات
VIII -VII	الفهرس
IX	قائمة الجداول
X-IX	قائمة الأشكال
X	قائمة الملاحق
أ-هـ	مقدمة
الفصل لأول: التدقيق الداخلي ومساهمته في إتخاذ القرار في المؤسسة	
2	تمهيد الفصل الأول
3	المبحث الأول: أساسيات حول التدقيق الداخلي في المؤسسة
3	المطلب الأول: التطور التاريخي لمهنة التدقيق الداخلي
5	المطلب الثاني: مفهوم وأهداف التدقيق الداخلي

7	المطلب الثالث: مبادئ التدقيق الداخلي
7	المطلب الرابع: أنواع التدقيق الداخلي
11	المبحث الثاني: أساسيات حول إتخاذ القرار في المؤسسة
11	المطلب الأول: مفهوم وأهمية عملية إتخاذ القرار في المؤسسة
13	المطلب الثاني: نماذج إتخاذ القرار
15	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في عملية إتخاذ القرار في المؤسسة
19	المطلب الرابع: أساليب إتخاذ القرار في المؤسسة
27	المبحث الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي على إتخاذ القرار في المؤسسة
28	المطلب الأول: منهجية تنفيذ التدقيق الداخلي في المؤسسة
36	المطلب الثاني: التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في المؤسسة
40	المطلب الثالث: مخاطر وتحديات البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة
46	المطلب الرابع: علاقة نتائج تقرير التدقيق الداخلي بإتخاذ القرار في المؤسسة
57	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: تأثير التدقيق الداخلي على عملية إتخاذ القرار في مديرية التوزيع "سونلغاز"
59	تمهيد الفصل الثاني
60	المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة سونلغاز والوحدة المستقبلية
60	المطلب الأول: تعريف ونشأة مؤسسة سونلغاز

64	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع "سونلغاز" وحدة بومرداس
68	المطلب الثالث: دور وأهداف مؤسسة سونلغاز وحدة بومرداس
69	المبحث الثاني: التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز
69	المطلب الأول: لمحة عن وظيفة التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز
77	المطلب الثاني: واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة ببومرداس
92	المطلب الثالث: أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار في مؤسسة سونلغاز
97	المبحث الثالث: دراسة حالة تنفيذ التدقيق الداخلي وأثره على إتخاذ القرار
97	المطلب الأول: سير عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز
98	المطلب الثاني: عملية إتخاذ القرار إنطلاقا من التقرير النهائي للتدقيق الداخلي
100	خلاصة الفصل
102	الخاتمة
106	قائمة المراجع
111	الملاحق

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(01)	أبرز الفروقات بين الدقيق الداخلي والرقابة الداخلية	40-36
(02)	تحليل إستثمارات الإستبيان	78
(03)	توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس	79
(04)	توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر	81-80
(05)	توزيع أفراد العينة حسب متغير مستوى التعليم	82
(06)	توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة	84
(07)	يوضح إجابات أفراد العينة على المحور الثاني	90-86

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
(01)	أنواع الأساليب المستخدمة ضمن البحوث العلمية	26
(02)	مراحل عملية التدقيق الداخلي	35
(03)	البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة	41
(04)	دور التدقيق الداخلي داخل المؤسسة	47

49	دورة حياة عملية التدقيق الداخلي	(05)
65	الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز وحدة بومرداس	(06)
80	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	(07)
81	توزيع أفراد العينة حسب العمر	(08)
83	توزيع افراد العينة حسب العمر	(09)
85	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	(10)

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
115-112	رسالة مهمة التدقيق	(01)
118-116	إستبيان رضا المدقق	(02)
124-119	التقرير النهائي	(03)

المقدمة

تمهيد:

يشهد العالم تطورا رهيبا في التكنولوجيا والاقتصاد مما أدى لتوسع المؤسسات سواء كان ذلك جغرافيا أو على مستوى نشاطها وأهدافها وزيادة حجمها، مما يجعلها ملزمة بضمان التسيير الجيد والمحكم لكل أقسامها، وأخذ القرارات الصائبة التي تمكنها من الإستغلال الأمثل لمواردها. لذلك وجب على المؤسسة إستخدام أدوات فعالة تساهم في إتخاذ القرارات المثلى، ومن أهم الأدوات يبرز التدقيق الداخلي. كما يفرض إتساع نشاطات المؤسسات وزيادة رؤوس أموالها على مالكيها ضرورة التأكد من مهنية المسيرين ومرافقتهم لبلوغ أهداف المؤسسة بطريقة ذكية تحافظ على الثقة المتبادلة وذلك من خلال التزود بمختلف المعلومات وأدق التفاصيل التي تسهل من عملية إتخاذ القرار وتصحيحها.

أ. إشكالية الدراسة:

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

كيف يؤثر التدقيق الداخلي على جودة عملية إتخاذ القرار في المؤسسة ؟ وما مدى هذا التأثير على مستوى المؤسسة الوطنية سونلغاز - فرع بومرداس ؟

وللإجابة على هذه الإشكالية قمنا بوضع الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو المقصود بالتدقيق الداخلي في المؤسسة ؟
- ما هو المقصود بعملية إتخاذ القرار في المؤسسة ؟
- ما هي طبيعة العلاقة بين التدقيق الداخلي و جودة عملية إتخاذ القرار في المؤسسة ؟
- ما هو واقع تأثير التدقيق الداخلي على عملية إتخاذ القرار في المؤسسة الوطنية سونلغاز - فرع بومرداس ؟

ب. الفرضيات

إنطلاقاً من إشكالية الدراسة والتساؤلات الفرعية السابقة تم وضع الفرضيات الآتية:

- التدقيق الداخلي يقصد به المراقبة الداخلية.
- عملية إتخاذ القرار هي إختيار البدائل المتاحة.
- إن التدقيق الداخلي ليس مرجعاً أساسياً للمسير ومتخذ القرار في المؤسسة ولا توجد علاقة مباشرة بينهما.
- هناك تأثير مباشر لنشاط التدقيق الداخلي على جودة عملية إتخاذ القرار في المؤسسة سونغاز تقضي إلى ربط علاقة طردية بينهما.

ت. أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة من خلال الوظيفة المهمة لتدقيق الداخلي في المؤسسة من خلال إيجاد الأخطاء والعمل على تصحيحها خاصة المالية منها، مما يجعل المسيرين يعتمدون عليه لتفادي الأخطاء والأخذ بالإقتراحات والتوصيات المقدمة من طرف المدقق الداخلي.

ث. أهداف الدراسة:

حاولنا من خلال هذه الدراسة تحقيق الأهداف التالية:

- محاولة الإجابة على الإشكالية المطروحة.
- إبراز مفهوم التدقيق الداخلي في المؤسسة.
- التعرف على عملية إتخاذ القرار في المؤسسة.
- توضيح طبيعة العلاقة بين التدقيق الداخلي وإتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية.

- محاولة إبراز واقع وأهمية التدقيق الداخلي في إحدى أكبر المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، مؤسسة سونلغاز.

ج. حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: تمت هذه الدراسة بمؤسسة سونلغاز على مستوى فرع بومرداس.
- الحدود الزمانية: السداسي الأول من سنة 2023.

ح. أسباب اختيار الموضوع:

- رغبتنا في دراسة هذا الموضوع.
- إعتقادنا بأهمية التدقيق الداخلي وعملية إتخاذ القرار في المؤسسة، وبالأخص على مستوى تخصص تسيير المؤسسات.
- أهمية التدقيق الداخلي وإتخاذ القرار في تخصص تسيير المؤسسات.
- تأثير التدقيق الداخلي في إتخاذ القرار.

خ. منهج الدراسة:

إعتمدنا المنهج الوصفي التحليلي بإستخدام الأسلوب التطبيقي، حيث تم في الفصل الأول وصف وتحليل الجوانب النظرية للموضوع، ومنهج دراسة الحالة الذي يخضع إلى شروط محددة في الفصل الثاني لمعرفة مختلف جوانب الموضوع في زيارتنا الميدانية أثناء التربص في المؤسسة.

د. صعوبات الدراسة البحث:

- صعوبة الحصول على بعض المعلومات والبيانات من طرف مؤسسة سونلغاز - فرع بومرداس.

ذ. خطة وهيكل الدراسة:

لمعالجة الإشكالية المطروحة وإختبار صحة الفرضيات، قسمنا هذا البحث إلى فصلين. خصص الفصل الأول في تقديم الإطار النظري للتدقيق الداخلي وعملية إتخاذ القرار في المؤسسة، أما الفصل الثاني فقد تطرق إلى الدراسة الميدانية بمديرية التوزيع "سونلغاز" ببومرداس، حيث تم التعرف على مدى تطبيق التدقيق الداخلي وتأثيره على عملية إتخاذ القرار. وقد تناول الفصل الأول المعنون بـ "التدقيق الداخلي ومساهمته في إتخاذ القرار في المؤسسة" إلى ثلاث مباحث كالتالي:

- **المبحث الأول:** أساسيات حول التدقيق الداخلي في المؤسسة.
- **المبحث الثاني:** أساسيات حول إتخاذ القرار في المؤسسة.
- **المبحث الثالث:** مساهمة التدقيق الداخلي على إتخاذ القرار في المؤسسة.

كما خصص الفصل الثاني المعنون بـ "تأثير التدقيق الداخلي على عملية إتخاذ القرار في مديرية التوزيع "سونلغاز" ببومرداس، وتطرقنا فيه إلى ثلاث مباحث كالاتي:

- **المبحث الأول:** نظرة عامة حول مؤسسة سونلغاز والوحدة المستقبلية.
- **المبحث الثاني:** التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز.
- **المبحث الثالث:** دراسة حالة تنفيذ التدقيق الداخلي وأثره على إتخاذ القرار.

الفصل الأول

التدقيق الداخلي ومساهمته في

إتخاذ القرار

في المؤسسة

تمهيد

يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة تقييمية مستقلة عن المؤسسة، تعمل على فحص وتقييم الأنشطة التي تقوم بها، ولذلك لابد من وجود قسم أو فرع أو مكتب خارجي متخصص لتدقيق ومراقبة وتقييم أداء مختلف أقسامها الأخرى والعمليات التي تقوم بها، وهذا ما يمكن المساهمين وأصحاب القرار من التحكم في مختلف الموارد والأقسام وذلك من أجل تحسين عملية إتخاذ القرار وتحسين العملية التسييرية بصفة عامة.

ولدراسة أكثر تفصيلا تطرقنا في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث قسمناها كما يلي:

- **المبحث الأول:** أساسيات حول التدقيق الداخلي في المؤسسة.
- **المبحث الثاني:** أساسيات حول إتخاذ القرار في المؤسسة.
- **المبحث الثالث:** مساهمة التدقيق الداخلي على إتخاذ القرار في المؤسسة.

المبحث الأول: أساسيات حول التدقيق الداخلي في المؤسسة

يعد التدقيق الداخلي من أهم الوظائف في المؤسسة، حيث أنه يضمن للإدارة العليا تحقيق أهدافها ويسهم في الحد من ظاهرة الفساد الإداري والمالي بنسبة كبيرة فهو أداة فاعلة للإدارة العليا من أجل تحقيق أهدافها وسوف نتطرق في هذا المبحث إلى كل من تطوره التاريخي، مفهومه وأهدافه، مبادئه وأنواعه.

المطلب الأول: التطور التاريخي لمهنة التدقيق الداخلي

إن ظهور التدقيق الداخلي كوظيفة أو نشاط مستقل جاء لاحقاً لظهور التدقيق الخارجي بزمان طويل، فقد زاد الإهتمام بالتدقيق الداخلي نتيجة عوامل وأسباب كثيرة ومتعددة منها كبر حجم المنشآت وتوسعها أفقياً ورأسياً وتحول التدقيق الخارجي من تفصيلي إلى إستخدام أسلوب العينات، وإنفصال الملكية عن الإدارة، وإعتماد الإدارة على البيانات المحاسبية كوسيلة رقابة إدارية وحاجتها إلى التأكد من دقة وصحة هذه البيانات، وحاجة الإدارة لتقييم وتحليل عمليات المنشأة الداخلية بهدف تحقيق أكثر كفاءة إنتاجية ممكنة بأقل ضياع أو تلف، وتحقيق أكبر ربح ممكن في ظل إشتداد المنافسة بين الشركات. والحاجة الماسة من قبل الإدارة وأصحاب رؤوس الأموال أو المساهمين وغيرهم من ذوي المصالح إلى البيانات والتقارير الصحيحة، لكي يطمئنوا على سير العمل داخل المنشأة، بالإضافة إلى ظهور الإنهيارات في الشركات العالمية الكبيرة وغيرها من العوامل.

فقد لاقى التدقيق الداخلي قبولاً كبيراً في الدول المتقدمة، حيث كان التدقيق الداخلي في بادئ الأمر يقتصر على التدقيق المحاسبي للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية وتسجيل الأخطاء إن وجدت، ومع التطور الذي شهدته الشركات أصبح من الضروري تطوير التدقيق¹

¹ محمد عوض نزال الصرايرة، واقع مهنة التدقيق الداخلي في الأردن: دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالي، أطروحة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، عمان، 2013/2014، ص ص 12-13.

الداخلي، وتوسيع نطاق عمله، بحيث يستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فاعلية الأساليب الرقابية وإمداد الإدارة بالمعلومات، وبهذا أصبح التدقيق الداخلي أداة تبادل معلومات وإتصال بين المستويات الإدارية المختلفة والإدارة العليا، وبموجب هذا التطور أصبح برنامج التدقيق الداخلي يتضمن تقويم نواحي النشاطات الأخرى.

ونتيجة لهذا فقد تم إنشاء معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية (IIA) في عام 1941م الذي يهتم بوضع معايير لمهنة التدقيق الداخلي والطرق والإرشادات والوسائل التي يجب أن تتوفر في نظام التدقيق الداخلي في المنشآت أو الشركات.²

ولقد أدى التقدم العلمي والتكنولوجي الذي صاحب هذا العصر إلى تغيرات هائلة ناتجة عن الفضائح المالية في منظمات الأعمال وقد ترتب على ذلك قيام المؤسسات الدولية وضع إطار جديد للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي ونتج عنه الإهتمام بظاهرة "الحوكمة" الناتجة عن الفضائح المالية في منظمات الأعمال. فضلا عن تعقيد المشاكل الإدارية الناتجة عن تنوع نشاطها وحجم أعمالها وتأخير نتائج التدقيق الخارجي وتدني أخلاق إدارات المنظمات ومكاتب التدقيق العالمية. نتيجة لذلك فقد المجتمع الثقة في الأنظمة الإدارية والرقابة المحاسبية، كان التدقيق الداخلي أمرا حتميا تقتضيه الإدارة العلمية الحديثة للمحافظة على الموارد المتاحة وإطمئنان مجالس الإدارة إلى سلامة العمال وحاجاتها إلى بيانات دورية دقيقة لمختلف النشاطات من أجل إتخاذ القرار المناسب واللازم لتصحيح الإنحرافات ورسم السياسة المستقبلية.³

² محمد عوض نزال الصرايرة، مرجع سبق ذكره، ص13.

³ خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA ، النشر والتوزيع الوراق، الطبعة الأولى، 2017، ص21.

المطلب الثاني: مفهوم وأهداف التدقيق الداخلي

- أولاً: تعريف التدقيق الداخلي

تعددت التعاريف التي تناولت التدقيق الداخلي ويعود ذلك لكون وظيفة التدقيق الداخلي قد شهدت العديد من التطورات في طبيعتها وأهدافها، لذلك سنركز على الأهم منها وهي:

- تعريف معهد المدققين الداخليين IIA: التدقيق الداخلي هو: " نشاط مستقل

وموضوعي للتأكد و الإستشارات مصمم لإضافة قيمة وتحسين عمليات المنظمة. يساعد المنظمة على تحقيق أهدافها من خلال اتباع نهج منهجي ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة".⁴

- تعريف المعهد الفرنسي لتدقيق IFACI: التدقيق الداخلي هو: " نشاط مستقل

وموضوعي يعطي تأكيد للمؤسسة حول درجة سيطرتها على عملياتها ويقدم مشورته لتحسينها ويساهم في خلق قيمة مضافة، كما أنه يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال التقييم بواسطة نهج منظم ومنهجي، عمليات إدارة المخاطر، الرقابة، حوكمة الشركات، ويقدم اقتراحات لتعزيز فعاليتها".⁵

من خلال التعريفين السابقين نستنتج أن التدقيق الداخلي هو عملية فحص ومراقبة للأنشطة التي تقوم بها المؤسسة للتأكد مما إن كانت مطابقة للسياسات والإجراءات الموضوعية، وذلك من خلال تقييم شامل لكافة الوسائل والأنظمة الرقابية لضمان تأكيد معقول لتحقيق الأهداف المسطرة وخلق قيمة مضافة للمؤسسة.

⁴ <https://www.theiia.org/en/about-us>, page consulté le: 15/02/2023 à 02: 15.

⁵ <https://www.ifaci.com/audit-controle-interne/cripp/>, page consulté le: 15/02/2023 à 04: 30.

- ثانيا: أهداف التدقيق الداخلي

يسعى التدقيق الداخلي إلى بلوغ الأهداف التالية:

- تحليل وتقييم عمليات حوكمة الشركات وإدارة المخاطر والرقابة؛
 - التحقق من وضع الأنظمة في مكانها الصحيح يضمن الإمتثال للقوانين واللوائح المعمول بها؛⁶
 - التحقق من إثبات صحة المعلومات الواردة في القوائم المالية من خلال الجرد الفعلي أو المادي؛
 - التأكد من صحة البيانات المثبتة بالدفاتر والسجلات المحاسبية من جهة، ومن جهة أخرى العمل على تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح بتوفير معلومات شاملة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة؛
 - إبداء رأي فني محايد حول مدى تعبير القوائم المالية الختامية للمؤسسة عن المركز المالي الحقيقي له؛⁷
 - إعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية.⁸
- بالإضافة إلى هذه الأهداف هناك أهداف أخرى ظهرت نتيجة التحول الذي طرأ على أهداف المؤسسة بصورة عامة، بحيث لم يعد تحقيق الربحية التجارية الهدف الأهم، حيث تشاركه في الأهمية أهداف أخرى منها: العمل على تحقيق الربحية الإجتماعية، أي العمل على رفاهية المجتمع الذي تعمل فيه المؤسسة.⁹

⁶ Mohammed BENLADGHEM , Abdesselam BENDIABDELLAH, Mohammed SAIDANI, L'audit Interne Valeur Ajoutée Au Commissariat Aux Comptes, Les cahiers du MECAS, . N° 12, Algerian Scientific Journals Platform, Alger, Juin 2016, page 185.

⁷ بوحفص رواني، التدقيق المالي والمحاسبي دروس نظرية، مطبوعة مقدمة لطلبة المحاسبة والتدقيق، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، الجزائر، 2018/2017، ص 12.

⁸ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص 32.

⁹ بوحفص رواني، مرجع سبق ذكره، ص 13.

المطلب الثالث: مبادئ التدقيق الداخلي

يتوقع من المدققين الداخليين تطبيق ودعم المبادئ التالية¹⁰:

1. الإستقامة/النزاهة:

تبنى إستقامة المدققين الداخليين على الثقة، ولهذا توفر الأساس للاعتماد على أحكامهم.

2. الموضوعية:

يظهر المدققون الداخليون أعلى درجات الموضوعية المهنية في جمع، تقييم، وإيصال المعلومات حول النشاط أو العمل تحت الفحص. يضع المدققون الداخليون تقييم متوازن لجميع الظروف ذات العلاقة ولا يتأثرون بإفراط لمصالحهم الشخصية أو بالآخرين في إصدار الأحكام.

3. السرية:

يحترم المدققون الداخليون قيمة وحياسة المعلومات التي يحصلون عليها، ولا يفصحون عن هذه المعلومات بدون صالحة مناسبة ما لم يكن هناك إلزام قانوني أو مهني لفعل ذلك.

4. الكفاءة:

يطبق المدققون الداخليون المعرفة، المهارات، والخبرات المطلوبة في تقديم خدمات التدقيق الداخلي.

المطلب الرابع: أنواع التدقيق الداخلي

يقسم التدقيق الداخلي إلى ستة أنواع هي:

¹⁰ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص ص 133-134.

1. التدقيق المالي:

هو النوع الذي يمثل المجال التقليدي للتدقيق الداخلي وهو الأكثر شيوعاً يقوم به المدققون الداخليون من أجل حماية أموال وأصول الوحدة الاقتصادية وتشجيع الإلتزام بالسياسات العامة وتحقيق الأهداف المرسومة من قبل الإدارة العليا، ويهتم التدقيق المالي بمراجعة القيود المحاسبية وتدقيقها حسابياً ومستندياً، والإهتمام بالتحقق من وجود الأصول والتأكد من أن الإجراءات الموضوعية لحمايتها هي إجراءات مناسبة، كما ويهتم بفحص وتقييم مدى فاعلية النظام المحاسبي.

ويعرف التدقيق المالي على أنه: "تحليل أنشطة الوحدة وأحداثها الاقتصادية، بغرض قياسها وإبداء الرأي في الكشوفات المالية أي إختبار صحة الكشوفات المالية".

ويهتم التدقيق المالي بالتحقق من مدى مطابقة التقارير والكشوفات المالية للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً، وتدقيق تلك الكشوفات حسب الأسس المحاسبية المناسبة لعمل الوحدة الاقتصادية.

2. التدقيق التشغيلي:

وهو النوع الذي وسع مجال التدقيق الداخلي ليشمل عمليات الوحدة الاقتصادية ككل فضلاً عن التدقيق المالي التقليدي.

وقد عرف معهد المدققين الداخليين (IIA) التدقيق التشغيلي على أنه: "عملية منظمة لتقييم فاعلية العمليات التي تقوم بها الوحدة واقتصادية استخدام موارد الوحدة الاقتصادية، وتقديم التقارير بشأن ذلك إلى المختصين من أصحاب القرار لأجل تقييم نتائج تلك التقارير وإتخاذ قرارات التحسين اللازمة".¹¹

¹¹ صامد عبد الأمير سعيد، فاطمة صالح الغربان، جودة عمل أجهزة التدقيق الداخلي، مجلة كلية مدينة العلم، المجلد

12، العدد 2، المجلات العلمية الأكاديمية العراقية، 2020، ص 64.

ويمر التدقيق التشغيلي بعدة مراحل هي:

1. تحديد الأنشطة التي تخضع للتدقيق .
 2. التخطيط لعملية التدقيق.
 3. أداء عملية التدقيق.
 4. كتابة التقرير.
 5. متابعة الإستجابة لما ورد بالتقرير.
- 3. تدقيق الإلتزام:**

ويقصد به تدقيق الضوابط الرقابية لغرض الحكم على مدى جودة الأنظمة الموضوعة وملائمتها والتأكد من الإلتزام بالسياسات والتشريعات الموضوعة من قبل الإدارة¹².

4. تدقيق نظم المعلومات:

يهدف هذا التدقيق إلى إختبار أمن تشغيل البيانات نظم المعلومات ونزاهتها بالإضافة إلى البيانات التي أخرجتها هذه النظم، ويتضمن ذلك السجلات الخاصة بالعمليات المالية والتشغيلية والتقارير المعدة على أساسها يجب أن تتضمن ما يلي:

- معلومات دقيقة؛
- معلومات موضوعية وقابلة للتصديق؛
- معلومات معدة في الوقت المناسب؛
- معلومات تامة ومفيدة.¹³

¹²صامد عبد الامير سعيد، فاطمة صالح الغريبان، مرجع سبق ذكره، ص ص64-65.

¹³ زروقي هشام، مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز تطبيق حوكمة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2021/2020، ص 14.

5. تدقيق الإداري:

هو التدقيق الذي يشمل فحص الإجراءات الرقابية الخاصة بنواحي النشاطات الأخرى غير الناحية المالية أو المحاسبية، ولذا فهو يتطلب معرفة بالسياسات المطبقة في المؤسسات، ومن المهام التي يجب على المدقق الداخلي القيام بها ما يلي:

- دراسة وإختبار العمليات المختلفة مثل النشاطات الإنتاجية من حيث مستوى الكفاءة الإنتاجية ومراقبة الجودة.
- التأكد من سير برنامج التدريب للموظفين والعاملين بالمؤسسة وتحديد مدى كفاءة هذه البرامج وإقتراح سبل تطويرها وتحسينها لغرض رفع مستوى الأداء في العمل.

6. التدقيق البيئي:

هو عبارة عن نشاط تقويمي يعتمد على فحص الأداء البيئي للمؤسسات الاقتصادية بهدف التحقق من فاعليته وتوافقه مع الترتيبات البيئية المخططة وتحديد أثاره على القوائم المالية للمؤسسات، بغرض تحقيق الأهداف التالية:

- التأكد من دقة وصحة البيانات المالية متعلقة بالأداء البيئي.
- إبداء رأي فني محايد عن مدى صدق وسلامة المبالغ التي تم إنفاقها على البرامج والأنشطة البيئية.
- إعلام جميع أطراف المجتمع بمدى إلزام المؤسسات محل التدقيق بمسؤولياتها البيئية¹⁴.

¹⁴ زروقي هشام، مرجع سبق ذكره، ص ص 14-15.

المبحث الثاني: أساسيات حول إتخاذ القرار في المؤسسة

تعد عملية إتخاذ القرار عملية مهمة وحساسة في المؤسسة، حيث أن أي خطأ قد يكلف المؤسسة تكاليف إضافية، وسنحاول في هذا المبحث تقديم عرض شامل لعملية إتخاذ القرارات بشكل يخدم أهداف الدراسة، من مفهوم وأهمية وعوامل المؤثرة في القرارات المتخذة ونماذجها، إضافة إلى أساليب سير عملية إتخاذ القرار.

المطلب الأول: مفهوم وأهمية عملية إتخاذ القرار في المؤسسة

- أولاً: مفهوم إتخاذ القرار

تعددت التعاريف المقدمة لمفهوم إتخاذ القرار حسب العديد من الباحثين منها:

التعريف الأول: "القرار هو الإختيار الواعي بين البدائل المتاحة في موقف معين".

التعريف الثاني: "القرار هو البث النهائي والإرادة المحددة لصانع القرار بشأن ما يجب فعله وما لا يجب فعله للوصول بوضع معين إلى نتيجة محددة ونهائية".

التعريف الثالث: "إتخاذ القرار هو العملية التي يتم من خلالها الإختيار بين البدائل من أجل تحقيق أهداف المنظمة ويعرفه ما كلوري بأنه العملية التي تتعلق بالحصول على المعلومات والسيطرة عليها وإستخدامها لتحقيق بعض الأهداف".

التعريف الرابع: " إتخاذ القرار هو دراسة تمييز وإختيار البدائل المستندة إلى القيم والتفصيلات التي يؤمن بها متخذ القرار".

التعريف الخامس: " إتخاذ القرار هو عملية تفكير مركبة تهدف إلى إختيار أفضل البدائل أو الحلول المتاحة للفرد في موقف معين بهدف الوصول إلى تحقيق الهدف المرجو".¹⁵

¹⁵ إبراهيم علي ربابعة، إتخاذ القرار، شبكة الألوكة، 2015، ص 02.

التعريف السادس: " إتخاذ القرار هو عملية الإختيار الواعي بين البدائل المتاحة في موقف ما بعد دراسة النتائج المترتبة على كل بديل أو خيار وأثرها على الأهداف المراد تحقيقها".¹⁶

تعتبر عملية إتخاذ القرار من المهام الجوهرية والوظائف الأساسية للمدير، حيث إن مقدار النجاح الذي تحقّقه أية منظمة يتوقف على قدرة وكفاءة القادة الإداريين وفهمهم للقرار وأساليب إتخاذها، وبما لديهم من مفاهيم تضمن رشد القرار وفاعليته، وإدراك أهمية الدقة والوضوح والسرعة الممكنة، والتي تعمل على متابعة وتنفيذ وتقييم العمل داخل المنظمة وما تعكسه خارجها وأن عملية إتخاذ القرارات عملية يمارسها الأفراد داخل المنظمة في مختلف المستويات الإدارية وتتم عملية إتخاذ القرارات لمعالجة مشاكل قائمة، أو لمواجهة حالات أو مواقف معينة محتملة الوقوع، أو لتحقيق أهداف مرسومة.¹⁷

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن إتخاذ القرار هو عملية منظمة بعيدة كل البعد عن العواطف، تعمل على الوصول إلى حلول المناسبة للمشاكل التي يمكن مواجهتها بناء على أسس علمية ودراسة وتفكير موضوعي.

- ثانيا: أهمية إتخاذ القرار

تطورت أهداف إتخاذ القرار بتطور الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية في منشة الأعمال لمساعدة الإدارة في مواجهة تحدياتها المتمثلة في:

- يتوقف مقدار النجاح الذي تحقّقه أية منظمة على قدرة وكفاءة المسؤولين الإداريين على إتخاذ القرارات الإدارية وفهمهم لها ولأساليب إتخاذها، وبما لديهم من مفاهيم تضمن رشد القرارات وفعاليتها، وإدراك أهمية وضوحها ووقتها، ومتابعة تنفيذها وتقويمها؛¹⁸

¹⁶ إبراهيم علي ربابعة، مرجع سبق ذكره، ص 02.

¹⁷ ثامر البكري وحاتم الدليمي، نظام المعلومات التسويقية وأثره في إتخاذ القرار الاستراتيجي، الطبعة العربية، دار المجد للنشر والتوزيع، الأردن، 2015، ص 50.

¹⁸ مداحي عثمان، أهمية ودور المعلومات في اخاذ القرارات، مجلة "الإدارة والحماية للبحوث والدراسات"، العدد الثالث عشر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة البليدة، الجزائر، جوان 2018، ص 235.

- وتعتبر إتخاذ القرارات محور العملية الإدارية، ذلك أنها عملية متداخلة في جميع وظائف الإدارة ونشاطاتها. حيث يتم إتخاذ قرارات عند ممارسة كل الوظائف الإدارية، وهكذا تجري عملية إتخاذ القرارات في دورة مستمرة مع استمرار العملية الإدارية نفسها، سواء تعلق الأمر بوظيفة التخطيط أو التنظيم أو الرقابة؛
- ويرى سيمون: " أن عملية إتخاذ القرار لا تقف عند النقطة التي يتم فيها تحديد الهدف العام للمنظمة. ذلك أن مهمة إتخاذ القرار تعم جميع نواحي المنظمة الإدارية كما هو الحال تماما وبنفس القدر بالنسبة للفعل أو التنفيذ -وفي الواقع فإن مهمة إتخاذ القرار مرتبطة بشكل تام مع المهمة الأخيرة "؛
- وقد أصبحت عملية إتخاذ القرار تمثل إطارا من النظم المتداخلة، بحيث يتطلب وضع إطار متكامل لإتخاذ القرارات الإستعانة بالعديد من النظم والعلوم الأخرى وذلك في ظل اعتبارات عدم التأكد والمتغيرات المتشابكة والديناميكية.¹⁹

المطلب الثاني: نماذج إتخاذ القرار

تعددت نماذج إتخاذ القرار وذلك راجع للعلماء الذي أرادوا الوصول إلى أفضل نموذج لإتخاذ القرار نذكر منها ما يلي:

1. نموذج سايمون

وفي هذا الصدد يميز سايمون بين طريقتين لإتخاذ القرارات وهي كما يلي:²⁰

1.1. الطريقة الرشيدة:

¹⁹ مداحي عثمان، مرجع سبق ذكره، ص 235.

²⁰ مؤيد الفضل، المنهج الكمي في إتخاذ القرارات الإدارية المثلى، دار اليازوري، الأردن، 2010، ص 27.

تقوم هذه الطريقة على فكرة سلوك الإنسان الاقتصادي الرشيد، الذي يتحرى الدقة في الحصول على المعلومات وتشخيص المشكلات وحصر الحلول ثم إختيار بطريقة علمية أكثر عقلانية.²¹

2.1. الطريقة المعقولة أو المرضية:

وهي التي يتوخى فيها الإداري الوصول إلى قرار مقبول (مرضٍ وليس مثالي) ويتوقف بحثه عن البدائل عند وصوله إلى قرار معقول ولا بأس به على الرغم من احتمال وجود بدائل أفضل. ومن الجدير بالذكر هنا، هو أن هذه الطريقة هي السائدة في إتخاذ القرارات الإدارية بسبب صعوبة حصر جميع البدائل الممكنة، وبسبب الوقت والجهد والذكاء الذي تتطلبه عملية إتخاذ قرارات مثلى بشكل رشيد.

2. نموذج لندبلوم

يقول لندبلوم أن هناك طريقتين رئيسيتين لإتخاذ القرارات في الإدارة وهي كما يلي:

1.2. الطريقة الرشيدة الشاملة أو الجذرية:

هي التي ينظر فيها إلى المشكلة بشكل عقلاني رشيد وتدرس فيها كافة البدائل الممكنة دراسة جذرية شاملة تشمل جميع جوانبها وكافة أبعادها ثم يختار البديل الأمثل.

2.2. الطريقة الجزئية المتزايدة أو الفرعية:

وهي الطريقة التي ينظر فيها الإداري إلى المشكلة نظرة جزئية، حيث يركز دراسته على الجوانب الهامة فقط وعندما يتخذ قرار فإنه لا يدرسه من أساسه وإنما يولي عنايته للتغييرات التي تحصل عليه. وهي الطريقة الأكثر شيوعاً. ومن الأمثلة المناسبة على ذلك، هو رصد المخصصات المالية في موازنة المنظمة، حيث تتركز الدراسة على²²

²¹السعيد مبروك إبراهيم، المعلومات ودورها في دعم وإتخاذ القرار الاستراتيجي، الطبعة الأولى، دار الكتب المصرية، القاهرة، 2012، ص 235.

²² مؤيد الفضل، مرجع سبق ذكره، ص 28.

الزيادة أو النقص في مخصصات كل وظيفة فرعية الإنتاج، التسويق ... الخ) وليس على دراسة هذه المخصصات دراسة جذرية شاملة.

3. نموذج اتزيوني:

تعقيباً على نموذج لندبلوم وما تعرض له من نقد من قبل عدد من المفكرين فإن اتزيوني يؤكد أن عملية إتخاذ القرارات الإدارية في الواقع هي مزيج من الطريقتين الجذرية والجزئية التزايدية، وقد اقترح استخدام مصطلح " الفحص المختلط Mixed scanning " لوصف هذه الطريقة المركبة فهو يقول أن عملية إتخاذ القرارات يتم فيها أولاً فحص عام وجذري للمشكلة ثم ينتقل بعدها الاهتمام إلى النواحي البارزة التي تلفت الإنتباه.

ومن الأمثلة على ذلك. طريقة إتخاذ القرارات المالية من قبل إدارة التمويل حيث أن القائمين يقومون عادة باستعراض موازنة المنظمة بشكل عام ومن ثم يتم تجزئتها إلى فصول ويتم فحص مخصصات كل دائرة على حدة مولياً اهتمامه بالمشروعات الجديدة والمخصصات المطلوبة لأشياء هامة.²³

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في عملية إتخاذ القرار في المؤسسة

تشير الكثير من البحوث النظرية والتطبيقية إلى أن هناك عوامل ذات تأثير في صنع وإتخاذ القرارات الاستراتيجية، وركزت أكثر البحوث والدراسات على بعضها وتركزت البعض الآخر ويتصف عصرنا الحاضر بعصر ثورة المعلومات، لما لها من أثر في إدارة المنظمات. وكما هو معلوم أن كل عمل يتخذه الإنسان في سعيه لتبني قرار معين يتعرض الجزء من تلك المشاكل، وأن التخطيط السليم الخاص بأي قرار يقوم على أساس دراسة تلك المشاكل وتأمين²⁴

²³ مؤيد الفضل، مرجع سبق ذكره، ص ص 28-29.

²⁴ بتصرف.

المعلومات التي تكشف حقائق المواضيع، وطبيعة المشاكل المطلوب تجاوزها عند صناعة القرار.²⁵

تعمل المنظمة في بيئة تتميز بالحركة والديناميكية والتغير، وتتأثر عملية إتخاذ القرارات بالتغيرات التي تحدث سواء للبيئة الداخلية للمنظمة أو البيئة الخارجية المحيطة بها. وتتمثل هذه العوامل فيما يلي:

1-العوامل الخارجية (البيئية)

تتم عملية إتخاذ القرارات داخل المنظمة في ضوء عوامل بيئية محيطة والتي تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر، ويمكن تقسيمها إلى:

1-1-العوامل الاقتصادية: تتمثل في المستوى العام للنشاط الاقتصادي العالمي من حيث موقف الدورات الاقتصادية والاتفاقات والتكتلات العالمية ومعدلات التبادل، وحالات التضخم والإنكماش ومستويات القدرة الشرائية للنقود والسياسات المالية والنقدية للدولة.

1-2-العوامل السياسية: المتمثلة في درجة الإستقرار السياسي الذي يساعد على التنبؤ بالنتائج المتوقعة لمختلف البدائل، والاتجاهات الإيديولوجية للحكومة، ومدى تدخل الدولة في النشاط السياسي وفي نشاط المنظمات.

1-3-العوامل التكنولوجية: وجود نظام فعال للاتصالات وشبكة معلومات على المستوى الوطني تساعد على تدفق المعلومات بين المنظمات.

1-4-العوامل الإجتماعية: تشمل الإتجاهات والقيم وأنماط السلوك السائدة في المجتمع والتي تؤثر في مستوى الأفراد.

1-5-العوامل الواقعية: تتمثل في الحقيقة والواقع المحيط بعملية إتخاذ القرار وما ترجمه تلك الحقيقة من وسيلة أو بديل على بديل.²⁶

²⁵ بتصرف.

²⁶ مداحي عثمان، مرجع سبق ذكره، ص 238.

2- العوامل الداخلية

تتأثر عملية إتخاذ القرارات إضافة إلى العوامل الخارجية بجملة من العوامل الداخلية التابعة من داخل المنظمة، والمرتبطة بالمنظمة كوحدة تنظيمية أو بالعاملين بها، ويمكن تقسيمها إلى العوامل التالية:

2-1- أهداف المنظمة: تمثل أهداف المنظمة محور التوجيه الأساسي لكل العمليات، لذلك لابد أن يؤدي أي قرار يتخذ في النهاية إلى تحقيق هذه الأهداف، لذلك فإن بؤرة الاهتمام في إتخاذ القرار هي إختيار أنسب الوسائل التي يمكن أن تحقق أهداف المنظمة التكتيكية والإستراتيجية.

2-2- الضغوط: هناك من الظواهر السلوكية، والتفاعلات الإنسانية ما يؤثر على القرارات الإدارية بطريقة غير مباشرة ومن هذه الظواهر ما يعرف بالضغوط أو استخدام النفوذ.

2-3- العوامل السلوكية: تتأثر كفاءة متخذ القرار بمجموعة من العوامل السلوكية تحكم طبيعته وقد ذكرت جمعية المحاسبين الأمريكيين جملة من العوامل السلوكية التي تؤثر في إختيار متخذي القرارات لقراراتهم كما يلي:

1.3.2. الدوافع: تمثل الدوافع حالة نفسية توجه السلوك إلى هدف معين، حيث أنها قوة داخلية تتبع من داخل الفرد أو رغبة يريد الإنسان إشباعها. ويمكن اعتبار الدوافع من أهم المتغيرات الرئيسية المؤثرة على رفع درجة استغلال الطاقة البشرية لمتخذ القرار، كون الدوافع القوة المحركة لسلوك الإنسان.

وقد يكون متخذ القرار مدفوعا بجملة من الدوافع المهمة وهي:

- الرغبة في السلطة والقوة؛
- الرغبة في تحقيق مركز ادبي واجتماعي؛
- حب المغامرة وتحمل المخاطرة؛
- الشعور بالأهمية والإمتياز في العمل.

إن معرفة الإدارة لدوافع الأفراد يمكنها من تحقيق ما يلي:

- تقديم الحوافز الملائمة التي تشبع حاجات الموظفين والعمال؛
- توفير درجة مناسبة من الرضا عند هؤلاء الأفراد؛
- توجيه دوافع الأفراد في المسار السليم وتعديلها وتنوعها؛
- الحصول على تعاون الأفراد واستعدادهم لبذل الجهد اللازم للوصول إلى الإنتاجية المطلوبة؛
- تقريب أهداف الأفراد وأهداف العمل ونشر جو من التعاون والتفاهم بين الإدارة والأفراد.

2.3.2. القلق والصراع: القلق هو ذلك الشعور بعدم التأكد يستشعره متخذ القرار

في مواجهة أحد الأخطار المتوقعة، ويرتبط تأثير القلق على سلوك متخذ القرار بمستوى توقعه عما إذا كان يميل إلى تحقيق الإنجازات أو تفادي الفشل، ذلك أن متخذ القرار الذي يسعى إلى تحقيق إنجازات يميل إلى خلق مستويات عالية للتوقع بينما متخذ القرار الذي يسعى إلى تفادي الفشل يميل إلى خلق مستويات منخفضة للتوقع.

3.3.2. الإتجاهات: الإتجاهات تمثل تلك المجموعة من المعتقدات والمشاعر

والميول السلوكية التي يحملها الفرد بخصوص موضوع معين ويمكن النظر إلى الإتجاهات على أنها الطريقة التي يشعر بها الفرد تجاه شخص أو شيء أو فكرة أو موقف ويمثل الإتجاه ذلك الإستعداد المكتسب الذي يجعل الفرد يميل إلى موضوعات معينة ويفضلها على غيرها أو لا يميل إلى موضوعات معينة ولا يرحب بها. يقصد بالإتجاهات ما يلي:

- ميل أو استعداد ذهني وعصبي نحو الأشياء من حوله؛
- ميل ذهني للتصرف بطريقة معينة مع شيء معين أو ضده؛
- تمهيد ذهني للفرد يسبق تصرف الفرد نحو شيء معين إيجابا وسلبا؛

- ميول مسبقة تشكل رد الفعل الذي يتخذه الفرد نحو موقف أو فرد أو حدث معين.²⁷

نلخص العوامل الداخلية كما يلي:

1- القيم والمعتقدات: للقيم والمعتقدات تأثير كبير في إتخاذ القرار ودون ذلك يتعارض

مع حقائق وطبيعة النفس البشرية وتفاعلها في الحياة.

2- المؤثرات الشخصية: لكل فرد شخصيته التي ترتبط بالأفكار والمعتقدات التي يحملها

والتي تؤثر على القرار الذي سيتخذه، وبالتالي يكون القرار متطابقا مع تلك الأفكار والتوجهات الشخصية للفرد.

3- الميل والطموحات: الطموحات الفرد وميوله دور مهم في إتخاذ القرار لذلك يتخذ

الفرد القرار النابع من ميوله وطموحاته دون النظر إلى النتائج المادية أو الحسابات الموضوعية المترتبة على ذلك.

4- العوامل النفسية: تؤثر العوامل النفسية على إتخاذ القرار التوتر النفسي والإضطراب

والحيرة والتردد لها تأثير كبير في إنجاز العمل وتحقيق الأهداف والطموحات والآمال التي يسعى إليها الفرد.²⁸

المطلب الرابع: أساليب إتخاذ القرار في المؤسسة

يتخذ المسير في حياته سلسلة من القرارات التي تتفاوت في أهميتها ودرجة تعقيدها وتأثيرها على مستقبله ومستقبل المؤسسة، ويخضع القرار لتأثير عدد كبير من المتغيرات الذاتية والموضوعية بما في ذلك المتغيرات التي تتعلق بالدوافع والخصائص المؤسسة.

²⁷ مداحي عثمان، مرجع سبق ذكره، ص ص 238-239.

²⁸ بتصرف

1. الأساليب التقليدية لإتخاذ القرار في المؤسسة

يتبع المديرون أسلوباً في إتخاذ قراراتهم ناتجاً من محصله لعدة مصادر. تبدأ من القراءة الكتب الخاصة بالإدارة إلى الممارسة والتجربة الشخصية والإستفادة من خبرة عناصر المنظمة الفاعلين معهم تنصب الأساليب التقليدية على الخبرة والمشاهدة والتجربة". وبالتالي يتوقع تعدد المصادر التي تشكل طريقة المدير في إتخاذ القرارات، هي شأن أي فرع من فروع المعرفة، قلما يكون له مصدر واحد فقط. ولكننا نرجح أن يكون للخبرة والمشاهدة والتجربة دور هام على الرغم مما ينقصها من التدقيق والتمحيص العلمي، وسيتم مناقشة الأساليب المذكورة آنفاً، وكما يأتي:

1.1. الخبرة

يستخدم المدير خبرته الناتجة من تعامله مع المشكلات السابقة ليطبقها على المشكلات الآنية المشابهة للمشكلات السابقة. وإن الحلول التي أتبعته أمس يمكن أن تتبع اليوم أيضاً. "ويمكن أن تطبق هذه في القرارات الجارية المتكررة، ويكتفي المدير فيها بتطبيق قاعدة أو سياسة تعمل بها منظمتها، ولا تتطلب مقارنة بين البدائل المتاحة من حيث نتيجة كل بديل وإختيار واحد منها". تتواجد عيوب كثيرة في هذا الأسلوب لعدم تطابق المشاكل القديمة مع المشاكل الحديثة، ويتطلب التحليل وجمع المعلومات من مصادرها الأولية بغرض حل المشكلة القائمة فعلاً أفضل بكثير من الإعتماد على السياقات القديمة، وقد تشوب خبرة المدير الأخطاء والشغرات.

تتطلب الخبرة تنمية المهارات وعدم الركوع للحل واحد، وإجراء عملية التجديد من خلال إزالة القلق النفسي الذي يساور المدير عند الإقدام لإتخاذ القرار.²⁹

²⁹السعيد مبروك إبراهيم، مرجع سبق ذكره، ص 230.

وصف فاريلا نهجا للوصول إلى الذات، أو إلى تنمية الخبرة الشخصية. ويصف هذه الطريقة بأنها متفرعة من نقطة تلاقي الإستبطان، وعلم الظواهر والتقاليد التأملية.

ولكي نصبح أكثر وعيا ونصل إلى تنمية خبرتنا، علينا القيام بثلاثة أمور لكي تصل إلى القرارات الصحيحة، وهي: " تعليق سير الأمور، إعادة التوجيه، عدم القلق".

تتزايد عملية تطوير الخبرة للوصول إلى منطقة أعمق في وعي الإنسان، وهذه تتطلب إتخاذ ثلاث خطوات: الإنبثاق التام والمراقبة المستمرة، التراجع والتفكير والسماح للمعارف الداخلية بالإنبثاق، والتصرف في لحظة الاهتمام بالجديد في حينة".

تناغم تلك العملية مع تطبيق تبسيط الأمور والتخلي عن القلق، وهذا ما يزيد من إدراك المدير عن قدومه لإتخاذ القرار.

2.1. المشاهدة

تعد المشاهدة من الأساليب التي يستخدمها المديرون لإتخاذ القرارات بصدد حل مشاكلهم، والتي يحصلون عليها من خلال زملائهم الآخرين أو من منظمات أخرى. تحمل المشاهدة نفس عيوب أسلوب التجربة، ولا تتلاءم مع مشاكل منظمة وأخرى. وهذا الأسلوب قد يبقي المدير رجلا تقليديا ليس لديه رغبة في تحمل المخاطر والتطور مع الأساليب الجديدة. تتفاوت الثقافات عند المديرين تفاوتاً كبيراً بسبب الاختلاف في الإدراك والخلفية الثقافية ونواحي الاهتمام لكل واحد منهم.

ولما كانت القرارات التي يصنعها الإنسان هي مزيج من التفاعلات المختلفة للجوانب الإنسانية، كالعقلانية والعاطفية والحسية والإدراكية"، فإن التقييد بأسلوب المشاهدة سوف لن ينتج قرار متكامل، ولن يفي بالغرض المطلوب، ومع تعقيدات البيئة التي يتفاعل معها القرار.

3.1. التجربة

يعتبر أسلوب التجربة من الأساليب المهمة التي استخدمت في إتخاذ القرارات الباقي بداية الأعمال وما زال متبعاً.

يواجه المديرون مشكلة معينة، فيضعون لها حلاً أو مجموعة حلول بعد إخضاعها لتجارب وإختبارات ثم تقييمها وبيان إمكانية استخدامها من عدمه لحل المشكلة. "يتبع المديرون في بعض الأحيان خليطاً ما بين التجربة والأسلوب العلمي وغير العلمي".

تبرز من أسلوب التجربة الكثير من العيوب تشمل استهلاك الموارد، وفقدان الوقت، وبعثرة جهود صانعي ومتخذي القرار، لكونها لا تأتي بحل جذري للمشكلة، وربما تزيد من تعقيدها وعدم حلها، ولكنها تعطي للشخص القائم بها التعلم من أخطائه لتصحيح قراراته المستقبلية.

تعد عملية "تجنب التسرع في الحكم على هذا النوع من القرار عند البحث عن أمور مهمة أو جديدة إحدى الركائز الأساسية، حتى وإن لم تكن منافعها بادية بشكل فوري".

4.1. الحدس

يختلف حدس الإنسان عن باقي غرائزه الأساسية، والتي تمثل طبيعة معقدة، وتعتبر عن الأثير الأساسي لتطور البشرية. تساهم الغرائز في بناء وتطوير حدسنا وتصوغ تصرفاتنا. ترشد الغرائز الإنسانية كل شخص لتفسير الأمور بسرعة والتصرف وفق متطلبات الموقف، وتعطي إمكانية للعناصر القيادية أن تصنع قراراتها ومعالجة مشاكلها وفق هذا الأسلوب.

تطورت القدرات الحدسية للإنسان مع تطور الثورات العلمية وتأثيرها عليها، ففاقت التفاعل مع الطبيعة أثناء مراقبة عملية إتخاذ القرارات. ولقد أشار داماسيو عند الشروع لحل المشاكل يجري الإختيار والتفكير مسبقاً للاحتمالات قبل عرضها إلى عملية المراقبة لكل خيار محتمل.

"تعدّ عملية الإختيار المسبق للاحتمال والتي تتم عن وعي، أو تكون أكثر استثناءاً، مبنية بشكل نموذجي على الحدس حتى مع احتمال أن يكون الخيار النهائي مبنياً على التحليل".

تعد الأحاسيس والعواطف جزء أساسي من طريقة إدراكنا وإتخاذنا للقرارات.

لكن علينا أن نميل إلى رفض العواطف كجزء من أسس عملية صنع وإتخاذ القرار المنطقي. تتثير العواطف التقييم الإدراكي لصانع القرار، وتقوده إلى أحاسيس، فتساهم المشاعر في رسم الصورة العامة لتشكل معنا لشيء أو أمر ما.³⁰

5.1. الوصف

يُبنى هذا الأسلوب على وصف النظام (الحالة المشكلة، الموضوع أو العملية) وخاصة ما يتعلق بمتغيرات النظام، وعناصره وعلاقاته ووظائفه، وبنيته الداخلية وآليات عمله، والحقائق العلمية والعملية التي تخص موضوع البحث. وذلك بإستخدام كافة الوسائل التعبيرية الممكنة: النصوص اللغوية والأعداد والجداول والرسوم وغيرها. ويستخدم هذا الأسلوب ثلاث طرق:

- طريقة وصف الحالة State Description Method
- طريقة التصنيف Classification Method
- طريقة تصنيف الأولويات Worthies Classification Method.³¹

ويتضح من العرض السابق أن:

الأساليب التقليدية لإتخاذ القرارات تعتمد على أسس ومعايير نابذة من شخصية المدير وقدراته ومعارفه، وأن هذه الأساليب استطاعت أن تحقق قدرا كبيرا من النجاح في ظل ظروف ومواقف معينة.³²

³⁰ السعيد مبروك إبراهيم، مرجع سبق ذكره، ص ص 232-234.

³¹ طاهر حسن، محاضرة إتخاذ القرار وإدارة الازمات، كلية إدارة الأعمال، الجامعة السورية الخاصة، 2019/02/28، ص 06.

³² طاهر حسن، مرجع سبق ذكره، ص 08.

إلا أن التطورات التي شهدتها الإدارة في مطلع القرن العشرين، وما خلفته هذه التطورات من مشاكل أكثر تعقيدا من تلك التي واجهها المديرون في الإدارات القديمة أثبتت عدم كفاية الأساليب التقليدية لمواجهة معطيات التطورات الجديدة.

2. الأساليب الكمية في إتخاذ القرار

تعتبر عملية صنع القرار اليوم علماً بحد ذاته. وكثيراً ما نضطر لإتخاذ قرارات صعبة ونحتاج إلى المساعدة حيث أن هذه القرارات قد تتعلق بحياة أعداد كبيرة من الأفراد أو يتوقف عليها استمرار أو توقف مشروع تجاري ضخم، أو قد يكون النجاح في المستقبل ومواجهة الصعاب الغير متوقعة تعتمد على قرارنا اليوم.

تسمح أساليب بحوث العمليات بإستخدام مقادير هائلة من البيانات والتعبير عن العلاقات المتشابكة التي تربط بين عدد هائل من المتغيرات القابلة للقياس الكمي وذلك على شكل نماذج رياضية حيث المشكلات الإدارية الأكثر تعقيداً، ومن أهم أساليبها:

1.2. البرمجة الخطية

لمعالجة مواقف تخصيص الموارد بين أوجه استخدام متنافسة ومتباينة وعندما توجد علاقة خط مستقيم بين المتغيرات فإنه من الممكن تحديد الوضع الأمثل للتشغيل.

2.2. الطريقة البيانية

تستخدم لتقييم بدائل بين متغيرين.

3.2. السمبلكس

للتعامل مع مواقف متعددة المتغيرات.³³

³³ طاهر حسن، مرجع سبق ذكره، ص ص 08-09.

4.2. التخصيص

التقييم بدائل متعلقة بتوزيع المهام على عدد مماثل للآلات أو الأفراد.

5.2. النقل

للتعامل مع مواقف في ظروف التأكد وتقييم بدائل لنقل كميات من السلع.

6.2. نظرية الصفوف

للمفاضلة بين بدائل تعالج نقاط اختناق في قسم أو عنبر بمصنع.

7.2. أسلوب بيرت والمسار الحرج

لتقييم بدائل في مواقف الأحداث الإحتمالية وغير الإحتمالية وتحديد الأنشطة الحرجة كما تساعد في تحليل فاعلية التكاليف.

8.2. تحليل ماركوف

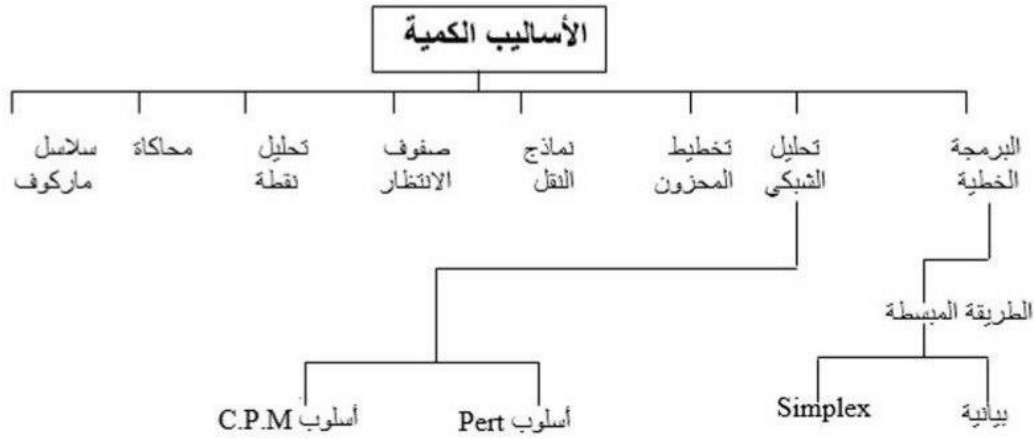
للتنبؤ بسلوك العملاء بالنسبة لموقف أو مشكلة معينة.

9.2. شجرة القرارات

هي شكل بياني يأخذ صورة شجرة تنتج بدائل ويستخدم في حالة المفاضلة على البدائل في معيار واحد مثل الربح وخفض التكاليف يكون القرار الرشيد بإختيار القرار صاحب العائد الأعلى تُستخدم لتحديد أفضل الخيارات المتاحة للعمل. وهي تمثيل تخطيطي لمشاكل صنع القرار وتسمح لنا شجرة القرار بالتمثيل التخطيطي للمشكلة ومقارنة البدائل بصرياً. ويمكن تطبيق هذه الطريقة على الحالات المعقدة حيث تؤثر نتيجة القرار على الإجراءات اللاحقة.³⁴

³⁴ طاهر حسن، مرجع سبق ذكره، ص ص 11-09.

الشكل رقم(01): أنواع الأساليب المستخدمة ضمن البحوث العلمية



٢٢

المصدر: طاهر حسن، محاضرة إتخاذ القرار وإدارة الازمات، كلية إدارة الأعمال، الجامعة السورية الخاصة، 2019/02/28، ص11.

10.2. معيار خسارة الفرصة المتوقعة (Expected opportunity loss criterion).

يستخدم جدول خسارة الفرصة البديلة، كأسلوب آخر لإتخاذ القرار المناسب، لحل المشاكل التي تنطوي على عدد من البدائل المتاحة، وهو أسلوب بديل لجدول العوائد. أي أنه لحل مشكلة ما بإختيار البديل الأفضل من بين عدة بدائل، فإننا نقوم بإعداد جدول يتضمن خسارة الفرصة البديلة لكل بديل من البدائل المتاحة، يسمّى جدول خسارة الفرصة البديلة، ثم نقوم بحساب القيمة المتوقعة لخسارة الفرصة البديلة لكل بديل متاح أمام متخذ القرار، وفي هذه الحالة فإن البديل الذي يحقق أقل قيمة متوقعة لخسارة الفرصة البديلة، فإنه يكون البديل الأمثل.

11.2. نظرية الألعاب Games theory.

حيث أن المنافسة عاملاً مهماً في عملية صنع القرار، حيث تعد نظرية المباريات، إحدى الطرق التي تُسهم في -مع الأخذ بعين الاعتبار تأثير استراتيجيات الآخرين على استراتيجياتنا ونتائج قراراتنا. مثلاً، في مجال صناعة السيارات تؤثر استراتيجيات المنافسين حول تقديم موديلات معينة، بمواصفات محددة على ربحية صانعي السيارات الآخرين. وفي عالم اليوم لا يمكن لمنظمات الأعمال صنع قراراتها دون أن تأخذ بعين الاعتبار ما تقوم به الشركات الأخرى أو الأفراد المنافسون أو ما قد يقومون به ويمكن تعريف نظرية المباريات على أنها: «استخدام تكنيك معين، في موقف ما، يتطلب إتخاذ قرار آخذين بعين الاعتبار استراتيجيات الأطراف المتنافسة». وهي "تعني دراسة الكيفية التي تُصاغ بها الإستراتيجيات المثالية في حالة النزاع أو الصراع". والمباراة، عبارة عن موقف تنافسي بين (n) من المشاركين أو الأطراف، يُطلق عليهم المتبارون، ويحاول كل طرف تحقيق أهدافه متبعاً في ذلك إجراءات وقواعد محددة خاصة بكل مباراة.³⁵

المبحث الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي على إتخاذ القرار في المؤسسة

إن التدقيق الداخلي يلعب دوراً مهماً في المؤسسة، حيث يعتمد المديرون والمستثمرون والدائنون فضلاً عن الجهات التنظيمية المختلفة على المعلومات في إتخاذ قراراتهم وحتى يتم إتخاذ قرارات سليمة وصائبة ومناسبة في الوقت المناسب يجب أن يركز على معلومات صادقة وموثوق منها، ولا شك أن التدقيق يلعب دوراً هاماً في عملية إتخاذ القرار ويعتبر المرآة العاكسة لمدى صدق وصحة وموضوعية نتائج هذا العمل في نهاية الفترة المالية، لذلك سوف نتطرق في هذا المبحث إلى ما يضيفه التدقيق الداخلي لعملية إتخاذ القرار وذلك لدراسة كل من منهجية التدقيق الداخلي، وعلاقة هذا الأخير مع الرقابة الداخلية، وما يحيط ببيئة المؤسسة

³⁵ طاهر حسن، مرجع سبق ذكره، ص ص 12-13.

الداخلية والخارجية من مخاطر وتحديات وأخيرا علاقة نتائج تقرير التدقيق الداخلي بإتخاذ القرار في المؤسسة.

المطلب الأول: منهجية تنفيذ التدقيق الداخلي في المؤسسة

تختلف طريقة سير أداء المدقق الداخلي تبعاً لاختلاف طبيعة نشاط المؤسسات ونوعية المشكلات التي تؤثر على أداء عملياتها والنظام الإداري الذي تسير عليه إدارتها فعلى المدقق الداخلي أن يجيب على ثلاثة أسئلة وهي:

- ما الذي يجب عليه أن يقوم بتدقيقه؟
- متى تتم عملية التدقيق؟
- لأي غرض أو هدف تتم عملية التدقيق؟

إن مهمة التدقيق الداخلي تشبه ما يقوم به الطبيب، إذ أنه يقوم بالتشخيص، يخمن ويتنبأ بالأسباب، ومن ثم يوصي أو يعطي العلاج، وهو نفس ما يقوم به المدقق مع المؤسسات التي يعمل بها، حيث يتوجب عليه إتباع المعايير الدولية لممارسة المهنة التدقيق الداخلي، والتي نصت على أن إنجاز عملية التدقيق الداخلي بطريقة سليمة تتم وفقاً للمراحل التالية:

1. مرحلة التحضير:

تعتبر أول خطوة في مهمة التدقيق، وتتطلب من المدقق قدرة كافية على القراءة، الانتباه الشديد والكفاءة اللازمة فهي تمنح القدرة على الفهم والتعلم، كما تتطلب معرفة الجيدة بالمؤسسة، إذ أنه من الضروري معرفة مصادر المعلومات خلال تلك الفترة، وتعتبر هذه المرحلة الحجر الأساس، والتي بناء عليها يقوم المدقق ببناء نموذج النتائج التي يجب الوصول إليها وتتمثل هذه المرحلة في المحاور الرئيسة التالية:³⁶

³⁶ زروقي هشام، مرجع سبق ذكره، ص 21.

1-1- الأمر المهمة: تبدأ مهمة المدقق الداخلي بإصدار التكليف بالمهمة من طرف السلطة

(الإدارة العليا، لجنة التدقيق) حيث أن الأمر بالمهمة يسمح بتبليغ كافة الأطراف التي

لها علاقة بمهمة التدقيق.³⁷

1-2- مرحلة الاندماج: تبدأ هذا الخطوة بجمع المعلومات والوثائق والتقارير التي لها علاقة

مباشرة بالنشاط الخاضع لعملية التدقيق من مصادر أخرى بغية الحصول على الفهم

الجيد لطبيعة هذا النشاط، وهذا ما يسمح للمدقق الداخلي بالإمتلاك رؤية شاملة

وواضحة عن النشاط الخاضع للتدقيق، تحديد النشاطات التي هي موضع للمخاطر،

إعطاء مصداقية للمهمة.³⁸

1-3- تحديد الأخطار وتقييمها: من خلال هذه النقطة يتم تكييف بقية مراحل عملية التدقيق،

بحيث يسمح للمدقق صياغة برنامجه وتطويره بناءا على التهديدات وما تم وضعه

لمواجهتها. وخطر التدقيق كما عرفه معهد المحاسبين الأمريكيين: هو الخطر الناتج

عن حدوث خطأ في أحد الأرصدة أو في نوع معين من العمليات.

1-4- تحديد الأهداف: يعرف أيضا بالتقرير التوجيهي أو المخطط المهمة، وهي عبارة عن

وثيقة مشكلة من عدة صفحات والتي لها نفس المضمون والخصائص في كل الحالات.

بعد أخذ المعلومات الضرورية عن المؤسسة، يقوم المدقق بتحرير تقرير توجيهي والذي

يوضح محاور البحث حدود ومجالات تدخل المدققين بالإضافة إلى الأهداف الواجب

على فريق التدقيق تحقيقها، والتي تنقسم إلى أهداف عامة وأهداف خاصة، ويحتوي هذا

التقرير على المعلومات المتأتية من تحليل الأخطار وجدول نقاط القوة والضعف³⁹

³⁷ صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في رفع من تنافسية المؤسسة، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية رماح، الطبعة الأولى، عمان، 2016، ص 51.

³⁸ زروقي هشام، مرجع سبق ذكره، ص 21.

³⁹ صالح محمد، مرجع سبق ذكره، ص 52-53.

ويهدف إلى تحديد الجوانب العلمية لتدخل المدققين، ويساعد المدقق على البحث، التعرف وتصحيح كل نقاط القوة والضعف المسجلة أو جزء منها.⁴⁰

2- مرحلة تنفيذ المهمة:

تعتبر هذه المرحلة من أطول مراحل عملية التدقيق وأهم مرحلة في سيرورة التدقيق الداخلي، لأهميتها الكبيرة في كتابة تقرير النهائي لعملية التدقيق المنجزة، حيث يتم تنفيذ عملية التدقيق الداخلي وفقاً للخطوات التالية:

2-1- إختبار التتبع: حيث يقوم المدقق الداخلي بتتبع أحد العمليات أو أكثر أو تتبع بنود

البيانات الأخرى المحددة من خلال نظم المعلومات الخاصة بأحد المجالات محل التدقيق لتأكد مما إذا كانت النظم في الواقع الفعلي تعمل كما هو مخطط ومقرر من طرف المدقق الداخلي، على سبيل المثال تتبع البيانات المتعلقة بتعيين موظف جديد من خلال نظم المعلومات الملائمة لإدارة الموارد البشرية لتحديد ما إذا كانت هذه النظم تعمل كما هو مخطط لها من قبل.

2-2- إتمام قوائم استقصاء الرقابة الداخلية: تعتبر قوائم الاستقصاء من الأساليب الأكثر

استعمالاً من طرف المدققين الداخليين لتقييم نظم الرقابة الداخلية، حيث يقوم المدقق الداخلي بتوزيع مجموعة من الأسئلة في شكل استمارات يتم طرحها على العاملين في مجال أو النشاط محل التدقيق من أجل تحديد ما إذا كانت نظم الرقابة الداخلية الموجودة داخل المؤسسات قد تم الالتزام بها فعلاً أم لا.

2-3- إختبارات الإلتزام: يتمثل ذلك الإختبار في جمع أدلة الإثبات لتحديد ما إذا كانت

إجراءات الرقابة الداخلية قد تم الإلتزام بها أم لا، ويتم أداء هذه الإختبارات من خلال ما يلي:⁴¹

⁴⁰ صالح محمد، مرجع سبق ذكره، ص 53.

⁴¹ زروقي هشام، مرجع سبق ذكره، ص 22.

- **الملاحظة:** وهي تعني المراقبة عند أداء نشاط معين وطبيعة الرقابة على هذا النشاط، على سبيل المثال ملاحظة ما إذا كان القائم بإدارة الإستعلام يقوم بإختبار تأمين المرور دائماً قبل السماح بدخول الأفراد إلى مكاتبهم.
- **المقابلة:** حيث يتم إجراء مقابلات مع العاملين الذين يؤدون أنشطة الرقابة لتحديد ما إذا كانوا يتفهمون نظم الرقابة الداخلية التي يقومون بتشغيلها ولماذا يتم تشغيلها على سبيل المثال إجراء المقابلة مع العاملين الذين يؤدون عملية المطابقات البنكية.
- **فحص التوثيق المستندي:** ويعني ذلك فحص عينة صغيرة من الدليل المستندي لتحديد ما إذا كان الإجراء الرقابي تم تشغيله كما هو مستهدف على سبيل المثال يتم فحص أدون إصدار الشيكات للتأكد من ظهور التوقيع الصحيح أصحابها.

2-4- إختبارات التحقق الأساسية: تستخدم إختبارات التحقق الأساسية بهدف :

- التحقق من اكتمال ودقة وشرعية المعلومات المسجلة في الدفاتر، خاصة في المجالات التي تكون فيها أنشطة نظم الرقابة الداخلية تعتبر ضعيفة أو غير كافية.
- تحديد ما إذا كانت المخاطر التي تعاني منها المؤسسات ناجمة عن وجود نظم رقابة داخلية غير كافية أو غير فعالة⁴².

3- إعداد التقرير النهائي وتقديم النتائج:

تتطلب هذه المرحلة القدرة على الإنشاء والصياغة الأدبية بالإضافة إلى التحاور الذي يبقى موجودا خلال هذه المرحلة، ويقوم المدقق ببلورة وتقديم منتجه "التقرير"، والذي يجمع كل عناصر عمله. إذ تبدأ هذه المرحلة برجع المدقق إلى مكتبه مع مجموعة من أوراق العمل، حيث يقوم بصياغة مشروع تقرير ليتم بعدها عقد اجتماع ختامي من أجل المصادقة والحصول على التقرير الختامي.⁴³

⁴² زروقي هشام، مرجع سبق ذكره، ص ص22-23.

⁴³ صالح محمد، مرجع سبق ذكره، ص 55.

3-1- مشروع تقرير المدقق: حيث يجب أن يكون فيه جميعا الملاحظات مسجلة ليتم المصادقة عليه، فلا يمكن اعتباره نهائيا حتى وإن تضمن مصادقة خاصة. هذه الوثيقة وإن احتوت على توصيات المدقق فإنها لا تتضمن إجابات المؤسسات، ولا تتضمن مخطط العمل الذي يعتبر أحد ملاحق التقرير النهائي، أين تشير المؤسسات متى ومن سيقوم بتنفيذ التوصيات المقبولة.

3-2- الاجتماع الختامي: يضم نفس الأعضاء الذي نشطوا الاجتماع الافتتاحي، والذين استمعوا لمخطط المدقق عند البداية، فيبدون رأيهم حول ما قام به فريق التدقيق، بالإضافة لفريق التدقيق والمصالح والأقسام المدققة.

3-3- تقرير التدقيق الداخلي: يسمح التقرير للمدقق بإبداء رأيه (كتابيا) حول البيانات والقوائم المالية والمواضيع الأخرى التي كانت محل التدقيق فهو يلخص مهمة التدقيق، ويعتبر وسيلة بين المدقق والجمهور وفيما يلي مبادئ التقرير:

- لا وجود للتدقيق الداخلي من دون وجود تقرير التدقيق الداخلي.
- وثيقة نهائية: فهو أخر عقد لمهمة التدقيق، والتي لا تنتهي إلا بوجود الاقتراحات وتوصيات.
- عرض مسبق للمؤسسات: فمن المفترض أن النقاط تم عرضها خلال الاجتماع الختامي.
- حق المؤسسات في الإجابة: للمؤسسات الحق في الرد إما شفاهيا أو كتابيا.

4- متابعة نتائج المهمة:

إن دور المدقق الداخلي لا ينتهي بمجرد إرسال التقرير النهائي للجهات المعنية بالمهمة المكلف بها، وإنما عليه التأكد من وإتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة من قبل الجهة المسؤولة، وعليه متابعة عملية تنفيذها وتقييمها، وتعرف مرحلة المتابعة بأنها "العملية التي من خلالها يتأكد المدقق الداخلي من تنفيذ الإجراءات المقترحة من قبل الإدارة المسؤولة عن⁴⁴

⁴⁴صالح محمد، مرجع سبق ذكره، ص ص 55-57.

المجال الذي تم تدقيقه، وأن الإجراءات المنفذة ملائمة وفعالة. وقد أكد معيار 2500 على وجوب وضع مسؤول التدقيق الداخلي سيرورة المتابعة والمراقبة، والتأكد من أن الإدارة قد اتخذت فعلا الإجراءات اللازمة، أو أن الإدارة العليا قد قررت تحمل المخاطر الناجمة عن عدم إتخاذ أي إجراء". وعليه تقع على عاتق مسؤول التدقيق الداخلي مسؤولية تحديد طرق المتابعة ومختلف الإجراءات المتعلقة بها، إذ ينبغي أن تكون مسؤولية المتابعة محددة في دليل التدقيق الداخلي بوضوح. واما بالنسبة للإدارة، فيمكن حصر استجابتها تجاه التقرير النهائي للتدقيق الداخلي في ثلاث مواقف ممكنة وهي:

- قبول الاقتراحات بشكل كامل وهو موقف يأتي بعد اقتناع مسؤولي المؤسسة الخاضعة للتدقيق بما ورد في تقرير التدقيق اثناء الإجتماع النهائي.
- قبول الاقتراحات بشكل جزئي، نظرا لعدم اقتناع مسؤولي المؤسسة الخاضعة للتدقيق أو الإدارة العليا ببعض الاقتراحات، بإعتبارها غير ملائمة لظروف المؤسسة.
- رفض الاقتراحات بشكل كامل وهو موقف استثنائي، فلا يمكن القيام بمهمة التدقيق وما تطلبه من موارد، ثم تكون النتيجة رفض الاقتراحات.⁴⁵

5- تقييم مهمة الأداء:

يقوم قسم التدقيق الداخلي بالتأكد من الفاعلية التي تم بها إنجاز المهمة، وكيف يمكن تنفيذها بكفاءة أعلى وكيفية الإستفادة من هذا التقييم في إنجاز مهمات أخرى يكلف بها قسم التدقيق الداخلي. وذلك من خلال مراعاة ما يلي:

- تطور احتياجات وتوقعات أصحاب المصالح؛
- تعرف على طرق التدقيق البديلة أو الجديدة؛
- اطلاع على سجلات وبرامج التدقيق السابقة وعمل على تحسينها؛
- محافظة على سرية وأمن المعلومات المتعلقة ببرنامج التدقيق؛⁴⁶

⁴⁵ صالح محمد، مرجع سبق ذكره، ص 57.

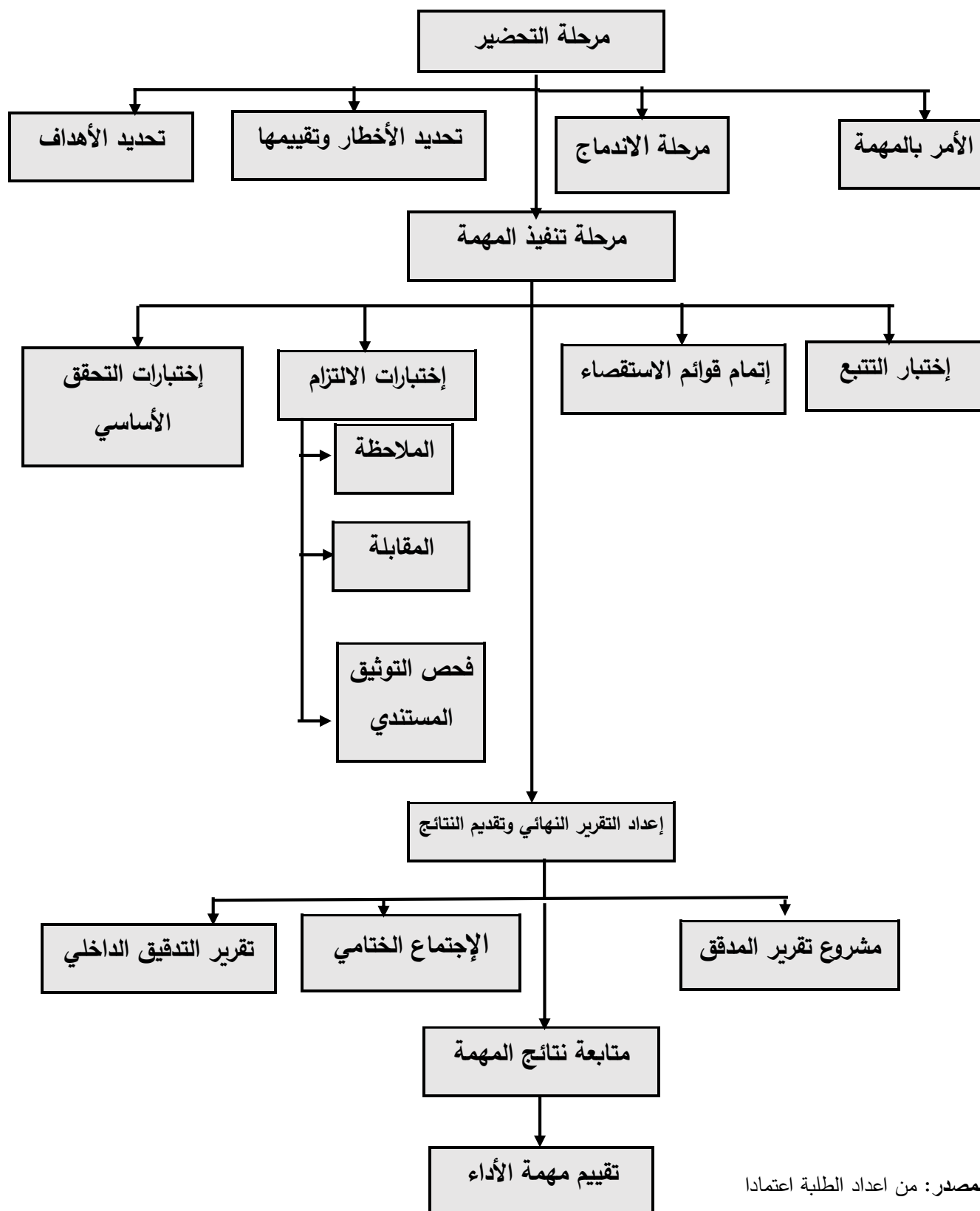
⁴⁶ زروقي هشام، مرجع سبق ذكره، ص 24.

- فعالية التدابير اللازمة لمعالجة المخاطر غير المتوقعة والمرتبطة بتنفيذ برنامج التدقيق.⁴⁷

يمكن تلخيص هذه المراحل بالشكل التالي:

الشكل رقم(02): مراحل عملية التدقيق الداخلي

⁴⁷ زروقي هشام، مرجع سبق ذكره، ص25.



المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا

على المعلومات السابقة.

المطلب الثاني: التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في المؤسسة

إن ضرورة تبني المؤسسات لوظيفة التدقيق الداخلي في هيكلها التنظيمي أصبح مسألة مهمة وملحة وهذا الدور الذي تلعبه في تقييم نظام الرقابة الداخلية والمساهمة في تقويمه وتصحيحه، حيث ينحصر دور المدقق الداخلي في هذا المجال في إختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية، وكذا تقييم هذه الإجراءات ومراقبة مدى توافر مقومات نظام الرقابة الداخلية، إضافة إلى ذلك فإن المشاركة الفعالة من مجلس الإدارة ووجود وظيفة التدقيق الداخلي ذات كفاءة عالية.

يمنع هيمنة الإدارة على هيكل الرقابة الداخلية، كما تؤدي الشراكة التي بينهما إلى خلق نظام رقابة داخلي على أعلى مستوى من الفعالية⁴⁸.

لهذا لخصنا كل من أساسيات وظيفة التدقيق الداخلي ووظيفة الرقابة الداخلية في هذا الجدول التالي:

الجدول رقم (01): أبرز الفروقات بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية

البند	التدقيق الداخلي	الرقابة الداخلية
الطبيعة	• نشاط (Activity) أو وظيفة (Function) تقدم خدمة (Service) لأصحاب المصالح في المؤسسة. • أعمال مخططة مسبقاً أو آنية.	• نظام (System) أو عملية (Process) أو إجراء يساعد في تحقيق أهداف المؤسسة وإدارة المخاطر المرتبطة بها. • قد تكون يدوية أو مؤتمتة أو هجينة. • جزء من الأعمال المستمرة والدورية.
التعريف	التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها. ويساعد	الرقابة الداخلية هي عملية ينفذها مجلس إدارة المؤسسة، والإدارات التنفيذية، وغيرهم من طاقم العمل لتقديم تأكيد / تطمين يضمن بشكل معقول

⁴⁸ زروقي هشام، مرجع سبق ذكره، ص 127.

	هذا النشاط في تحقيق أهداف المؤسسة من خلال اتباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فاعلية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة.	تحقيق أهداف المؤسسة المتعلقة بالعمليات والتقارير والامتثال.
العلاقة بالعملية الإدارية	التدقيق الداخلي يقيم كامل مكونات العملية الإدارية (التخطيط التنظيم، التوجيه، الرقابة) ومساهمة كل منها في تحقيق أهداف المؤسسة.	الرقابة الداخلية مكون أساسي في العملية الإدارية.
يقوم بها	مجموعة من موظفي المؤسسة أو من موظفي جهة خارجية متعاقدة مع المؤسسة.	جميع موظفي المؤسسة وأعضاء إدارتها العليا.
التبعية الوظيفية لمن يقوم بها	يتبعون لصاحب أعلى سلطة إدارية في المؤسسة (مثل مجلس الإدارة) أو لمن يمثله (لجنة التدقيق).	• يتبعون لجميع المستويات الإدارية وصولاً إلى رأس الإدارة التنفيذية. • السلطة الحاكمة (مجلس الإدارة/الملاك) لها دور إشرافي على نظام الرقابة.
تتأثر بشكل رئيس بـ	جدارات المدققون الداخليون، ونطاق عملهم، وصلاحياتهم المحددة من أعلى سلطة إدارية في المؤسسة وبالأنظمة والقوانين التي تخضع لها.	شهية أعلى سلطة إدارية في المؤسسة للمخاطر (Risk Appetite)، وبالمنفعة المتحققة منها مقابل تكلفتها.
تركز على	تقييم نظم / عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة (الداخلية والخارجية).	تحقيق أهداف المؤسسة المتعلقة بالعمليات والتقارير والامتثال.
العلاقة بالامتثال (Compliance)	يساعد في تقييم مستوى الامتثال.	تساعد في تحقيق الامتثال حيث أن الامتثال هدف من أهداف الرقابة.
العلاقة بإدارة المخاطر	يساعد في تقييم مستوى فاعلية عمليات إدارة المخاطر.	الرقابة جزء من استراتيجيات الاستجابة للمخاطر (الاستجابة للخطر جزء من عملية إدارة الخطر).

• يزيد الاستثمار في نظام الرقابة الداخلية عندما تكون شهية المؤسسة للمخاطر قليلة (Risk averse). • يقل الاستثمار في نظام الرقابة الداخلية عندما تكون شهية المؤسسة للمخاطر مرتفعة (Risk Taker).	يساعد في تقييم كل من: • مستوى شهية المؤسسة للمخاطر وملائمتها لاستراتيجية المؤسسة الكلية. • امتثال الإدارة التنفيذية بشهية المخاطر المعتمدة من السلطة الحاكمة في المؤسسة (مجلس الإدارة/ الملاك).	العلاقة بشهية المؤسسة للمخاطر
• بشكل عام: في جميع خطوط الدفاع. • تكون في خط الدفاع الأول عندما يكون دورها مساعدة الإدارة التنفيذية في تصميم وتنفيذ نظام الرقابة. • تكون في خط الدفاع الثاني عندما تكون مستقلة ودورها اشرافي.	في خط الدفاع الأخير وبشكل مستقل عن الإدارة التنفيذية.	موقعها في منظومة الدفاع (3 lines of Defense)
(1) تحقيق فاعلية وكفاءة عمليات المؤسسة، بما في ذلك الأهداف التشغيلية والمالية، والأهداف المتعلقة بالربحية والحفاظ على أصول وموارد المؤسسة. (2) تعزيز موثوقية المعلومات المقدمة لجميع أصحاب المصلحة الداخليين والخارجيين من خلال التقارير المالية وغير المالية، وإصدارها في الوقت والشكل والمحتوى المناسب، وبشفافية (3) تعزيز التزام المؤسسة والتزام العاملين فيها بجميع القوانين والأنظمة والسياسات ذات الصلة	(1) تعزيز وحماية قيم المؤسسة من خلال تقديم التأكيد والمشورة والبصيرة لأصحاب المصلحة الداخليين والخارجيين. (2) إضافة قيمة للمؤسسة من خلال المساعدة في تحسين عملياتها. (3) المساعدة في تحقيق أهداف المؤسسة المشروعة والأخلاقية.	الأهداف
المبادئ الأساسية التي تحدد فاعلية نظام الرقابة الداخلي:	المبادئ الأساسية التي تحدد فاعلية نشاط التدقيق الداخلي:	المبادئ

	(1) إظهار نزاهة كاملة. (2) إظهار الجدارة والعناية المهنية اللازمة. (3) أن يكون موضوعياً ومتحرراً من أي تأثيرات غير مناسبة (مستقل). (4) أن يكون متوافقاً مع استراتيجيات وأهداف ومخاطر المؤسسة. (5) أن يكون في المركز الوظيفي المناسب ضمن المؤسسة ويمتلك الموارد الكافية. (6) إظهار الجودة والتحسين المستمر. (7) التواصل بشكل فاعل. (8) تقديم تأكيدات مرتكزة على المخاطر. (9) أن يكون ذو بصيرة، ومبادر، وذو نظرة مستقبلية. (10) أن يدعم تطوير وتحسين المؤسسة.	(1) إبداء الالتزام بالنزاهة والقيم الأخلاقية. (2) استقلال مجلس الإدارة عن الإدارة التنفيذية، وإشراف المجلس على الرقابة الداخلية. (3) إنشاء الهياكل وتوزيع السلطات والمسؤوليات. (4) إبداء الالتزام بجذب وتطوير جميع الموظفين الجديرين، والحفاظ عليهم. (5) تعزيز المساءلة. (6) تحديد أهداف مناسبة. (7) تحديد وتقييم المخاطر. (8) تقييم مخاطر الاحتيال الداخلي والخارجي. (9) تحديد وتقييم المتغيرات الداخلية والخارجية. (10) إختيار الأنشطة الرقابية المناسبة وتطويرها. (11) إختيار وتطوير أنشطة رقابية مناسبة خاصة بأنظمة المعلومات. (12) نشر السياسات والإجراءات لجميع المعنيين. (13) توليد واستخدام المعلومات المفيدة وذات الصلة. (14) التواصل الداخلي الفاعل. (15) التواصل الخارجي الفاعل. (16) إجراء عمليات تقييم مستمرة و/أو منفصلة. (17) تقييم أوجه القصور والتبليغ عنها .
أهم المراجع العالمية	- الإطار الدولي للممارسات المهنية International Professional Practices Framework الصادر عن معهد المدققين الداخليين (IIA). - المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة	- إطار الرقابة الداخلية الصادر عن لجنة المؤسسات الراعية للجنة تريداوي (إطار كوسو للرقابة الداخلية). - إطار كوكو للرقابة الداخلية (Criteria of Control Framework) الصادر عن معهد المحاسبين القانونيين الكنديين (CICA).

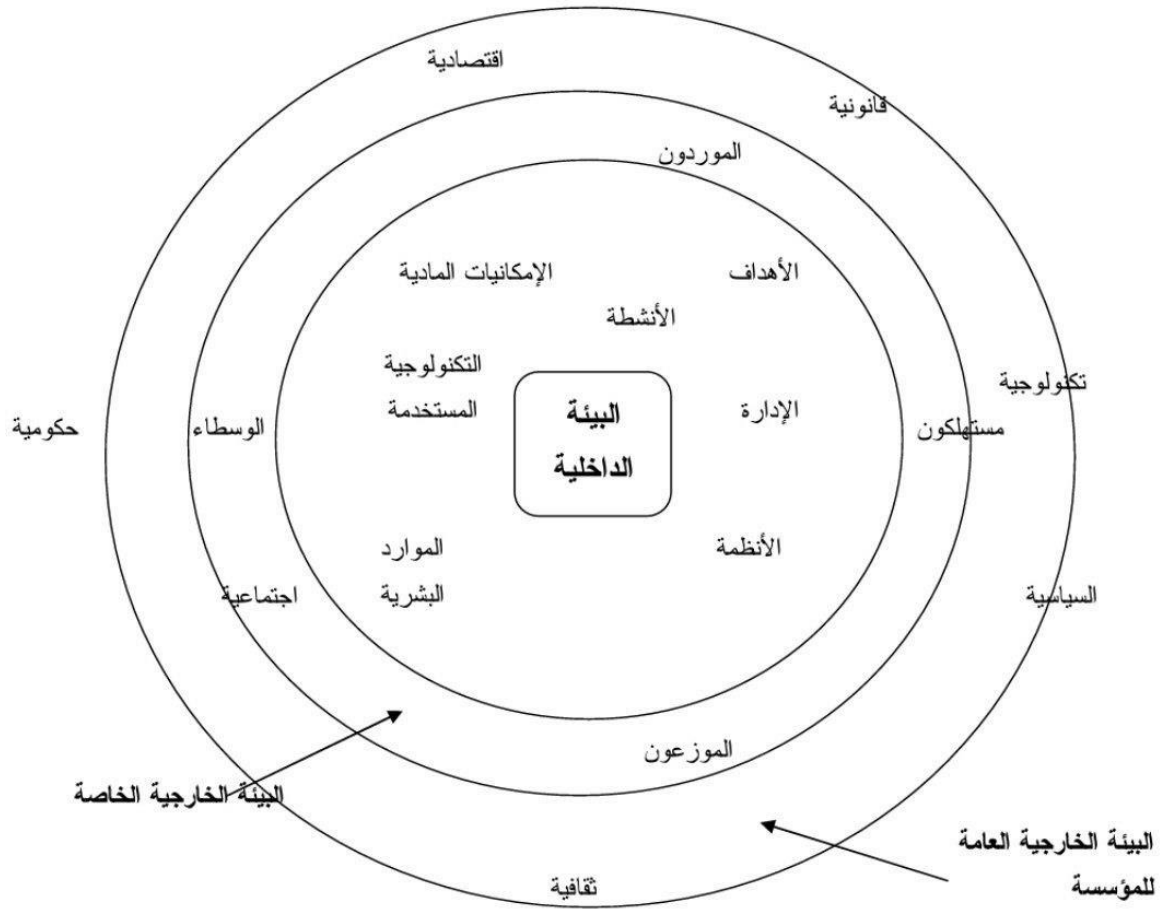
• إرشادات إنتوساي حول معايير الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي الصادرة عن المنظمة الدولية للأجهزة الرقابية العليا.	الصادرة عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (الإنتوساي).	
---	---	--

المصدر: علاء ابونبعه، الإصدار الثاني، يناير 2020. ["التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية علاء أبونبعه | بحث LinkedIn"](#)

المطلب الثالث: مخاطر وتحديات البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة

تواجه المؤسسات اليوم بيئة أعمال معقدة المعالم ومضطربة التوجهات وعلى درجة عالية من التركيب، التغير والتعقيد نتيجة للتغيرات والتعديلات في القواعد والسياسات وأساليب العمل، إلى جانب العوامل البيئية الأخرى التي يؤدي تجاهلها عادة إلى تقليص فرص نجاح أية منظمة وهذا ما يجعلها في مرمى مخاطر متنوعة تتجاذبها من كل جانب وتجعلها تعمل في ظل ظروف تتميز بعدم التأكد والغموض وكذا التداخل في الأهداف والمصالح بين مختلف الفاعلين في هذه البيئة، الأمر الذي من شأنه أن يعرقل عملها واستمراريتها والشكل التالي يبين بوضوح البيئة الخاصة بالمؤسسة:

الشكل رقم(03): البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة



المصدر: عبدلي لطيفة، دور ومكانة إدارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة الاسمنت ومشتقاته SCIS سعيدة، مذكرة تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، إدارة الأفراد وحوكمت الشركات، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، مدرسة دكتوراه، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2012/2011، ص68.

فالشكل يبين أن المؤسسة تعمل في ثلاث أنواع من البيئات الأولى تتمثل في البيئة الداخلية وما تتضمنه من عناصر كالإدارة والتكنولوجيا المستخدمة والموارد البشرية، أنظمة العمل وغيرها، والثانية بيئة خارجية خاصة وتتكون من العملاء، والوسطاء، الموردین، الموزعين⁴⁹

⁴⁹ عبدلي لطيفة، دور ومكانة إدارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة الاسمنت ومشتقاته SCIS سعيدة، مذكرة تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، إدارة الأفراد وحوكمت الشركات، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، مدرسة دكتوراه، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2012/2011، ص 68

وغيرهم. أما الثالثة فهي البيئة الخارجية العامة والتي تحتوي على البيئة السياسية الثقافية والاجتماعية والاقتصادية، القانونية، التكنولوجية وغيرها.

من كل بيئة من هذه، تتبع جملة مخاطر مؤثرة على نشاط المؤسسة نذكر منها:

- أولا مخاطر مرتبطة بالبيئة الداخلية

وتتمثل في جملة المخاطر التي تنتج عن المتغيرات والعوامل المرتبطة والمؤثرة تأثيرا مباشرا على المؤسسة وأدائها ونذكر منها.

1- المخاطر التنظيمية أو الإدارية:

تعاني المؤسسة من قصور واضح في الخبرات التنظيمية وذلك بسبب سيادة إرادة الإدارة الفردية أو العائلية التي تقوم علة مزيج من التقاليد والاجتهادات الشخصية، والتي تتميز بمركزية إتخاذ القرار وعدم الاستفادة من مزايا التخصص وتقسيم العمل في زيادة الإنتاجية وغياب الهياكل التنظيمية للمؤسسة وعدم اتساق القرارات بسبب نقص القدرة والمهارات الإدارية للمدير غير المحترف وتدخله في كافة شؤون المؤسسة، هذا كله من شأنه أن تتجر عليه مخاطر عدة، كخطر زوال المؤسسة في المراحل الأولى من حياتها وكذا خطر فقدان الثقة بين أفراد المؤسسة كنتيجة للصراعات والخلافات وغيرها من المخاطر المرتبطة بضعف التسيير والتحكم في العمليات الإدارية.

2- المخاطر المالية:

تمثل المخاطر المالية أهم أبرز المشكلات التي تواجه المؤسسات عموما وتتمثل في مشكلات الائتمان والتمويل، فغالبا ما تحجم مؤسسات التمويل عن تزويد المؤسسات باحتياجاتها المالية سواء لأغراض التكوين الرأسمالي أو التوسع أو لمواجهة نفقات الاستغلال. ويرجع ذلك لزيادة درجة المخاطرة في عمليات الإقراض بسبب غياب الضمانات المناسبة، الأمر الذي

ينعكس عليها بجملة مخاطر كخطر ضعف الهيكل المالي وكذا خطر عدم الوفاء بالالتزامات والحقوق المالية اتجاه الشركاء الاقتصاديين.

وجل الأخطار التي يمكن أن تتبع من ضعف الائتمان والسيولة داخل المؤسسة، هذه الأخطار أصبحت تشكل تهديدا مستمرا لاستمرارية المؤسسة وتطورها. والجدير بالذكر هنا أن المؤسسات الصغيرة هي الأكثر عرضة لهذا النوع من الأخطار بسبب محدودية مواردها وعدم قدرتها على توفير الضمانات المناسبة للحصول على احتياجاتها المالية من القطاع المالي.

3- المخاطر الإنتاجية:

تعاني أغلب المؤسسات الاقتصادية خصوصا الصغيرة والمتوسطة مشكلة عدم توفر المادة الأولية بشكل دائم وكذا عدم ثبات أسعارها، وبالتالي عدم قدرة هذه المؤسسات في الحصول على هذه المواد بأقل تكلفة نسبيا الذي ينتج عنه مخاطر إنتاج منتجات معيبة أو ذات تكلفة عالية بالإضافة إلى وجود مخاطر ناتجة عن تقادم معدات وتقنيات الإنتاج الشيء الذي يمكن أن ينجر عليه حوادث أو انفجارات وحرائق، بسبب كثرة الأعطال وصعوبة تدبير قطع غيار وعمل الإصلاحات المطلوبة، الأمر الذي يكون نتيجته عدم كفاءة العملية الإنتاجية وما يمكن أن ينجر على ذلك.

4-المخاطر المتعلقة بالموارد البشرية:

تفتقر غالبية المؤسسات إلى الإطارات الفنية لأسباب كثيرة أهمها عدم ملائمة نظم التعليم والتدريب المتطلبات التنموية بالإضافة إلى عدم القيام بدورات تكوينية وتدريبية لصقل مهارات العمل وتنميتها، وهذا ما يجعل العاملين أقل خبرة وأقل مهارة الأمر الذي يمكن أن ينجر عنه مخاطر ناتجة عن حدوث خسائر مادية فادحة نتيجة ضعف كفاءة العمال، كما توجد مخاطر أخرى تتمثل في خروج المهارات والكفاءات البشرية من المؤسسة نحو الخارج أو نحو مؤسسات أكبر توفر لها مزايا أكثر مما يحول دون قدرة هذه المؤسسة على الاستمرار في نشاطها وبالتالي عدم قدرتها على تحقيق أهدافها وهو ما يعرف بالمخاطر الفكرية .

- ثانيا: مخاطر مرتبطة بالبيئة الخارجية الخاصة

وهو ما يعرف بمخاطر بيئة النشاط وتضخم المخاطر الناتجة عن المتغيرات الأكثر احتكاكا وتفاعلا مع المؤسسة وتتمثل في:

1-مخاطر المستهلكين:

نظرا لاعتبار المستهلكين الركيزة الأساسية لنشاط أي مؤسسة ونجاحها فإنهم يعتبرون سلاحا ذو حدين، وتتمثل مخاطرهم في إمكانية تغير أذواقهم وتفضيلاتهم مما قد يتسبب للمؤسسة خسائر ناتجة عن رفضهم منتجاتها وإن لم تتناسب مع ميولهم ورغباتهم وهو ما يعرف بمخاطرة خسارة العملاء.

2- مخاطر الموردين:

يعتبر الموردون الأفراد والمنظمات الذين يقومون بتزويد المؤسسة بالمدخلات الضرورية لذا فإن المخاطر الناجمة عنهم تكمن في إمكانية التبعية الدائمة للمؤسسة لهؤلاء الموردين خصوصا إذا كانت تعتمد على عدد قليل منهم، مما يجعلها ضعيفة في مساومتهم وبالتالي فإنهم يشكلون خطرا على هوامش أرباحها بالإضافة إلى مخاطر تتمثل لأي إمكانية أن يكونوا منافسين لها في المستقبل.

3- مخاطر الوسطاء:

يعتبر الوسطاء همزة الوصل بين المؤسسة وعملائها المستهدفين وعليه فإن المخاطر المتعلقة بهم تكون ناتجة عن إمكانية تبعية المؤسسة لهم، إذا ما كانت تعتمد على عدد قليل من الوسطاء مما يجعلها الطرف الأضعف في المساومة وبالتالي يؤثر على هامشها الربحي، كما توجد مخاطر منافستهم لها مستقبلا.

4- مخاطر المنافسة:

تعتبر المنافسة كلها مخاطر بالنسبة لأي مؤسسة مهما كان حجمها ونوعها، حيث تسعى كل المؤسسات في السوق دائما إلى توسيع حصتها السوقية على حساب باقي المؤسسات من خلال استقطاب عملائها سواء عن طريق التميز المعنوي القائم على الدعاية والإشهار الضخم أو التميز المادي القائم على تطوير منتجات جديدة ومبتكرة من خلال سياسات تسعيرية أو توزيعية أقوى، وبطبيعة الحال تختلف القدرة على جلب أكبر المزايا التنافسية من مؤسسة إلى أخرى وهنا دائما نرجع إلى إمكانيات المؤسسة ومواردها المالية لأن وسائل الدعاية والإشهار تعتبر دائما مكلفة وذات تكاليف عالية.

- ثالثا: المخاطر المرتبطة بالبيئة الخارجية العامة

وتشمل كل المخاطر الناتجة عن كل القوى والعوامل البيئية التي تعمل التي تعمل في ظلها جميع المؤسسة، والتي تؤثر عليها بشكل مباشر وغير مباشر ويمكن توضيح مخاطرها فيما يلي:

1- مخاطر البيئة الطبيعية:

وتتمثل في جميع الكوارث الطبيعية الممكن أن تؤثر على مصادر أو موارد المؤسسة أو على أصولها أو على نشاطها بشكل عام كخطر الزلازل، الفيضانات الحراق.... إلخ.

2-مخاطر البيئة السياسية والتشريعية:

وتتمثل هذه المخاطر في الخسائر التي يمكن أن تلحق بالمؤسسة في حال صدور قوانين وتشريعات جديدة تتعاكس مع بعض أو كل أهداف المؤسسة سواء على المستوى المحلي أو الدولي مثال ذلك الخطر الذي يمكن أن ينتج عن الإتفاقيات الدولية كالشراكة الأوروبية ومتوسطة ودورها في إغراق السوق المحلي بالمنتجات العالمية الشيء الذي يؤثر كثيرا على نشاط المؤسسة المحلية.

3- مخاطر البيئة الاقتصادية:

وتتمثل مخاطرها في جميع المخاطر الناتجة عن المتغيرات الاقتصادية، كمخاطر أسعار الفائدة ومخاطر القوة الشرائية ومخاطر الائتمان وغيرها، والتي من شأنها أن تؤثر على خلق قيم مضافة للمؤسسة خصوصا الصغيرة منها.

4-مخاطر البيئة الإجتماعية:

وهي تمثل ارتباط المؤسسة بالمجتمع الذي تتواجد فيه، من خلال التوزيع الجغرافي للسكان وكذا التوزيع العمري لهم، لمكون هؤلاء السكان هم الركيزة الأساسية للنشاط التسويقي للمؤسسة وما يمكن أن ينجر عليه من مخاطر تتمثل في الخسائر التي يمكن أن تتكبدها المؤسسة في حال تغيير بعض أو كل معالم المجتمع المستهدف مثل تغيير قيمه وعاداته وتوجهاته، الشيء الذي يمكن أن يؤدي إلى زوال المؤسسة بأكملها.

5- مخاطر البيئة التكنولوجية:

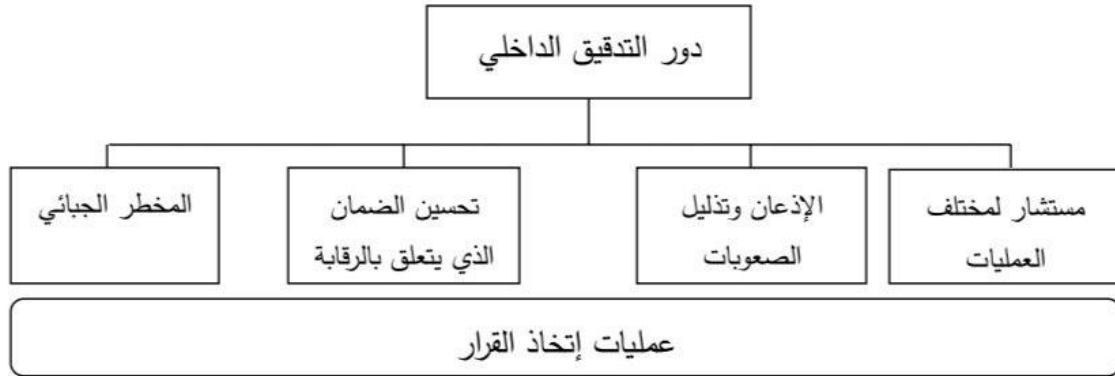
وتعتبر مخاطرها من أقوى المخاطر التي تواجه المؤسسات نتيجة تأثيرها على أغلب الوظائف في المؤسسة، ومن أهم مخاطرها مخاطر، تقادم أساليب الإنتاج والمنتجات وضعف كفاءاتها الاقتصادية بالإضافة إلى مخاطر ضعف استخدام وسائل تكنولوجيا المعلومات والذي يمكن أن يسبب ضياع وتسرب المعلومات. كل هذه المخاطر المتنوعة والمتشابكة في بعضها البعض تفرض على المؤسسة ضرورة تبني منهجية واضحة في التعامل هذه المخاطر.⁵⁰

المطلب الرابع: علاقة نتائج تقرير التدقيق الداخلي بإتخاذ القرار في المؤسسة

يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما داخل المؤسسة فيعمل على مساعدتها في التحكم الداخلي للعمليات وتحسينها، حيث يمس هذا الدور جميع مستويات نشاط المؤسسة، يتلخص دور التدقيق الداخلي داخل المؤسسة في الشكل التالي:

⁵⁰ عبدلي لطيفة، مرجع سبق ذكره، ص ص 69-72.

الشكل رقم (04): دور التدقيق الداخلي داخل المؤسسة



المصدر: أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في إتخاذ القرار، المجلة الاكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص71.

من خلال هذا الشكل نلاحظ أن جميع المجالات التي يمكن أن يكون للتدقيق الداخلي فيها دور فإنه يتخللها عملية إتخاذ قرارات ومن ثم فإن هناك مساهمة للتدقيق الداخلي في عملية صنع القرار السليم.

الحقيقة أنه لا يمكن الحكم تماما على سلامة وجودة القرار دون توفر ما يسمى بالنظرة الخلفية، هذا يعني أنه بعد وضوح نتائج القرار يتم طرح التساؤل التالي: لو عدنا إلى الوراء لوجدنا أن القرار الذي أأخذ كان الأفضل في ضوء المتغيرات التي كانت قائمة، إذا فإن هذا القرار يكون جيدا على العكس من ذلك إذا قيل لو أخذ قرار آخر كنت النتيجة ستكون أفضل، عندئذ يكون القرار إما سينا أو على الأقل لم يكن أفضل القرارات. إن النظرة الخلفية وإن كانت هي الطريقة الأكثر شيوعا، إلا أن هذه الطريقة معناها الحكم على القرار وتقييمه بعد فترة زمنية من صدوره وفي ظروف تختلف عن الظروف التي تم فيها صدور القرار، علاوة على الإتجاه الغريزي للإنسان نحو الدفاع عن أفعاله وإلقاء مسؤولية الفشل على الآخرين.⁵¹

⁵¹ أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في إتخاذ القرار، المجلة الاكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص 71.

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

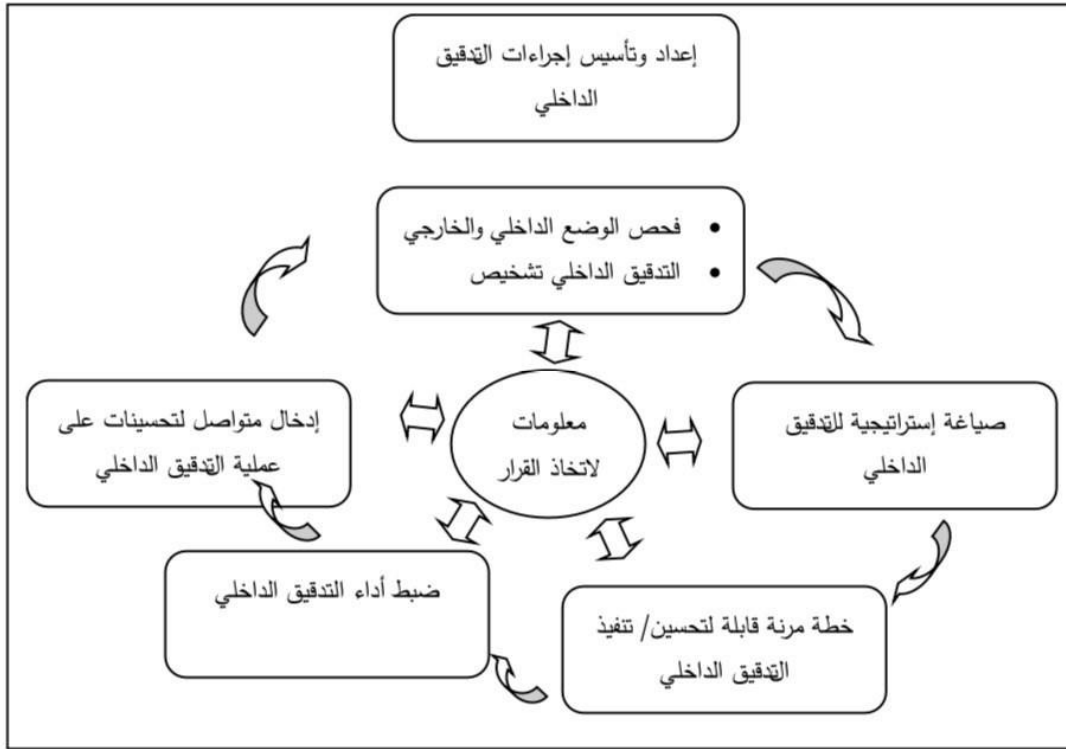
وهذه الخطوات يمكن سردها فيما يلي:

- تحليل وتشخيص الموقف؛
- إختيار البديل الأفضل؛
- تحديد البدائل؛
- تنفيذ البديل الذي تم إختياره؛
- تقييم البدائل؛
- تقييم النتائج.

يلعب التدقيق الداخلي أدوار مهمة في كل خطوة من خطوات عملية إتخاذ القرارات بحيث تساعد على تأهيل المعلومة لتكون جيدة وذات مواصفات كاملة وكافية، ليتم استعمالها في عملية صنع القرار للحصول على قرارات ذات جودة وفعالية.

بالموازاة مع خطوات عملية إتخاذ القرار فإن التدقيق الداخلي له دورة حياة يكون آخرها الوصول إلى تقديم معلومات مؤهلة لإتخاذ القرارات الإدارية كما في الشكل التالي:

الشكل (05): دورة حياة عملية التدقيق الداخلي



المصدر: أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في إتخاذ القرار، المجلة الاكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص72.

تبدأ عملية التدقيق بإعطاء نظرة حول موضوع العملية وإعداد إجراءات التدقيق المناسبة لذلك الموضوع، فمن خلال هذه النظرة أو التصور يتم تشخيص الوضع المحيط بالموضوع داخليا وخارجيا وتحديد درجة الخطر الناجم، ومن ثم يتم وضع استراتيجية للقيام بعملية التدقيق، لتليها وضع الخطة اللازمة لذلك، بحيث يجب أن تتسم هذه الخطة بالمرونة والقابلية لتحسين في حال أي متغير غير مرغوب فيه، ليبدأ المراجع بتنفيذ خطة أو برنامج عمله مع العمل في كل مرة على ضبط للأداء ويتم ذلك من قبل المدير المسؤول على مديرية التدقيق الداخلي وهذا بالاعتماد مثلا على إحدى نماذج المتابعة مع القيام بإدخال التحسينات الضرورية على كل نقص وهكذا دوليك في كل مرة يتم إعداد تقرير حول ما تم

ملاحظته وتقديم الاقتراحات المناسبة، فينتج بذلك ومن خلال كل هذه الخطوات معلومات مؤهلة لإتخاذ القرار وتسهم بذلك في إعداد قرارات ذات جودة وفاعلية.

يتم المساهمة في عملية صنع القرار من خلال هذه الدورة حسب كل مرحلة، حيث أن المعلومة التي قد تم تأهيلها والتوصل إليها هي إما اكتشاف مشكل أو تحديد مجموعة من البدائل أو المساعد على إختيار أفضلها ... إلخ، هذا يعني أن هناك مساهمة للتدقيق الداخلي في كل خطوة من خطوات إتخاذ القرار، والتي سوف نتطرق إلى كل خطوة بالتفصيل مع الوقوف على أهمية التدقيق الداخلي في كل مرحلة.⁵²

تمر عملية إتخاذ القرارات بمراحل وخطوات متعددة لابد من متخذ القرار من مراعاتها، قد تكون القرارات التي يتخذها المدير على قدر كبير من الأهمية وقد لا تكون كذلك، ومن الطبيعي أنه كلما زادت أهمية تلك القرارات كلما أحتاج الأمر من صانعها إلى بذل جهد أكبر وبحث عميق في تحليل المشكلة التي تتطلب إصدار هذا القرار، ثم كيفية التوصل إلى قرار رشيد، ويتم ذلك وفق تحليل وتقييم البدائل المتاحة ومن ثم إختيار البديل الملائم، إذن الغرض من أي قرار هو مواجهة موقف معين أو القيام بإجراء أو حل مشكلة قائمة.

المرحلة الأولى: تشخيص المشكلة

ومن الأمور المهمة التي ينبغي على المدير إدراكها وهو بصدد التعرف على المشكلة الأساسية وأبعادها، هي تحديده لطبيعة الموقف الذي خلق المشكلة، ودرجة أهمية المشكلة، وعدم الخلط بين أعراضها وأسبابها والوقت الملائم للتصدي لحلها وإتخاذ القرار الفعال والمناسب بشأنها.⁵³

⁵² أحمد نقاز، مقدم عبيرات، مرجع سبق ذكره، ص ص 71-72.

⁵³ نوال عبد الكريم الأشهب، إتخاذ القرارات الإدارية أنواعها ومراحلها، الطبعة العربية، دار أمجد للنشر والتوزيع، الأردن، 2015، ص ص 36-37.

المرحلة الثانية جمع البيانات والمعلومات

إن فهم المشكلة فهما حقيقياً، واقتراح بدائل مناسبة لحلها يتطلب جمع البيانات والمعلومات ذات الصلة بالمشكلة محل القرار، ذلك أن إتخاذ القرار الفعال يعتمد على قدرة المدير في الحصول على أكبر قدر ممكن من البيانات الدقيقة والمعلومات المحايدة والملائمة زمنياً من مصادرها المختلفة، ومن ثم تحديد أحسن الطرق للحصول عليها، ثم يقوم بتحليلها تحليلاً دقيقاً ويقارن الحقائق والأرقام ويخرج من ذلك بمؤشرات ومعلومات تساعد على الوصول إلى القرار المناسب. وقد صنف بعض علماء الإدارة أنواع البيانات والمعلومات التي يستخدمها المدير إلى:

[1] البيانات والمعلومات الأولية والثانوية.

[2] البيانات والمعلومات الكمية.

[3] البيانات والمعلومات النوعية.

[4] الأمور والحقائق.

المرحلة الثالثة: تحديد البدائل المتاحة وتقويمها

ويتوقف عدد الحلول البديلة ونوعها على عدة عوامل منها: وضع المنظمة، والسياسات التي تطبقها والفلسفة التي تلتزم بها، وإمكانياتها المادية، والوقت المتاح أمام متخذ القرار، واتجاهات المدير -متخذ القرار- وقدرته على التفكير المنطقي، والمبدع الذي يعتمد على التفكير الابتكاري الذي يركز على القصور والتوقع وخلفه الأفكار مما يساعد على تصنيف البدائل المتواترة وترتيبها والتوصل إلى عدد محدود منها.

المرحلة الرابعة: إختيار البديل المناسب لحل المشكلة

وتتم عملية المفاضلة بين البدائل المتاحة وإختيار البديل الأنسب وفقا لمعايير واعتبارات موضوعية يستند إليها المدير في عملية الإختيار وأهم هذه المعايير:

- تحقيق البديل للهدف أو الأهداف المحددة، فيفضل البديل الذي يحقق لهم الأهداف أو أكثرها ساهمة في تحقيقها.
- اتفاق البديل مع أهمية المنظمة وأهدافها وقيمها ونظمها وإجراءاتها.
- قبول أفراد المنظمة للحل البديل واستعدادهم لتنفيذه.
- درجة تأثير البديل على العلاقات الإنسانية والمعاملات الناجحة بين أفراد التنظيم.
- درجة السرعة المطلوبة في الحل البديل والموعود الذي يراد الحصول فيه على النتائج المطلوبة.
- مدى ملائمة كل بديل مع العوامل البيئية الخارجية للمنظمة مثل العادات والتقاليد.
- القيم وأنماط السلوك والأنماط الاستهلاكية وما يمكن أن تفرزه هذه البيئة من عوامل مساعدة أو معوقة لكل بديل.
- المعلومات المتاحة عن الظروف البيئية المحيطة.
- كفاءة البديل والعائد الذي سيحققه إتباع البديل المختار.

المرحلة الخامسة: متابعة تنفيذ القرار وتقويمه

- ويجب على متخذ القرار إختيار الوقت المناسب لإعلان القرار حتى يؤدي القرار أحسن النتائج. وعندما يطبق القرار المتخذ، وتظهر نتائجه يقوم المدير بتقويم هذه النتائج ليرى درجة فاعليتها، ومقدار نجاح القرار في تحقيق الهدف الذي اتخذ من أجله.
- وعملية المتابعة تنمي لدى متخذ القرارات أو مساعديهم القدرة على تحري الدقة والواقعية في التحليل أثناء عملية التنفيذ مما يساعد على اكتشاف مواقع القصور ومعرفة أسبابها واقتراح سبل علاجها.

- ويضاف إلى ذلك أن عملية المتابعة لتنفيذ القرار تساعد على تنمية روح المسؤولية لدى المرؤوسين وحثهم على المشاركة في إتخاذ القرار⁵⁴.

⁵⁴ نوال عبد الكريم الأشهب، مرجع سبق ذكره، ص ص 37-40.

خلاصة الفصل الأول:

إن ظهور التدقيق الداخلي أدى لإحداث نقلة نوعية داخل المؤسسات الاقتصادية لأهميته وتأثيره على سيرتها وتطورها بما في ذلك تأثيره على عملية إتخاذ القرارات التي قد تكون إعتقادا عليه وذلك انطلاقا مما يقدمه من بدائل وخيارات ونتائج تخص وظيفة المؤسسة وذلك بإعتماد على مراحل أساسية للتدقيق الداخلي.

خلصنا الى مساهمة التدقيق الداخلي في عملية إتخاذ القرار من خلال توضيح أحسن للتدقيق الداخلي على حساب الرقابة الداخلية وذكر بيئة المؤسسة وعلاقة نتائج تقرير التدقيق الداخلي بإتخاذ القرار في المؤسسة.

الفصل الثاني

تأثير التدريب الداخلي على

عملية اتخاذ القرار في مسيرة

التوزيع "سونلغاز"

تمهيد:

من خلال دراستنا للفصول السابقة تطرقنا إلى إطار نظري للتدقيق الداخلي وإتخاذ القرار حيث برزت العلاقة بينهما إذ تبين أن للتدقيق الداخلي مساهمة فعالة في تحسين إتخاذ القرار وفي إطار تدعيم ما توصلنا إليه في الجانب النظري سنقوم بإسقاطه على الجانب التطبيقي من خلال دراسة ميدانية لمؤسسة سونلغاز وحدة بومرداس وقد قسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث تتمثل في:

- **المبحث الأول:** نظرة عامة حول مؤسسة سونلغاز والوحدة المستقبلة
- **المبحث الثاني:** التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز.
- **المبحث الثالث:** دراسة حالة تنفيذ التدقيق الداخلي وأثره على إتخاذ القرار في مؤسسة سونلغاز.

المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة سونلغاز والوحدة المستقبلية

باعتبار مؤسسة سونلغاز من المؤسسات الإستراتيجية التي تسعى إلى التكيف مع مختلف التطورات الاقتصادية وبما أن موضوع التدقيق يعتبر مصطلح حديث في الجزائر تبنته مؤسسة سونلغاز وحدة بومرداس بغرض تحقيق رقابة فعالة وباعتبار هذا الأخير إجراء رقابي يهدف إلى حماية كل من الأصول والممتلكات والتحقق من سلامة وصدق القوائم المالية وبهذا يؤدي إلى تحسين الوضعية المؤسسة أي تحسين في جودة القرارات.

المطلب الأول: تعريف ونشأة مؤسسة سونلغاز

- أولاً: التعريف بمؤسسة سونلغاز

هي المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز ذات الطابع الصناعي التجاري المتعامل التاريخي في ميدان الإمداد بالطاقة الكهربائية والغاز في الجزائر ومهامها الرئيسية هي إنتاج الكهرباء ونقله وتوزيعه وكذلك الغاز وقانونها الأساسي الجديد يسمح لها بإمكانية التدخل في قطاعات أخرى وهذه القطاعات لها أهمية بالنسبة للمؤسسة ولاسيما في ميدان تسويق الكهرباء والغاز نحو الخارج. تعتبر سونلغاز فرع من فروع مَجْمَع سونلغاز برأسمال قدره 24 مليار دج، ومجموع العاملين بقدر 4887 عامل وتغطي عمليا جميع أنحاء الشرق الجزائري 16 ولاية و19 مديرية. تتمثل مهنة سونلغاز ضمن حدود صلاحيتها في إستغلال وصيانة وتطوير شبكات توزيع الكهرباء والغاز وذلك حسب المقاييس المطلوبة في مجال الأمن والسلامة وربط الزبائن وتسيير شؤون التمويل بشكل متواصل مع ضمان جودة الخدمة وبأقل التكاليف وفيما¹

¹ وثائق المؤسسة.

يتعلق بالشبكات المترابطة نجد شبكة الكهرباء التي تغطي 88700 كم من الغاز المنخفض والمتوسط الضغط. تظل هذه المؤسسة. البلاد في الفرع الذي يحمل احتمالات مستقبلية هامة في مجال الكهرباء والغاز.

- ثانيا: نشأة مؤسسة سونلغاز

في سنة 1947 تم إنشاء المؤسسة العمومية كهرباء وغاز الجزائر المعروفة اختصار بـ EGF والتي إستند إليها إحتكار الكهرباء ونقله وتوزيعه وكذلك توزيع الغاز، وتضم EGF المؤسسات السابقة للإنتاج والتوزيع وبمقتضى المرسوم رقم 59/69 في 28/07/1969 أصبحت بإسم المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز ثم تحولت بمقتضى القانون 1991 إلى المؤسسة العمومية ذات طابع صناعي تجاري وأصبحت مجّمع سونلغاز شركة ذات أسهم. تمت هيكلة وظيفة التوزيع في أربع شركات فرعية:

- الجزائر العاصمة SDA

- منطقة الشرق SDE

- منطقة الوسط SDC

- منطقة الغرب SDO

فروع ومؤسسات سونلغاز:

- SPE سونلغاز إنتاج الكهرباء.

- GRTE سونلغاز نقل الكهرباء.

- GRTG سونلغاز نقل الغاز.

- OSE سونلغاز عملية نظام الكهرباء.

وفيما يخص توزيع الكهرباء توزعت على أربعة عشر مديرية وهي:

- مديرية التوزيع البلدية.
- مديرية التوزيع البويرة.
- مديرية التوزيع المدية.
- مديرية التوزيع تيزي وزو.
- مديرية التوزيع تيبازة.
- مديرية التوزيع بومرداس.
- مديرية التوزيع الجلفة.
- مديرية التوزيع ورقلة.
- مديرية التوزيع بسكرة.
- مديرية التوزيع الوادي.
- مديرية التوزيع الأغواط.
- مديرية التوزيع غرداية.
- مديرية التوزيع إيليزي.
- مديرية التوزيع تمنراست.

الفروع الملحقة لمؤسسة سونلغاز:

- مؤسسة نقل والصيانة الخاصة بالمعدات الصناعية والكهربائية.
- MEI مؤسسة صناعة المعادن الصناعية.
- AL- INFO المؤسسة الجزائرية تقنيات المعلومات.

- SPAS مؤسسة الوقاية والأمن.
- CAMEG المستودع الجزائري لعتاد الكهرباء والغاز.
- DREDEG مركز البحوث وتطوير الكهرباء والغاز،
- MPU سونلغاز صيانة الخدمات السيارات.
- SKMK مؤسسة خدمات محولات كهربائية.
- SMT سونلغاز طب العمل.
- FOSC سونلغاز صندوق الخدمات الإجتماعية والثقافية.
- IFEG معهد تكوين الكهرباء والغاز.
- CBA مركز تكوين بن عكنون.
- ETB المدرسة التقنية البلدية.
- CAM مركز تكوين عين مليلة.
- KAHRIF شركة الأشغال الكهرباء.
- CANAGAZ شركة انجاز القنوات.
- ENERGA شركة الهياكل القاعدية.
- ETTERKIB شركة التركيب الصناعية.
- KAHRAKIB شركة الأشغال والتركيب الكهربائي.²

² وثائق المؤسسة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع "سونلغاز" وحدة بومرداس

ينقسم الهيكل لتنظيمي إلى عدة أقسام نلخصها في الشكل التالي:

الشكل (06): الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز وحدة بومرداس

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على وثائق المؤسسة.



شرح للهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع "سونلغاز" وحدة بومرداس:

1. مدير مديرية التوزيع: يعتبر المسؤول الأول في الوحدة ويشرف على تسيير المديرية من كل النواحي ويعقد الاجتماعات على مستوى المؤسسة الأم للحصول على التعليمات وعلى مستوى المديرية للحرص على تنفيذها.

2. الأمانة العامة: تلتزم بالحفاظ على الأمانة والسرية في العمل ولها علاقة مباشرة مع المدير حيث تقوم بتسجيل البريد الوارد والصادر، تنظيم الاجتماعات، تنظيم مقابلات الزبائن مع المدير، إستقبال المكالمات الخارجية، فهي تعتبر السلطة العليا للمؤسسة ولها كل الصلاحيات في إصدار الأوامر قصد تسيير المؤسسة تسييرا منظما وفعالاً.

3. المكلف بالاتصال: لديه العديد من المهام نذكر منها ما يلي، تحضير وتنظيم المعلومات الموجهة إلى الجمهور والزبائن بإستعمال كل الوسائل المتاحة المشاركة مع المديرية العامة في التظاهرات التجارية.

4. مصلحة الدراسات والأشغال (أشغال الكهرباء متعلقة ببرامج الدولة، البرنامج الخاص بسونلغاز وكذلك الزبائن الجدد): تقوم بكل ما يتعلق بالدراسة (الموقع المخططات...) فيما يخص أشغال الكهرباء.

5. المكلف بالقضايا القانونية: يشرف على جميع المنازعات الخاصة بملفات المؤسسة.

6. المكلف بالأمن الداخلي: يهتم بالأمن الداخلي للمؤسسة، مثل أمن العمال والأضرار الناجمة عن حوادث العمل.

7. قسم المالية والمحاسبة: يقوم بعملية المراقبة والتسديدات الخاصة بالفواتير ومشاريع المؤسسة وهي مصلحة المحاسبة على مستوى المديرية الجهوية.

قسم تسيير الأجهزة المعلوماتية: يقوم بـ:

- تسيير وصيانة العتاد المعلوماتي على مستوى المديرية والمصالح التقنية لها.
- تطوير تطبيقات المعلوماتية طبع الفواتير الكهربائية.
- تحليل إحصائيات المشتريات والمبيعات.

8. قسم العلاقات التجارية:

- مصلحة التقني التجاري: وهي مصلحة مسؤولة على متابعة طلبات الزبون MT/MP (ذوي التوتر المتوسط ذو الضغط المتوسط) ومختلف الوثائق الخاصة بإيصالات جديدة لزبون جديد أو إحداث تغييرات على مستوى الشبكة، إضافة إلى فويرة كل الأشغال الخاصة بطلب الزبون الجديد أو زبون مشترك.

- مصلحة الزبائن: تهتم بكل أمور الزبائن وملفاتهم (فويرة تحصيل الديون ...)

9. قسم إستغلال الكهرباء: يقوم بالإشراف على جميع العمليات الخاصة بالكهرباء في المنطقة.

10. قسم إستغلال الغاز: يقوم بالإشراف على جميع العمليات الخاصة والغاز في المنطقة.

11. قسم الوسائل العامة: يقوم بـ:

- تسيير الوسائل المادية.
- مراقبة وتسيير النظافة وصيانة المقرات.
- تسيير بريد المديرية.
- السهر على تسيير الممتلكات المتنقلة.
- تمويل مختلف المصالح.
- الاهتمام بالمشتريات.
- تنظيم حضيرة السيارات (تأمين المتابعة الوقود).

12. قسم الموارد البشرية: يهتم بـ:

- توزيع الإطارات بالمؤسسة.
- تسيير الموارد البشرية دخول موظفين جدد الحضور، الغياب التكوين التبرصات (داخلية أو خارجية العطل الأجر ...).

13. المكلف بالأمن: يقوم بالمهام التالية:

- إعداد مخطط للزيارات المبرمجة للنشاطات التحسيسية.
- تحضير اجتماعات لجنة النظافة والأمن على مستوى المديرية.
- السهر على تطبيق كل الإجراءات الوقائية في مجال النظافة والأمن.
- إعداد الإحصائيات حول حوادث الغاز والكهرباء مع المصالح التقنية.

وكذلك تضم المديرية خمسة مقاطعات للكهرباء والغاز هي:

بومرداس، الثنية، برج منايل، خميس الخشنة، دلس.

وثمانية وكالات تجارية وهي:

بومرداس، الثنية، برج منايل، خميس الخشنة، دلس، يسر، أولاد موسى، بودواو.

المطلب الثالث: دور وأهداف مؤسسة سونلغاز وحدة بومرداس

تسعى مؤسسة سونلغاز بدورها إلى تحقيق الأهداف التالية:

- المشاركة في بلورة لسياسة المديرية العامة المتعلقة بالخدمات المقدمة للزبائن.

- تحقيق السياسة التجارية للشركة ومحاولة تقديم صورة مثالية عن شركة توزيع الكهرباء والغاز للمؤسسة الأم.
- إشباع حاجات الزبائن مع توفير أحسن الشروط للتكاليف والمواعيد.
- ضمان التسيير الحسن للمورد البشري وتطويره وتوفير الوسائل المادية اللازمة لسير الوظائف.
- توفير الحماية والأمن للأفراد والمعدات الضرورية لأغلب النشاطات.³

المبحث الثاني: التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز

المطلب الأول: لمحة عن وظيفة التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز

1. عينة الدراسة:

نظرا للأهمية البالغة لأداة الدراسة، ومن أجل التمكن من التوسع في مجال التدقيق الداخلي وفهمه أكثر، قمنا بإعداد مقابلة شخصية مع مدير التدقيق الداخلي للمؤسسة محل الدراسة، والتي طرحنا من خلالها مجموعة من الأسئلة بشكل مفتوح لنتحصل على إجابات دقيقة ومعلومات مباشرة، وبالتالي الوصول إلى نتائج صحيحة تمكننا في النهاية من الحكم على وظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسة.

³ وثائق المؤسسة.

2. إعداد المقابلة وقد تمت وفق الخطوات الآتية:

- أولاً: التخطيط للمقابلة:

- الهدف الرئيسي من المقابلة وهو جمع أكبر عدد ممكن من المعلومات حول وظيفة التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز.
- قمنا كباحثين بإعداد وتحضير أسئلة المقابلة من أجل الحصول على معلومات أكثر دقة في الدراسة.
- ثانياً: تنفيذ المقابلة:
- قمنا بالاتصال هاتفياً بمصلحة التدقيق وطلب المقابلة مسبقاً.
- قمنا بإجراء المقابلة في ظروف ممتازة أتاحت لنا طرح الأسئلة بكل أريحية وأخذ الإجابات اللازمة.

1. عرض وتحليل بيانات المقابلة:

بعد قيامنا بطرح أسئلة المقابلة على المدقق الداخلي للمؤسسة وجمع مختلف المعلومات المراد الوصول إليها، سنستعرض كل سؤال وفق الجواب المقدم من المستجوب وإستنتاج بعض النقاط المتعلقة بكل سؤال كما يلي:

■ السؤال الأول:

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

■ الجواب الأول:

نعم، تقوم الإدارة بإرسال نسخة من وثيقة الأمر بالمهمة إلى الجهة الخاضعة للتدقيق قبل البدء بعملية التدقيق.

- من الملاحظ أن المؤسسة تترك مجالا للجهة الخاضعة للتدقيق لتحضير الوثائق والمستندات المتعلقة بالمهمة، وهذا يتوافق مع الخطوات المشكلة لمنهجية التدقيق.
- السؤال الثاني:

هل يقوم قسم التدقيق الداخلي بتدقيق جميع الأقسام والمصالح ؟

- الجواب الثاني:

نعم يتم تدقيق جميع اقسام ومصالح المؤسسة.

- من الملاحظ أن الإدارة تقوم بالرقابة على جميع الوظائف لتتأكد من التنفيذ الفعلي للسياسات والإجراءات المخطط لها والكشف عن الانحرافات والتلاعبات مما يساعدها في التحكم أكثر في المؤسسة، ومنه نستنتج أن التدقيق الداخلي وظيفة تقييمية تسعى لترشيد الأطر العليا بالمؤسسة.

- السؤال الثالث:

هل تتوفر مصلحتكم على الإمكانيات المادية والمالية اللازمة لتنفيذ المهمة ؟

- الجواب الثالث:

نعم، تعمل مؤسسة سونلغاز بومرداس على توفير الإمكانيات اللازمة التي تمكن المدقق الداخلي لديها من القيام بمهمته على أكمل وجه وفي الوقت المناسب سواء كانت لوازم

مادية (مكتب للتدقيق، كمبيوتر، آلة طباعة) أو مالية (وسائل للنقل، مكان للإقامة).

- تحرص مؤسسة سونلغاز قدر الإمكان على تسهيل مهمة التدقيق، وهذا بسهرها على توفير مختلف الإمكانيات اللازمة للتنفيذ الجيد المهام التدقيق الداخلي.

■ السؤال الرابع:

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

■ الجواب الرابع:

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

- يعتمد التدقيق الداخلي على جمع مقوماته من خلال الأدوات التي يقوم بإستخدامها، ومن الملاحظ أن المدقق الداخلي وعند أدائه لمهامه بالمؤسسة يقوم بإستخدام معظم الأدوات والتقنيات المتعددة في التدقيق الداخلي والمشار إليها في الجانب النظري، ومنه نستنتج أن إستخدام معظمها يساعده في تدعيم عمله والكشف عن الأخطاء والمخالفات المرتكبة وتحليل المشكل المطروح، وهذا مؤشر جيد للمؤسسة.

■ السؤال الخامس:

ماهي العوائق التي تعترض المدقق الداخلي أثناء قيامه بعملية التدقيق ؟

- الجواب الخامس:
- يواجه المدققين الداخليين داخل المؤسسة مجموعة من العوائق خلال محاولتهم لتأدية مهامهم، نذكر منها:
- التفكير السائد بين الموظفين وتخوفهم من أعمال التدقيق الداخلي لإعتقادهم بأن المدقق يقوم بعملية تفتيشية تنتج عنها معاقبة الجهات المتسببة في الخطأ، مما يتسبب في محاولة إخفاء للمعلومات والوثائق اللازمة عن الجهات المعنية بالتدقيق.
- الإستقلالية المحدودة للمدققين الداخليين وعدم تمكنهم من الطعن في القرارات المتخذة من قبل الإدارة.
- يعترض التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز لمجموعة من العوائق التي تحول دون التنفيذ لمهمة التدقيق مما يؤثر على أداء المدققين ويزيد من مسؤولياتهم، ومنه نستنتج أن أداء عمل المدققين يعتمد بدرجة كبيرة على سهولة القيام بالمهمة وقلة العوائق التي يتعرض لها.

▪ السؤال السادس:

هل يتم مراجعة مدى موثوقية وسلامة البيانات والمعلومات المتداولة داخل المؤسسة ؟

▪ الجواب السادس:

- نعم، يتأكد المدقق الداخلي من أن المعلومات المتداولة صحيحة ويمكن الإعتماد عليها.
- قيام المدقق بمراجعة مدى سلامة وثقة البيانات والمعلومات المتداولة داخل المؤسسة يساعد في التحكم في المؤسسة من خلال إستخدام الإدارة لمعلومات

تحتوي على نتائج واقعية وليست مجرد احتمالات في إتخاذ قرار معين وبالتالي التدقيق الداخلي بالمؤسسة يعد بمثابة أداة من أدوات حوكمة المؤسسات.

■ السؤال السابع:

هل يقدم المدقق الداخلي توصيات تخص الرؤية الإستراتيجية بالمؤسسة من أجل

تطويرها ؟

■ الجواب السابع:

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

- المدقق الداخلي ليست له الصلاحية في التدخل في الأمور التسييرية للمؤسسة، أما اقتراحاته فتقتصر على الأشياء التي طلب منه تدقيقها فقط.

■ السؤال الثامن:

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

■ الجواب الثامن:

يقدم المدقق الداخلي تقرير التدقيق إلى الجهة التي كلفته بالمهمة (المدير العام).

- من الملاحظ أن تقرير التدقيق الداخلي يتمتع بالسرية ولا يحق لأي فرد بالمؤسسة الإطلاع عليه من غير المدقق الداخلي والجهة الطالبة للتدقيق.

■ السؤال التاسع:

هل يتم أخذ اقتراحاتكم بعين الاعتبار؟

■ الجواب التاسع:

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

- تعتمد الإدارة على الحلول والمقترحات المقدمة في تقرير التدقيق في أعمالها، الأمر الذي يزيد من فعالية الأنشطة والعمليات داخل المؤسسة.

■ السؤال العاشر:

في حالة الإجابة بنعم قدم لنا مثال ملموس عن حوادث تم تعديلها أو إصلاحها بناء على تقاريركم لكي تكون مثالا ضمن رسالة الماستر.

■ الجواب العاشر:

قيام المدقق الداخلي بمهمة تدقيق المشتريات، لاحظ فيه تسبب و تسير غير جيد في عملية الشراء سواء من ناحية عدم العمل الفعلي بالبرنامج المعلوماتي الخاص بالتسيير التجاري، وعدم وضع ملف خاص بالموردين من ناحية دخول بعض السلع للمخزن دون وصولات إستلام وفي هذه المهمة قام المدقق بتقديم عدة إقتراحات والحلول التي من شأنها أن تساعد في التحكم في المشتريات منها : العمل الفعلي بالبرنامج المعلوماتي الخاص بالتسيير التجاري، الحرص على توثيق متابعة المخزون الخاص ملكيتها للزبائن والحرص على إجتماع اللجنة الخاصة بمعالجة الفروقات شهريا.

- بالرغم من إطلاعهم من قبل من طرف الإدارة (مصلحة التدقيق) على العمل الذي يجب أن يلتزموا بالقيام به، وهذا ما ترجمه كذلك إلى نقص الرقابة الداخلية من هذه الأخيرة، ومنه نستنتج أن عملية التدقيق الداخلي للمشتريات ومراقبة النوعية على

التحسن في نظام الرقابة الداخلية والحصول على المعلومات الصحيحة والدقيقة حول الإجراءات المتبعة، وهذا ما يؤكد أن إعتتماد الإدارة على حلول ومقترحات تقرير التدقيق من شأنها أن تساهم بدرجة كبيرة في عملية التحكم بالمؤسسة وتحسين تسييرها.

■ السؤال الحادي عشر:

ما مدى إلتزام المصالح والأقسام بالسياسات والإجراءات المتبناة من قبل المؤسسة ؟

■ الجواب الحادي عشر:

يلتزم معظم الأقسام والمصالح بالسياسات والإجراءات المتبناة من طرف المؤسسة.

- من الملاحظ أن هناك تطبيق معتبر لسياسات المؤسسة من قبل الموظفين.

■ السؤال الثاني عشر:

هل لديك شعور بأنك تشارك في إتخاذ القرارات داخل المؤسسة ؟

■ الجواب الثاني عشر:

نعم، يشارك المدقق الداخلي في إتخاذ القرارات داخل المؤسسة بطريقة غير مباشرة، من خلال إعتتماد الإدارة على نتائج تقرير التدقيق الداخلي المسلم لهم للإستفادة مما يتضمنه من ملاحظات وتوصيات الغرض إتخاذ قرارات صحيحة.

- على الرغم من الدور الكبير الذي يلعبه المدقق الداخلي في المؤسسة في إكتشاف الإنحرافات والأخطاء وإقتراح مختلف التوصيات والحلول، إلا أنه لا يملك الصلاحيات لإتخاذ القرارات مباشرة بالمؤسسة.

المطلب الثاني: واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة ببومرداس

تم الإعتماد على الإستبيان كأداة رئيسية للدراسة في جمع البيانات التي تتناسب مع موضوع البحث وأهدافه، نظرا لما له من مزايا في قياس تقارب وجهات نظر أفراد العينة المكونة من 20 شخص عاملين في مؤسسة سونلغاز وحدة بومرداس، وقد تم تصميم الإستبيان وفق سلم ليكارت الثلاثي، تصنيفات (موافق - محايد - غير موافق)، وقد إستهدف الإستبيان هؤلاء الموظفين من خلال توزيع 20 إستمارة إستبيان وتم إسترجاع 16 منها فقط.

الجدول رقم (02): تحليل إستمارات الإستبيان

النسبة المئوية %	التكرار	البيان
100%	20	الإستمارات الموزعة
20%	4	الإستمارات المفقودة
5%	1	الإستمارات الملغاة
75%	15	الإستمارات الصالحة للتحليل

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على ردود أفراد عينة الدراسة.

من الجدول يتبين العدد الإجمالي للإستمارات الموزعة والبالغة عددها 20 إستمارة، منها 15 إستمارة تم إسترجاعها و04 إستمارات مفقودة وبعد تفحصنا للإستبيانات المسترجعة تبين لنا عدم صلاحية إستمارة واحدة من مجموع الإستبيانات الموزعة لعدم الجدية في الإجابة، وبالتالي تم إلغائها، ليصبح بذلك العدد النهائي للإستمارات الصالحة للإستعمال 15 إستمارة أي ما يعادل 75 %.

أدوات جمع المعلومات:

إستخدمنا في جمع المعطيات والمعلومات في هذه الدراسة إستمارة الإستبيان، والتي تتكون من:

- الجزء الأول: خصص للمعلومات العامة عن الشخص القائم بعملية لتقديم ملاحظات وتوجيهات على الإستبيان، الذي تكون من أربع فقرات.
- الجزء الثاني: خصص لإختبار واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية (إختبار واقع وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة والذي شمل 12 فقرة).

عرض وتحليل بيانات الإستبيان:

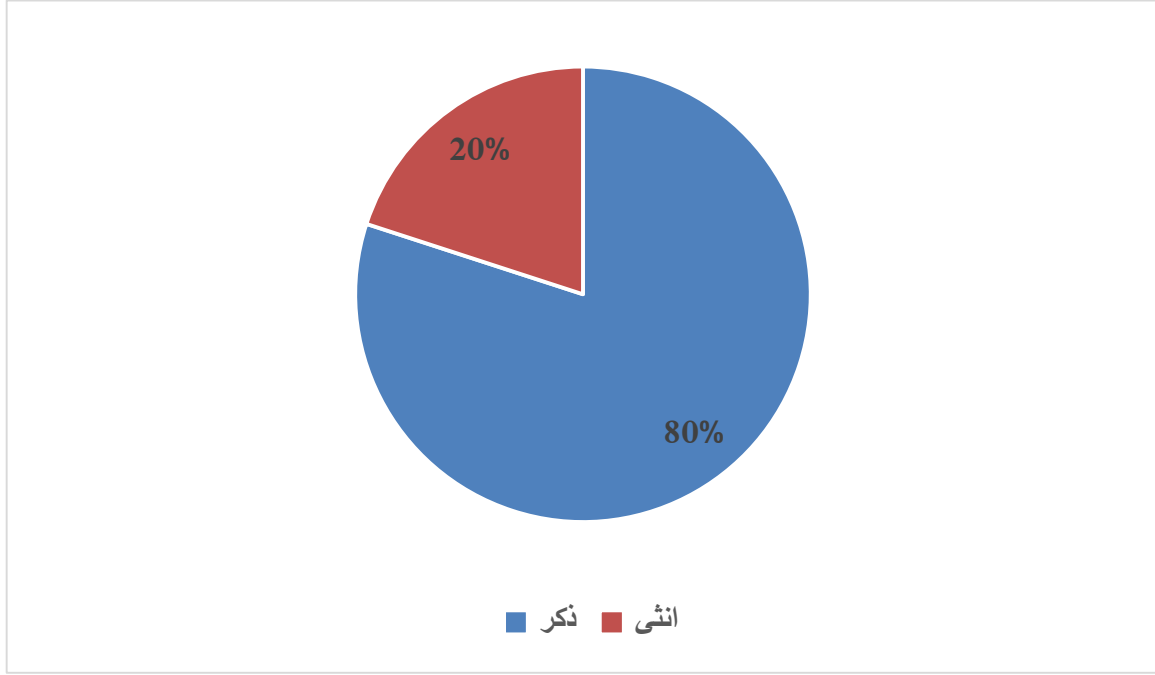
1. الجنس: وهو موضح في الجدول والشكل المواليين:

الجدول رقم (03): توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة %
ذكر	12	80 %
انثى	3	20 %
المجموع	15	100 %

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على أفراد عينة الدراسة.

الشكل رقم (07): توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج Excel

يتضح من خلال الجدول رقم (03) الخاص بتوزيع العينة حسب الجنس داخل المؤسسة، حيث يتبين لنا أن العمال من جنس ذكر هو 12 عامل أي بنسبة 80% من مجموع العينة الكلي أما فيما يخص العمال من جنس أنثى هو 3 عاملة أي بنسبة 20% من مجموع العينة الكلي.

2. العمر: وهو موضح في الجدول الموالي:

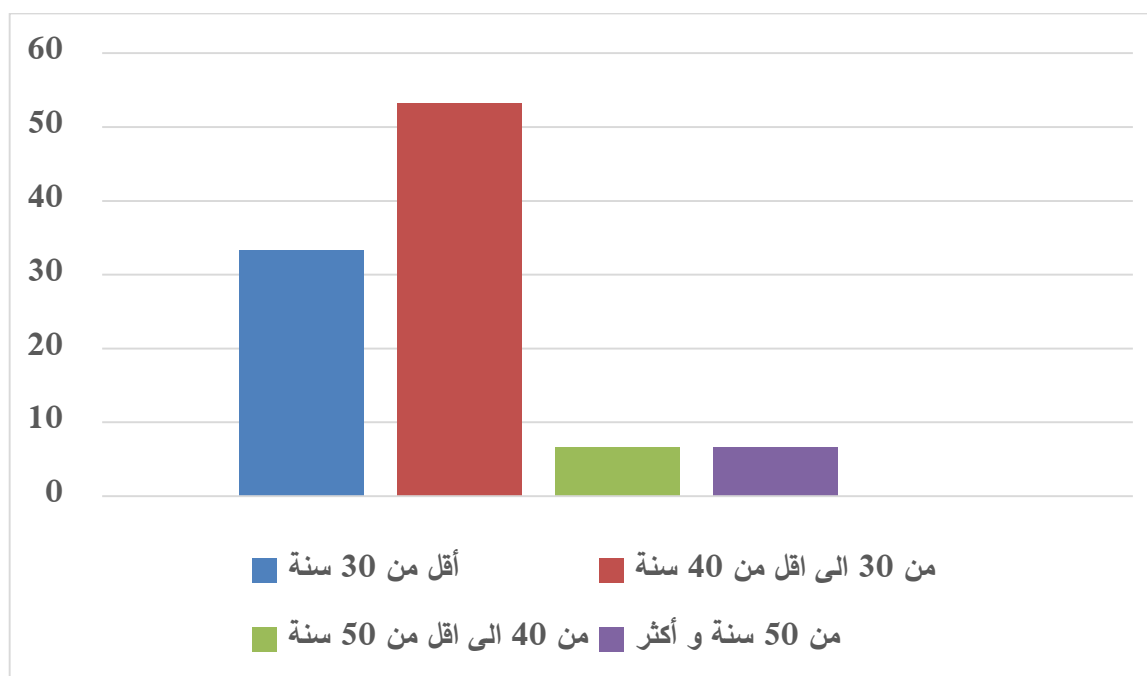
جدول رقم (04): توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة %
أقل من 30 سنة	5	33.33%

من 30 إلى أقل من 40 سنة	8	53.3%
من 40 إلى أقل من 50 سنة	1	6.7%
من 50 سنة وأكثر	1	6.7%
المجموع	15	100%

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على أفراد عينة الدراسة.

الشكل رقم (08): توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على برنامج Excel

يتضح من خلال الجدول رقم (04) أن عدد العمال الذين عمرهم يقل عن 30 سنة هو 5 عمال أي بنسبة 33.3 % وأن عدد العمال الذين عمرهم ينحصر من 30 إلى أقل من 40 سنة هو 8 عامل أي بنسبة 53.3 %، وأن عدد العمال الذين تنحصر أعمارهم من 40 إلى أقل من 50 سنة هو عامل واحد أي بنسبة 6.7 %، أما فيما يخص العمال الذين يفوق أعمارهم 50 سنة فأكثر هو عامل واحد أيضا أي بنسبة 6.7 % من مجموع العينة الكلي.

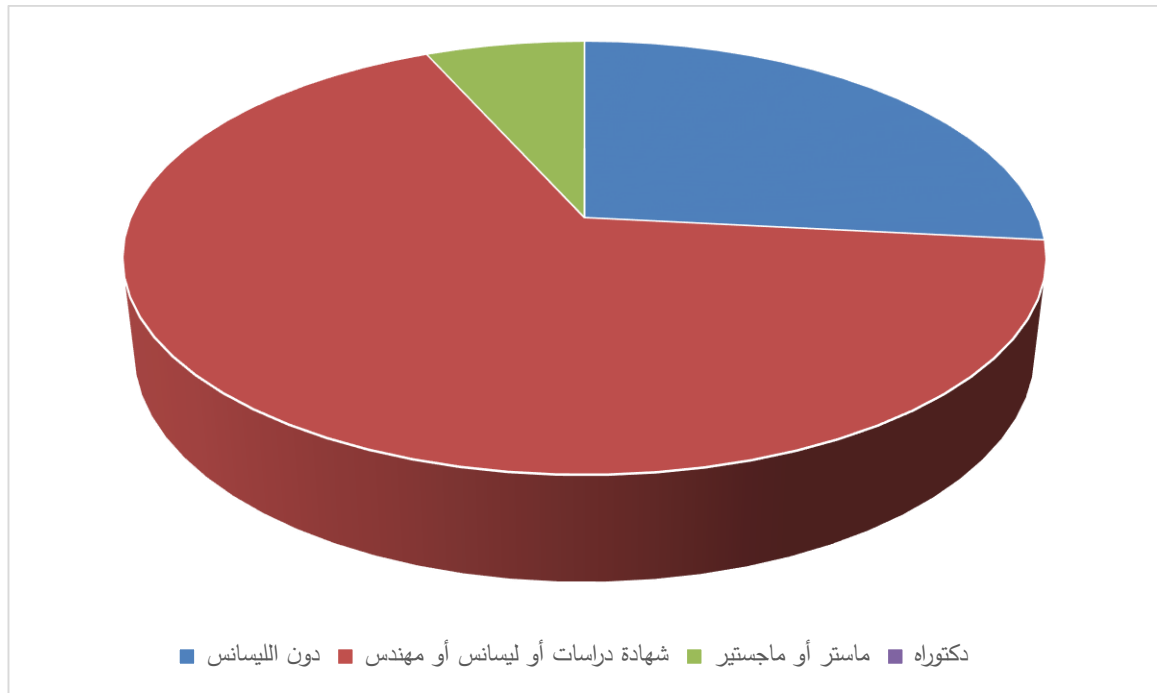
3. مستوى التعليم: وهو موضح في الجدول الموالي:

جدول رقم (05): توزيع أفراد العينة حسب متغير مستوى التعليم

النسبة %	التكرار	مستوى التعليم
40.03%	04	دون الليسانس
66.67%	10	شهادة دراسات أو ليسانس أو مهندس
6.7%	01	ماستر أو ماجستير
00%	00	دكتوراه
100%	15	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على أفراد عينة الدراسة.

الشكل رقم (09): توزيع افراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على برنامج Excel

يتضح من خلال الجدول رقم (05) أن عدد العمال الذين لديهم مستوى تعليمي دون الليسانس هو 4 أي بنسبة 40.03%، وعدد العمال الحاملين شهادة دراسات أو ليسانس أو مهندس هو 10 بنسبة 66.67% وعدد العمال الحاملين لشهادة ماستر أو ماجستير هو 1 أي بنسبة 6.7% من مجموع العينة الكلي، أما فيما يخص العمال الحاملين لشهادة دكتوراه فلا يوجد 0.

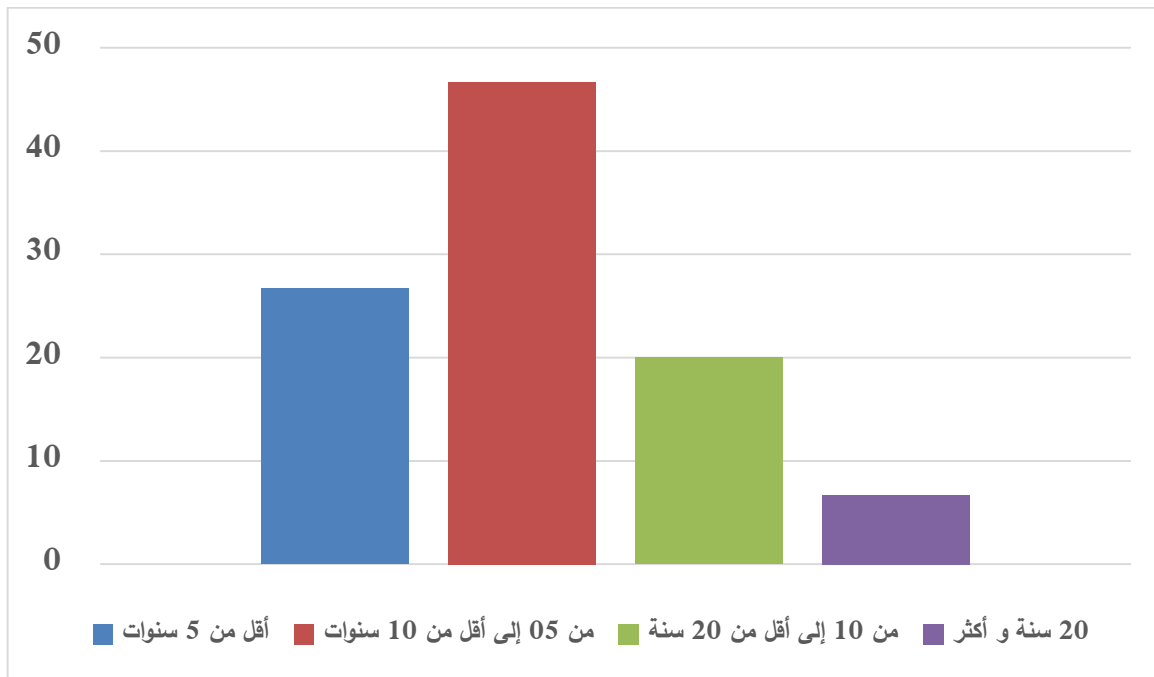
4. عدد سنوات الخبرة: وهي موضحة في الجدول والشكل الموالين:

جدول رقم (06): توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة	التكرار	النسبة %
أقل من 5 سنوات	4	26.67%
من 05 إلى أقل من 10 سنوات	7	46.67%
من 10 إلى أقل من 20 سنة	3	13.3%
20 سنة وأكثر	1	6.7%
المجموع	15	100%

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على أفراد عينة الدراسة.

الشكل رقم (10): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على برنامج Excel

يتضح من الجدول رقم (06) الخاص بتوزيع العينة حسب سنوات الخبرة داخل المؤسسة، حيث أن العمال الذين خبرتهم أقل من 5 سنوات هو 4 عمال أي بنسبة 26.67% من مجموع العينة الكلي، أما الذين تتراوح خبرتهم ما بين 5 و 10 سنوات هو 7 عمال أي بنسبة 46.67%، وأن عدد العمال الذين تتراوح خبرتهم من 10 إلى 20 سنة هو 3 عمال أي بنسبة 13.3%، وفي الأخير عدد العمال الذين تتراوح خبرتهم أكثر من 20 سنة هو 1 عامل من مجموع العينة الكلي بنسبة 6.7%.

الجدول (07): يوضح إجابات أفراد العينة على المحور الثاني

المحور فقرات الثاني	المقياس	غير موافق	محايد	موافق	النتيجة
1 - تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي وظيفة أساسية في المؤسسة	التكرار	1	2	12	اتجاه ايجابي
	النسبة	6.67	13.3	80	
2 - تتمتع وظيفة التدقيق الداخلي بالإستقلالية التامة في المؤسسة.	التكرار	3	2	9	اتجاه ايجابي
	النسبة	20	13.3	60	
3 - تتمتع وظيفة التدقيق الداخلي	التكرار	1	1	13	اتجاه ايجابي
	النسبة	6.67	6.67	86.7	

					بسلطة تمكنها من الحصول على كافة المعلومات التي تحتاجها.
اتجاه ايجابي	13	2	0	التكرار	4- تتوفر
	86.7	13.3	00	النسبة	وظيفة التدقيق الداخلي على إمكانيات مادية وبشرية تمكنها من القيام بمهامها
اتجاه ايجابي	12	2	1	التكرار	5 - تجسيد
	80	13.3	6.67	النسبة	نصائح وتوجيهات وظيفة التدقيق

الداخلي يحسن من أداء المؤسسة.					
6 - يوجد وعي لدى الإدارة العليا بأهمية التدقيق الداخلي.	التكرار	0	2	13	اتجاه إيجابي
	النسبة	00	13.3	86.7	
7 - يوجد وعي لدى الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي.	التكرار	6	4	5	اتجاه سلبي
	النسبة	40	26.67	33.33	
8 - يوجد تعاون وتنسيق بين وظيفة التدقيق	التكرار	5	1	9	اتجاه إيجابي
	النسبة	33.33	6.67	60	

الداخلي والوظائف الأخرى.					
9 - لدى موظفي التدقيق الداخلي قدرات إتصالية تمكنهم من الحصول على المعلومات المطلوبة.	التكرار	3	2	10	اتجاه ايجابي
	النسبة	20	13.3	66.7	
10-يتمتع موظفي التدقيق الداخلي بعلاقات عمل جيدة مع باقي الموظفين.	التكرار	9	4	2	اتجاه سلبي
	النسبة	60	26.67	13.3	

اتجاه ايجابي	13	2	0	التكرار	11- يوفر قسمكم كافة الوثائق والإمكانيات اللازمة للمدقق الداخلي.
	86.7	13.3	00	النسبة	
اتجاه ايجابي	12	1	3	التكرار	12- يساهم التدقيق الداخلي في تحسين أداء الوظائف والأنشطة.
	80	6.67	20	النسبة	
اتجاه ايجابي	123	25	32		نتيجة المحور

المصدر: من إعداد الطلبة

نلاحظ من خلال الجدول (07) أن نتائج عينة الدراسة إيجابية جدا، وذلك حسب إجابات افراد العينة الموافون على أن وظيفة التدقيق الداخلي لها دور مهم داخل المؤسسة محل الدراسة، كما أن أفراد العينة يوافقون على أغلب الفقرات حيث نجد:

- الفقرة الأولى: حسب العينة فإن وظيفة التدقيق الداخلي وظيفة أساسية في المؤسسة ويعتبر الجواب مقبول بشكل جيد وهذا ما نستنتجه من 12 موافقة على السؤال.
- الفقرة الثانية: إتفقت العينة بأن وظيفة التدقيق الداخلي تتمتع بالإستقلالية في المؤسسة ويعتبر الجواب إيجابي وهذا ما نستنتجه من خلال نسبة 60%.
- الفقرة الثالثة: إتفقت العينة على أن وظيفة التدقيق الداخلي تتمتع بسلطة كبيرة تمكنها الحصول على كافة المعلومات التي تحتاجها ويعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه من خلال نسبة 86.7%.
- الفقرة الرابعة: إتفقت العينة على أن وظيفة التدقيق الداخلي تتوفر على إمكانيات مادية وبشرية تمكنها من القيام بمهامها ويعتبر الجواب مقبول، وهذا ما نستنتجه من خلال نسبة 86.7%.
- الفقرة الخامسة: إتفقت العينة على أن تجسيد نصائح وتوجيهات وظيفة التدقيق الداخلي يحسن من أداء المؤسسة وذهب رأي جميع أفراد العينة على أن الجواب مقبول، وهذا ما نستنتجه من خلال نسبة 80%.
- الفقرة السادسة: إتفقت العينة على أنه يوجد وعي لدى الإدارة العليا بأهمية التدقيق الداخلي، ويعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه من خلال نسبة 86.7%.
- الفقرة السابعة: اختلفت العينة على أنه يوجد وعي لدى الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي، وهذا ما نستنتجه من خلال نسبة 40% غير موافقون و33.33% موافقون ما نجده غير مقبول.
- الفقرة الثامنة: إتفقت العينة على أنه يوجد تعاون وتنسيق بين وظيفة التدقيق الداخلي والوظائف الأخرى، ويعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه من خلال نسبة 60%.

- الفقرة التاسعة: إتفقت العينة على أنه يوجد لدى موظفي التدقيق الداخلي قدرات إتصالية تمكنهم من الحصول على المعلومات المطلوبة، ويعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه من خلال نسبة 66.7%.
- الفقرة العاشرة: لم توافق العينة على وجود علاقة جيدة بين موظفي التدقيق الداخلي وباقي الموظفين وهذا ما نستنتجه من خلال نسبة 60% ما يعتبر غير مقبول.
- الفقرة الحادي عشر: إتفقت العينة على أنه يوفر قسمكم كافة الوثائق والإمكانيات اللازمة للمدقق الداخلي، ويعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه من خلال نسبة 86.7%.
- الفقرة الثاني عشر: إتفقت العينة على أن التدقيق الداخلي يساهم في تحسين أداء الوظائف والأنشطة وبالتالي تحسين أداء المؤسسة ككل، ويعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه من خلال نسبة 80%.

مناقشة نتائج الإستبيان:

من خلال نتائج الفقرات نلاحظ أن وظيفة التدقيق الداخلي لها دور هام في المؤسسة إذ تعتبر وظيفة أساسية لقيامها بمساعدة ودعم الإدارة في إتخاذ مختلف القرارات وعلى الرغم من ذلك فإن إجابات الفقرة 07 والتي تتضمن وجود وعي لدى الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي والذي كان إتجاهه مختلف. فالتدقيق الداخلي في المؤسسة يتمتع بالسلطة التي تمكنه من الحصول على كافة المعلومات التي يحتاجها من أجل التحقق من دقة وصحة مختلف العمليات المنفذة.

المطلب الثالث: أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار في مؤسسة سونلغاز

اعتمدنا لأهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار في مؤسسة سونلغاز إلى المقابلة لدراسة واضحة وذات طابع واقعي أكثر.

1. عينة الدراسة:

نظرا للأهمية البالغة لأداة الدراسة، ومن أجل التمكن من التوسع في مجال التدقيق الداخلي وفهمه أكثر، قمنا بإعداد مقابلة شخصية مع مدير مؤسسة محل الدراسة، والتي طرحنا من خلالها مجموعة من الأسئلة بشكل مفتوح لنتحصل على إجابات دقيقة ومعلومات مباشرة، وبالتالي الوصول إلى نتائج صحيحة تمكننا في النهاية من الحكم على أهمية التدقيق الداخلي بالمؤسسة.

2. إعداد المقابلة وقد تمت وفق الخطوات الآتية:

- أولاً: التخطيط للمقابلة:

- الهدف الرئيسي من المقابلة وهو جمع أكبر عدد ممكن من المعلومات حول أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار في مؤسسة سونلغاز.
- قمنا كباحثين بإعداد وتحضير أسئلة المقابلة من أجل الحصول على معلومات أكثر دقة في الدراسة.

● ثانياً: تنفيذ المقابلة:

- قمنا بالاتصال هاتفياً بمدير التدقيق الداخلي للمؤسسة وطلب المقابلة مسبقاً.

- قمنا بإجراء المقابلة في ظروف ممتازة أتاحت لنا طرح الأسئلة بكل أريحية وأخذ الإجابات اللازمة.

1. عرض وتحليل بيانات المقابلة:

■ السؤال الأول:

هل تحرصون على إستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي؟

■ الجواب الأول:

أكد، إن وظيفة التدقيق الداخلي هي وظيفة مستقلة كلياً على المؤسسة، حرصاً على شفافية المدققين وتقاريرهم.

● نلاحظ أن المؤسسة تحرص على إستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي لحساسية عملها وتأثيره الكبير على سير المؤسسة.

■ السؤال الثاني:

أ يتم تقديم التقارير والمعلومات للمدققين أم يبحثون عنها بأنفسهم؟

■ الجواب الثاني:

تقوم الوظيفة أو الجهة الخاضعة للتدقيق بتقديم كل التقارير المفصلة والمطلوبة من طرف المدققين بدون أي اعتراض وكذلك يقوم المدقق بالبحث في حالة المشاكل التقنية.

● نجد أن الوظائف والفروع التابعة للمؤسسة وكذا المديرية تقوم بتسهيل عمل وظيفة التدقيق الداخلي بتوفير ما يطلبه المدققون من معلومات وتقارير وكذا توفير البيئة الملائمة لهم في حالة بحثهم عن مشكلة ما.

■ السؤال الثالث:

كيف يتم التعامل مع التقارير بعد إستلامها؟

■ الجواب الثالث:

يقوم المدققون بدراسة تلك التقارير في مرحلة التحضير لمدة أسبوع لتحديد الأخطار والثغرات لتقييمها، وتحديد الأهداف المراد تحقيقها قبل الإنطلاق للميدان وبداية العمل مع فريق من المدققين.

- من الملاحظ أن المدقق الداخلي يعمل على معرفة كل صغيرة وكبيرة من خلال المعلومات التي يتحصل عليها، عادة أسبوع قبل مباشرة العمل الميداني.

■ السؤال الرابع:

هل يتم الأخذ بالتوصيات التي تكون في التقرير والعمل على تطبيقها؟

■ الجواب الرابع:

بالطبع، يتم أخذ جميع التوصيات بعين الاعتبار وتطبيقها بأحسن الطرق وفي حالة عدم تطبيقها يتم الإتصال بالمصلحة للحرص على تطبيق التوصيات.

- نلاحظ أن المسيرين يحرصون على تطبيق التوصيات والتصحيح من الأخطاء إن وجدت وكذلك يتابع المدققون إذا ما تم العمل عليها بعد مدة معينة.

■ السؤال الخامس:

ما مدى أهمية وظيفة التدقيق الداخلي بالنسبة لكم كمتخذي القرار؟

■ الجواب الخامس:

إن وظيفة التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذي القرار يمثل نوع من الحصانة للمؤسسة للحفاظ عليها من المخاطر والتهديدات.

- من الملاحظ أن متخذي القرار يهتمون كثيرا بما تقدمه لهم وظيفة التدقيق الداخلي، لكن تلك الأهمية نجدها في جانب المخاطر والتهديدات عكس الجوانب الإيجابية التي تشمل الفرص.

■ السؤال السادس:

ما مدى تأثير التدقيق الداخلي على قراراتكم؟

■ الجواب السادس:

يؤثر التدقيق الداخلي على قرارات المؤسسة بصفة إيجابية بحيث يخلق قيمة مضافة ويسهل المأمورية لنا بنسبة تفوق 80%.

- نجد أن أغلب القرارات يتم اعتمادا على التقارير المقدمة من المدققين.

■ السؤال السابع:

هل تؤثر التوصيات سلبا على قراراتكم أم إيجابا؟

■ الجواب السابع:

تساعد التوصيات متخذ القرار في تنفيذ القرارات بكفاءة عالية وفعالية لأنها تمنح الشفافية والصورة الواضحة لوضعية المؤسسة.

- غالبا ما تكون القرارات المتخذة اعتمادا على تقارير المدققين صائبة ومفيدة للمؤسسة.
- السؤال الثامن:

كيف ترى إتخاذك للقرار بدون تدقيق داخلي؟

- الجواب الثامن:

يكون القرار محل شك بإعتبار أن التدقيق الداخلي يملك المعلومة الصحيحة التي يعتمد عليها في إتخاذ القرار الصحيح.

- نلاحظ أن متخذي القرار الذين لطالما اعتمدوا على التدقيق الداخلي يجدون صعوبة في التخلي أو الإستغناء عنه.
- السؤال التاسع:

هل يجعل منك التدقيق الداخلي مسيرا أو مديرا ناجحا؟

- الجواب التاسع:

بالطبع، لأن هذا يسهل من عملي ويقلل من أخطائي التي كلما قلت كلما زادت نسبة نجاح المؤسسة.

- نجد أن التدقيق الداخلي يساهم في نجاح أو فشل متخذي القرار للعلاقة التي وجدناها بين الوظيفتين.

المبحث الثالث: دراسة حالة تنفيذ التدقيق الداخلي وأثره على إتخاذ القرار

المطلب الأول: سير عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز

يتم سير عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز وفق المراحل التالية:

1. خلال كل سنة يتم إعداد مخطط خاص بالتدقيق الداخلي للسنة (n+1) من طرف المدققين بطلب من مجلس الإدارة يحتوي على فرق المدققين كل حسب مجال تخصصه والبرنامج الزمني محددًا بالثلاثيات والبرنامج المكاني حسب المديرية، ويتم إرساله لمجلس الإدارة ليصادق عليه المدير العام.
2. يتم إرسال رسالة من طرف مجلس الإدارة للمدقق الداخلي تتضمن مهمة تدقيق مصلحة معينة، ليقوم بدوره بمراسلة رئيس المصلحة لإعلامه بالمهمة وطلب الوثائق اللازمة قبل بدء المهمة بأسبوع، مع الإطلاع على القوانين الواجب اتباعها في المهمة ومراجعتها من طرف المدقق. أنظر الملحق رقم(1).
3. يتم تحضير إستبيان أو مقابلة (حسب متطلبات المهمة) حول المصلحة المراد تدقيقها لإفادة المدقق بمعلومات قد لا تحملها الملفات للوقوف على أهم النقاط التي يركز عليها في حقل التدقيق قبل بدء العمل الميداني. أنظر الملحق رقم(2).
4. ينطلق المدقق للمصلحة محل التدقيق ليقوم باللقاءات اللازمة وتوزيع الإستبيان والفحص وتقييم المستندات والوثائق المقدمة له لمعرفة مدى تطابقها مع قوانين المؤسسة، إعداد مسودة كتنقرير أولي يحمل النتائج والمناقشات ومجموعة الحلول المتوصل إليها.

5. بعد الإنتهاء من الفحص وأخذ نقاط القوة والضعف وأسبابها وكذلك المشاكل، يبدأ المدقق بإعداد التقرير ويضع فيه الملاحظات، التوصيات والمقترحات وذكر نقاط القوة والضعف ليتم تصحيح مسار المؤسسة.

بعد إكمال التقرير يتم إرساله للمدير العام ومدير المصلحة حيث يتم ذكر ما يلي:

- اسم المصلحة.
- المجال الزمني.
- ملفات المستخدمين.
- العقود.
- الملفات القانونية.
- النتائج.
- نقاط القوة والضعف.
- التوصيات حسب الأولويات.

أنظر الملحق رقم (3).

المطلب الثاني: عملية إتخاذ القرار إنطلاقاً من التقرير النهائي للتدقيق الداخلي

تعتمد المؤسسة ممثلة بمدير المصلحة الخاضعة للتدقيق ومجلس الإدارة على تقارير المدقق الداخلي في عملية إتخاذ القرار وذلك من خلال تطبيق التوصيات التي يتم تقديمها ويتم إتخاذ هذه القرارات حسب الأولويات وحسب الموارد المتاحة ودرجة الخطورة، ليقوم المدقق بعد مدة معينة تفوق ثلاثة أشهر بمتابعة مدى تطبيق التوصيات.

في حالة إيجاد أمور لم تطبق يتم إحالتها لمجلس الإدارة ليتكفل بدوره بدراسة الأسباب والعوائق التي حالت دون التطبيق وتقديم المبررات للمدقق.

خلاصة الفصل الثاني:

لقد خصص هذا الفصل للجانب التطبيقي من دراستنا، وكان الهدف منه تطبيق ما تم التوصل له في الجانب النظري واختبار مدى تطابقه مع الواقع العملي.

تعتبر مؤسسة سونلغاز من أهم المؤسسات الوطنية والعمومية، فوجود نظام الرقابة فعال بها ضرورة حتمية لحماية أصولها وأموالها، وتحقيق الأهداف المسطرة، كما يعتبر التدقيق الداخلي من الأدوات التي تستعمل لضمان وجود هذا النظام وفاعليته وذلك بتقييمه ومدى كفايته، وذلك بتدعيم نقاط القوة ومعالجة نقاط الضعف، والمساهمة في تحسين عملية إتخاذ القرار.

القائمة

حاولنا في هذه الدراسة إبراز وظيفة التدقيق الداخلي التي تعتبر من أهم الوظائف في المؤسسة الاقتصادية لمساهمتها في حماية ممتلكات وحقوق المؤسسة، خاصة مع كبر حجمها وحفاظا على إستمراريتها وبما أن الغرض من التدقيق الداخلي التحسين من وضعية المؤسسة فلا بد من ربطه بموضوع إتخاذ القرار الذي بدوره له تأثير كبير على سير المؤسسة.

من خلال تطرقنا لموضوع " أثر التدقيق الداخلي على جودة إتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية وقيامنا بدراسة ميدانية "بمؤسسة سونلغاز وحدة بومرداس" لمعرفة أهمية هذه الوظيفة في واقع المؤسسة الاقتصادية وذلك بمعالجة إشكالية الدراسة والإجابة عنها.

ما كان عكس توقعاتنا الأولية حيث يوجد اهتمام كبير بوظيفة التدقيق الداخلي لحساسية مهمتها في مؤسسة سونلغاز.

أ. بإختبار صحة الفرضيات توصلنا لما يلي:

الفرضية الأولى: التدقيق الداخلي يقصد به المراقبة الداخلية تعتبر فرضية خاطئة لما أبرزناه من فروقات بينهما حيث أن أبرزها هو استقلالية التدقيق الداخلي كوظيفة وكذلك عدم قدرة المسيرين على القيام بالتدقيق الداخلي فيما يقومون بالرقابة الداخلية.

الفرضية الثانية: عملية إتخاذ القرار هي إختيار البدائل المتاحة تعتبر فرضية صحيحة لما قدمناه في التعريف الأول "القرار هو الإختيار الواعي بين البدائل المتاحة في موقف معين".

الفرضية الثالثة: إن التدقيق الداخلي ليس مرجعا أساسيا للمسير ومتخذ القرار في المؤسسة ولا توجد علاقة مباشرة بينهما تعتبر فرضية خاطئة، بإعتبار إلزامية أخذ متخذ

القرار بنتائج وتوصيات التقرير النهائي للمدقق الداخلي فهذا يؤكد أهمية وقيمة التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار والمؤسسة الاقتصادية.

الفرضية الرابعة: هناك تأثير مباشر من نشاط التدقيق الداخلي على جودة عملية إتخاذ القرار في مؤسسة سونلغاز، تفضي إلى ربط علاقة طردية بينهما تعتبر فرضية صحيحة إعتقاداً على المقابلات التي قمنا بها خلال دراستنا الميدانية في مؤسسة سونلغاز توصلنا إلى معرفة الدور الكبير الذي يأخذه التدقيق الداخلي وتأثيره على جودة عملية إتخاذ القرار في مؤسسة سونلغاز.

ب. النتائج المتوصل إليها:

- 1- يساهم التدقيق الداخلي من خلال التقرير النهائي في تحقيق أهداف مؤسسة سونلغاز.
- 2- يقوم المدقق الداخلي بالمساهمة في عملية إتخاذ القرار بطريقة غير مباشرة.
- 3- تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي مستقلة وتابعة لأعلى المستويات الإدارية في مؤسسة سونلغاز.
- 4- يقوم المدقق الداخلي بتقديم تقرير مفصل للمؤسسة (حسب المهمة) يبين فيه النتائج، الأخطاء، المخاطر، التوصيات والحلول.
- 5- يعتمد المدقق الداخلي على القوانين والتشريعات في أداء عمله.
- 6- يجب على متخذ القرار الأخذ بتوصيات وحلول المدقق الداخلي العمل على تطبيقها.

ت. التوصيات:

- يجب إعادة النظر في فريق التدقيق الداخلي المتكون من إثني عشر فرداً فقط.
- وضع خلية للتدقيق الداخلي في كل وحدة من وحدات المؤسسة.

- تكوين مدققين داخليين جدد ومواصلة تكوين قدامى المدققين لمواكبة التطورات في المعايير الدولية.
- على الإدارة توعية الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة.
- الحرص على تقديم تسهيلات أكثر للمدققين الداخليين أثناء أداء عملهم.
- تأكد وحرص الإدارة العليا على تطبيق توصيات المدققين وأخذهم بجديّة.

ث. آفاق الدراسة:

لقد لفت انتباهنا ونحن في صدد دراستنا وجدنا أن الموضوع واسع ومع التطورات المستمرة فيه بالإمكان التطرق لمواضيع أخرى تعتبر توسعة لأفاق الدراسة، إرتأينا أن نقدم بعض العناوين للدراسات المستقبلية، نذكرها فيما يلي:

- أثر التدقيق الداخلي على الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية.
- دور معايير التدقيق الداخلي في الحد من الفساد المالي.
- دراسة مدى تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

قائمة المراجع

أولاً: مراجع باللغة العربية:

1. الكتب:

1. إبراهيم علي ربابعة، اتخاذ القرار، شبكة الألوكة، 2015.
2. أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقاً للمعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع، ابتداءً من الطبعة الثانية، عمان، 2015.
3. السعيد مبروك إبراهيم، المعلومات ودورها في دعم واتخاذ القرار الاستراتيجي، دار الكتب المصرية، الطبعة الأولى، القاهرة، 2012.
4. ثامر البكري وحاتم الدليمي، نظام المعلومات التسويقية وأثره في اتخاذ القرار الاستراتيجي، دار المجد للنشر والتوزيع، الطبعة العربية، الأردن، 2015.
5. حامد نور الدين، عمارة مريم، التدقيق الداخلي للتشبيكات في المؤسسات الاقتصادية، دار زهران للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2016.
6. خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، النشر والتوزيع الوراق، الطبعة الأولى، 2017.
7. زاهر الرمحي، الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير الدولية، دار المأمون للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2017.
8. صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في رفع من تنافسية المؤسسة، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية رماح، الطبعة الأولى، عمان، 2016.
9. نوال عبد الكريم الأشهب، اتخاذ القرارات الإدارية أنواعها ومراحلها، دار أمجد للنشر والتوزيع، الطبعة العربية، الأردن، 2015.
10. هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثالثة، الأردن، 2006.

2.المجلات:

1. أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، المجلة الاكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007.
2. صامد عبد الأمير سعيد، فاطمة صالح الغربان، جودة عمل أجهزة التدقيق الداخلي، مجلة كلية مدينة العلم، المجلد 12، العدد 2، المجلات العلمية الأكاديمية العراقية، 2020.
3. مداحي عثمان، أهمية ودور المعلومات في اخاذ القرارات، مجلة "الإدارة والحماية للبحوث والدراسات"، العدد الثالث عشر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة البليدة، الجزائر، جوان 2018.

3.أطروحات:

1. إيهاب ديب مصطفى رضوان، أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية "دراسة حالة البنوك الفلسطينية في قطاع غزة"، أطروحة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، قسم محاسبة وتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية - غزة عمادة الدراسات العليا، سورية، 2012.
2. حسان الدباس، العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرار الائتماني في المصارف العاملة في سورية، أطروحة مقدمة لنيل درجة الماجستير في الاقتصاد المالي والنقدي، قسم الاقتصاد المالي والنقدي، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سورية، 2014/2013.
3. زروقي هشام، مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز تطبيق حوكمة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث، تخصص

تدقيق ومراقبة التسيير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية
وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2021/2020.

4. محمد عوض نزال الصرايرة، واقع مهنة التدقيق الداخلي في الأردن: دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالي، أطروحة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، عمان، 2014/2013.
5. عبدلي لطيفة، دور ومكانة إدارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة الاسمنت ومشتقاته SCIS سعيدة، أطروحة تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، إدارة الأفراد وحوكمت الشركات، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، مدرسة دكتوراه، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2012/2011.

4. المحاضرات:

1. بوحفص رواني، التدقيق المالي والمحاسبي دروس نظرية، مطبوعة مقدمة لطلبة المحاسبة والتدقيق، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، الجزائر، 2018/2017.
2. طاهر حسن، محاضرة اتخاذ القرار وإدارة الازمات، كلية إدارة الأعمال، الجامعة السورية الخاصة، 2019/02/28.

ثانيا: مراجع باللغة الفرنسية:

1.الكتب:

1. Jacques Renard, théorie et pratique de l'audit interne, Editions, d'organistion, 7 eme ed, paris, 2010.
2. Khelassi Reda, L'Audit interne, -Audit Operationnel- , Edition Houma, Alger, 2007.

2.المقالات:

1. Mohammed BENLADGHEM , Abdessalam BENDIABDELLAH, Mohammed SAIDANI, L'audit Interne Valeur Ajoutée Au Commissariat Aux Comptes, Les cahiers du MECAS, N° 12, Algerian Scientific Journals Platform, Alger, Juin 2016.

ثالثا: المواقع الالكترونية:

1. <https://www.theiia.org/en/about-us>.
2. <https://www.ifaci.com/audit-controle-interne/cripp/>.
[LinkedIn | بحث | " التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية علاء أبونبعه "](#)

الملاحق

الملحق رقم (01): نموذج الإمتحان
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة أمحمد بوقرة - بومرداس
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية



استمارة الإمتحان

مذكرة نهاية الدراسة قدمت ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر
شعبة العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسة
بعنوان: أثر التدقيق الداخلي على جودة إتخاذ القرار في المؤسسة
دراسة حالة مؤسسة سونلغاز -وحدة بومرداس.

تحت إشراف الاستاذ(ة)

من إعداد الطلبة:

• بن زروق رمزي مراد	• أيت هادي سيليا
	• خيرالدين عاشور صهيب

السنة الجامعية: 2023/2022

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

السيدة الفاضلة / السيد الفاضل

تحية طيبة وأما بعد:

يقوم الطالبان خيرالدين عاشور صهيب وأيت هادي سيليا بإعداد مذكرة نهاية الدراسة قدمت ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر شعبة العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسة بعنوان: "أثر التدقيق الداخلي على جودة إتخاذ القرار في المؤسسة دراسة حالة مؤسسة سونلغاز -وحدة بومرداس".

ومن أجل استكمال الجانب التطبيقي ونظرا لخبرة سيادتكم العلمية والعملية في مجال التسيير والتدقيق الداخلي يضع الباحث بين أيديكم هذا الإستبيان راجيا منكم تقديم المساعدة، وذلك بالإجابة على فقرات ومفردات هذا الإستبيان بكل دقة وموضوعية، لما له من أثر كبير في الحصول على نتائج إيجابية، علما أن كل ما يورد في إجاباتكم سيكون موضع إحترام وسوف يعامل بسرية تامة، ولن يستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط، وعليه لا داعي لكتابة الاسم أو أية معلومة تدل على شخصكم الكريم.

مع التفضل بالعلم أن معظم الأسئلة الواردة بهذا الاستبيان يمكن الإجابة عليها بالتأشير بعلامة (X) في المربع المناسب المخصص للإجابة. وأخيرا يتقدمان الطالبان بخالص الشكر والتقدير على وقتكم الثمين وتعاونكم المثمر.

(المعلومات العامة)

القسم الأول:

1. الجنس:

() أنثى () ذكر

2. العمر:

أقل من 30 سنة () من 30 إلى أقل من 40 سنة () من 40 إلى أقل من 50 سنة () من 50 سنة وأكثر ()

3. درجة التعليم:

ليسانس () ماستر () ماجيستر () دكتوراه () درجة أخرى ()

4. التخصص العلمي:

مالية () محاسبة () تدقيق () تخصص آخر ()

5. الشهادات المهنية:

خبير محاسب () محافظ حسابات () شهادة مدقق داخلي () معتاد محاسب معتاد ()

أخرى () حددها

6. عدد سنوات الخبرة:

أقل من 5 سنوات () من 05 إلى أقل من 10 سنوات () من 10 إلى أقل من 20
سنة ()
20 سنة وأكثر ()

القسم الثاني: معلومات حول أثر التدقيق الداخلي على جودة إتخاذ القرار في المؤسسة.
من فضلك الرجاء تحديد درجة موافقتك على أهمية كل إجراء من إجراءات وظيفة التدقيق الداخلي المساهمة في عملية إتخاذ القرار في مؤسسة سونلغاز "وحدة بومرداس".

الرقم	البيان	غير موافق	محايد	موافق
1	تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي وظيفة أساسية في المؤسسة.			
2	تتمتع وظيفة التدقيق الداخلي بالإستقلالية التامة في المؤسسة.			
3	3 - تتمتع وظيفة التدقيق الداخلي بسلطة تمكنها من الحصول على كافة المعلومات التي تحتاجها.			
4	تتوفر وظيفة التدقيق الداخلي على إمكانيات مادية وبشرية تمكنها من القيام بمهامها.			
5	تجسيد نصائح وتوجيهات وظيفة التدقيق الداخلي يحسن من أداء المؤسسة.			
6	يوجد وعي لدى الإدارة العليا بأهمية التدقيق الداخلي.			
7	يوجد وعي لدى الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي.			
8	يوجد تعاون وتنسيق بين وظيفة التدقيق الداخلي والوظائف الأخرى.			
9	لدى موظفي التدقيق الداخلي قدرات إتصالية تمكنهم من الحصول على المعلومات المطلوبة.			

			10	يتمتع موظفي التدقيق الداخلي بعلاقات عمل جيدة مع باقي الموظفين.
			11	يوفر قسمكم كافة الوثائق والإمكانيات اللازمة للمدقق الداخلي.
			12	يساهم التدقيق الداخلي في تحسين أداء الوظائف والأنشطة.

الملحق رقم (02): رسالة مهمة التدقيق

DIRECTION DE L'AUDIT

RAPPORT D'ORIENTATION

THÈME DE LA MISSION :

«A TITRE D'EXEMPLE:XXXXXXXXXX»

Lieu de la mission : XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX.

Date de la mission : Du XX/XX:XXXX au XX/XX/XXXX

Équipe d'audit :

MM.	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	Chef de mission
	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	Auditeur
		Auditeur

Supervisée par :

M.....

- **Objectif de la mission**

L'objectif de cet audit, est de vérifier le respect de la procédure l'activité de XXXXXXXX et de l'évaluation du contrôle interne

- **Localisation :**

Le siège de la l'entité auditée de XXXXXXXXXXXXXXXXest situé XXXXXXXXXXXXXXXX

- **Organisation de l'entité auditée:**

La direction de XXXXXXXXXXXXX est composée de plusieurs structures centrales dont les principales sont : XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

les agences commerciales XXXXXXXXXXXXXXXX.....

I.CHIFFRES CLEFS :

les principaux paramètres de gestion de l'entité auditée à mettre en évidence :

Désignation	2014	2015	Objectif	% Evolution	% réalisation
Chiffres d'affaires					
.....					
.....					
.....					
TOTAL					

II.REVUE DES PROCESSUS

1. ASPECT REGLEMENTAIRE:

Principaux axes d'audit identifiés : définir l'objectif par sous -processus à travers les axes d'audit

	Niveau de risque (Fort - moyen - faible)
1. Existe-t-il une procédure ou note régissant l'activité facturation aux clients ? Est-elle diffusée ?	

2. TRAITEMENT DE FACTURES :

Principaux axes d'audit identifiés : définir l'objectif par sous -processus à travers les axes d'audit

	Niveau de risque (Fort - moyen - faible)
2. Assure t on une meilleure qualité de facturation pour éviter les surfacturations et les sous-estimations ?	
3. A-t-on l'assurance que les factures éditées par les unités auditées sont exhaustives et dûment justifiées ?	
4. Est-on bien organisé afin de respecter les différentes étapes du processus ?	
5. A-t-on l'assurance que les clients ont été réellement remboursés?	

3. DISPOSITIF DE CONTROLE :

Principaux axes d'audit identifiés : définir l'objectif par sous -processus à travers les axes d'audit

	Niveau de risque (Fort - moyen - faible)
6. Existe-t-il un dispositif de suivi et de contrôle au niveau de la DD qui veille à l'application conforme du processus ?	

I. DOCUMENTS DEMANDES

8. Compétence d'entretien									
9. Processus d'audit									
10. Technologie, outils et compétences actuels									

c) Formation :

Pratiques de la DAIJ :

1. Rotation des équipes d'audit									
2. Capacité à être objectif / indépendant par rapport à la Direction									
3. Satisfaction professionnelle									
4. Disponibilité des outils et informations									
5. Objectivité des auditeurs internes									

Gestion et supervision :

1. Niveau de délégation qui vous est octroyé									
2. Aide de management de la DAI pour renforcer la qualité de l'audit									
3. Implication de l'équipe pour la planification de l'audit									
4. Participation dans la définition du périmètre d'audit									
5. Processus de revue de la performance									
6. Implication dans les objectifs et procédures d'audit									

1. Quels sont les trois aspects que vous préférez dans votre travail ?

2. Quels sont les trois aspects (par exemple, parmi stratégies, pratiques, culture, ressources, etc.) que vous changeriez afin d'améliorer le fonctionnement de la DAIJ ?

3. Commentaires supplémentaires :

الملحق رقم (04): التقرير النهائي

DIRECTION EXECUTIVE DE L'AUDIT INTERNE

PROJET DE RAPPORT

THEME DE LA MISSION :

« XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX »

Entité Auditée : Direction de Distribution de Annaba relevant de la Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz de l'Est « SDE. Spa »

Date de la mission : Du XX/XX/XX au XX/XX/XXXX

Equipe d'Audit :

MM.	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	/ Chef de Mission
	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	Auditeur
	XXXXXXXXXXXXXXXXXX	Auditeur

Mr. XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX Superviseur de mission

Accessibilité :

Restreinte	☐
Confidentielle	☒

SOMMAIRE

SYNTHESE

3

I. CHIFFRES CLEF

126

LES AXES D'AMELIORATION

1. Le constat N°01 .

Erreur ! Signet non défini.

2. Le constats

N°02.....

Erreur ! Signet non défini.

3. Le constat

N.....

Erreur ! Signet non défini.III. OPINION DE L'AUDIT

28

IV. CAHIER DES RECOMMANDATIONS

29

SYNTHESE

Problématique de l'audit :

L'audit a porté sur le processus XXXXXXXXXX au niveau de la Direction de Distribution de Annaba. Trois (03) sous processus ont été analysés à savoir : XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Le principal enjeu de l'audit était de s'assurer que les contrôles interne mis en place sur XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX, donnent l'assurance d'un traitement réalisé dans des délais raisonnables et aux meilleurs coûts et ce dans un objectif global de satisfaction de la clientèle.

Points maîtrisés :

1. Enoncer les points maîtrisés, les bonnes pratiques observées, et/ou conformes aux procédures et à la réglementation en vigueur et mettre des points réalisés avec indicateurs performants.

2.

3.

Les axes d'amélioration :

Enoncer les dysfonctionnements les plus importants ayant un enjeu et/ou un impact important sur l'entité auditée appuyé par leurs éléments d'évaluation, et leurs recommandations pour leur mise en œuvre :

1.

2.

3.:

Evaluation du contrôle interne :

L'audit a permis de constater que le contrôle interne mis en place pour les sous processus audités est insuffisant, compte tenu :

1. Enoncer les insuffisances majeures**I. CHIFFRES CLEF*****1. les principaux paramètres de gestion de l'entité auditée à mettre en évidence :***

Désignation	2014	2015	Objectif	% Evolution	% réalisation
Chiffres d'affaires					
.....					

.....					
.....					
TOTAL					

II - FICHES DE CONSTATS

IV – CAHIER DES RECOMMANDATIONS

N°	Constats	Recommandations	Plan d'action			
			Désignation de l'action	Responsable de l'action	Echéancier de mise en œuvre	Observations
01						
02						
03						
04						