



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

الموضوع

دور التدقيق الداخلي في إتخاذ القرارات بالمؤسسة الإقتصادية

دراسة حالة بالمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز " سونلغاز " بأولاد جلال

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف:

نوال شين

إعداد الطلبة:

- امحمد بن خيرة

- وهاب أحمد رامي

لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصفة	مؤسسة الإنتماء
1	محمد نجيب دبابش	أستاذ مساعد أ	رئيسا	جامعة بسكرة
2	نوال شين	أستاذة محاضرة أ	مشرفة	جامعة بسكرة
3	بوسكار نعيمة	أستاذة التعليم العالي	مناقشة	جامعة بسكرة

السنة الدراسية: 2023/2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ
الْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي
خَلَقَ الْمَوَدَّعَاتِ
وَالْحَمْدُ لِلَّهِ الَّذِي
خَلَقَ الْمَوَدَّعَاتِ

الإهداء

الحمد لله والصلاة والسلام على رسول الله محمد بن عبد الله صلى الله عليه وسلم

الحمد لله الذي وفقني لتتميم هذه الخطوة في مسيرتي الدراسية بمذكرتي هذه

أهدي ثمرة جهدي وعملي إلى والدي العزيزين:

إلى أمي الغالية التي حملتني ورعتني بحنانها ورقة قلبها؛

وإلى أبي الذي كان لي السند المعنوي والمادي فأصبحت بفضلته أخوض مراحل حياتي؛

وإلى إخوتي وكل أصدقائي وزملائي وإلى كل الأحباب والأصحاب الذين رافقوني في مشواري الدراسي؛

وإلى كل من أعطاني يد العون من قريب أو بعيد ولو بكلمة طيبة كانت حافز لإتمام هذا البحث العلمي؛

وإلى كل من صلى على رسول الله " صلى الله عليه وسلم " .

محمد بن خيرة

الإهداء

أحمد الله على جزيل نعمائه، وأشكره شكر المعترف بمنه وآلائه،
وأصلي وأسلم على صفوة أنبيائه، وعلى آله وصحبه وأوليائه وبعد:
أهدي ثمرة هذا الجهد:

إلى من وصاني ربي ببرهما والإحسان إليهما والدي الكريمين؛

وإلى من تربيت معهم وسندي في الحياة: إخوتي وأخواتي وأقاربي؛

وإلى أساتذتي الكرام بكلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير؛

وإلى كل الأصدقاء والزملاء الذين أحببتهم وعاشرتهم طيلة أيام الدراسة، وخاصة الجامعيين وإلى كل من علمني
حرفاً، وإلى كل من نساهم قلبي، ولم ينساهم قلبي؛

وإلى شهداء الشعب الفلسطيني، حماة المسجد الأقصى والأرض الطاهرة.

وهاب أحمد رامي

شكر وتقدير

أولا وقبل كل شيء أشكر الله عز وجل الذي وفقني وأعانني على إنجاز هذا البحث وفتح لي الأبواب من حيث لا أعلم، فما كنت لأصل ما وصلت إليه لو لا أن الله قدرني عليه، فالحمد لله كثيرا.

وأتقدم بجزيل الشكر وأسمى عبارات التقدير إلى للأستاذة الدكتورة " نوال شين " على قبولها الإشراف على إنجاز هذا البحث وعلى توجيهاتها وحرصها المستمر؛ وكل عمال المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز" -أولاد جلال- من بينهم مدير المؤسسة؛ كما أتقدم بفائق الإحترام والتقدير إلى "لجنة المناقشة" وأشكرها على قبول مناقشة هذه المذكرة ودون أن أنسى الأستاذة " وئام حمداوي" وكل من ساهم في إنجاز هذا العمل سواء من قريب أو من بعيد ولو بكلمة طيبة كانت حافز لإتمام هذا البحث العلمي؛

وإلى كل من صلى على رسول الله " صلى الله عليه وسلم " .

ملخص الدراسة:

تناولت الدراسة دور التدقيق الداخلي في عمليات إتخاذ القرارات في المؤسسات الإقتصادية بالجزائر، لأن التدقيق الداخلي من إحدى الوظائف الأساسية في المؤسسة التي تعتمد عليها الإدارة العليا ومختلف الجهات الأخرى، والدوائر والأقسام كمصدر للمعلومات والبيانات التي تتميز بالمصداقية والجودة؛ حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة كيفية إتخاذ القرارات التي تقوم بها الإدارة العليا(صانع القرار)، وذلك من خلال إسقاط الدراسة التطبيقية على المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز" بأولاد جلال من أجل التعرف على نقطة الإنطلاق للنشاط الداخلي للمؤسسة، بالإعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري للدراسة؛ والجانب الميداني تم الإعتماد على بعض الوثائق التي تحصلنا عليها من المؤسسة محل الدراسة من أجل التحليل ومعرفة دور التدقيق الداخلي في إعطاء مصداقية المعلومات والبيانات التي تستند إليها عملية صنع القرارات، لأن للتدقيق أهمية كبيرة في المستوى الداخلي الذي يتم من خلاله تقييم أساليب الرقابة المختلفة التي تمارسها المؤسسة في إتخاذ قراراتها؛ ومن أهم النتائج التي تم التوصل إليها هي أن التدقيق الداخلي يساعد في خلق الثقة بين مصالح المنظمة والإدارة العليا بإعتباره هو المرجع الأساسي للمعلومات والبيانات الدقيقة لإتخاذ قرارات سليمة ومناسبة، وذلك من خلال التوجيهات والإرشادات التي يقدمها المدقق الداخلي إلى صانع القرار.

الكلمات المفتاحية: تدقيق داخلي، إتخاذ القرار، مؤسسة إقتصادية.

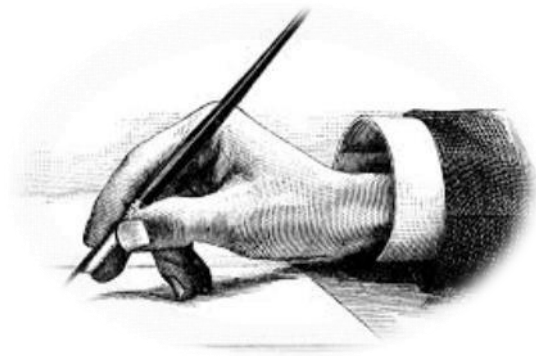
Résumé:

The study dealt with the role of internal auditing in the decision-making processes in the economic institutions in Algeria, because internal auditing is one of the basic functions in the organization that the senior management and various other parties, departments and departments depend on as a source of information and data that are characterized by credibility and quality;

Where this study aimed to know how decisions are made by the senior management (the decision maker), by projecting the applied study on the National Electricity and Gas Corporation "Sonlagaz" in Jalal Sons in order to identify the starting point for the internal activity of the corporation, based on the descriptive approach in the theoretical side of the study; On the field side, we relied on some documents that we obtained from the institution under study in order to analyze and know the role of internal audit in giving credibility to the information and data on which the decision-making process is based, because audit is of great importance at the internal level through which the various control methods practiced are evaluated. the institution in making its decisions;

One of the most important results reached is that the internal audit helps in creating trust between the interests of the organization and the senior management, as it is the primary reference for information and accurate data for making sound and appropriate decisions ,through the directives and instructions provided by the internal auditor to the decision maker.

Keywords: internal audit, decision making, economic institution.



فهرس المحتويات



الصفحة	الفهرس
	الإهداء
	الشكر والعرهان
	ملخص الدراسة
	فهرس المحتويات
	قائمة الأشكال
أ-ز	المقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي	
07	تمهيد
08	المبحث الأول: عموميات حول التدقيق
08	المطلب الأول: مفهوم التدقيق وجودته
11	المطلب الثاني: الهيئات المنظمة لمهنة التدقيق
12	المطلب الثالث: أخلاقيات وسلوكيات التدقيق
13	المطلب الرابع: تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر
13	المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي
14	المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي ومقوماته
16	المطلب الثاني: أركان التدقيق الداخلي وأهدافه

18	المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي ومراحله
23	المطلب الرابع: معايير وأهمية التدقيق
27	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: الإطار النظري لعملية إتخاذ القرار واثر التدقيق الداخلي عليها
29	تمهيد
30	المبحث الأول: ماهية عملية إتخاذ القرار
30	المطلب الأول: مفهوم عملية إتخاذ القرار وأهميتها
33	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في عملية إتخاذ القرار وأهم أنواعها
36	المطلب الثالث: أساليب ونماذج عملية إتخاذ القرار
43	المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي على سير عملية إتخاذ القرار
43	المطلب الأول: طبيعة دور التدقيق الداخلي على سير عملية إتخاذ القرار
43	المطلب الثاني: الخدمات والمعلومات التي يوفرها التدقيق الداخلي على عملية إتخاذ القرار
45	المطلب الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في سير عملية إتخاذ القرار
49	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز" بأولاد جلال
51	تمهيد

52	المبحث الأول: التعريف بمديرية توزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز"
52	المطلب الأول: المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (SONELGAZ)
55	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي ومستوياته
64	المبحث الثاني: تحليل بيانات الدراسة
64	المطلب الأول : الأدوات المستخدمة في الدراسة
64	المطلب الثاني : عرض و تحليل بيانات المقابلة
65	المبحث الثالث: عرض تقييمي للتدقيق الداخلي في المؤسسة
66	المطلب الأول : تقييم المدقق الداخلي في المؤسسة
66	المطلب الثاني : تقييم عملية إتخاذ القرار في المؤسسة.
67	خلاصة الفصل
69	الخاتمة
72	قائمة المراجع

A decorative scroll frame with a light blue border and rounded corners. The top and bottom edges are slightly curved, and there are small grey circular accents at the top and bottom corners, resembling the ends of a scroll.

قائمة الأشكال

الصفحة	عناوين الأشكال والجداول	الرقم
31	يوضح الإجراءات المبسطة لعملية إتخاذ القرار	01
38	نموذج سيمون إتخاذ القرار	02
39	جدول يوضح نظرية Archer	03
41	يمثل تصور لنموذج سلة المهملات Olsen و March	04
42	نموذج Simon و March في إتخاذ القرار	05
56	الهيكل التنظيمي لمؤسسة الكهرباء والغاز	06
59	الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع	07
60	الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للتوزيع بأولاد جلال	08

المقدمة

تشهد المؤسسات الإقتصادية حالياً منافسة شديدة، للتغير الذي شاهده من حيث نشاطها ووظائفها وباعتبارها الوحدة الفعالة والنشطة في النسيج الإقتصادي، وإدخال أدوات مالية جديدة وظهور وكالات متخصصة لوضع المعايير والتحسينات في جودة المعلومات، ومن دقة السجلات المحاسبية ومطابقتها للعمليات والتأكد من مدى الإلتزام بالسياسات والإجراءات المتبعة مما أجبرها على الإعتماد والبحث عن خلية داخلية للقيام بعملية المراجعة والتي تتمثل في التدقيق الداخلي؛

الذي يعد من الوظائف الأساسية التي يقوم عليها نظام رقابة الداخلية في المؤسسة حيث تعمل على توظيف أشخاص يتمتعون بتأهيل علمي والخبرة والإستقلالية في آراءهم، لأنه أصبح ضروريا في الإدارة العلمية والحديثة حفاظا على الموارد المتاحة، ورضا مجالس الإدارة عن سلامة العمل وإحتياجهم من البيانات الدورية الدقيقة للأنشطة المختلفة من أجل إتخاذ القرار المناسب واللازم لتصحيح الإنحرافات ورسم السياسة المستقبلية، لأن عملية إتخاذ القرارات في المؤسسة من أهم وأصعب المسؤوليات بالنسبة لمتخذ القرار؛

أولاً: إشكالية البحث:

بما أن المؤسسات الإقتصادية بحاجة ماسة إلى وظيفة التدقيق الداخلي لأنها تساعد على تزويد مختلف أصحاب المصلحة بمعلومات دقيقة وذات مصداقية تمكنهم من إتخاذ القرارات على أسس معينة؛ ومن أجل التفصيل في مختلف جوانب الدراسة، سنحاول من خلال محاولتنا الإجابة على المشكلة التي تتمحور حول السؤال الرئيسي التالي:

ما هو دور التدقيق الداخلي وكيف يساهم في عملية إتخاذ القرار في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز؟

وللمزيد من التفصيل يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي أهمية وأهداف التدقيق الداخلي في المؤسسة الإقتصادية؟
- ماهي أهمية عملية إتخاذ القرار والمراحل التي تمر بها داخل المؤسسة محل الدراسة؟
- ما علاقة التدقيق الداخلي بإتخاذ القرار على مستوى المؤسسة؟

ثانياً: الفرضيات:

لمعالجة الإشكالية والتساؤلات الفرعية إعتدنا في بحثنا على الفرضيات التالية:

- تكمن أهمية التدقيق الداخلي في علاقته بوظائف المؤسسة بما فيها الإدارة العليا من خلال تمتع المدقق الداخلي بالإستقلالية والموضوعية وتزداد الأهمية عندما تؤخذ توصياته بعين الإعتبار؛
- لعملية إتخاذ القرار أهمية كبيرة في المؤسسة لأنها تتجلى من كونها جوهر العملية الإدارية التي توجه لعمليات التخطيط والتنظيم والرقابة؛
- للتدقيق الداخلي دور كبير في إتخاذ القرار المناسب داخل المؤسسات الإقتصادية مما يتولد بينهما علاقة إيجابية لأن متخذ القرار يعتمد على نتائج المراجعة الداخلية.

ثالثا: أهمية البحث:

تتمثل أهمية هذه الدراسة في:

- حاجة المؤسسة إلى محيط رقابي يساعد الإدارة على تحمل مسؤولياتها؛
- تطبيق الإجراءات والسياسات اللازمة من أجل تحقيق الأهداف للأطراف المستفيدة من الأرباح؛
- التدقيق الداخلي يعتبر كأداة لتحسين الأداء وزيادة فاعلية المؤسسة؛
- وظيفة التدقيق الداخلي في مساهمة المديرين لمساعدتهم في الفحص والتقييم الأنشطة التشغيلية وأنظمة التحكم؛
- ضمان صحة ودقة المعلومات المعتمدة والمؤهلة في عملية صنع القرار.

رابعا: أهداف البحث:

- التعرف على مدى اعتماد المؤسسات الجزائرية على التدقيق الداخلي في تفعيل قراراتها؛
- تحديد فاعلية المؤسسة في إتخاذ القرارات، ومحاولة إبراز أهمية التدقيق الداخلي على مستواها كأداة فعالة؛
- التعرف على مدى تأثير المدقق الداخلي على القرارات التي يتخذها المسؤولون، ومحاولة إبراز مدى إلتزام المؤسسات بالخطط السياسية وأساليب الرقابة الداخلية.

خامسا: حدود الدراسة:

أ. الحدود المكانية:

إجراء الدراسة في مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز"، ووحدة أولاد جلال، من أجل معالجة المشكلة التي تم طرحها؛

ب. الحدود الزمنية:

تحددت الدراسة في الفصل الدراسي الأول من العام الدراسي 2022/2023

سادسا: المنهج المتبع:

حل المشكلة المطروحة وإختبار صحة الفرضيات، إعتمدت الدراسة وحاولت التوفيق بين منهجين رئيسيين وهما المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة الحالة؛

تم إستخدام في الجانب النظري والجانب التطبيقي المنهج الوصفي التحليلي لتعلم أساسيات التدقيق الداخلي وعملية إتخاذ القرارات، من خلال معالجة المفاهيم النظرية المختلفة لتوضيح الإطار النظري لكل منهما، وكذلك تحليل ورصد وتقييم مساهمة التدقيق الداخلي لإتخاذ القرار والعلاقة التي تربطهم، على الشركة محل الدراسة وهي المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز" بأولاد جلال.

سابعاً: أدوات الدراسة:

الأدوات التي إعتدنا عليها في الدراسة تمثلت في:

- الجانب النظري حيث تطرقنا إلى مصادر متنوعة من الكتب والمقالات العلمية، والمجلات والمدخلات وغيرها من المراجع، للحصول على المعلومات عن الموضوع من خلال ماتم إستخلاصه من الدراسات السابقة؛
- والجانب التطبيقي قمنا بالزيارة الميدانية للشركة محل الدراسة، لإستخدامنا أداة المقابلة الشخصية على مستوى المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز" بأولاد جلال للوصول إلى أهم النتائج.

ثامناً: صعوبات الدراسة:

- صعوبة الحصول على موضوع الدراسة في بعض المؤسسات؛
- أدت فكرة أسرار المؤسسة والحفاظة عليها إلى صعوبة الحصول على المعلومات؛
- صعوبة الحصول على الكتب من المكتبة؛
- فترة الدراسة القصيرة مقارنة بحجم الموضوع.

تاسعاً: أسباب إختيار الموضوع:

إن إختيارنا للموضوع كان لعدة إعتبرات أهمها:

- الرغبة في دراسة هذا الموضوع من أجل الحصول على معلومات كإحتياجات المؤسسات الجزائرية إلى التدقيق الداخلي نتيجة الدور الفعال الذي تلعبه داخل المؤسسة؛
- كون الموضوع يدخل في صميم التخصص والعمل على التكوين العلمي الجيد والمؤهل للباحث على إثراء مهنة التدقيق بصورة سليمة وفعالة مستقبلاً؛
- التعرف على المشاكل التي ترفق بعملية إتخاذ القرارات في المؤسسات الإقتصادية وتحديد البدائل الممكنة لحلها حتى تضمن لها دقتها و توضيحها.

عاشرا: الدراسات السابقة:

عبد الباقي مقدم، التدقيق الداخلي ودوره كأداة فعالة في تحسين إتخاذ القرار، مذكرة للحصول على درجة الماجستير، قسم العلوم الإدارية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية والإدارية، تخصص إدارة المراجعة والمراقبة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة 2016

- تدور إشكالية الدراسة حول مدى إسهام التدقيق الداخلي في تحسين عملية إتخاذ القرار في مؤسسة مطاحن الواحات - تقرت - حيث توصلت إلى أن التدقيق الداخلي ضروري في المؤسسات الإقتصادية ويتم الإستعانة به داخلها لانه مصدر موثوق به بالتزويد الدائم والمستمر للمعلومات ذات الجودة العالية التي لايمكن الإستغناء عنها أثناء عملية إتخاذ القرارات.

مقدم عبيرات، نقاز أحمد، دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار، مذكرة لنيل الماجستير، تخصص مالية ومحاسبة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط 2006/2005

- تطرقت هذه الدراسة إلى أن المراجعة الداخلية تقوم بإيجاد الثغرات وإقتراح الحلول الممكنة، كما تساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعالية وكفاءة هذه القرارات، وهذا الأمر جعل المراجعة أداة مساعدة على دعم وتفعيل قراراتها وإتخاذها بطريقة سليمة، لأن الهدف منها الوصول إلى معلومات صحيحة ودقيقة.

ومايميز دراستنا عن الدراسات السابقة هي أن التدقيق الداخلي يساعد في خلق الثقة بين مصالح المنظمة والإدارة العليا بإعتباره هو المرجع الأساسي للمعلومات والبيانات الدقيقة لإتخاذ قرارات سليمة ومناسبة، وذلك من خلال التوجيهات والإرشادات التي يقدمها المدقق الداخلي إلى صانع القرار.

هيكل الدراسة:

لمعالجة الإشكالية المطروحة والأسئلة الفرعية إنطلاقا من المقدمة المبنية على الأهداف المرجوة من هذه الدراسة، قسمنا البحث إلى فصلين نظريين وفصل تطبيقي على النحو التالي:

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي حيث قمنا قبل تحديد ماهيته التطرق إلى مفهوم التدقيق وجودته وأهم الهيئات المنظمة لمهنته في الجزائر، ومن خلاله توصلنا إلى مفهوم التدقيق الداخلي وأهدافه وأنواعه المختلفة، والضوابط التي أظهرت معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي ووسائله؛

بينما تم تقديم الفصل الثاني بعنوان الإطار النظري لعملية إتخاذ القرار وأثر التدقيق الداخلي عليها، حيث يتناول المبحث الأول ماهية عملية إتخاذ القرار، والمبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي على سير عملية إتخاذ القرار؛

كما خصصنا الفصل الثالث للدراسة الميدانية وجاء تحت عنوان دراسة حالة وحدة إدارة توزيع الكهرباء والغاز "سونلاغاز" أولاد جلال ، وتضمنت ثلاثة مباحث ، تم تناول في المبحث الأول التعريف بمديرية توزيع الكهرباء والغاز "سونلاغاز" ، بينما يعالج المبحث الثاني تحليل بيانات الدراسة، فيما المبحث الثالث تعلق بالعرض التقييمي للتدقيق الداخلي في المؤسسة.

الفصل الأول :
مدخل عام للتدقيق
الداخلي

تمهيد

إن التطور الذي عرفته مهنة التدقيق الداخلي وإعتباره أداة رقابة وإتخاذ القرارات، يوحى إلى الأهمية القصوى والدور الفعال الذي يلعبه في توجيه المؤسسات وذلك من خلال تقييم مدى الإلتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعة، حماية الأصول والممتلكات والتحقق من دقة وإكتمال السجلات المحاسبية، إكتشاف الغش والأخطاء والإختلاسات، وفي الوقت الحاضر أصبح له دور مهم في ضبط الأداء الكلي للمؤسسة من خلال فحص وتقييم السياسات والإجراءات وكذا كفاءة أداء العمليات على مستوى الوحدات التنظيمية وهذا من أجل إعطاء صورة صادقة وصحيحة عن المؤسسة وبالتالي يعتبر التدقيق الداخلي أداة تسيير فعالة تخدم المؤسسة بشكل خاص والإقتصاد الوطني بشكل عام.

وعليه سنحاول من خلال هذا الفصل تسليط الضوء على بعض العموميات حول التدقيق الداخلي، بعرض جوانبه المختلفة والتي ستكون كالتالي:

- المبحث الأول: عموميات حول التدقيق
- المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق

يلعب التدقيق دورا هاما في الحياة الإقتصادية، فهو من المواضيع التي تعيرها الجمعيات المهنية في جميع أنحاء العالم أهمية خاصة، و تعتبر دراستها من الموضوعات المتقدمة أكاديميا، ولأجل فهم هذه المادة بالشكل الجيد علينا الإلمام به وبجودته.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق وجودته

الفرع الأول: مفهوم التدقيق

أولا: نشأة التدقيق:

هو كلمة مشتقة من اللغة اللاتينية وتعني: الشخص الذي يتحدث بصوت عالي، وقد نشأت هذه المهنة منذ القدم، إذ أن الفراعنة في مصر والإمبراطوريات القديمة في بابل وروما واليونان كانوا يتحققون من صحة الحسابات عن طريق الإستمتاع إلى المدقق في الساحات العامة حول الإيرادات والمصروفات.

ثانيا: ماهية التدقيق:

هو فحص للمعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل ومحيد لأي مؤسسة بغض النظر عن هدفها أو حجمها أو شكلها القانوني، وقد عرفه إتحاد المحاسبين الأمريكيين بأنه الإجراءات المنظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالأرصدة والأحداث وتقييمها بصورة موضوعية، لتحديد درجة العلاقة بين هذه الأرصدة ومقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين: (التميمي، 2006، الصفحات 17-20)

أما إذا أردنا أن نعطي تعريف للتدقيق يكون عاما وشاملا فإن التدقيق هو: الوظيفة الذي يعتمد على تجميع وتقييم أكبر قدر ممكن من الأدلة الموضوعية ليتم معالجتها وفق مجموعة من العمليات، وبالصورة التي تساهم في إشباع حاجة مستخدميها بقدر الإمكان وفق معايير متفق عليها.

وعموما يمكن حصر تعريف التدقيق في النقاط التالية:

أ. التدقيق العام هو عملية منتظمة لذلك يفترض من أن المدقق يقوم بإعداد برنامج التدقيق الذي يساعده في عملية الفحص؛

ب. أثناء تنفيذ المدقق لمهامه يجب عليه الاعتماد على أدلة الإثبات الكافية والتي تناسب الحدث الإقتصادي وذلك من أجل تقييمه بصفة دقيقة ومحكمة؛

ت. المدخل الشخصي للمدقق يمثل دورا أساسيا لإجراء المقارنة بين العناصر محل الفحص والإرشاد والمعايير الموضوعية؛

تنتهي عملية التدقيق دائما بتقرير يقوم المدقق من خلاله بالتعبير عن رأيه بكل موضوعية كما يقدم الإستنتاجات والتوجيهات الخاصة بالمسألة محل الفحص، حيث لهذا التقرير أهمية كبيرة لأنه يشكل همزة وصل بين القائم بعملية التدقيق وكذا الهيئة أو الوظيفة الخاضعة للتدقيق ومستخدم المعلومات؛ (رواني، 2018، صفحة 10)

مما سبق نستنتج أن التدقيق هو : " عملية تقييم البيانات المحاسبية للتأكد من مدى دقة ومصداقية القوائم المالية، من قبل شخص مهني مؤهل وفق معايير متعارف عليها، ومحاولة إضفاء المشروعية على تلك القوائم ."

و يشمل التدقيق ثلاث مراحل تتمثل في: (أحمد فايد، 2012، صفحة 05)

1. **الفحص:** ويقصد به فحص البيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها؛
2. **التحقيق:** ويقصد به الحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية كأداة للتعبير السليم لنتيجة أعمال المؤسسة، وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضعية الحقيقية للمؤسسة في فترة زمنية محددة؛
3. **التقرير:** ويقصد به التقرير الملخص النهائي لإبداء الرأي من أجل بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل مناسب ومتعارف عليه، يقدم على الأطراف سواء كانت داخل المؤسسة أو خارجها.

ثالثاً: أنواع التدقيق

ويمكن تسليط الضوء على أنواع التدقيق بشكل مختصر كما يلي: (عبد الرزاق، 1999، صفحة 15)

التنوع في التدقيق هو من الزاوية التي ينظر من خلالها إلى عملية التدقيق.

فهذا التنوع لا علاقة له بجوهر عملية التدقيق أي أن مفهومه ومعناه وأصوله لا تتغير بتغير الزاوية التي ينظر منها إلى التدقيق ويصنف حسب وجهات النظر المختلفة إلى:

أ. من حيث النطاق

1. تدقيق كامل؛

2. تدقيق جزئي.

ب. من حيث التوقيت

1. تدقيق مستمر؛

2. تدقيق نهائي.

ت. من حيث طبيعة الأشخاص القائمين بالتدقيق

1. تدقيق داخلي؛

2. تدقيق خارجي.

ث. من حيث درجة الإلتزام بالتدقيق

1. تدقيق إلزامي؛

2. تدقيق مختصر.

ج. من حيث مدى الفحص

1. تدقيق شامل؛

2. تدقيق إختباري.

الفرع الثاني: جودة التدقيق

أولاً: مفهوم جودة التدقيق

أ- مفهوم الجودة في الإسلام:

يمكن تلخيص مفهوم الجودة في كلمة واحدة (الإحسان) ومن هذه الكلمة تلخيصاً وليس تحديداً الآيات القرآنية والأحاديث النبوية التالية:

قوله تعالى " وَقَلِ اعْمَلُوا فسيرى الله عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ " (القرآن الكريم)

وقوله تعالى " وَأَحْسِنُوا ۗ إِنَّ اللَّهَ يُحِبُّ الْمُحْسِنِينَ " (القرآن الكريم)

وقوله صلى الله عليه وسلم " إن الله يحب إذا عمل أحدكم عملاً فليتيقنه " أخرجه أبو يعلى وصححه الألباني.

ب- مفهوم الجودة في اللغة:

الجودة كمصطلح "Quality" كلمة مشتقة من الكلمة اللاتينية "Qualities" والتي تعني في أصل اللغة الجيد ينقض الرديء، ويقال أجاد فلان في عمله وأجود وإستجاده أي عده جيداً وأجاد الشيء يوجد أي صار جيداً.

معناها أيضاً طبيعة الشيء ودرجة صلاحه وهو مفهوم نسبي يختلف النظر له باختلاف جهة الإستفادة منه سواء كان المؤسسة، المورد، العميل،... إلخ. (مسعودي، 2019، صفحة 144)

وتعرف الجودة أيضاً بأنها:

العملية التي تهدف إلى بذل العناية المهنية المطلوبة من المدقق بإستخدام طرائق وتقنيات حديثة للتدقيق من أجل الكشف و الإبلاغ عن أي تحريف أو إغفال جوهري بالكشوفات المالية في ضوء الأهمية النسبية، والتأكد من مدى إلتزام الوحدة الإقتصادية بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها عند إعدادها لتلك الكشوفات، وقد تم تطبيقها بإتساق من سنة إلى أخرى، وذلك من أجل إضفاء المصدقية على تقارير الإبلاغ المالي المقدمة من الشركات.

ثانياً: أهمية جودة التدقيق

تعد عملية تقييم جودة التدقيق من الأمور الصعبة، وذلك لإختلاف طبيعتها وتعدد المستفيدين منها، إلا أنها تعد مطلباً أساسياً للمستفيدين كافة من مهنة التدقيق، وذلك للأسباب الآتية:

- أ- يراعي المدقق تنفيذ عملية التدقيق بأعلى جودة ممكنة، وذلك لإضفاء أكبر مصداقية ممكنة في عمله؛
- ب- ترغب إدارة الشركة في إضفاء الثقة على كشوفاتها المالية، مما يتطلب أداء عملية التدقيق بأعلى جودة ممكنة؛
- ت- ترى المنظمات المهنية أن تحقيق الجودة عند تنفيذ مهام الرقابة المالية، يضمن وفاء مهنة التدقيق بمسؤولياتها تجاه الأطراف الكافية المعنية. (فليح الساعدي و فليح الساعدي، 2019، صفحة 46)

المطلب الثاني: الهيئات المنظمة لمهنة التدقيق

الهيئات التي تسهر على تنظيم هذه المهنة بشكل مباشر فقد تم تشكيل مجلس النقابة الوطنية للمحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين حسب المرسوم التنفيذي رقم 92-20 المؤرخ في 8 رجب 1412 الموافق لـ 13 جانفي 1992. (الجريدة الرسمية، 1992)

كما جاء أيضاً إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة سنة 1996 في المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 12 جمادى الأولى 1417 الموافق لـ 25 سبتمبر 1996. (الجريدة الرسمية، 1996)

المادة 01 : " يحدث مجلس وطني للمحاسبة يوضع تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية ويدعى في صلب النص المجلس " .

المادة 02 : " المجلس جهاز إستشاري ذو طابع وزاري ومهني مشترك. ويقوم بمهمة التنسيق والتلخيص في مجال البحث وضبط المقاييس المحاسبية والتطبيقات المرتبطة. وبهذه الصفة يمكن للمجلس أن يطلع على كل الوسائل المتعلقة بمجال إختصاصه، بمبادرة منه أو بطلب من الوزير المكلف بالمالية.

ويمكن أن تستشير لجان المجالس المنتخبة والهيئات والشركات أو الأشخاص الذين تهمهم أشغاله".

المادة 03 : " تتمثل صلاحيات المجلس على الخصوص فيما يلي :

1. ينجز ويستغل كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتعليمها؛
2. ينجز ويكلف من ينجز كل الدارسات والتحليل في مجال التنمية، وإستخدام الأدوات والطرق المحاسبية؛
3. يقترح كل التدابير إلى ضبط المقاييس المحاسبية وإستغلالها العقلاني؛
4. يفحص ويبيدي رأيه وتوصياته في كل مشاريع النصوص التشريعية التي لها علاقة بالمحاسبة؛
5. يشارك في تطوير أنظمة التكوين وبرامجه وتحسين المستوى في مجال المهن المحاسبية؛
6. يتابع تطور المناهج والتنظيمات والأدوات المتعلقة بالمحاسبة؛
7. ينظم كل التظاهرات واللقاءات ذات الطابع التقني التي تدخل في مجال إختصاصه.

المطلب الثالث: أخلاقيات و سلوكيات التدقيق

فيما يخص آداب وسلوكيات المهنة، فتم توضيحها في المرسوم التنفيذي رقم 96-136 المؤرخ في 27 من ذي القعدة 1416 الموافق لـ 15 أبريل 1996 : (الجريدة الرسمية، 1996)

المادة 01 : " يحدد هذا المرسوم الأخلاقيات المهنية المطبقة على أعضاء النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين الذين يدعون في صلب النص عضو نقابة.

القسم الأول: واجبات المهني.

القسم الثاني: واجبات المهني في أداء مهنته وفي علاقته مع زبونه وموكليه.

المادة 02: " يجب على عضو النقابة أن يتحلى بدرجة عالية من الرصانة في أداء مهامه وأن يحرص في حياته الخاصة والمهنية على تجنب كل تصرف من شأنه المساس بكرامة المهنة وشرفها.

ويجب عليه خاصة أن يؤدي مهمته بصرامة وهدوء. كما يجب أن تستند الإجراءات إلى المقاييس التي تنشرها النقابة أو القواعد المتعارف عليها عموماً.

المادة 03 : " تستند علاقات أعضاء النقابة بزبائنهم أو موكلهم إلى الأمانة والإستقلال وإلى واجب القيام بمهامهم بشرف وضمير مهني".

المادة 04 : " يجب على المهني أن ينفذ بعناية، طبقاً للمقاييس المهنية كل الأعمال الضرورية مع مراعاة مبدأ الحياد والإخلاص والشرعية المطلوبة وكذا القواعد الأخلاقية المهنية.

المادة 05 : " يجب على المهني عند ممارسته مهامه المتعلقة بمسك المحاسبة وإعداد الحصيلة، والتفتيش والرقابة الحسابية والمحاسبية، والتصريحات الجبائية وتصريحات الشركة وفي مجلس التسيير أن يقوم بما يأتي:

- ينفذ الخدمات المطلوبة بعناية؛

- يحترم الآجال المتفق عليها؛

- يتابع في مجال رقابة الحسابات كل التحريات الضرورية التي من شأنها أن تكون لديها رأياً معللاً ؛

- يسهر فيما يخص التصريحات الجبائية وتصريحات الشركات على احترام زبائنه والتشريعات المعمول بها، مع أخذ الاحتياطات اللازمة لتجنب الوقوع في وضعية تواطؤ قد تشوه حياده واستقلاله وتحمله المسؤولية.

المادة 06 : " يجب على أعضاء النقابة الالتزام بسر المهنة في أداء مهنتهم، غير أنهم لا يتقيدون بسر المهنة في الحالات المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات المعمول بها ولا سيما :

▪ بموجب إلزامية إطلاع الإدارة الجبائية على الوثائق المقررة؛

- بعد فتح بحث أو تحقيق قضائيين بشأنهم؛
- عندما يدعون للإدلاء بشهادتهم أمام غرفة لمصلحة التأديب والتحكيم ؛
- كما يسهر المهنيون على إحترام موظفيهم والمتدربين لديهم واجب السر المهني.

المطلب الرابع : تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر

كباقي دول العالم إهتمت الجزائر بتنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق بعد الاستقلال ضمن الإصلاحات، وهذا ما نجده في المادة 39 من الجريدة الرسمية رقم 110 لسنة 1969،

" اذ يعين الوزير المكلف بالمالية والتخطيط مندوبي الحسابات في الشركات الوطنية والمؤسسات العمومية الوطنية ذات الطابع الصناعي أو التجاري بقصد تأمين مشروعية وصحة حساباتها وتحليل وضعها الخاص بالأصول والخصوم. ويجوز له أيضا أن يعين لنفس الغرض مندوبي الحسابات في الشركات التي تحوز الدولة أو هيئة عمومية حصة من رأسمالها " (الجريدة الرسمية، 1970)

في هذه الفترة كان الهدف من تعيين محافظ حسابات هو حماية أملاك الدولة ملكية تامة كانت أو شركة في الأمر 71-82 المؤرخ في 11 ذي القعدة 1391 الموافق لـ 1971/12/29 والمتضمن تنظيم مهنة المحاسبة والخبير المحاسبي:

- ✓ يحدد المجلس الأعلى للمحاسبة ويوضع تحت تصرف سلطة الوزير؛
- ✓ يجوز للمحاسبين و الخبراء المحاسبين المرخصين أن يمارسوا مهام مندوبي الحسابات لدى الشركات طبقا للتشريع الجاري به.

وينظم القسم السابع من القانون التجاري مراقبة شركات المساهمة في مادته 715 مكرر 4 معدلة " تعين الجمعية العامة العادية للمساهمين مندوبا للحسابات أو أكثر لمدة ثلاث سنوات، تختارهم من بين المهنيين المسجلين، وتمثل مهمتهم الدائمة بإستثناء أي تدخل في التسيير، وفي تحقيق الدفاتر والأوراق المالية للمؤسسة، وفي مراقبة إنتظام حسابات المؤسسة وصحتها.

كما يدققون في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب الحالة، وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للمؤسسة وحساباتها.

ويصادقون على إنتظام الجرد وحسابات المؤسسة والموازنة وصحة ذلك. ويتحقق مندوبو الحسابات إذا تم إحترام مبدأ المساواة بين المساهمين، ويجوز لهؤلاء أن يجروا طيلة السنة التحقيقات أو الرقابة التي يرونها مناسبة. كما يمكنهم إستدعاء الجمعية العامة للإنعقاد في حالة الإستعجال. (الجريدة الرسمية، والمتضمنة قانون المالية لسنة، 1970)

المبحث الثاني : ماهية التدقيق الداخلي

يعتبر التدقيق الداخلي أحد فروع المعرفة الإجتماعية التي تتأثر في نشأتها وتطورها بتطورالحياة الإجتماعية والإقتصادية للمجتمعات، والتي تهدف إلى تلبية حاجيات الأفراد وأصحاب المصالح، وقد تطورت مهنة التدقيق الداخلي بحيث كانت قديما تعتبر أداة لكشف

الغش والإحتيال لتتحول وتصبح إجراء رقابي لفحص وتقييم كفاءة الإدارة، من خلال صحة وسلامة القوائم المالية باستخدام معايير ومبادئ متعارف عليها.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي ومقوماته

الفرع الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

أولاً: نشأته

يعد التدقيق الداخلي حديثاً بالمقارنة مع التدقيق الخارجي، وقد لاقى قبولا كبيرا في الدول المتقدمة، ومع تطور المصارف أصبح من الضروري تطوير التدقيق الداخلي وتوسيع نطاق عمله، بحيث يستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فاعلية الأساليب الرقابية وإمداد الإدارة بالمعلومات. حيث تعود بداية الإهتمام به منذ 1941، وإقتصر في بادئ الأمر على التدقيق المحاسبي وإكتشاف الأخطاء والغش، ولكن مع تطور المؤسسات المالية والمصرفية وزيادة التعقيد في العمليات وكذلك مع التغييرات التكنولوجية، لذا أوضحت وظيفة التدقيق الداخلي اليوم الدعم الأساسي للإدارة العليا، وأداة تحسين وتقييم مدى فاعلية الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر. (تامر و العبد، 2017، صفحة 189)

ثانياً: تعريف التدقيق الداخلي

هناك تعريفات عدة للتدقيق الداخلي أصدرتها المنظمات المهنية، وسنستعرض تلك التعريفات حسب التالي:

أ. معهد المدققين الداخليين (IIA): عرفه بأنه نشاط إستشاري مستقل وموضوعي يهدف إلى إضافة قيمة وتحسين عمليات الشركة، فهو يساعد الشركة على تحقيق أهدافها من خلال تقديم نصح منظم ومنضبط، لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة؛

ب. لجنة معايير المحاسبة الدولية (ISAC) التابعة للإتحاد الدولي للمحاسبين: تعرفه بأنه عملية تقييم الأنشطة المتعارف عليها داخل المنشأة كخدمة لها، وتشتمل وظائفها في الفحص والتقييم والمراقبة ومدى كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية والمحاسبية؛ (قتال و زرفاوي، 2022، صفحة 173)

ت. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية سنة 2010 (INTOSAI): هو الوظيفة الذي يتلقى بها مدراء الشركة تأكيداً من مصادر داخلية بأن العمليات التي هم مسؤولون عنها تعمل بطريقة من شأنها أن تقلل إلى أدنى حد من احتمالية حدوث خطأ أو ممارسات غير فعالة أو غير إقتصادية أو ممارسة إحتيال؛

ث. مجلس الإتحاد الدولي للمحاسبين سنة 2013 (IFAC): هو قسم في الشركة يؤدي نشاطات التأكيد والإستشارات المصممة لتقييم وتعزيز فاعلية عمليات حوكمة الشركات وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية؛ (فليح الساعدي و فليح الساعدي، 2019، الصفحات 13-16)

أما في الجزائر فيمكن القول إن هذه الوظيفة حديثة الإستعمال أو حتى حديثة الإعتراف بها كنشاط ولا يمكن الإستغناء عنه.

كما ينص عنها المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر بتاريخ 13 جانفي 1988 الذي ينص على أنه:

" يتعين على المؤسسات العمومية الإقتصادية تنظيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسات وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها " .

كما أكمل في نص المادة 58 على أنه:

" لا يجوز لأحد أن يتدخل في إدارة وتسيير المؤسسة العمومية الإقتصادية خارج الأجهزة المشكلة قانونا والعاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها، تشكل كل مخالفة لهذا الحكم تسييرا ضمنيا ويترتب عنها تطبيق قواعد المسؤولية المدنية والجزائية المنصوص عليها في هذا الشأن". (الجريدة الرسمية، 1988)

○ من خلال المفاهيم السابقة للتدقيق الداخلي يمكن إختصاره على أنه وظيفة مستقلة داخل المؤسسة، يقوم به أشخاص تابعون لها حيث تتمثل نشاطات هذه الوظيفة في القيام بعملية الفحص الدوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف مديرية المؤسسة قصد المراقبة والتسيير، وفحص ما اذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية وأن العمليات شرعية والمعلومات صادقة وكذا مساعدة الإدارة في تحقيق أهدافها المسطرة.

الفرع الثاني: مقومات التدقيق الداخلي

حتى تكون خدمات التدقيق الداخلي ذات قيمة ومصداقية لا بد من توفر المقومات الآتية:

1. الإستقلالية:

يشكل مفهوم الإستقلالية حجر الزاوية في أي عملية تدقيق أو أي عملية رقابية أو تقييمية، وتعتمد إستقلالية التدقيق الداخلي بشكل كبير على موقع قسم التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسة، إذ ينبغي على المدقق الداخلي أن يتبع لأعلى مستوى إداري في المؤسسة مع عدم تقييده بأي وظائف تنفيذية، ويخضع قسم التدقيق الداخلي إما للإدارة العليا أو مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق المنبثقة عن مجلس الإدارة، وهذا ما أكدت عليه معايير التدقيق الدولية الصادرة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين، كما يعتبر وجود خط اتصال مباشر للتدقيق الداخلي، أي صلاحية رفع التقارير المباشرة من رئيس قسم التدقيق الداخلي إلى لجنة التدقيق أو مجلس الإدارة دعامة رئيسية لإستقلالية التدقيق الداخلي.

2. الموضوعية:

يتعلق مفهوم الموضوعية بنوعية التقديرات والقرارات وجودة الأحكام التي يصدرها المدقق الداخلي، وينظر إلى الموضوعية كنتائج للإستقلالية. وقد عرفت المعايير الدولية المهنية للتدقيق الداخلي الموضوعية كالتالي:

"يقصد بالموضوعية التوجهات الذهنية غير المتحيزة التي تكفل قيام المدققين الداخليين بأداء مهام التدقيق الداخلي على نحو يجعلهم يؤمنون بنتائج أعمالهم . وتستلزم الموضوعية ألا يعلق المدققون الداخليون آرائهم وأحكامهم وتقديرهم بشأن مسائل التدقيق على آراء أو مواقف الآخرين".

3. مهارات وأخلاقيات المدقق الداخلي

حدد معهد المدققين الداخليين المواصفات الواجب توفرها في المدقق الداخلي، وضمنها في أربعة قواعد كالاتي: (حدبي و زيدان ، 2018، صفحة 245)

- **النزاهة:** حيث أنه يجب على المدققين الداخليين أن يتحلوا بالنزاهة في أداء عملهم مما يؤسس للثقة في أعمالهم والإعتماد عليها.

- **الموضوعية:** حيث أنه على المدققين الداخليين إبداء أعلى درجات الموضوعية في جمع وتقييم الأدلة وإيصال المعلومات والتقارير حول عملهم، وأن لا يخضعوا لتأثير مصالحهم الشخصية وتأثير الأطراف المختلفة عند بناء تقديراتهم وتكوين رأيهم المهني.

- **السرية:** حيث أنه يجب على المدققين الداخليين إحترام قيمة وملكية المعلومات العائدة للمؤسسة التي يعملون فيها، وأن لا يتم الكشف عن المعلومات السرية إلا من خلال سلطة مختصة بأمر قانوني، أو واجب تقتضيه الأعراف المهنية.

- **الكفاءة:** حيث أنه يجب على المدققين الداخليين أن يطبقوا المعرفة والمهارات والخبرات المطلوبة أثناء تقديمهم للخدمات، وهذا يتطلب منهم:

- تقديم الخدمات التي يمتلكون المعرفة والمهارات اللازمة لأدائها فقط؛

- إحترام وتطبيق المعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي؛

- التكوين المستمر وتحسين جودة خدماته.

المطلب الثاني: أركان و أهداف التدقيق الداخلي

الفرع الأول: أركان التدقيق الداخلي

لإكمال عملية التدقيق الداخلي وتحقيق الأهداف المرجوة منها وتنفيذها بالنهج الصحيح يجب توفر مجموعة من العناصر والأركان تتمثل في: (الدهراوي و سرايا، 2006، صفحة 167)

أولاً: الفحص والتدقيق:

يعتبر الفحص عنصراً و ركناً أساسياً من أركان التدقيق الداخلي والذي يدور حول التأكد من مدى صحة العمليات المالية والمحاسبية من حيث:

- أ- الدقة في تسجيل هذه العمليات دفترياً؛
- ب- التوجه المحاسبي للعمليات المالية والتجديد السليم لطرفي العملية (مدين ، دائن)؛
- ت- مدى صحة وقانونية المستندات الدالة على حدوث العمليات المالية بإعتبارها من قرائن الأساسية أو الرئيسية للتدقيق.

ثانياً: الإلتزام:

يتمثل هذا العنصر في الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في سبيل التأكد من مدى إلتزام العاملين في المنشأة بالسياسات الإدارية المرسومة و أداء العمليات وفقاً للنظم الموضوعة والقرارات المتخذة في هذا المجال.

ثالثاً: التحليل:

يتمثل هذا العنصر في عملية الفحص الإنتقادي للسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية والسجلات والتقارير لتجديد نقاط الضعف فيها.

رابعاً: التقييم:

و يتمثل هذا في تحديد نتيجة العناصر السابقة على أن المدقق الداخلي يتركز في هذا العنصر حول تقييم مايلي:

- أ- مدى كفاءة السياسات الإدارية المختلفة والإجراءات في تحقيق الأهداف؛
- ب- مدى فعالية هذه السياسات والإجراءات في تحقيق الأهداف.

خامساً: التقرير:

يعتبر التقرير العنصر الأخير من عناصر التدقيق الداخلي بإعتباره الأداة الرئيسية التي يعبر فيها المدقق عما يلي:

- أ- المشاكل التي واجهها و أسبابها؛
- ب- نقاط الضعف في السياسات والإجراءات؛
- ت- التوصيات المناسبة لمعالجة نقاط الضعف ومحاولة حل أي مشكلة؛
- ث- بلورة النتائج النهائية التي توصل إليها نتيجة عملية التدقيق الداخلي الذي قام بها، ويرفع هذا التقرير إلى الإدارة العليا لتنفيذ ما جاء في التقرير من توصيات وأداء وملاحظات وتحفظات.

الفرع الثاني: أهداف التدقيق الداخلي

إن الهدف من التدقيق الداخلي هو مساعدة جميع أفراد المؤسسة على تأدية مسؤوليتهم بفعالية وهذا من خلال تزويدهم بمختلف المعلومات والتوصيات والتحليلات، بالإضافة إلى كونها تهدف إلى: (صالحى ، 2016، صفحة 44)

أولاً: التحقق من صحة ودقة البيانات المحاسبية وتحليلها:

يقصد بدقة البيانات أن تكون موضوعية تعطي صورة صادقة وعادلة عن وضعية المؤسسة،

وأن تكون هذه البيانات متوفرة وبشكل كامل وملائم في الوقت المناسب لخدمة الإدارة العليا والأطراف المستفيدة.

ثانيا: حماية ممتلكات المؤسسة:

وذلك من خلال المحافظة على أصول المؤسسة من السرقة، أو الإختلاس أو التلاعب أو سوء الإستخدام، حيث يتأكد المدقق الداخلي من وجود التأمين اللازم، وتفادي الخسائر الناشئة عن الإهمال أو عدم الكفاية.

ثالثا: متابعة تنفيذ الخطط والسياسات والإجراءات المعتمدة وتقييمها:

وذلك للتأكد من إتباع العاملين في المؤسسة لهذه الخطط والسياسات وتنفيذهم لها كما رسمت، ولا يتوقف على هذا الحد بل يعمل على إكتشاف نقاط الضعف والعمل على تصحيحها.

رابعا: تقييم الضبط الداخلي من حيث تقسيم الأعمال:

وذلك للتأكد من تسلسل تنفيذ العمليات، وتحقيق قاعدة الفصل بين وظائف الحياة، التسجيل والتنفيذ.

خامسا: رفع كفاية العاملين عن طريق التدريب:

إن إدارة التدقيق الداخلي بحكم إلمامها التام بجميع أوجه النشاط في المؤسسة وبمختلف عملياتها، فإنها الأقدر بين مختلف الأقسام والإدارات الأخرى على المساهمة الفعالة في عملية الإقتراح، ووضع البرامج المختلفة لتدريب العاملين بالتعاون مع إدارة الموارد البشرية، وذلك لعدة أسباب:

- أ- قرب المدقق الداخلي من عملية وضع تشغيل الأنظمة وتنفيذ الأعمال؛
- ب- الإتصال المستمر مع المستويات التنفيذية داخل المؤسسة؛
- ت- الإطلاع الدائم على أهداف المؤسسة من خلال الإتصال بالإدارة العليا؛
- ث- معرفة ما يتلائم والقرارات الإدارية؛
- ج- دراسة وتحليل أسباب المشكلات التي تحدث في المؤسسة؛
- ح- التعاون مع المدقق الخارجي لتحديد مجالات التدقيق، بما يساهم في تخفيض تكلفة التدقيق الخارجي، من توفير مبالغ مالية للمؤسسة.

المطلب الثالث: أنواع و مراحل التدقيق الداخلي

الفرع الأول: أنواع التدقيق الداخلي:

ينقسم التدقيق الداخلي إلى: (العبدلي، 2012، الصفحات 30-36)

أولاً: التدقيق المالي **Financial Audit**:

هو فحص منظم للعمليات المالية والسجلات المحاسبية المتعلقة بها، لتحديد مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات الإدارية وأي متطلبات أخرى موضوعة مسبقاً.

ثانياً: تدقيق الالتزام **Complainte Audit**:

يسمى بتدقيق الأداء أو التنفيذ ويهدف إلى مراجعة مدى التزام الشركة بالمعايير المقررة، كالسياسات والإجراءات الإدارية الرسمية المكتوبة وهذا النوع من التدقيق يهتم بالالتزام بالقوانين والسياسات للنظام الداخلي، حيث يكون الغرض معرفة مدى التقيد بهم، أو مدى التقيد بعمود معينة، ويقوم المدقق في هذه الحالة بكتابة تقرير عما إذا كان قد تم إتباع تلك السياسات والإجراءات المقررة أم لا.

ثالثاً: التدقيق التشغيلي **Opérationnel Audit**:

هو فحص شامل للشركة لتقييم أنظمتها ومقارنة الرقابة بالأهداف الإدارية المسطرة، والهدف من عمليات التدقيق تحديد فعالية وكفاءة التنظيم، حيث تقيس الفعالية **Effectivités** كيفية تحقيق الشركة لأهدافها بنجاح، في حين تقيس الكفاءة **Efficiencie** كيفية استخدام الشركة لمواردها بشكل جيد، لتحقيق أهدافها وبالتالي يقوم المدقق الداخلي بتدقيق وفحص ما إذا كانت أقسام الشركة تقوم بتدقيق أهدافها بفعالية وكفاءة.

رابعاً: التدقيق الاجتماعي **Social Audit**:

يعرف التدقيق الاجتماعي بأنه الدراسة والفحص والتقييم المنظم للأداء الاجتماعي للشركات بهدف التحقق من سلامة التقارير المالية والاجتماعية عن مدى التزام الشركة بالمسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتقها، ومدى مساهمتها في تحقيق الرفاهية العامة للمجتمع.

خامساً: التدقيق لأغراض خاصة **Audit For Spécial Proposes**:

هذا النوع من التدقيق يقوم به المدقق الداخلي حسب ما يستند من أحداث تكلفه الإدارة العليا للقيام بها، فغالبا ما يكون فجائياً وغير مدرج ضمن برنامج أو خطة للتدقيق الداخلي.

الفرع الثاني: مراحل سير مهمة التدقيق الداخلي:

إن الجانب العلمي للتدقيق الداخلي يتجلى من خلال تنفيذ المدقق الداخلي لمهمة التدقيق، والتي تتم وفق تخطيط و منهجية معينة من أجل تحقيق الأهداف المكلف بها؛

ويعمل المدقق الداخلي في مهمته على دراسة التحكم في مخاطر النشاط محل التدقيق من خلال إختبار وتحديد الثغرات، وتدبير الحلول، ومتابعة تطبيقها؛

إن مهمة التدقيق الداخلي تشبه مايقوم به الطبيب مع مريضه، إذ أنه يقوم بالتشخيص، يحمن ويتنبأ بالأسباب، ومن ثم يوصي بالعلاج؛

حيث أن لمهمة التدقيق ثلاثة مراحل هي:

المرحلة الأولى: يكون المدقق معظم الوقت في مكتبه، وتكون تنقلاته قصيرة وسريعة، كما يمكن عدم وجود هذه التنقلات؛

المرحلة الثانية: في هذا الوقت يكون المدقق في الميدان أي المؤسسة، فزيارته للمكتب قليلة ومحدودة؛

المرحلة الثالثة: عودة المدقق إلى المكتب والإستقرار فيه كما كان في المرحلة الأولى.

أولاً: **مرحلة التحضير:**

تعتبر أول خطوة في مهمة التدقيق، وتتطلب من المدقق قدرة كافية على القراءة، والإنتباه والكفاءة اللازمة، فهي تمنح القدرة على الفهم والتعلم، كما تتطلب معرفة جيدة بالمؤسسة، إذ أنه من الضروري معرفة مصادر المعلومات خلال تلك الفترة؛

وتعتبر هذه المرحلة حجر الأساس، والتي بناءا عليها يقوم المدقق ببناء نموذج النتائج التي يجب الوصول إليها. وتتمثل هذه المرحلة في المحاور الرئيسية الآتية: (Renard، 2007، صفحة 2018)

أ- **الأمر بالمهمة:**

تبدأ مهمة المدقق الداخلي بإصدار التكليف بالمهمة من طرف سلطة مؤهلة (الإدارة العليا، لجنة التدقيق) حيث أن الأمر بالمهمة يسمح بتبليغ كافة الأطراف التي لها علاقة بمهمة التدقيق؛

ب- **مرحلة الإدماج:**

تبدأ هذه الخطوة بجمع المعلومات ذات العلاقة بالنشاط الخاضع للتدقيق من مصادره المختلفة والحصول على فهم لطبيعة هذا النشاط، ويمكن تلخيص هذه المصادر فيما يلي:

- (1) - تقارير ملفات التدقيق السابقة؛
- (2) - الإجتماع مع الإدارة؛
- (3) - السياسات، الخطط، الإجراءات، التعليمات والإتفاقيات المتعلقة بالنشاط؛
- (4) - الهيكل التنظيمي و الوصف الوظيفي؛
- (5) - الموازنة التقديرية و المعلومات المالية عن النشاط.

ت- **تحديد الأخطار وتقييمها:**

من خلال هذه النقطة يتم تكييف بقية مراحل عملية التدقيق، بحيث يسمح للمدقق صياغة برنامجه وتطويره بناء على التهديدات وتم وضعه لمواجهةها، وخطر التدقيق كما عرفه معهد المحاسبين الأمريكيين: هو الخطر الناتج عن حدوث خطأ في أحد الأرصد أو في نوع معين من العمليات، الذي يكون:

1. خطر متصل: هو إمكانية دون الأخذ بعين الاعتبار لنظام الرقابة الداخلية ووقوع أخطاء جوهرية في الحسابات؛
 2. خطر الرقابة الداخلية: يرتبط بعدم قدرة نظام الرقابة الداخلية على إكتشاف الأخطاء الجوهرية و تصحيحها في الوقت المناسب؛
 3. خطر عدم الإكتشاف: مرتبط بمهمة التدقيق، أي عدم تمكن المدقق من إكتشاف الأخطاء الجوهرية.
- ث- تحديد الأهداف:

يعرف أيضا بالتقرير التوجيهي أو المخطط للمهمة، وهو عبارة عن وثيقة مشكلة من عدة صفحات والتي لها نفس المضمون والخصائص في كل الحالات؛

بعد أخذ المعلومة الضرورية عن المؤسسة، يقوم المدقق بتحرير تقرير توجيه الذي يوضح محاور البحث، بالإضافة إلى الأهداف الواجبة على فريق التدقيق تحقيقها، والتي تنقسم إلى أهداف عامة وأهداف خاصة، ويحتوي هذا التقرير على المعلومة المتأنية من تحليل الأخطار وجدول نقاط القوة والضعف ويهدف إلى:

- تحديد الجوانب العلمية لتدخل المدققين؛
- يساعد المدقق على البحث؛
- التعرف وتصحيح كل نقاط القوة والضعف المسجلة أو الجزء منها

ثانيا: مرحلة تنفيذ المهمة:

تعتبر مرحلة عملية تنفيذ التدقيق أطول وأهم مرحلة في سيرورة التدقيق الداخلي، لأهميتها في كتابة تقرير تدقيق المنتج النهائي للمهمة، ولهذا يجب أن تحظى بالعناية اللازمة من كل الأطراف ذات العلاقة بالمهمة، وخلال هذه المرحلة يتحول فريق المهمة من العمل المكتبي النظري إلى الميداني، حيث ينتقل إلى الوحدات محل التدقيق مبتدئا بالإجتماع الإفتتاحي مع مسؤولي الوحدة أو النشاط، يتناول شرح التقرير التوجيهي المصادق من قبل المكلف بالمهمة ويتم التركيز على: (صالح، 2016، صفحة 53)

- أ. توضيح ومناقشة كيفية تنفيذ المهمة وأساليب التدقيق المستعملة؛
- ب. أسلوب التنسيق والإتصال؛

ت. الوسائل المادية والضروف الواجب توفيرها من قبل الجهة الخاضعة للتدقيق.

حيث تسمح نتائج الإجتماع الإفتتاحي لفريق التدقيق بإعداد برنامج التدقيق بالتفصيل ويقوم بتطبيقه لتحقيق الأهداف المهمة المسطرة.

1. إعداد برنامج التدقيق: (Renard، 2007، صفحة 258)

يدعى أيضا مخطط التنفيذ وكذلك برنامج العمل، ويتم إعداده من طرف فريق التدقيق وتحت إشراف رئيس المهمة، ويتم إرساله إلى مسؤول التدقيق الداخلي للإطلاع عليه طبقا للمعيار رقم 2240 وتقع على رئيس المهمة مسؤولية الإحتفاظ به في ملف التدقيق؛

ويتضمن هذا المخطط النقاط التالية:

- وثيقة تعاقدية؛
- مخطط عمل؛
- دليل مرشد؛
- نقطة انطلاق في بناء استمارة الرقابة الداخلية؛
- متابعة للمهمة.

❖ إستبيان الرقابة الداخلية:

يعتبر من الأساليب الأكثر إستعمالا من طرف المدققين الداخليين لتقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث يقوم المدقق قائمة من الأسئلة على المسيرين لتلقي الإجابة عليها، ومن ثم تحليلها للوقوف على مدى فاعلية وملائمة نظام الرقابة الداخلية المطبق في الوحدة أو النشاط محل التدقيق.

2. العمل الميداني:

■ الملاحظة الفورية:

أول الإختبارات التي يقوم بها المدقق الملاحظة الفورية، وهي تختلف عن الملاحظات الأخرى بأنها آلية، وهنا يكون للخبرة دور كبير، فالمدقق المتمكن يمكنه ملاحظة المحيط بمجرد وصوله ووضع تقييمات وإحصاءات مبدئية، وتكون هذه الملاحظات بطريقة عقلانية أي: الأخذ بعين الإعتبار المؤثرات الوقتية أثناء ملاحظته، " فملاحظة دخول العمال عند فتح الأبواب ليس نفسها في منتصف النهار "؛

■ الملاحظة المحددة:

من خلال تحديد مواطن الخطر وإستمارة الرقابة الداخلية، يقوم المدقق بإجراء وتنفيذ إختبارا، فيقوم بإختبار بعض العمليات والإجراءات المرتبطة بفترات معينة؛

هذا الإختبار يجب أن يكون موضوعي من أجل بلورة رأيه حول سير العمليات بموضوعية؛

■ ورقة كشف وتحليل المشكلات:

هي وثيقة عمل موحدة، أي يقوم المدقق بتوثيق كل خلل، كما تلخص كل مرحلة من مراحل عمليات التدخل الميداني، وتمثل وسيلة تواصل بين المدقق والوظيفة المعنية بعملية التدقيق، تسمى في بعض المراجع بوثيقة الحدث، وثيقة تحليل، ورقة تحليل الرقابة الداخلية. إذ تنجز إلى خمسة أقسام: المشكلات، الملاحظات، الأسباب، العواقب والآثار، التوصيات.

ثالثاً: إعداد التقرير النهائي وتقديم النتائج:

تتطلب هذه المرحلة بالقدرة على الإنشاء والصيغة الأدبية بالإضافة إلى التحوار الذي يلقى موجوداً خلال هذه المرحلة، ويقوم المدقق ببلورة وتقديم منتجه " التقرير " والذي يجمع كل عناصر عمله؛ إذ تبدأ هذه المرحلة برجوع المدقق إلى مكتبه مع مجموعة من أوراق العمل، حيث يقوم بصياغة مشروع تقرير ليتم بعدها عقد إجتماع ختامي والمصادقة للحصول على التقرير الختامي.

رابعاً: متابعة نتائج المهمة:

إن دور المدقق الداخلي لا ينتهي بمجرد إرسال التقرير النهائي للجهات المعنية بالمهمة المكلف بها، وإنما عليه التأكد من إتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة من قبل الجهات المسؤولة، وعليه متابعة عملية تنفيذها وتقييمها، وتعرف مرحلة المتابعة بأنها: " هي العملية التي من خلالها يتأكد المدقق الداخلي من تنفيذ الإجراءات المقترحة من قبل الإدارة المسؤولة عن المجال الذي تم تدقيقه، وأن الإجراءات المنفذة ملائمة وفعالة؛

وقد أكد المعيار 2500 على وجوب وضع مسؤول التدقيق الداخلي سيرورة المتابعة والمراقبة، والتأكد من أن الإدارة قد إتخذت فعلاً 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 الطرق المتبعة ومختلف الإجراءات المتعلقة بها، إذ ينبغي أن تكون مسؤولية المتابعة محددة في دليل التدقيق الداخلي بوضوح. (صالح، 2016، صفحة 57)

المطلب الرابع: معايير وأهمية التدقيق الداخلي:

الفرع الأول: معايير التدقيق الداخلي:

أولاً: تطور معايير التدقيق الداخلي:

إن الإستجابة للأزمات المالية والمستجدات التي حصلت في الإقتصاد العالمي لتطوير عملية التدقيق الداخلي، أصدر معهد المدققين الداخليين معايير حديثة لمواكبة المستجدات الإقتصادية إذ أصدرت معايير التدقيق الحديثة في مجموعتين: (دحو و جيلاني، 2014، صفحة 169)

وتم إصدارها في ديسمبر 2003 والتي أصبحت نافذة في جانفي 2004؛

المجموعة الأولى: معايير خاصة بالممارسة المهنية، والتي تتعلق بالمهارات والصفات الواجب التوفر فيها للمدقق الداخلي (مجموعة الألف)؛

المجموعة الثانية: معايير الأداء (مجموعة الألفين) والتي تصف طبيعة النشاط الداخلي والمعايير التي يتم من خلالها قياس أداء الأنشطة، ودائماً ما تكون متبوعة بمعايير التنفيذ التي تتولى الصفات ومعايير الأداء؛

أ. معايير الصفات **Trail Standards**: (خالد علي يوسف ، 2014 ، صفحة 23)

و هي عبارة عن مجموعة مكونة من أربعة معايير رئيسية صادرة عن معهد المدققين الداخليين والتي تتناول سمات وخصائص الشركات والأفراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي وهي كما يأتي:

1. **معيار رقم 1000**: الغرض من المسؤوليات الملقاة على عاتق القائمين بأنشطة التدقيق الداخلي ومن السلطات الممنوحة لهم ووجوب تدوينها رسمياً في لائحته التي يتم اعتمادها من أعلى سلطة في الشركة؛
2. **معيار رقم 1100**: الإستقلالية بالنسبة لأنشطة التدقيق الداخلي والموضوعية في أداء هذه الأنشطة وفي إبداء الرأي النهائي للمدققين الداخليين؛
3. **معيار رقم 1200**: الكفاءة في أداء المدقق الداخلي لأنشطة التدقيق الداخلي وبذل العناية المهنية اللازمة في تأديتها؛
4. **معيار رقم 1300**: جودة التدقيق الداخلي وخضوعه لعمليات التقييم.

ب. معايير الأداء **Performance Standards**:

و هي عبارة عن سبعة معايير رئيسية صادرة من معهد المدققين الداخليين والتي تصف أنشطة التدقيق الداخلي، و المعايير التي من خلالها يمكن قياس أداء تلك الأنشطة وهي كالآتي:

1. **معيار رقم 2000**: إدارة نشاط التدقيق الداخلي والتي تقع مسؤولية مراقبتها على مدير قسم التدقيق في الشركة وينبغي أن تتميز هذه الإدارة بالكفاءة والفعالية لتمكين التدقيق الداخلي من خلق قيمة إضافية للشركة؛
2. **معيار رقم 2100**: طبيعة عمل التدقيق الداخلي، إذ يجب على نشاطه أن يقوم بالتقييم والمساهمة في تحسين إدارة المخاطر والرقابة والسيطرة وحوكمة الشركات؛

والمعيار رقم **2130** المتفرع من المعيار رقم 2100 من المجموعة الثانية يختص بحوكمة الشركات، ويشير إلى أنه ينبغي أن يساهم في نشاط التدقيق الداخلي في عمليات حوكمة الشركات بواسطة إسهامه في تقييم وتحسين عملية الحوكمة من خلال ما يأتي:

- التحقق من وضع القيم والأهداف وتحقيقها بحيث تكون الإدارات مهيئة وقادرة على الإفصاح عن أنشطاتها وأفعالها وقراراتها مطابقة لأهداف محددة ومتفق عليها؛
- مراقبة عملية إنجاز الأهداف من خلال:
- تقييم نوعية الأداء المنفذ على مستوى المسؤوليات التي كلف العاملون القيام بها؛
- تقديم التوصيات المناسبة لتحسين عمليات الشركة و تطويرها؛
- التحقق من الحفاظ على قيم الشركة عن طريق تجديد المناطق أو العمليات والبرامج التي يجب مراجعتها وتقييمها أثناء التدقيق؛

- التحقق من المسائلة إذ تكون الأفعال وإتخاذها للقرارات قابلة للفحص عن طريق التدقيق الداخلي.
 - أ. معيار رقم 2200: تخطيط مهمة العمل؛
 - ب. معيار رقم 2300: أداء مهمة العمل، إذ ينبغي على المدققين الداخليين أن يقوموا بتحديد وتحليل وتقييم وتسجيل معلومات كافية لتحقيق أهداف المهمة التي يتولون القيام بها؛
 - ت. معيار رقم 2400: توصيل النتائج إذ ينبغي على المدققين الداخليين أن يقوموا بإيصال نتائج عمل التدقيق بالوقت والطريقة المناسبة؛
 - ث. معيار رقم 2500: متابعة التقدم وهذه المهمة تقع على مدير قسم التدقيق الداخلي الذي ينبغي أن يكون حريصا على أن يؤسس نظاما للعمل ويتولى مسؤولية الحفاظ عليه ومراقبته وإيصال النتائج للإدارة؛
 - ج. معيار رقم 2600: قبول الإدارة للمخاطر، بما أن تقويمها وتحسينها أصبحت ضمن نشاط عمل التدقيق الداخلي بموجب المعيار 2120 ينبغي على مدير قسم التدقيق في الشركة التأكد من المستوى الذي تتقبله الإدارة من المخاطر وإذ أحس أنه أعلى من المستوى الذي يمكن للشركة أن تتحمله، عليه أن يناقش الموضوع مع الإدارة العليا وإذ لم يتم حله يتم رفعه لمجلس الإدارة للتوصل إلى حل مناسب.

الفرع الثاني: أهمية التدقيق الداخلي

إكتسبت مهنة التدقيق الداخلي أهمية كبيرة حيث أصبح لها دورا هاما في المؤسسات المالية والمصرفية وذلك لما أثبتته من ضبط للمخالفات والإنحرافات عن الأهداف التي تسعى الإدارة لتحقيقها ويمكن القول أن هذه الوظيفة تعتبر كصمام الأمان في الإدارة ويمكن وضعها بعيون وأذان الإدارة؛

ومن العوامل التي ساهمت في تطوير الإهتمام بالتدقيق الداخلي هي: (تامر و العبد ، 2017، صفحة 191)

- تطور حجم المؤسسات وإنتشارها جغرافيا على نطاق واسع مما أدى تباعد المسافة بين الإدارة العليا وكافة العاملين؛
- ظهور شركات المساهمة وحاجة الجمعية العمومية إلى معلومات لسلامة إستثمار أموالها وصحة وعدالة الإفصاح عن البيانات والقوائم والحسابات الختامية المنشورة؛
- الإستقلال التنظيمي للإدارات ضمن الهيكل التنظيمي وتعدد المستويات الإدارية في المؤسسة مما دفع بالإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات ومن ثم حاجة الإدارة للتأكد من سلامة إستعمال وتحمل المسؤوليات وفقا للسياسات والنظم والإجراءات المعمول بها؛
- حاجة المجتمع إلى البيانات والمعلومات المثبتة في التقارير ولأجل التأكد من ذلك لابد من سلامة نظام التدقيق الداخلي والرقابة الذي من شأنه التأمين على الأموال وحمايتها؛

- إنتهاج أسلوب اللامركزية في الإدارة وقد لجأت إلى المؤسسات الكبيرة والمنتشرة جغرافيا إلى تفويض السلطات إلا أنه مزال يترتب على تلك الإدارات الإلتزام بالسياسات والإجراءات وتحقيق الفعالية المطلوبة.

خلاصة الفصل الأول

ظهرت الحاجة إلى التدقيق الداخلي مع تطور وتوسع الأنشطة الاقتصادية بالإضافة إلى الحاجة المتزايدة للتعرف على مدى كفاءة العاملين في تنفيذ السياسات الموضوعية من طرف الإدارة العليا وكذا التوجيهات المعمول بها؛ ومن خلال هذا الفصل يمكننا أن نستخلص مكانته في المؤسسة، بحيث يمكننا القول بأن:

- الإدارة لا يمكنها الإستغناء عن وظيفة التدقيق الداخلي باعتباره نشاط تأكيدى إستشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمنشأة وتحسينها عمليا؛
- حماية الأصول من المخاطر المحتملة يضيف لها تحديد مواطن الخطر ومنع وإكتشاف الغش والإحتيال؛
- لتحقيق الكفاءة والفعالية في المؤسسة لابد على المدقق الداخلي أن يحترم تطبيق المعايير المتعارف عليه والإستخدام الأمثل لأدوات التدقيق الداخلي للوصول إلى الأهداف المنشودة؛
- الإعتماد على مختلف الإجراءات والأساليب في أداء مهنة التدقيق لذلك أصبح أمرا حتميا تقتضيه الإدارة العلمية الحديثة لغرض المحافظة على الموارد المتاحة؛

و عليه نستنتج أن وظيفة التدقيق الداخلي تتم من طرف مدقق داخلي تعينه المؤسسة كموظف كفء يكون متحليا بقواعد السلوك المهني ومبادئ التدقيق وفق إطار متناسق منتظم، ونتيجة إتساع وتطور أهداف المؤسسة خاصة في السنوات الأخيرة تتم حماية ممتلكاتها وأصولها والمحافظة عليها وكذا محاربة كافة أساليب الفساد والإختلالات والإنحرافات السالبة، و بالتالي الحفاظ على الوضع المرغوب فيه للمؤسسة والوصول إلى تحقيق الأهداف المسطرة المتمثلة في تحقيق أداء مالي جيد.

الفصل الثاني :

الإطار النظري

لعملية اتخاذ

القرار

تمهيد

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية التدقيق الداخلي في أخذ القرار المناسب الذي يحتاج إلى معلومات موثوقة وذات مصداقية وجودة عالية؛

حيث يكتسي التدقيق الداخلي دوراً هاماً باعتباره نشاطاً داخلياً مستقلاً وتابعاً لأكبر سلطة في المؤسسة، مما جعلها تلجأ إليه للإستعانة به في تحديد المعلومات اللازمة والضرورية التي يحتاج إليها متخذ القرارات أثناء قيامه بعملية إتخاذ القرار؛ ويهدف إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية وتعزيزها وتطوير الإجراءات وتحسين الأداء من خلال فحص وتدقيق جميع العمليات المحاسبية والمالية وكافة العمليات والأنشطة الأخرى؛

كما يتم تقديم نتائج عمله في شكل تقرير إلى إدارة المؤسسة، الذي يحتوي على المعلومات التي تعتبر المادة الخام لصناعة القرارات؛ و عليه سنحاول من خلال هذا الفصل التطرق الى الأساسيات العامة في سير عملية اتخاذ القرار و أثر التدقيق الداخلي عليها حسب التالي:

- المبحث الأول: ماهية عملية إتخاذ القرار؛
- المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي على سير عملية إتخاذ القرار.

المبحث الأول: ماهية عملية إتخاذ القرار

تعتبر عملية إتخاذ القرار الإداري جوهر النشاط الإنساني ومحور إهتمامه سواء على الصعيد الشخصي أو الوظيفي، حيث لا يكاد يخطو خطوة إلا وتنطوي على قرار؛

ويرجع سر أهمية العملية لإرتباطها بجل المشكلات، فحيثما كانت هناك مشكلة إستدعت قرارا لحلها، حتى أن هناك من لا يفرق بين كل من إتخاذ القرارات وحل المشكلات؛

لهذا سنلجأ إلى أهم المفاهيم في عملية إتخاذ القرار.

المطلب الأول: مفهوم عملية إتخاذ القرار وأهميتها

الفرع الأول : مفهوم عملية إتخاذ القرار

أولاً: تعريف القرار: (القنبي، 2014، صفحة 2)

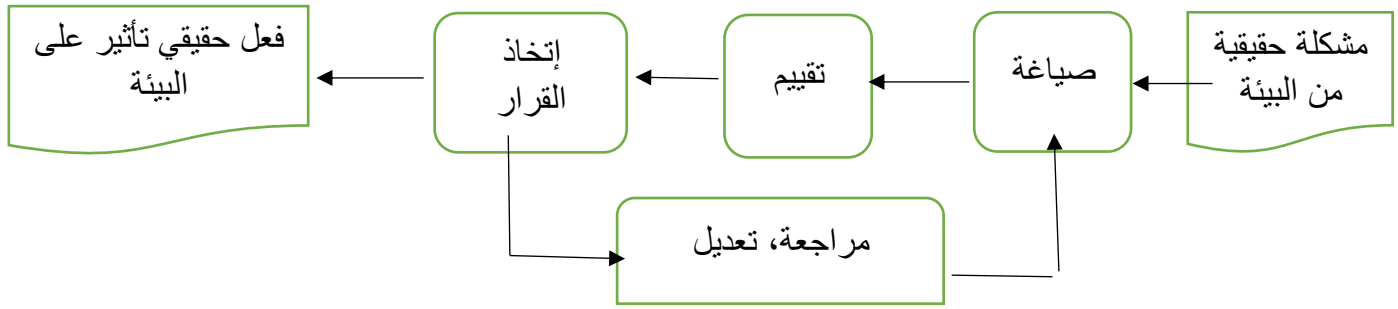
يعرف القرار بأنه المهمة الصعبة والخطوة الأكثر عقلانية، والأكثر خطورة على مستوى التبليغ، والقرار الناجح والصائب يعتبر القنطرة الثابتة التي يتم عبرها الإنتقال من وضعية الأزمة إلى وضعية ما بعد الأزمة، ولهذا الغرض تعتمد المرحلة الإنتقالية على نوعية/ طبيعة القرار أو القرارات المتخذة في مجال معين، من هنا، يمكن أن نقول بأن القرار أو عملية إتخاذ القرار إكتست صبغة الصعوبة، وأصبح القرار مفهوما يلفه التعقيد والخطورة حتى بات مؤشرا ومحددا لفشل أو لنجاح أي إدارة وأي تدبير، إن القيادة هي صنع القرار، بصيغة أخرى، كلما كان القرار صائبا كلما كانت القيادة ناجحة. إذا كان القرار يكتسي هذه الصبغة من حيث الدلالات والمعنى، فما هو القرار إذن؟

* القرار هو عملية إختيار بدائل مطروحة لحل مشكلة ما، أو أزمة ما، أو تسيير عمل معين.

يمكن في هذا السياق، أن نقول بأن القرار هو مجموعة من الخطوات المتدرجة التي يجب إتباعها على أساس الوصول إلى الهدف المنشود في وقت وجيز وجهد قليل، وعدم الإلتزام بالخطوات الممكنة حتما يؤدي إلى الفشل في تنفيذ القرار؛ ونلاحظ مايلي: (htt)

- بأن القرار يشير إلى حكم بشأن مشكلة ما وإلى تبني خيار محدد من بين مجموعة خيارات ممكنة إستنادا الى المعلومات المتوفرة بين يديه، لأنها المواد الأولية الوحيدة التي تحتاجها عملية صناعة القرار حيث يقوم نظام القرارات بتحويلها إلى أفعال (قرارات) تبدو هذه العملية مكونة من عدة نشاطات، كحصيللة لعملية فكرية معقدة لطرف واحد أو لمجموعة من الأطراف ففي كل مشكلة نواجهها هناك حاجة لصياغة مجموعة من البدائل أو الخيارات ومجموعة من المعايير، ثم يجري تقييم البدائل وفقها، ومن ثم يجري تطبيق طريقة في الحكم النهائي وإتخاذ القرار، وأخيرا تطبيق القرار وإستخلاص النتائج، مع إمكانية دائمة لمراجعة النشاطات قبل إتخاذ القرار؛

الشكل رقم (02-01): توضيح الإجراءات المبسطة لعملية إتخاذ القرار



المصدر: نظرية القرارات من منشورات الجامعة الافتراضية السورية، الجمهورية العربية السورية 2018.

وغالباً ما يُقدّم القرار على أنه فعل لشخص واحد هو متخذ القرار، لكن لا بدّ من الاعتراف بأن القرار هو عمل مجموعة من الأفراد **Actors**، فهناك على الأقل من يحضر القرار (مهندس القرار) وهناك المتأثرين بالقرار وهناك الجهات المؤثرة بالقرار مثل النقابات... الخ.

ثانياً: مفهوم إتخاذ القرار:

يقصد بإتخاذ القرار عموماً التوصل إلى صيغة عمل معقولة من بين بدائل عدة متنافسة وكل القرارات ترمي إلى تحقيق أهداف بعينها، أو تفادي حدوث نتائج غير مرغوب فيها. (الكفارنة، 2012، صفحة 10)

ويعد إتخاذ القرار من العمليات المهمة على مستوى المنظمات الإدارية، لأن القرارات هي جوهر عمل القيادة الإدارية، ونقطة إنطلاق جميع النشاطات داخل المنظمة وخارجها، ويدخل إتخاذ القرار في جميع أجزاء العملية الإدارية من تخطيط، وتنظيم، وإتصال، وقيادة وغيرها من الوظائف الإدارية، كما يتطلب إتخاذ القرار إختيار واعى لأحد البدائل المتاحة، وأن مقدار النجاح الذى تحققه المنظمة يتوقف على مقدرة قيادتها وكفاءتها على إتخاذ القرارات المناسبة. (محمد، 2019، صفحة 300)

ومنه نجد بأن إتخاذ القرار هو عملية إصدار حكم فيما ينبغي فعله في موقف معين من جانب الفرد، بعد فحص العديد من البدائل المطروحة للإختيار فيما بينها.

ثالثاً: تعريف عملية إتخاذ القرار:

إن عملية إتخاذ القرارات تتم لمعالجة مشكلات قائمة أو لمواجهة حالات أو مواقف معينة محتملة الوقوع أو لتحقيق أهداف مرسومة؛ و قد تكون المشكلات القائمة واضحة ومعروفة الأبعاد والجوانب أو قد تكون غامضة بالنسبة لعمقها وأبعادها والأسباب المكونة لها، أو قد تكون غير موجودة في الأساس لكن حذر الإدارة وإستطلاعها للظروف المحيطة تجعلها تتنبأ بتوقع حدوثها؛

لذلك تقوم الإدارة في كل الحالات التي تستدعي إتخاذ القرارات بتجميع كل ما يلزمها من بيانات ومعلومات وتحليل ما يحيطها من ظواهر وعوامل مختلفة لتساعد في الوصول إلى القرار الرشيد بعد تحديد البدائل وتقييمها من أجل أن يكون القرار مناسباً لتحقيق

الهدف الذي إتخذ من أجله. (فتيحة، 2016، صفحة 271)

في البداية يجب التفريق بين صنع القرار واتخاذ القرار وحل المشكلة، فعملية صنع القرار تتضمن كل مراحل القرار التي تبدأ بتحديد المشكلة وتحليل أسبابها وتعيين متغيراتها بما في ذلك جمع البيانات من مصادرها وإستعراض الحلول الممكنة وبناء النماذج أو تصميم الحلول والمفاضلة بينها ومن ثمة إختيار البديل الأفضل وتنفيذه؛

وهذا التوصيف يشمل كل مراحل عملية القرار التي إقترحها سيمون أما إتخاذ القرار فهو ينحصر في مرحلة المفاضلة وإختيار البديل المناسب؛

تعد عملية إتخاذ القرار الإداري جوهر العملية الإدارية ومحور نشاط الوظيفة الإدارية وهي عملية إختيار لإستراتيجية أو لإجراء، وهذه العملية منظمة ورشيطة وبعيدة كل البعد عن العواطف، ومبنية علي الدراسة والتفكير الموضوعي للوصول إلى قرار مرضي أو مناسب؛

وقد عرفت على أن عملية إختيار بديل واحد من بدليين محتملين أو أكثر لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية معينة في ضوء معطيات كل من البيئة الداخلية والخارجية المتاحة للمؤسسة. (عطاء الله بن طريش، 2018، صفحة 80)

رابعا: التطور التاريخي لعملية إتخاذ القرار:

عبر مختلف المراحل التاريخية نجد أن الحكام كانوا يستعينون في إتخاذ قراراتهم خاصة المتعلقة منها بمواضيع السياسة الخارجية بمستشارين أصحاب اختصاص وحكمة وعلم، علما منهم أن عملية إتخاذ القرار تتطلب إستراتيجية وتخطيط يسمح لهم بالتحكم في نتائج وعواقب القرارات؛

و قد برز هذا الإهتمام من خلال نظام الحكم الإسلامي الذي كان يستند في إصدار وإتخاذ قرارات إلى أهل الحل والعقد بإعتبارهم أعلم الناس وأقدرهم على التعامل مع المستجدات ؛

(نظام الشورى يفتح المجال لوضع مجموعة معتبرة من البدائل التي تساعد متخذ القرار على التعامل بسهولة مع المشاكل التي تواجهه على مستوى السياسة الداخلية أو الخارجية)

عموما تعبر الرحلة السابقة الذكر عن المناهج التقليدية في دراسة إتخاذ القرار، ومع تطور مسيرة العلوم الإنسانية وانتقالها إلى مرحلة المادية العلمية، كان لهذا الأثر المباشر على وضع دراسات متجددة تحاول التكيف مع المستجدات خاصة في تداخل الظواهر الإنسانية (عوامل نفسية، اجتماعية، إقتصادية، سياسية ..) مما إستدعى الأمر على مستوى إتخاذ القرارات السياسية وضع إطار نظري متكامل لفهمها وتفسيرها في ظل هذه المتغيرات. (الأشهب، 2014، صفحة 09)

الفرع الثاني: أهمية عملية إتخاذ القرار

- تتجلى أهمية القرار من كونه جوهر العملية الإدارية الذي يوجه عمليات التخطيط والتنظيم والرقابة ومن خلاله يمكن دراسة المشكلة أو الحالة التي قد تكون قيّمة للغاية، وإختيار أفضل السبل للمضي قدما كبدايل للعمليات؛

- يقول Simon إن إتخاذ القرارات هي قلب الإدارة، فالقرارات ما هي إلا سلسلة متصلة بعضها ببعض، وكل قرار كبير يتبعه سلسلة متصلة من القرارات، إلى الحد الذي تكون فيه القرارات صغيرة جدا ، إلى أن يتم تنفيذ وتحقيق الأهداف؛

وتكمن أهمية القرارات في الإدارة من خلال دورها وإرتباطها بجوانب العملية الإدارية المختلفة

التالية: (طاهر ، 2019، صفحة 5)

1. **التخطيط:** يقوم على إتخاذ سلسلة من القرارات الإدارية التي تتعلق بوضع إفتراضا تحول الأحداث المستقبلية وردود الأفعال والتي كلما كانت قريبة من الواقع كلما كان التخطيط سليما؛
2. **التنظيم:** يقوم على إتخاذ سلسلة من القرارات الإدارية التي تتعلق بالهيكل التنظيمي، و الإجراءات التنظيمية، وطبيعة العلاقة بين العاملين، وتقسيم العمل مسؤولية العاملين، وتحديد القواعد التي تحكم سير العمل، ونقل عملية إتخاذ القرارات إلى جميع أجزاء التنظيم، سواء عموديا أو أفقيا، والعمل على تحقيق تنمية وتدريب العاملين؛
3. **التوجيه:** يعتمد على سلسلة من القرارات الإدارية التي تتعلق بكيفية إصدار الأوامر والتعليمات الواضحة والتامة بشأن ما يجب عمله والإرشاد بأسلوب أداء العمل حسب الظروف القائمة، وكيفية الإشراف أثناء التنفيذ وذلك بإستخدام كوسائل التحفيز والتصحيح؛
4. **الرقابة:** التي تعتمد على سلسلة من القرارات الإدارية التي تتعلق بتحديد مجالات الرقابة ومعاييرها، والمعلومات المطلوبة لها والزمن اللازم لذلك والجهات التي تشرف عليها. كما أن تقييم العمل الإداري يتوقف على نوعية القرارات المتخذة والكفاءة التي تنفذ بها.

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة والأنواع المتخذة في عملية إتخاذ القرار

الفرع الأول: العوامل المؤثرة في عملية إتخاذ القرار:

تقع مسؤولية إتخاذ القرار في كافة المراحل السابقة على فرد واحد أو جماعة وفي معظم الحالات، يأتي القرار نتيجة لجهود أكثر من شخص واحد ونتيجة لدراسة وأبحاث لجنة أو عدد من اللجان المعدة والمشكلة لهذه الغاية؛

وقد تتأثر القرارات الإدارية بعوامل عديدة قد تعيقها عن الصدور بالصورة الصحيحة، أو قد تؤدي إلى التأخر في إصدارها، أو تلقى الكثير من المعارضة سواء من المنفذين لتعارض القرارات مع مصالحهم، أو من المتعاملين مع المنظمة لعدم تحقيقها لغاياتهم ومصالحهم.

ومن هذه المؤثرات: (فتيحة، 2016، صفحة 276)

أولا: تأثير البيئة الخارجية:

إن المنظمة تشكل خلية من خلايا المجتمع فهي تتأثر به مباشرة أو غير مباشرة ومن أهم الظروف التي تؤثر على عملية إتخاذ القرار ظروف إقتصادية، سياسية، إجتماعية، تقنية، والقيم والعادات، ويضاف إليها مجموعة القرارات التي تتخذها المنظمات الأخرى في المجتمع سواء كانت منافسة للتنظيم أو متعاملة معه. إذ أن كل قرار يتخذ في منظمة ما لا بد أن يتأثر ويعمل ضمن إطار القرارات التي إتخذتها المنظمة الأخرى كالمؤسسات والوزارات والتنظيمات المتعددة؛

ثانيا: تأثير البيئة الداخلية:

يتأثر القرار بالعوامل البيئية الداخلية في المنظمة من حيث حجم المنظمة ومدى نموها وعدد العاملين فيها والمتعاملين معها ويظهر هذا التأثير بنواتج أساسية متعددة ترتبط الناحية الأولى بالظروف الداخلية المحيطة بإتخاذ القرار وترتبط الناحية الثانية بتأثيره على مجموعة الأفراد في المنظمة، الناحية الثالثة فتتعلق بالموارد المالية والبشرية والفنية؛

ومن العوامل البيئية التي تؤثر على إتخاذ القرار تلك التي تتعلق بالهيكل التنظيمي وطرق الإتصال والتنظيم الرسمي والغير الرسمي وطبيعة العلاقات الإنسانية السائدة وإمكانيات الأفراد وقدراتهم ومدى تدريبهم وتوافر مستلزمات التنفيذ المادية والمعنوية والفنية؛

ثالثا: تأثير متخذ القرار:

تتصل عملية إتخاذ القرار بشكل وثيق بصفات الفرد النفسية ومكونات شخصيته وأنماط سلوكه التي تتأثر بظروف بيئية مختلفة كالأوضاع العائلية أو الإجتماعية أو الإقتصادية، مما يؤدي إلى حدوث أربعة أنواع من السلوك عند متخذ القرار هي المجازفة والحذر والتسرع والتهور، كذلك فإن مستوى ذكاء متخذ القرار وما إكتسبه من خبرات ومهارات وما يملك من ميول وإنفعالات تؤثر في إتخاذ القرار؛

وتختلف درجة هذا التأثير باختلاف نوعية المديرين، إذ نجد أن بعض المديرين ينتابهم الإرتباك عند تحديد المشكلة أو تحديد البدائل وبعضهم الآخر يتردد في إتخاذ القرار، كما أن بعضا منهم يكون متسرعاً في الإستجابة لشروط إتخاذ القرار ومتطلباته، بينما يتعامل بعضهم بحذر وببطء دون تجنب الوقوع في الأخطاء؛

يضاف إلى ذلك أهداف متخذ القرار الشخصية و مدى إدراكه لأهداف التنظيم غالبا ما تؤثر في نوعية القرار المتخذ وأسلوب إتخاذه، حيث أنها تعكس أفكاره وقيمه ومعتقداته وأهدافه المادية والإجتماعية والسياسية التي قد تتفق مع أهداف التنظيم أو قد تتعارض معه في بعض النواحي فإن متخذ القرار قد يتأثر بعوامل وإعتبارات غير موضوعية لا تتعلق بالمشكلة أساسا لكنها تعكس أفكاره وطريقة استيعابه للأمر متأثرا بتكوينه الشخصي ودوافعه وإتجاهاته و قيمه الإجتماعية من تنافس أو رغبة في التعاون مع الأفراد الآخرين في التنظيم عند إصدار القرار، كما يتأثر بتقاليد البيئة التي يعيش فيها و عاداتها و يعكس من خلال تصرفاته قيمها ومعتقداتها التي يؤمن بها؛

رابعا: تأثير مواقف إتخاذ القرار:

تختلف مواقف إتخاذ القرار الإداري من حيث تأكد الإدارة أو متخذ القرار من النتائج المتوقعة للقرار ويقصد بالموقف الحالة الطبيعية للمشكلة من حيث العوامل والظروف المحيطة بالمشكلة والمؤثرة عليها ومدى شمولية البيانات ودقة المعلومات المتوفرة للإدارة عنها؛ ويمكن التمييز بين أربعة مواقف وهي:

- أ. القرار في حالة التأكد؛
- ب. القرار في حالة عدم التأكد (المخاطرة)؛
- ت. القرار في حالة عدم التأكد التام؛
- ث. القرار في حالة الاختلاف.

الفرع الثاني: أنواع القرارات المتخذة في عملية إتخاذ القرار

قسم كونتز وزملائه القرارات إلى نوعين هما: القرارات المبرمجة والقرارات غير المبرمجة. (الكريم، 2018، صفحة 81)

أولاً: القرارات المبرمجة:

تشير إلى القرارات المخططة سلفاً والتي تتعامل مع حل المشكلات المتكررة أو الروتينية؛

ثانياً: القرارات غير المبرمجة:

هي الغير متكررة أو التي تعالج مشاكل جديدة أو تتعامل مع المواقف غير المألوفة مثل القرارات الإستراتيجية؛

أ. قرارات إستراتيجية:

تصنف بأنها غير متكررة كما أنها تحظى بدرجة عالية من المركزية في إتخاذها وتكون في:

1. إختيار مزيج السلعة-السوق؛
2. قرارات تخصيص الموارد وقرارات التنوع؛
3. قرارات اختيار توقيت وأزمة البدء.

ب. قرارات تنظيمية:

تتصف بالتكرار إذا ما قورنت بالسابقة وتكون في:

1. القرارات الخاصة بإجراء توزيع الموارد؛
2. القرارات الخاصة بتنظيم وتملك وتنمية الموارد؛

3. القرارات المرتبطة بتدفق المعلومات وتحديد مدى الحريات والصلاحيات.

ت. قرارات تشغيلية:

تتصف بدرجة عالية من اللامركزية وهي متكررة أي أنها مبرمجة مثل:

1. توزيع الموارد المتاحة على الأنشطة الوظيفية، جدول الإنتاج؛

2. تحديد مستويات التشغيل، التسعير وسياسات التنمية، أساليب الإشراف.

المطلب الثالث: أساليب ونماذج عملية إتخاذ القرار

الفرع الأول: أساليب عملية إتخاذ القرار

إن أساليب إتخاذ القرارات تتعدد وتتنوع في صعوبة إتخاذها أو سهولتها بالنسبة للجهد والكلفة والوقت والدقة في تقدير النتائج، ويعد الحدس والحكم الشخصي تجاه مشكلة معينة وإيجاد الحل الملائم لها من أسهل أساليب إتخاذ القرار، ثم تتدرج تلك الوسائل في الصعوبة والتعقيد عند إستخدام الأساليب الكمية الحديثة في إتخاذ القرار؛

و يتوقف إستخدام أحد هذه الأساليب دون الآخر على طبيعة المدير نفسه ومدى تقديره لصعوبة تحديد المشكلة أو سهولتها وإيجاد الحلول المناسبة لها، كما تعتمد على طبيعة المشكلة ومدى التعرف على الظروف والمتغيرات المؤثرة عليها، كذلك فإن إستخدام أسلوب دون آخر يتأثر بمدى توافر الإمكانيات اللازمة لإستخدامه، ومدى الإستخدام الفعال للمعلومات والبيانات المتاحة لأنها تشكل القاعدة الأساسية التي يعمل المدراء من خلالها للوصول إلى القرار الرشيد إذ أن المدير أو متخذ القرار يقوم بالإستناد إلى تلك المعلومات بتحليل المشكلة لمعرفة محتوياتها وأبعادها ثم إتباع الخطوات الرئيسية في إتخاذ القرار؛

ومن الأساليب المعروفة والمستخدمة في إتخاذ القرار: (فتيحة، 2016، صفحة 278)

- أسلوب الحدس الشخصي أو بالبداهة Intuition ؛
- أسلوب مراجعة القوائم Checklising ؛
- Descriptive Technique الأسلوب الوصفي ؛
- Rating or Priority Method طريقة التصنيف أو الأولويات ؛
- Morphological Analysis Method طريقة تحليل تشكّل الحالة ؛
- Normative Technique الأسلوب المعياري ؛
- Quantitative Techniques الأساليب الكمية.

الفرع الثاني : نماذج عملية إتخاذ القرار

تمثل نماذج القرار صيغ تصويرية علمية منسقة، تعمل على جمع المتغيرات المتداخلة التي تقوم عليها نظريات القرار في شكل محدد؛ تهدف نماذج القرار إلى تصوير نظريات من أجل إدراك العلاقات بين المتغيرات التي تعبر عنها بسرعة وعلى نحو شامل؛ ويوجد شبه إتفاق بين كتاب الإدارة حول المراحل المنطقية التي يعتمدها الإنسان في إتخاذ القرار إلا أنه توجد إختلافات شكلية ساهمت في ظهور عدة صيغ تصويرية للقرار؛ ومن بين الصيغ أو النماذج التي سنتناولها:

- نموذج I M C؛

- نموذج Archer؛

- نموذج Marh و Olsen؛

- نموذج March و Simon .

المحور الأول: نموذج I M C (1965) : Intelligence – Modélisation – Choix

ترجع الصورة الأولى للنموذج إلى Herbert Simon، إذ ينطلق القرار عندما تصف معطيات وجود فجوة بين ما يحدث فعلا وما يجب أن يحدث، تترجم هذه المعطيات وجود حدث يستدعي إتخاذ قرار، عندها تتدخل لفهم والتأقلم مع هذا الواقع الأنشطة المتتالية الآتية:

نشاط الذكاء Intelligence :

يهدف نشاط الذكاء إلى صياغة المشكل والذي يعتبر حسب:

- المنظور العام: وجود صعوبة؛

- المنظور العملي: إنحراف أو فجوة بين الحالة القائمة والحالة المرغوبة؛

- المنظور الاستراتيجي: العامل الحرج.

وتصنف المشاكل إلى:

- المشاكل الغير المعقدة : توافق المشاكل البسيطة أوالصعبة (Compliqué). ترتبط هذه المشاكل بالحالات التي تظهر هيكل ثابتة وتتبع تغيراتها لقواعد ثابتة ومتوقعة؛
- المشاكل المعقدة (complexe): توافق " الصعوبات التي تم مصادفتها في المحاولات السابقة لحل المشاكل وعدم الرضا بالحلول والنتائج المتوصل إليها " .

نشاط التصميم : Modélisation

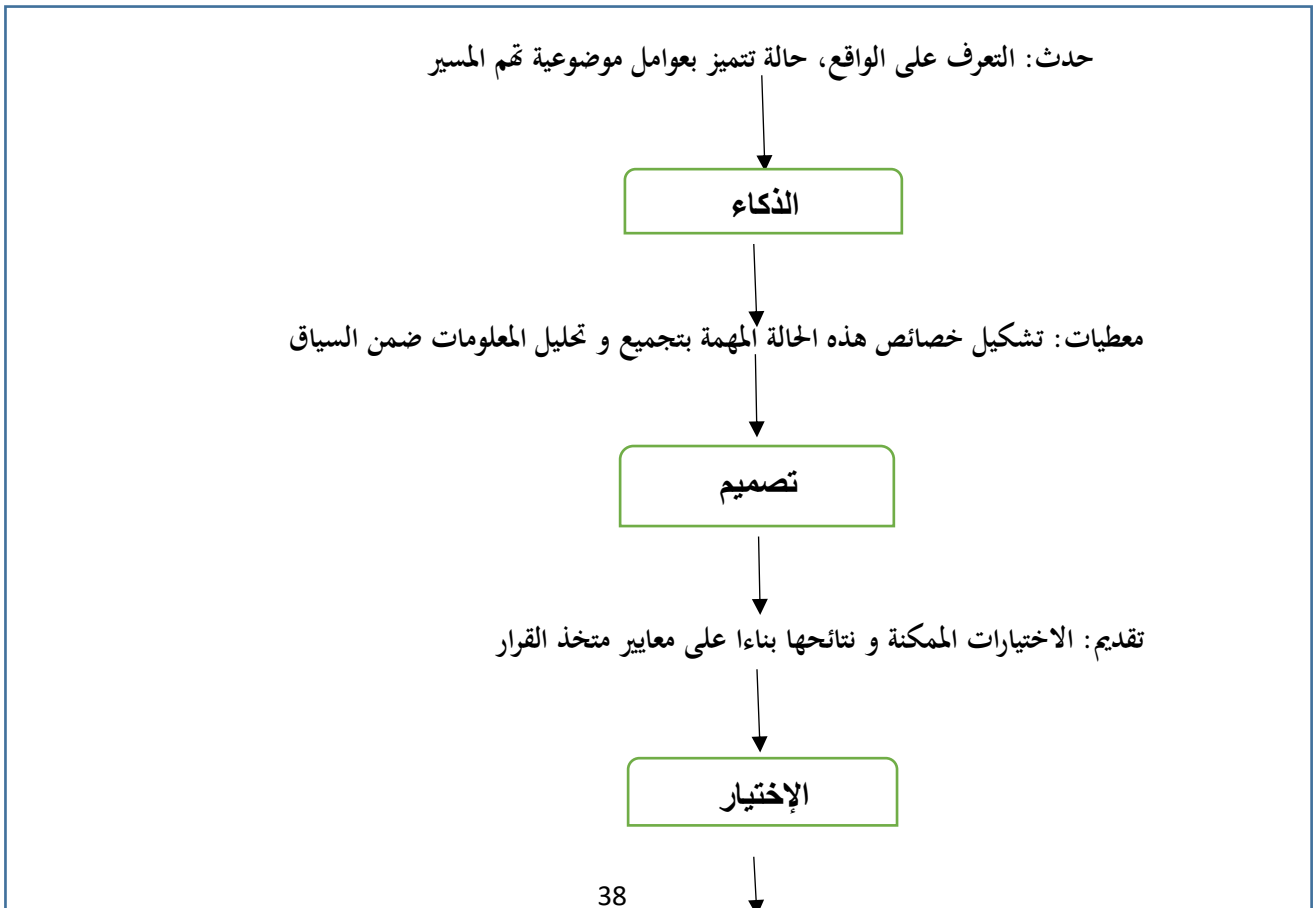
يهدف هذا النشاط كطريقة تفكير إلى تكوين البدائل التي ينوي عن طريقها ، متخذ القرار حل المشكل وفق المعايير التي يضعها؛ أثناء نشاط التصميم (تصميم حلول المشاكل) ، وجد سيمون نفسه أمام عمليات القرار (هذه العمليات والقرارات غير بديلة بل توجد جميعها في المؤسسة) الآتية :

- عملية مهيكلية لان القرار متكرر وبالتالي يمكن برمجة هذا القرار؛
- عملية شبه مهيكلية لان القرار شبه متكرر وبالتالي يمكن برمجة جزء منه؛
- عملية غير مهيكلية لان القرار غير متكرر وبالتالي يستحيل برمجة هذا القرار مسبقا .

نشاط الاختيار : Choix

- يقوم هذا النشاط على المفاضلة بين البدائل من أجل إنتقاء البديل أم المناسب؛
- (يفترض نشاط الإختيار وجود أكثر من بديلين لحل المشكل)؛ وينطوي الإختيار على تقييم الحلول من خلال تصوير إيجابيات وسلبيات كل حل، بمعنى مدى كفاءة وفعالية كل حل في مواجهة المشكل؛
- لم يطرح سيمون مرحلة التنفيذ لأن وضع البديل المختار موضع التطبيق ومتابعة تنفيذه عملية تابعة لإختيار.

الشكل رقم (02-02): نموذج سيمون إتخاذ القرار



تقييم وتنفيذ: الخصائص السلبية والإيجابية للحالة المستقبلية مقارنة بالإختيار المقبول

المصدر: ترجمة المؤلفة ليلي لراري من محاضرات في نظرية القرارات

(Chouleur .(1986) « Les flux d'information dans l'entreprise »

Revue technique de l'ingénieur, P A 4600-11) .

المحور الثاني : نموذج (Archer (1980) يرى Archer (إستنادا إلى 2000 دراسة وبمحت ، أقيمت على المديرين والمشرفين والمنفذين) أن عملية القرار لا يمكن إختصارها في 3 أو 4 مراحل ، ويؤكد أن نموده جاء " لسد الفراغ " (الخانات الفارغة) في النماذج السابقة، وهو يقوم على تسعة مراحل.

جدول رقم (03-02): نظرة Archer

مراحل إتخاذ القرار					
الرقم	C.BARNA RD	D.J.B ROSS	DRUCKER	H.A.SIMON	J.W.NEWMAN
1		المرحلة 1 : رد فعل بيولوجي وثقافي للظروف البيئية		المرحلة 1 : البحث (إيجاد الظروف التي تستدعي الحل)	
2			المرحلة 1: تحديد المشكل		المرحلة 1 : التعرف على الوضع الذي يفرض سلوك القرار.
3			المرحلة 2: تحديد الأسبقيات.		
4	الهدف الأول: تأسيس الحقيقة				

5	المرحلة 2 : تحديد وتطوير إمكانيات العمل المتوافقة	المرحلة 3: تطوير مختلف الحلول.	المرحلة 2: تصميم (إبداع ، تطوير وتحليل أساليب العمل)	المرحلة 2 : تحديد وتطوير أساليب العمل.
6				
7				المرحلة 3: تقييم مختلف البدائل
8	الهدف الثاني: تحديد أسلوب عمل .	المرحلة 3 : إختيار أسلوب عمل تحقيق أهداف محددة.	المرحلة 3: إختيار إنتقاء أسلوب عمل .	المرحلة 4: إختيار أحد البدائل
9	الهدف الثالث : الإقناع	المرحلة 4 : معرفة كيف يجب العمل بالقرار المتخذ .		المرحلة 4: وضع الأسلوب المختار محل التنفيذ

المصدر: ترجمة المؤلفة ليلي لراري من محاضرات في نظرية القرارات

Source : Keit Zakwan(2009), « Contribution à l'étude des méthodes
« quantitatives d'aide à la décision –appliquées aux indices du marché d'actions »

- 1- فهم ومراقبة بيئة القرار؛
- 2 - تحديد المشكلة؛
- 3- تحديد أهداف القرار؛
- 4- تشخيص المشكلة؛
- 5- تطوير بدائل الحلول (بدائل خطط العمل) ؛
- 6 - تأسيس معايير (طريقة تقييم البدائل)؛
- 7- تقسيم بدائل الحلول (خطط العمل) ؛
- 8- اختيار أفضل البدائل؛
- 9- تنفيذ الحل.

المحور الثالث: نموذج Olsen و March 1974:

نموذج سلسلة المهملات Le modèle de la poubelle

يرتكز نموذج القرار الذي يشار إليه بنموذج سلسلة المهملات على مفهوم " الفوضى المنظمة "

الذي قام بتصوير السياق التنظيمي إتخاذ القرارات داخل الجامعات؛ يتميز هذا السياق بالفوضى لأن الأفراد، والمشاكل والحلول تتوافق بصفة عشوائية عند إتخاذ القرار؛ لكن منظم لأن الإجراءات متوافقة وتسعى إلى تحقيق غاية مما يفرض إحلال التنظيم؛ يتميز سياق الفوضى المنظمة بثلاث خصائص:

- وجود تنوع في الميول؛

- إجراءات غير محددة؛

- مشاركة غامضة؛

ينتج القرار حسب النموذج عند إلتقاء أربع تدفقات مستقلة :

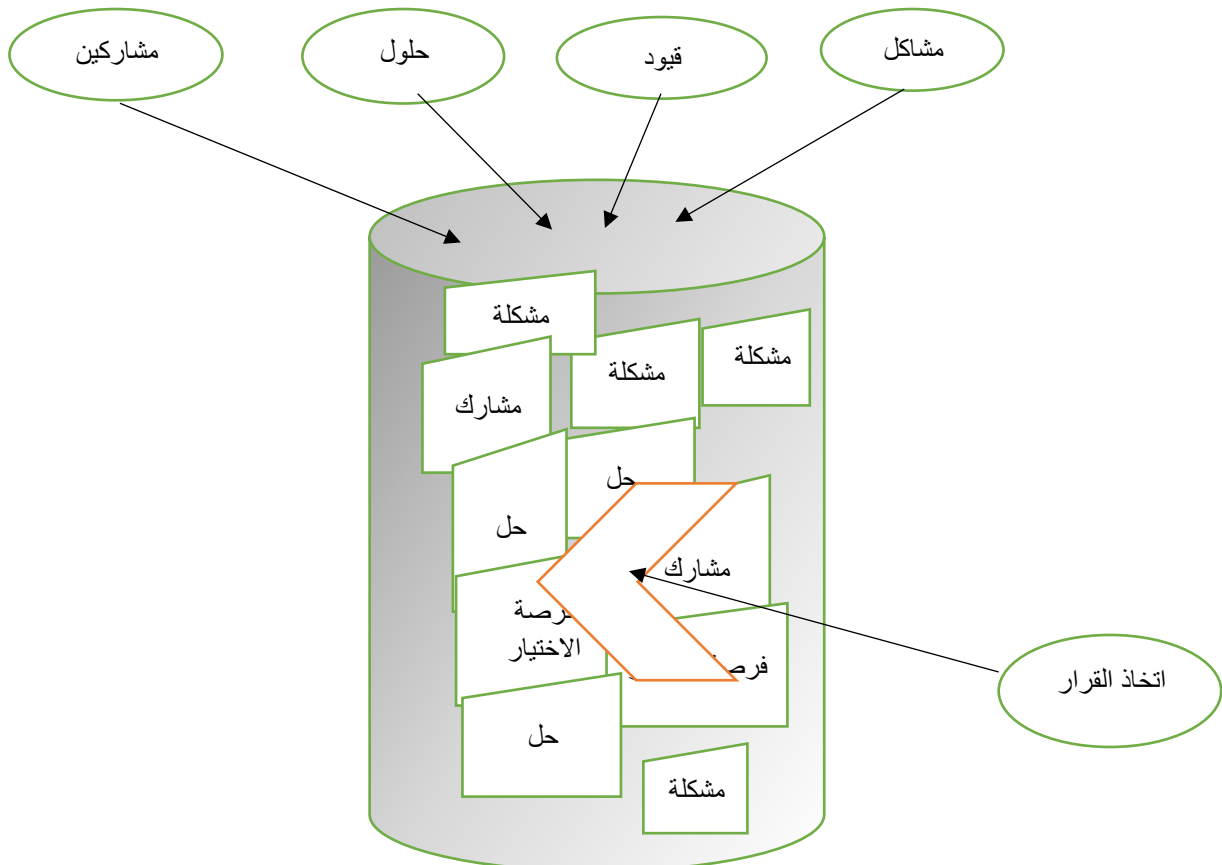
- تدفق مشاكل (تنتظر الحل)؛

- تدفق حلول (تنتظر التطبيق)؛

- تدفق مشاركين (لديهم خبرة بفعل دوارن العمل)؛

- تدفق الفرص (إتخاذ القرار يشبه سلة المهملات، أين يفرغ فيها متخذ القرار الأسئلة، حلول ومشاكل، تنتظر الربط والمعاجة) .

الشكل رقم (02-04): يمثل تصور لنموذج سلة المهملات March و Olsen



المصدر: من تصور المؤلفة ليلي لراري من محاضرات في نظرية القرارات

إذا يتم إنتظار الحلول حتى تظهر المشاكل المقابلة، كما يتم إنتظار أسئلة الإجابة الصحيحة، لأنها فرصة التوافق بين السؤال والجواب، بين الحل والمشكلة، والتي تتيح الفرصة إلى إتخاذ القرار؛ وعليه:

- القرار ناتج عن إلتقاء مشاكل مطروحة وحلول مقترحة في الصندوق بالصدفة (يفسر القرار المتخذ حسب النموذج بالصدفة أكثر من الحتمية)؛
- غياب التزامن والتتابع؛ يمكن لحلول أن تسبق مشاكل والعكس، ما يمكن لحلول ومشاكل أن تبقى في السلة في إنتظار فرصة الإختيار المناسبة؛
- الغياب المطلق لمبدأ العقلانية في إتخاذ القرار؛
- غياب البعد النظري عند تفسير عملية إتخاذ القرارات؛
- التفاعل بين التدفقات الأربعة عشوائي (قائمة على الفوضى) .

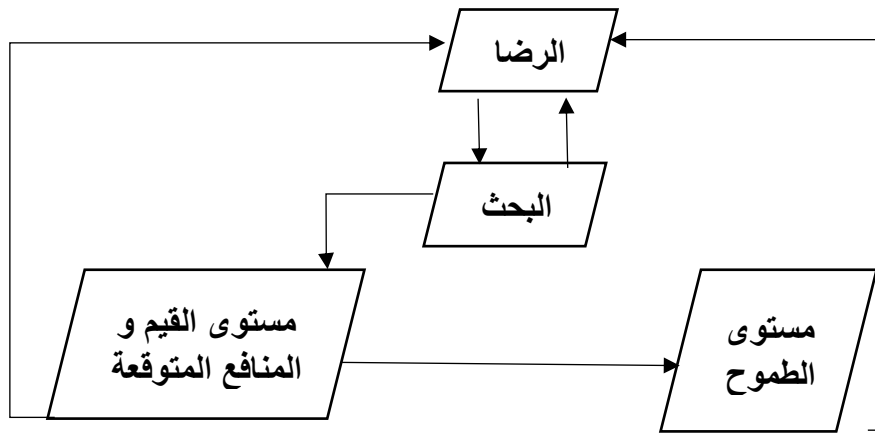
المحور الرابع: نموذج March و Simon

إرتكز النموذج على مفهوم العقلانية النسبية لسيمون داخل التنظيم، حيث بين النموذج أن هناك قيود لا تسمح للمدير بطرح كل بدائل القرار وتقييمها؛

ويرتكز النموذج على أربع عناصر أساسية: (لراري، 2018، صفحة 22)

- مستوى الطموح، يعبر عن مستوى الهدف الذي رسمه المدير؛
- القيمة المتوقعة للمكافآت، تشير إلى المكاسب المتوقعة جراء القرار؛
- البحث المتواصل، عملية البحث عن المعلومات مستمرة في ضوء القرار المرضي؛
- مستوى الرضا، يعبر عن المستوى الذي يرى فيه المدير الحل المرضي.

الشكل رقم (02-05) نموذج March و Simon في إتخاذ القرار



المصدر: محمد عبد الفتاح ياغي، (2010)، صفحة 96

المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي على سير عملية إتخاذ القرار

المطلب الأول : طبيعة دور التدقيق الداخلي

يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما داخل المؤسسة فيعمل على مساعدتها في التحكم الداخلي للعمليات وتحسينها، حيث يمس هذا الدور جميع مستويات نشاط المؤسسة؛ ويتلخص دوره في تحقيق الأهداف الأساسية داخلها، حيث يقوم المدقق الداخلي بالأعمال التالية: (الغزالي، 2010، صفحة 2)

✓ فحص المستندات والدفاتر والسجلات والقوائم المالية للمنشأة بهدف التأكد من صحتها

ودقتها وتمشيها مع القواعد والمبادئ المتعارف عليها في هذا المجال؛ ويطلق على هذا العمل إصطلاح التدقيق المالي Financial Audit نظرا لأنها تتعلق بالنواحي المالية بصفة عامة، والنواحي المحاسبية بصفة خاصة؛

✓ فحص أعمال الإدارات والأقسام المختلفة بالمنشأة بهدف التأكد من تطبيق وتنفيذ الخطط والسياسات والإجراءات والنظم الموضوعة، وتقييمها لإقتراح التحسينات الواجب إدخالها عليها، بالإضافة إلى تقييم أداء الأدوات والأقسام لمحاولة تحين الكفاية؛ ويطلق على هذا العمل المراجعة التشغيلية Operation Audit أو مراجعة الأعمال Operations Audit

كما يتحدد دوره في تحسين الأداء المالي من خلال إتخاذ قرارات مهمة في المؤسسة ومقارنة أداءها سواء كان داخل الوحدة الاقتصادية أو ضمن المؤسسات المماثلة بإعتبار المؤسسة تنشط في محيط تنافسي .

المطلب الثاني: الخدمات والمعلومات التي يوفرها إتخاذ القرار

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

ومن ناحية أخرى فإن إجراء تدقيق العمليات يعتبر كخطوة أولية يجب إتباعها من قبل المؤسسات والشركات الملزمة بإجراء تدقيق لحساباتها قبل وصول المدققين الخارجيين، ذلك كون عملية التدقيق الداخلي سوف تساعد على كشف أي قصور في نظام الرقابة الداخلي أو أي مشاكل محاسبية قد تعثر عملية التدقيق الخارجي أو تمنع المدقق الخارجي من منح المؤسسة رأيا مساندا لبياناتها المالية؛

ومن بين الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي لإدارة: (تامر و العيد ، 2017، صفحة 190)

1. خدمة التأكيد الموضوعي: هي فحص موضوعي لأدلة بغرض توفير تقويم مستقل لفاعلية وكفاية إدارة المخاطر

والأنظمة الرقابية وعمليات الحوكمة بالإدارة؛

2. الخدمات الإستشارية: وهي عمليات المشورة التي تقدم لوحدة تنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها، وتحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالإتفاق مع تلك الشركات، والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها.

وبالإضافة لهاتين الخدمتين هناك خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي وهي:

- تزويد الإدارة بالتوجيهات والنصائح المتعلقة بالأداء والنظام الداخلي؛
- تقييم إذا ما كانت الإجراءات المتبعة تتفق مع سياسات المؤسسة؛
- تقييم ما إذا كانت السياسات الموضوعية يتم إتباعها وتطبيقها في المؤسسة؛

و تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية التدقيق الداخلي في أخذ القرار المناسب الذي يحتاج إلى معلومات موثوقة وذات مصداقية وجودة عالية، حيث يكتسي التدقيق الداخلي دورا هاما باعتباره نشاط داخلي مستقل وتابع لأكبر سلطة في المؤسسة، ويهدف إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية وتعزيزها وتطوير الإجراءات وتحسين الأداء من خلال فحص وتدقيق جميع العمليات المحاسبية والمالية وكافة العمليات والأنشطة الأخرى، وتقديم نتائج عمله في شكل تقرير إلى إدارة المؤسسة يحتوي على المعلومات التي تعتبر المادة الخام لصناعة القرارات؛ ولقد حددت معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية، هدف التدقيق الداخلي الرئيسي يتمثل في مساعدة جميع أعضاء المؤسسة على تأدية مسؤولياتهم بفعالية، وذلك من خلال تزويدهم بالتحليلات والتوصيات والمعلومات التي تم الأنشطة التي يتم مراجعتها، هذا بالإضافة إلى ما يلي : (دحو و جيلاني، 2014، صفحة 168)

- قيمة المنظمة وتحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط الإستراتيجيات وتوفير المعلومات التي تساعدها في تنفيذها؛

- تقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر؛
- تقييم وتحسين فاعلية الرقابة؛
- تقييم وتحسين فاعلية عمليات توجيه أنشطة المؤسسة ومراقبتها؛

في السنوات القليلة السابقة إعتبرت المعلومات وأنظمتها قوة للسيطرة على الأحداث وإتخاذ القرارات نظرا للتطور السريع في تكنولوجيتها، حيث وجدت الدول المتقدمة فيها سبيلا للتخلص من أزمات السياسية والإقتصادية، حيث يعيش العالم اليوم عصر المعلومات وأنظمتها وتقنياتها والبحث عن أفضل إستخدام لها بأقل تكلفة لإنتاجها، وذلك لأن المعلومات السليمة تؤدي إلى قرارات سليمة ومن ثم تؤثر إيجابيا على موارد مجتمعاتها وثراوتها، وبالتالي على رفاهية أفرادها؛ ولأهمية هذه المعلومات وتزايد حجمها والبحث عن أفضل إستخدامات لها على المستوى الإستراتيجي للدولة والمنشآت بغية الوصول إلى قرارات سليمة تنعكس أثارها على رفاهية أفراد المجتمع، وهذا ما أدى بإنشاء نظام معلوماتي سليم يساعد في إتخاذ القرار.

المطلب الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في سير عملية إتخاذ القرار

يساهم التدقيق الداخلي في أخذ القرار المناسب الذي يحتاج إلى معلومات موثوقة وذات مصداقية وجودة عالية، حيث يكتسي التدقيق الداخلي دورا هاما بإعتباره نشاط داخلي مستقل وتابع لأكبر سلطة في المؤسسة، حيث يهدف إلى تحسين الأداء من خلال فحص وتدقيق جميع العمليات المحاسبية والمالية وكافة الأنشطة الأخرى، وتقديم نتائج عمله في شكل تقرير إلى إدارة المؤسسة يحتوي على المعلومات التي تعتبر المادة الخام لصناعة القرارات؛

كما تتم المساهمة في عملية إتخاذ القرار من خلال الدورة التي تناولناها سابقا حسب كل مرحلة ، حيث أن المعلومة التي قد تم تأهيلها والتوصل إليها هي إما إكتشاف مشكل أو تحديد مجموعة من البدائل أو المساعد على إختيار أفضلها... الخ هذا يعني أن هناك مساهمة للتدقيق الداخلي في كل مرحلة من مراحل إتخاذ القرار، وسوف نتطرق إلى كل مرحلة بالتفصيل مع الوقوف على أهمية التدقيق الداخلي في كل مرحلة : (عزي، 2012، صفحة 28)

أولا: الوعي بالمشكلة والتعرف عليها:

تعتبر عملية تحديد المشكلة أول عملية لتكوين القرارات الإدارية، ولكي تحدد مشكلة ما من المشاكل، لابد من محاولة التعرف عليها أولا؛ ثم تشخيصها ودراستها للتعرف على الحلول و البدائل اللازمة لحلها، لهذا يجب التعرف أولا على المشكلة.

تعتبر المشكلة عن موقف غامض يحتاج إلى التوضيح، أو هي حالة من عدم الإتفاق أو التوازن ما بين ماهو حالي وما يجب أن يكون عليه؛ فعند ظهور أي مشكلة أول إجراء هو فهم الفرق بين أعراض المشكلة ومصادرها الحقيقية، والمقصود بالأعراض هو مؤشرات الإنحراف عن المعدلات المتوقعة وبذلك يتم وصف الدواء بعد تشخيص الداء، وتحتاج هذه المرحلة إلى الخطوات الآتية:

أ- **تحديد المعايير:** إن معرفة المعايير تساعد على معرفة وجود مشكل ما قبل إستفحاله، وهي عبارة عن مقاييس محددة مسبقا، فكلما كانت قابلة للقياس وملموسة ساهم ذلك في الحكم على مدى الإنحراف، ويجب دائما مراجعة هذه المعايير والتأكد من صدقها؛

ب- **تحديد الانحرافات:** وذلك من خلال مقارنة بين ماهو موجود مع المعايير الموضوعة من طرف المؤسسة؛

ت- **وصف الإنحراف:** يجب القيام بالوصف الدقيق، إذ لا فائدة من ذكر الإنحراف دون معرفة مقداره ومكانه... الخ وذلك من أجل الحصول على صورة دقيقة له؛

ث- **معرفة أسباب الإنحراف:** في الكثير من الحالات، تحديد المشكلة قد يكون أهم وأصعب الأجزاء ومن الضروري أن يذهب التحليل إلى أبعد من مجرد معالم المشكلة التي يتم التعامل معها والتعرف على الأسباب الحقيقية خلفها؛

✓ مما سبق يمكن القول بأن وجود مشكل يعني وجود خطر يواجه المؤسسة، عليها أن تتصرف تجاه هذا الخطر، فتعتمد على الإقتراحات المقدمة في التقارير الناتجة عن عملية التدقيق الداخلي حول هذا المشكل (الخطر)، ويمكن عرض

الدور الذي تلعبه وظيفة التدقيق الداخلي للحد أو مواجهة أو تجنب (إتخاذ قرار) خطر ما؛ ويتركز دور وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة لمواجهة خطر ما (مشكل ما) حسب درجة الأثر الذي يمكن أن يخلفه هذا الخطر من جهة، وحسب إحتمال وقوعه من جهة أخرى؛

ثانيا: تحديد الأهداف:

تمثل المرحلة الموالية بعد التعرف على المشكلة وذلك من خلال تحديد الإنجازات والنتائج التي يشعر صانع القرار إلى تحقيقها، وعلى ضوء ماسبق فإن عملية إتخاذ القرار ليست هدفا لحد ذاته وإنما وسيلة لتحقيق هدف معين؛ فلا يمكن قياس نجاح عملية إتخاذ القرار بدون تحديد الأهداف التي تعتبر في حد ذاتها معايير القياس، كما أن هذه المرحلة تساعد على فرز المعلومات مايقودنا إلى المرحلة الموالية والمتمثلة في جميع البيانات والمعلومات.

ثالثا: جمع البيانات والمعلومات

مايميز هذه المرحلة هو جمع الحقائق والمعلومات حول المشكلة وأهدافها والبدائل المختلفة على الرغم من أن الحصول على البيانات والمعلومات هو من أول الأمور الضرورية في إتخاذ القرار، إلا أنه لايمكن تحقيق ذلك إلا بعد تحديد المشكلة والأهداف المتعلقة بها، مايساعد على إستبعاد البيانات الغير الضرورية (أي أن لكل مشكلة معلومات وإحصائيات تتعلق بأسبابها وأهداف حلها وعناصرها و وسائل حلها؛ إن هذه البيانات والمعلومات تحتاج إلى تحليل للإستفادة منها.

رابعا: تحليل البيانات والمعلومات

عند الحصول على المعلومات يجب تحليلها بدقة وفحصها لتحديد الأنماط التي قد تشير إلى خطأ في تصنيفها أو عرضها، كما لايمكننا توفير معلومات كاملة لبناء قرار ما بسبب إرتفاع تكلفة الحصول عليها أو لضيق الوقت، وعلى هذا من أجل الوصول إلى قرارات سليمة البناء علينا معرفة المعلومات الناقصة لتحديد مدى المخاطرة والدقة التي يحملها القرار في الحلول المقترحة، كما يلجأ صانع القرار إلى إعادة صياغة هذه المعلومات بصورة تخدم الهدف المنشود.

خامسا: وضع البدائل المناسبة

إن من شأن تحليل مشكلة أن يتولد عنه مجموعة من الحلول والتي تمثل البدائل التي تتميز بأنها يجب أن يساهم البديل بدرجة ما في حل المشكلة وأن يكون ممكنا من الناحية العلمية أو التنفيذية.

سادسا: البحث عن البدائل: (فتيحة، 2016، صفحة 273)

يقصد بهذه المرحلة التفتيش والتحري عن الحلول المختلفة لحل المشكلة التي تم تشخيصها بدقة وهذه المرحلة تعقب مرحلة تحديد المشكلة (الهدف) وهي تفترض إقتراح بدائل أو حلول مختلفة، وهذا ما يعتمد على قدرة الإدارة على التحليل والإبتكار

لإيجاد حلول جديدة بالاعتماد على التجارب والسجلات السابقة ومعلومات وخبرات الآخرين؛ وقد يقتضي الموقف الذي يواجهه المدير بأن لا يتخذ قراراً، فعدم إتخاذ قرار قد يكون بحذ ذاته حلاً مثالياً.

يجب أن يقوم الإداري بوضع أكبر عدد ممكن من الحلول البديلة حتى يضمن عدم وقوعه في الخطأ وإختيار البديل المناسب، ولهذا السبب يجب أن يوفر في البديل الإسهام في تحقيق بعض النتائج التي يسعى إليها متخذ القرار جزئياً أو كلياً أو أن يكون البديل في حدود الموارد المتاحة لمتخذ القرار معبراً عن هذا البديل بقيم نقدية أو عينية أو منفعة وذلك بحسب طبيعة المشكلة التي تقتضي إتخاذ قرار بصددھا؛ وكل بديل يجب أن يملئ مجموعة من الشروط والمتطلبات في حدود دنيا حتى يدخل في برنامج الحلول، وقبل تقييم البدائل على سبيل (الوقت، المال، البيئة، إمكانية التنفيذ، الإنسجام مع المؤسسة ككل)، ثم ترتيب البدائل بعد ذلك بشكل متدرج وتكون وفقاً للأولويات.

سابعاً: تقييم البدائل وإختيار أفضلھا

تتمثل الصعوبة في أن مزايا وعيوب هذه البدائل لا تتضح بصورة واضحة وقت بحثھا ولكنها لا تظهر فعلاً إلا في المستقبل لأن هناك صعوبة في تقييم البدائل والنتائج المتوقعة من كل بديل نظراً لضيق الوقت المتاح؛ والخطورة تكمن بأن هناك معطيات جديدة داخلية أو خارجية قد تعترض سير متخذ القرار مما يؤدي إلى فشل البديل؛ يفترض بالتقييم أن يقوم وفقاً لمعايير وأسس موضوعية من أجل تبيان مزايا وعيوب كل بديل من هذه البدائل؛ وفي حال المفاضلة يجب الأخذ بعين الإعتبار النواحي التالية:

- 1- إمكانية تنفيذ البديل ومدى توفر الإمكانيات المادية والبشرية اللائمة لتنفيذه؛
- 2- التكاليف المالية لتنفيذه والأرباح التي يتوقع تحقيقها والخسائر التي يمكن أن تتولد عنه.
- 3- الإنعكاسات النفسية والإجتماعية لتنفيذه ومدى إستجابة المرؤوسين للبديل وحسن توقيت تنفيذه.
- 4- إختيار البديل الذي يؤدي إلى الإستغلال الأمثل لعناصر الإنتاج المادية والبشرية المتاحة بأقل مجهود ممكن.
- 5- إختيار البديل الذي يضمن تحقيقه السرعة المطلوبة عندما يكون الحل ملماً وعاجلاً؛

وهكذا لكل بديل محاسنه ومساوئه، وعلى المدير أن يرى كل منها بالنسبة لكل بديل ويختار الحل الأمثل.

مما سبق نستنتج أن في هذ الخطوة يزيد دور التدقيق الداخلي في عملية إختيار البديل الأفضل وهذا من خلال الإقناع المستمرة على إختيار البديل المقترح في التقرير، هذا أنه تم دراسته من جميع النواحي، وأن متخذ القرار في العادة يستشير المدقق الداخلي حول البديل الذي يكون أثر موضوعية وأفضل حال حتى البدائل الأخرى التي تم إقترانھا من الجهات الأخرى غير التدقيق الداخلي؛

فيكون بذلك للتدقيق الداخلي رؤية يمكن إعتماھا في إختيار هذا البديل أو غيره (الأكثر ملائمة).

ثامنا: تنفيذ القرار ومراقبته وتعميم نتائجه

يعتقد بعض متخذي القرار أن دورهم ينتهي بمجرد إختيار البديل الأفضل للحل، لكن هذا الإعتقاد خاطئ؛ ذلك لأن البديل الأفضل الذي يتم إختياره لحل المشكلة يتطلب التنفيذ عن طريق تعاون الآخرين ومتابعة ورقابة التنفيذ للتأكد من سلامة التطبيق وفاعلية القرار؛ وقد يتطلب الأمر معرفة وإلمام من لهم علاقة بالتنفيذ، كما أن شعور العاملين بمشاركتهم في صنع القرار يساهم بشكل كبير في حسن تحويل البديل(القرار) إلى عمل فعال؛ وهناك عدة طرق لتنفيذ القرار منها الخطي، الشفهي، إلا أنه يجب في جميع الحالات، تعميم القرار والتركيز عليه بواسطة الترغيب أو الترهيب كما وأنه من الأفضل أنه يكون مرتبط بجدول زمني ومالي لتسهيل عمليات الرقابة وإستمراريتها والتأكد من التنفيذ في كل المراحل ليسير وفقا للقرار؛

وبما أن كثيرا من العوامل والمتغيرات التي تحيط بعملية إتخاذ القرار قد تتغير بإستمرار لذلك فإن عملية متابعة ورقابة التنفيذ تدل على ضرورة إعادة النظر بالهدف المطلوب أو المشكلة القائمة وتبديلها على ضوء المتغيرات الجديدة .

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

خلاصة الفصل الثاني

تعتبر عملية إتخاذ القرار من أهم أنشطة المؤسسة لأنها نقطة البدء والإنطلاق بالنسبة لجميع الأنشطة الأخرى داخل المؤسسات وخارجها (البيئة الخارجية)، لأن الركيزة الأساسية لنجاح تسيير وإدارة المؤسسة هو إتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب، وبما أن متخذ القرار يتعرض للضغوطات سواءً من داخل أو خارج المؤسسة في إتخاذ قراراته؛ ظهر دور المدقق الداخلي في مساعدته عند أداء عمله، حيث يساعد التدقيق الداخلي في:

- إيجاد الثغرات وإقتراح الحلول الممكنة؛
- يساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعالية وكفاءة لهد القرارات؛
- أداة مساعدة على دعم وتفعيل قرارات إدارة المؤسسة؛

وهذا ماجعل وجود علاقة طردية بين التدقيق الداخلي وإتخاذ القرارات إذا توفرت المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي، حيث أصبح متخذو القرار في المؤسسة يعتبرون المدققين الداخليين مستشارين لهم يستشيرونهم بإقتراحاتهم عليهم بالنسبة للطرق والأساليب والمناهج والبدائل الفعالة حسب كل قرار؛

فالتدقيق الداخلي يوفر نوع من المصدقية والموثوقية للبيانات والمعلومات التي يعتمد عليها المتخذ القرار في عملية إتخاذ القرارات.

الفصل الثالث: دراسة
حالة مديرية توزيع
الكهرباء والغاز
"سونلغاز" بأولاد جلال

تمهيد:

بعدما تطرقنا للخلفية النظرية لموضوع مساهمة وفعالية التدقيق الداخلي في صنع عملية إتخاذ القرار في المؤسسة الإقتصادية الذي يعد وظيفة هامة ومميزة بالنسبة للكثير من المؤسسات بشكل عام، فهو يساعدها على إكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي قد تحدث في السجلات المحاسبية أو القوائم المالية، فهو بذلك عبارة عن نشاط موضوعي مستقل يكون لغرض التأكيد والفحص وتقييم كل العمليات القائمة داخل المؤسسة، حيث تعتبر هذه المؤسسات الركيزة الأساسية في الإقتصاد من خلال النظام الديناميكي الذي يتفاعل مع محيطها الإقتصادي للفصلين السابقين؛

لذا سنحاول من خلال هذا الفصل التطرق إلى عرض الجانب التطبيقي للبحث والتعرف أكثر على واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز التي تعتبر من أهم المؤسسات الوطنية كما أنها تعتبر الدعامة الأساسية للإقتصاد الوطني؛

وإلى دراسة شاملة ودقيقة لوضع التدقيق الداخلي في هذه المؤسسة ولتحقيق ذلك فقد تم تجزئة هذا الفصل إلى مايلي:

المبحث الأول: بطاقة فنية عن المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز؛

المبحث الثاني: تحليل بيانات الدراسة؛

المبحث الثالث: عرض تقييمي للتدقيق الداخلي في المؤسسة.

المبحث الأول: بطاقة فنية عن المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز

تعد المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز من أقدم المنشآت القاعدية التي عرفتها الجزائر فهي من بين الشركات المختصة في شراء وبيع الغاز الطبيعي، لأنها تقوم بالمساهمة الفعالة في التنمية الإقتصادية و الصناعية؛ حيث تقوم دراستنا في هذا المبحث على تعريف المؤسسة محل الدراسة وكذا تاريخها مع التطرق إلى أهم العناصر فيها.

المطلب الأول: المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز (SONELGAZ)

الفرع الأول: نشأة وتعريف مؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز:

أولاً: تعريف مؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز:

La Société Nationale de l'Electricité et du Gaz

هي عبارة عن مؤسسة عمومية ذات طابع إقتصادي بالجزائر تصنف ضمن المرتبة الثانية بعد مؤسسة سونطراك من حيث البنية التحتية والوزن الإقتصادي، حيث تقوم بعملية الإنتاج والتوزيع وكذا التموين بالطاقة الكهربائية في الجزائر بهدف إشباع حاجات ورغبات زبائنها، فهي تعتبر الوحيدة في هذا المجال؛

ثانياً: نشأة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز:

لقد تم إنشاء المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز مروراً بعدة فترات من بينها:

أ. الفترة الأولى 1947-1968:

تميزت هذه الفترة بتأميم إدارة الإستعمار للشركة الخاصة LEBON عام 1947، والتي كانت تنشط في الجزائر في مجال الطاقة الكهربائية والغاز؛ وفي الخمسينيات تم تأسيس فرع لها من أجل ترقية إستعمال الغاز في الأجهزة المنزلية والمسمى EGA؛

ب. الفترة الثانية 1969-1981:

تم إنشاء المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز بموجب الأمر رقم 95/69 المؤرخ في 26 جويلية 1968 والصادر في الجريدة الرسمية الجزائرية في 01 أوت 1969، بإنشاء شركة كهرباء وغاز الجزائر والتي ألغيت بموجب نفس الأمر، الذي حدد المهمة العامة للسياسة الطاقوية الوطنية، (بإحتكار الإنتاج، والنقل، والتوزيع) وقد تمكنت المؤسسة في هذه الفترة من تحقيق أهدافها من خلال تطوير الإمكانيات والقدرات الداخلية لها؛

ت. الفترة الثالثة 1982 - 1994:

تميزت هذه الفترة بإعادة هيكلة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز، شأنها شأن الكثير من المؤسسات العمومية آنذاك، وظهرت ستة مؤسسات جديدة نتيجة لإعادة هيكلتها وهي:

1. مؤسسة كهركيب KAHRKIB: المؤسسة الوطنية للأشغال والتكيبات الكهربائية التي تم إنشاؤها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 306/82 المؤرخ في 16 أكتوبر 1982؛
2. مؤسسة كهريف KAHRIF: المؤسسة الوطنية للأشغال الكهربائية، التي أنشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 307/82 المؤرخ في 16 أكتوبر 1982؛
3. مؤسسة كغاز KANAGAZ: المؤسسة الوطنية لإنجاز القنوات، والتي تم إنشاؤها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 308/82 المؤرخ في 16 أكتوبر 1982؛
4. مؤسسة أوتركيب ETTERKIB: المؤسسة الوطنية للتكيب الصناعي، التي أنشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 309/82 المؤرخ في 16 أكتوبر 1982؛
5. مؤسسة إنيرجا INERGA: المؤسسة الوطنية لإنجاز البنية التحتية للطاقة، والتي تم إنشاؤها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 601/82 المؤرخ في 20 أكتوبر 1983؛
6. مؤسسة A.M.C: المؤسسة الوطنية لصناعة أجهزة القياس والمراقبة، وبموجب القانون 07/85 المؤرخ في 06 أوت 1991 تم وضع شروط تطبيق نشاطات إنتاج وتوزيع الطاقة، وضبط حقوق وواجبات المؤسسة في ظل الإحتكار؛

وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 475/91 المؤرخ في 14 ديسمبر 1991، تم تغيير الطبيعة القانونية للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز لتصبح مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري تمهيدا لدخول الدولة إلى إقتصاد السوق، وبنت مجموعة من القوانين بأنه يمكن للشركة الوطنية للكهرباء والغاز إمتلاك رؤوس الأموال في الشركات التالية:

- شركة النقل والصيانة اليدوية الممتازة للأجهزة الصناعية TRASMEX؛
 - الشركة الجزائرية للخدمات الإلكترونية العامة ALGESCO؛
 - الشركة المختلطة الج اترية الفرنسية للهندسة الغازية SAFIR؛
 - الشركة الجزائرية للميكانيك الثقيلة والتصفية تحت الضغط SIAS؛
 - شركة الوقاية والنشاط الأمني SPAS؛
 - الشركة المختلطة لحراسة وأمن الأشخاص والأشياء SGS.
- ث. الفترة الرابعة 1995 – 2001:

تميزت هذه الفترة بإصدار المرسوم التنفيذي رقم 280/95 المؤرخ في 17 أكتوبر 1995، الذي تضمن تأكيد الطابع الصناعي والتجاري للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز EPIC وبقيتها تحت وصاية وزارة الطاقة والمناجم، وبهذا تمتعت سونلغاز بالإستعمال المالي إضافة لتمتعها بالشخصية المعنوية، حيث أصبحت تسير حسب قواعد القانون العام في علاقتها مع الدول؛

ج. الفترة الخامسة 2002 – 2003:

تميزت هذه الفترة بتغيير الشكل القانوني للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز من مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري لتصبح شركة ذات أسهم SPA، وذلك بموجب المرسوم الرئاسي 195/02 المؤرخ في 01 جوان 2002، والذي حدد النظام القانوني للشركة الجزائرية حيث تميزت بمابلي :

1. نقل الكهرباء والغاز لحاجات السوق الوطنية – الإنتاج – النقل والتوزيع وتجارة الطاقة الكهربائية في الخارج؛
2. توزيع وتجارة الغاز عن طرق القنوات في الجزائر وفي الخارج؛
3. التنمية والتزويد بجميع خدمات الطاقة؛
4. دراسة وتطوير وإعادة تقويم كل أشكال مصادر الطاقة؛
5. تنمية كافة أشكال التعامل في الجزائر وخارجها، وبين الشركات الجزائرية والخارجية؛
6. إنشاء الفروع ومشاركة جميع الشركات بالقيم المنقولة ورؤوس الأموال في الشركات الموجودة في الجزائر وخارجها؛
7. تنمية كافة النشاطات التي لها علاقة مباشرة وغير مباشرة بالصناعة الكهربائية والغازية.

ح. الفترة السادسة 2004 – 2006:

تميزت هذه الفترة بإصدار المرسوم التنفيذي رقم 2005/03 المؤرخ في 30 أبريل 2005 الذي تضمن هيكلة قطاع توزيع الكهرباء والغاز، حيث تم إختفاء مناطق التوزيع، وتقسيم المديرية العامة للتوزيع إلى أربع مناطق وهي: المديرية العامة للتوزيع الوسط، والمديرية العامة للتوزيع الجزائر، والمديرية العامة للتوزيع الشرق، والمديرية العامة للتوزيع الغرب؛ وبموجب هذا القرار تحولت مراكز التوزيع إلى مديريات جهوية تتبع مباشرة المديرية العامة للتوزيع، كما تحولت المصالح على مستوى كل مديرية إلى أقسام وأصبح كل قسم يحتوي على مجموعة من المصالح بالنظر إلى أهمية القسم في الإستراتيجية العامة للتوزيع.

الفرع الثاني: وظائف وأهداف المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز:

أولا: وظائف المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز:

من خلال التطورات التي عرفتها شركة سونلغاز أصبحت تقوم بمجموعة من الوظائف والمهام من خلال المادة 06 من الجريدة الرسمية 54 وفي ديسمبر 1995 في إطار الأهداف المسطرة والخدمات العمومية؛ ومن وظائف الشركة نذكر مايلي:

- أ. تأمين إنتاج ونقل وتوزيع الطاقة الكهربائية التي تعد منتجاً غير قابلاً للتخزين حيث يتم إنتاجها مباشرة من محطات الإنتاج؛
- ب. نقل وتوزيع الغاز الطبيعي الذي ينتج من طرف سونطراك، بحيث تقوم مؤسسة سونلغاز بشراؤه وإعادة تسويقه مع المحافظة على شروط الجودة؛
- ت. شراء الطاقة الكهربائية والغازية وإعادة بيعها لزبائن بتوتر متوسط، منخفض، عالي؛
- ث. ضمان نوعية إنتاج ونقل وتوزيع الغاز والطاقة الكهربائية في إطار إحترام شروط الحماية والأمن بأقل تكاليف؛
- ج. تركيب وتصليح وصيانة وإعادة تجديد مراكز الإنتاج ونقل والتوزيع العمومي للغاز والطاقة الكهربائية.

ثانياً: أهداف المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز:

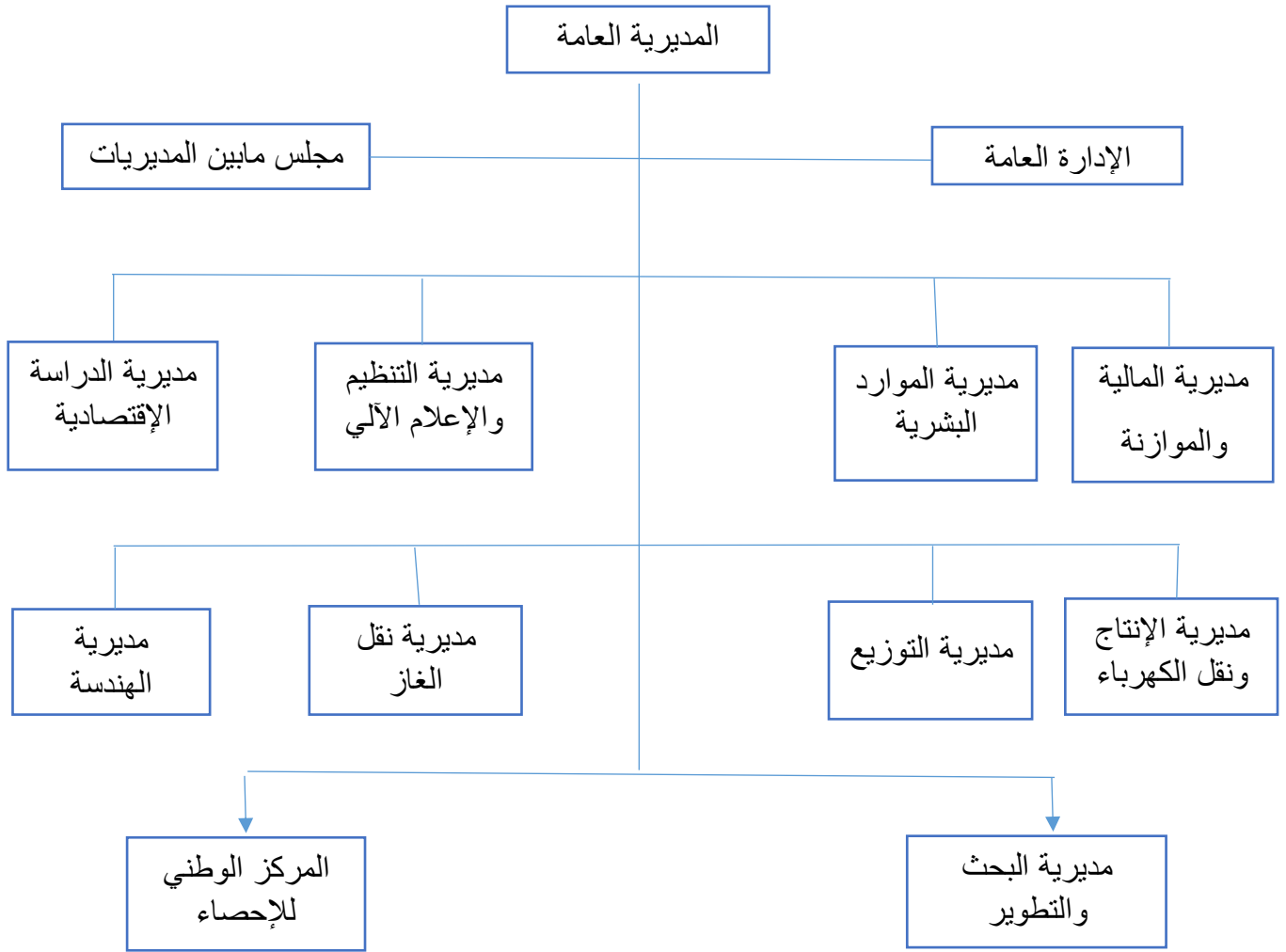
تم هيكلة مؤسسة سونلغاز من خلال الوظائف التي تمارسها كمجمع يحتوي على العديد من الأهداف الأساسية حسب طبيعة النشاط الذي يقوم به كل فرع مثل:

- أ. الإنتاج: والمتمثلة في الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء **SPE**؛
- ب. التسيير: والمتمثلة في الشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الكهرباء **GRTE** والغاز **GRTG**؛
- ت. النقل والتوزيع للكهرباء والغاز: والمتمثلة في الشركة الجزائرية لتوزيع الغاز والكهرباء **SD**.
- ث. نقل وتوزيع الغاز بالتقنية: والمتمثلة في أن محطاتها الجديدة أكسبتها إمكانية تدخلها في قطاعات أخرى للنشاطات تمثل منفعة من أجل المؤسسة لاسيما في مجال تجارة الكهرباء والغاز نحو الخارج؛
- ج. التنمية والتزويد بجميع خدمات الطاقة؛
- ح. تنمية كل النشاطات التي لها علاقة مباشرة وغير مباشرة بالصناعات الكهربائية والغازية.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي ومستوياته:

الفرع الأول: الهيكل التنظيمي للشركة الوطنية للكهرباء والغاز:

الشكل رقم 06: يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة الكهرباء والغاز



المصدر: وثائق المديرية الجهوية للتوزيع - أولاد جلال -

الفرع الثاني: مستويات الشركة الوطنية للكهرباء والغاز:

تندرج مستويات الهيكل التنظيمي حسب الآتي:

أولاً: المستوى الأول:

وتمثل المستوى الأعلى ويشمل الإدارات العامة التي تقوم بإنجاز الخدمات الداخلية للشركة، ويشتمل كذلك على مجلس المديریات، الذي ينسق بين مختلف المديریات ويختص بحل المشاكل التي تواجه الشركة؛

ثانياً: المستوى الثاني:

ويضم المديریات التي تصنف إلى مديریات وظيفية ومديریات عملية؛

أ. المديریات الوظيفية: وتتكون من عدة مديریات تشترك في مهام التسيير والتخطيط دون العمل، لذا سنبينها بإيجاز

فيما يلي:

1. مديرية الموارد البشرية: تقوم بتخطيط السياسة الخاصة بالعمل والتوظيف، الترتيبات وإعتماد سياسة التكوين بالإضافة إلى طب العمل وغيرها من وظائف إدارة الموارد البشرية؛
2. مديرية المالية والموازنة: تنسق هذه المديرية بين جميع الموازنات كالإنتاج والتوزيع والمبيعات، كما تقوم بعملية التنفيذ والمراقبة؛
3. مديرية التنظيم والإعلام الآلي: وتتبنى مبادئ التنظيم بالشركة، ووضع برامج التطوير والتحسين بإستخدام الإعلام الآلي؛
4. مديرية الدراسات الاقتصادية: يسند لها إنجاز دراسات المدى الطويل، وقد تقوم بتنفيذ موازنة التخطيط الطاقوي العملي وتسند لها المهام التنفيذية، وأهم المديرية التابعة لها هي:
 - مديرية البحث والتطوير: وتهتم بالتطورات الجديدة وآخر المستجدات التي تبرز في مجال الأعمال الإشرافية كما تشرف على مختلف العمليات المنجزة؛
 - مديرية إنتاج ونقل الكهرباء: و تهتم بإنتاج ونقل الكهرباء بكافة أنواعها (توتر منخفض، متوسط ، عالي) وتم تباع مديرية الكهرباء لمديرية التوزيع التي تعمل على توزيعها على مختلف الزبائن؛
 - مديرية الهندسة: تتمثل مهمتها في متابعة الإنجازات المتعلقة بقنوات التوزيع الخاصة؛
 - مديرية نقل الغاز: تتمثل مهمتها في نقل وبيع الغاز بجميع مستوياتها (ضغط منخفض، متوسط، عالي) لمديرية التوزيع وهذه الأخيرة التي تقوم أيضا بتوزيعه على الزبائن؛
 - مديرية التوزيع: تمارس هذه المديرية العمل التجاري حيث تشتري الكهرباء والغاز من مديرتي إنتاج ونقل الكهرباء والغاز، ثم تقوم بتوزيعها على الزبائن بمختلف فئاتهم.

الفرع الثالث: مديرية التوزيع والمديرية الجهوية للتوزيع

أولاً: مديرية التوزيع

هي عبارة عن مؤسسة ذات طابع عمومي تتمثل مهمتها في توزيع الطاقة الكهربائية والغازية وتلبية طلبات الزبائن في حدود شروط والقيمة المالية المعمول بها، ونوعية الخدمات والأمن وذلك بهدف توزيعه بأعلى جودة وأقل تكلفة، فزيادة فعاليتها ترسيخا لحضورها؛

لهذا أنشأت سونلغاز أربع مديريات عامة للتوزيع على مستوى الوطن تتمثل في:

SDA: توزيع الكهرباء والغاز الطبيعي، الجزائر العاصمة؛

SDE: توزيع الكهرباء والغاز الطبيعي، مناطق الشرق؛

SDO: توزيع الكهرباء والغاز الطبيعي، مناطق الغرب؛

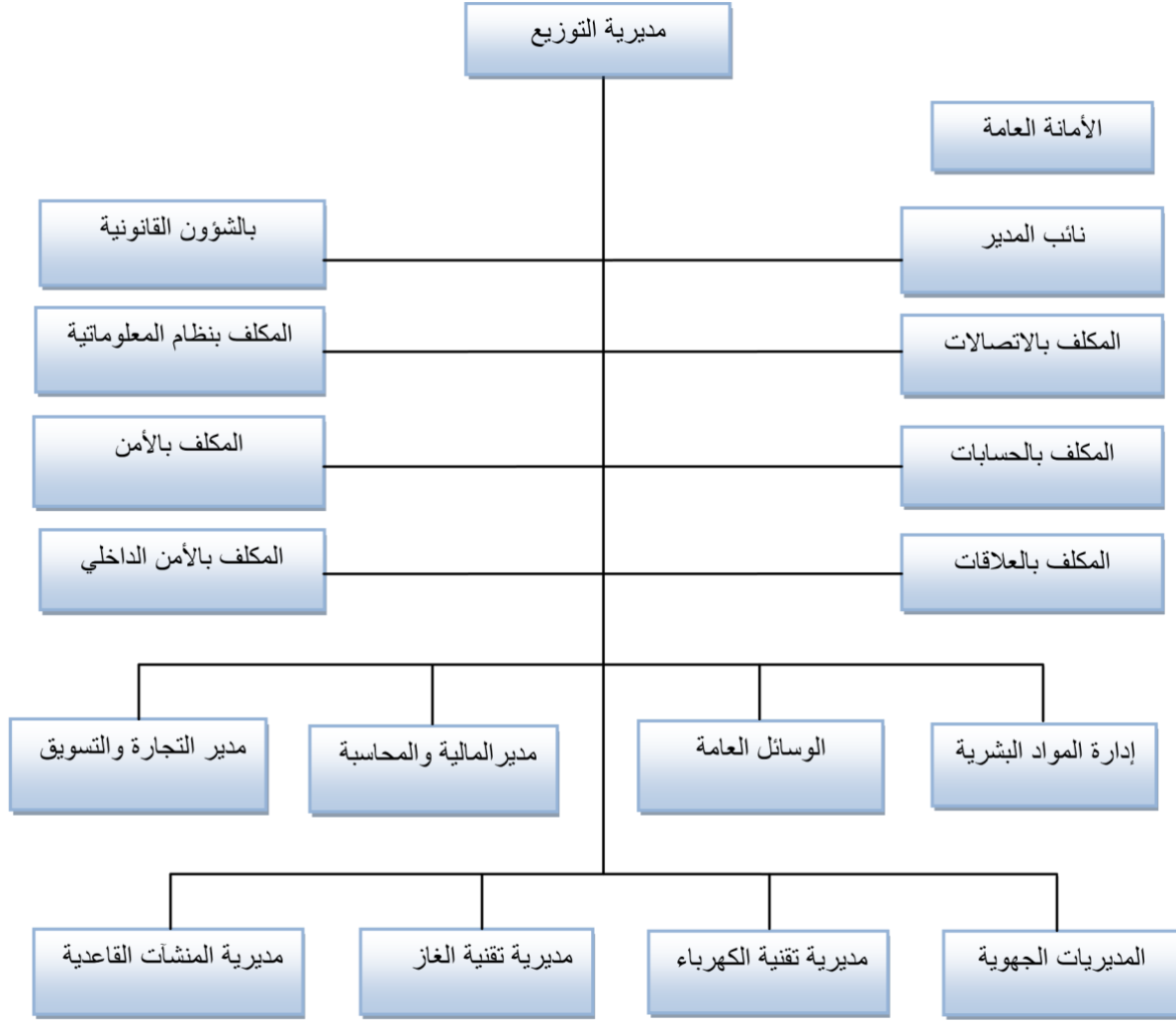
SDC: توزيع الكهرباء والغاز الطبيعي، للوسط.

وكل فرع من هاته الفروع تحتوي على مجموعة من المديريات الجهوية التي تمثله على كل ولاية.

أ. الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع:

حيث تعتمد مديرية التوزيع على الهيكل التنظيمي للقيام بمهامها كما يبينه الشكل التالي:

الشكل رقم 07: يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع



المصدر: وثائق المديرية الجهوية للتوزيع - أولاد جلال -

ب. مهام مديرية التوزيع:

ومن بين مهام شركة التوزيع للكهرباء والغاز نذكر:

1. المساهمة في إعداد السياسة للشركة؛
2. مراقبة ومتابعة كل شبكات توصيل الكهرباء وقنوات توزيع الغاز، لضمان التزويد الدائم لها؛
3. تلبية حاجات الزبائن من الكهرباء والغاز، وتقديم النصائح لهم في حدود دفتر الشروط؛
4. إقرار برامج المالية؛
5. العمل على إتقان وظائف إدارة الموارد البشرية، والتنمية الدائمة لأفراد الشركة؛

ثانيا: مديرية الجهوية للتوزيع

أ. تقديم المديرية الجهوية للتوزيع:

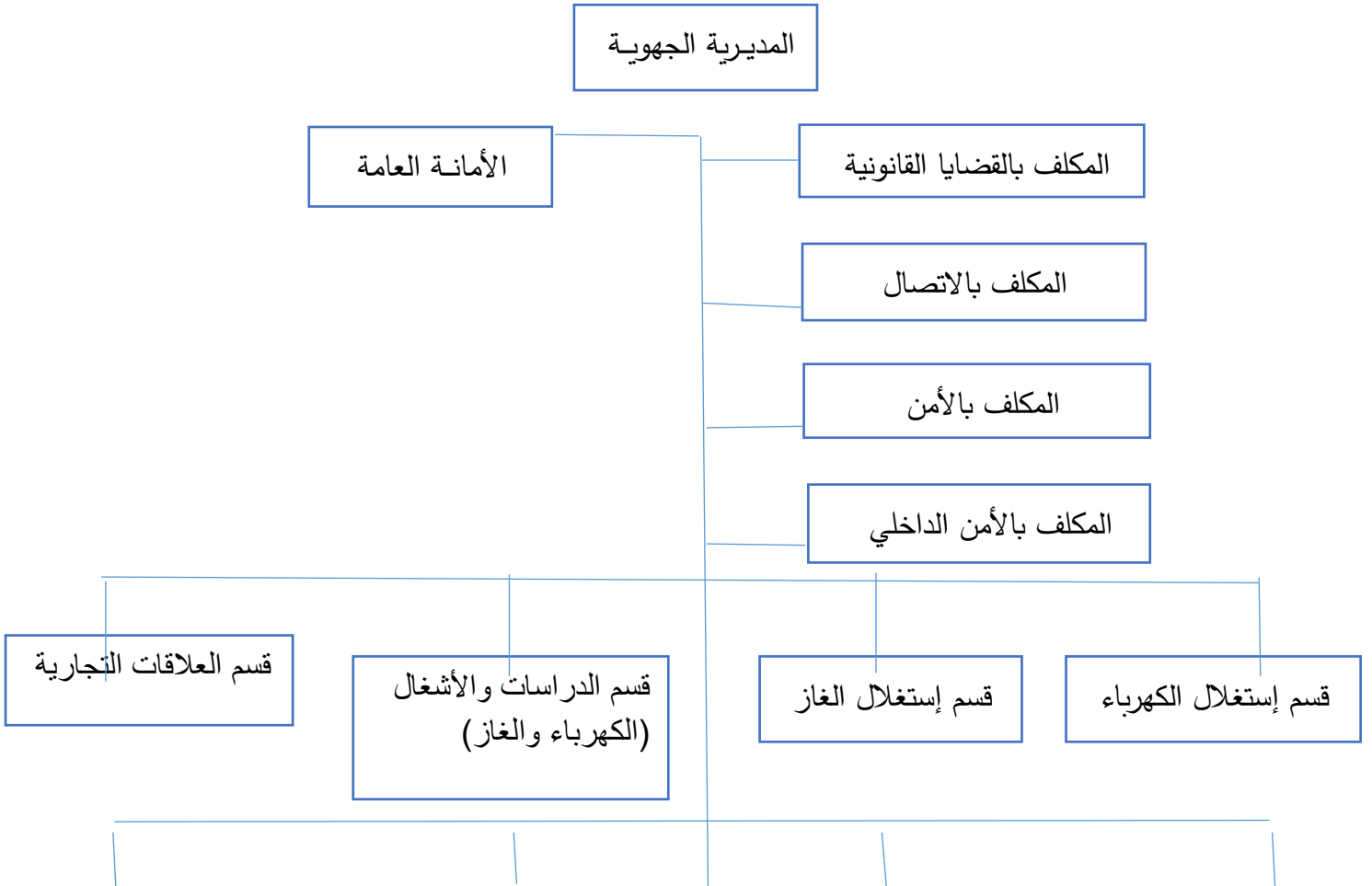
تعد المديرية الجهوية للتوزيع إحدى ممثلي شركة سونلغاز على المستويين المحلي والوطني، وذلك لإتساع حجم زبائنها، وزيادة إحتياجهم وفي إطار السياسة العامة لإعادة هيكلة شركة سونلغاز طبقاً للأحكام القانونية المنظمة للشركات التجارية (شركة المساهمة)؛

حيث نجد أن المديرية الجهوية للتوزيع بسكرة تابعة لمديرية التوزيع للوسط، إضافة إلى المديريات الجهوية الإثني عشر: تمارست، إيزي، غرداية، ورقلة1، ورقلة2، وادي سوف، الأغواط، الجلفة، البويرة، المدية، تيزي وزو، البليدة؛

وكل هاته المديريات تنتهج السياسة التجارية للمجمع سونلغاز (رفع رقم الأعمال) وخدمة المصلحة العمومية (النوعية والإستمرارية في تقديم الخدمات)؛

وتقوم مؤسسة سونلغاز بالعديد من المهام التي تتجلى أكثر في نشاطات أقسامها ومصالحها، مما يتوجب علينا عرض كل أقسام المؤسسة ومختلف مصالحها من خلال الهيكل التنظيمي للمديرية؛

الشكل رقم 08: يوضح الهيكل التنظيمي للمديرية الجهوية للتوزيع بأولاد جلال



تسيير الأجهزة المعلوماتية

قسم المالية والمحاسبة

قسم الموارد البشرية

قسم القضايا العامة

المصدر: وثائق المديرية الجهوية بأولاد جلال

المدير الجهوي:

يمثل قمة الهرم بالمؤسسة، مكلف في حدود معينة بضمان توزيع الطاقة الكهربائية والغازية، وإيصالها إلى زبائن المؤسسة في أحسن الظروف ذات النوعية الجيدة، والإستمرارية في التقديم، والسعر المناسب؛

أ. الأمانة العامة

1. المكلف بالإتصال: يقوم بالعديد من المهام نذكر منها مايلي:

- تحضير وتنظيم المعلومات الموجهة إلى الجمهور والزبائن بإستعمال كل الوسائل المتاحة؛
- المشاركة مع المديرية العامة في التظاهرات التجارية؛
- إقتراح مواضيع الإشهار وإعلام الزبائن حسب الطبيعة المحلية؛
- ربط علاقات وثيقة مع كل أنواع وسائل الإتصال.

2. المكلف بالقضايا القانونية:

- يعد الممثل القانوني للشركة في المحكمة، المجلس القضائي.. الخ؛
- يتابع تنفيذ القرارات القانونية؛
- يتكفل بكل القضايا القانونية كرفع دعوى حول التعدي على ممتلكات سونلغاز أو الشكاوي ورفع الدعوى ضد المديرية من طرف الزبائن؛

- يساعد كل الأقسام في القضايا ذات الطابع القانوني (رفع دعوى قضائية)؛

- تنظيم المعلومات القانونية وتقديمها وقت الضرورة.

3. المكلف بالأمن والوقاية : يقوم بالمهام التالية:

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

4. المكلف بالأمن الداخلي : يقوم بـ:

- المتابعة الميدانية لكل المقاييس الأمنية داخل المديرية (الحراس، الجدران..)؛

- تقرير دوري إلى المسؤولين حول الوضعية الأمنية للمديرية ومختلف وكالاتها؛
 - إعداد تقرير فوري بعد حدوث أي طارئ مباشر؛
 - إعداد مخطط الأمن الداخلي (سري جدا) بالتعاون مع المصالح الأمنية للولاية.
- ب. أقسام مديرية سونلغاز الجهوية للتوزيع:

1. قسم إستغلال الشبكات الكهربائية والغازية : Exploitation Elec et GAZ

يهتم بمراقبة وإستغلال الشبكات الكهربائية والغازية، والصيانة، وتطوير الشبكتين السابقتين، والقيام بالأشغال تحت التوتر TST (الكهرباء)؛

2. قسم الدراسات والأشغال (الكهرباء والغاز):

Etude d'Exécution et Travaux Elec et GAZ

إغلب مهامه بالميدان، له 3 مصالح:

- مصلحة الدراسات والأشغال: تقوم بكل ما يتعلق بالدراسة (الموقع، المخططات..)
- مصلحة السوق والبرمجة: إنشاء الطلبات الخاصة برخص الحفر، والبناء، وإستقبال مخطط التشغيل الخاص بمقدار الأشغال المرسل من مصلحة الدراسات، وغيرها من مهام تخص السوق والبرمجة؛
- مصلحة تسيير الإستثمار: وتشمل مايلي:
 - تسيير القروض الخاصة بأمر الدفع، ومتابعة تنفيذها؛
 - إستقبال وإجراء الأمر بالدفع لكل فواتير المؤسسات المنفذة للمشاريع؛
 - إنشاء عناصر الإحصاء الخاصة بتحقيق المشاريع (الفيزيائية والمالية)؛
 - فتح وإغلاق رخص البرامج.

3. قسم العلاقات التجارية: Division Relation Commerciales

له خمس وكالات تجارية:

Biskra 1 ✓

Biskra 2 ✓

طولقة ✓

سيدي عقبة ✓

أولاد جلال ✓

وبه مصلحتين هما:

- **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، وإضافة إلى فترة كل الأشغال الخاصة بطلب الزبون الجديد أو زبون مشترك؛
- **مصلحة الزبائن:** تهتم بكل أمور الزبائن وملفاتهم (فترة، تحصيل الديون ...).

4. قسم تسيير الأجهزة المعلوماتية : Gestion des Systèmes Informatiques

يقوم بـ:

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

5. قسم المالية والمحاسبة:

يقوم بعدة مهام أهمها:

- تحضير الميزانية؛
- إعداد الجداول البيانية لحصيلة الأنشطة للمديرية؛
- ضمان مراقبة ومحاسبة كل العمليات المالية؛
- تسيير الحسابات البنكية والبريدية للمديرية .. الخ.

6. قسم الموارد البشرية: Ressources Humaines

يهتم بـ:

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

7. قسم القضايا العامة: Affaire Générales

- تسيير الوسائل المادية؛
- مراقبة وتسيير النظافة وصيانة المقرات؛
- تسيير بريد المديرية؛

- السهر على تسيير الممتلكات المتنقلة؛
- تموين مختلف المصالح؛
- الاهتمام بالمشتريات؛
- تنظيم حضيرة السيارات (تأمين، المتابعة، الوقود).

المبحث الثاني: تحليل بيانات الدراسة

المطلب الأول : الأدوات المستخدمة في الدراسة

1-المقابلة:

للتعمق في فهم موضوع الدراسة المتمثل في دور التدقيق الداخلي في إتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية، ولكي نتوصل إلى نتائج دقيقة وصحيحة تمكنا في النهاية من الحكم على وظيفته؛ ونظرا للأهمية البالغة لأداة الدراسة، قمنا بإعداد مقابلة شخصية مع إطار محاسبي وإطار إداري لدى محل الدراسة، والتي طرحنا من خلالها بعض الأسئلة للوصول على إجابات واضحة ومباشرة،

المطلب الثاني : عرض وتحليل بيانات المقابلة

1. هل تعطي المؤسسة أهمية كبيرة للتدقيق ؟

نعم، لأنه عند الحفاظ على الهيكل التنظيمي للمؤسسة ولتسهيل تدفق المعلومات الموثوقة يتم الإعتماد على التدقيق الذي يمثل نوعا من الحصانة لها؛

2. هل هناك تعاون بين المدقق الداخلي والمصلحة المعنية بالتدقيق ؟

نعم، يتطلب أن يتواجد تنسيق العمل وتوحيد نظامه وشكله ويكون تعاون مشترك بينهم لتسهيل المهمة وتحقيق الأهداف المرجوة؛

3. هل يعتبر التدقيق الداخلي قيمة مضافة للمؤسسة ؟

نعم، لإعتبار التدقيق الداخلي عملية مستقلة وذات أهمية بالغة، ولضمان الإستمرارية داخل المؤسسة يسعى إلى وضع القيمة المضافة لها وتنظيم أعمالها وأنشطتها وتحركاتها المالية والإدارية؛

4. هل تتم مراجعة التوصيات التي يقدمها المدقق في التقرير مع المدير؟

نعم، لأن المدقق الداخلي يقدم عرضا عن أنشطته بشكل منتظم وذلك حسب أهمية التقرير للوصول إلى قرارات مناسبة؛

5. هل تتم عملية التدقيق حسب مراحل منهجية محددة ؟

نعم، من خلال إعداد برنامج التدقيق الداخلي سنوي ليشمل كافة أنشطة المؤسسة والتعرف على أهم العمليات والمواعيد التي تتم فيها عملية التدقيق وكذلك الإدارات المشاركة في التدقيق، وأخيرا يتم إعداد تقرير مفصل لمهمة التدقيق الداخلي؛

6. هل يقوم المدقق الداخلي بالكشف والإفصاح عن الإنحرافات والأخطاء التي حدثت وإقتراح الحلول التي تؤدي إلى تصحيحها؟

نعم، ويساهم في الكشف عن الإختلالات ومحاولة تصحيحها وتحديد نقاط القوة في المؤسسة؛

7. هل للمدقق الداخلي السلطة الكافية للوصول إلى جميع المصالح وأقسام المؤسسة؟

نعم، للمدقق الداخلي الحق في الوصول إلى جميع الوظائف، حيث يعتبر غير مقيد، بالإضافة إلى العرض والفحص لكافة السجلات والدفاتر والحصول على المستندات الضرورية اللازمة؛

8. هل يضع قسم التدقيق خطة سنوية على أساس تقييم المخاطر؟

نعم، تم تطوير الخطة وتحديد المخاطر من قبل الإدارة ويتم التحكم في المخاوف المتعلقة بها و عرضها، والتحديثات الدورية إلى الإدارة العليا والموافقة عليها .

9. هل تلجأ الإدارة إلى المدقق في كل صغيرة وكبيرة؟

نعم، لمراقبة تصرفات الإدارة من أجل حماية مصالحها و تلبية إحتياجاتها من معلومات محاسبية موثوقة التي يستندون إليها، وخاصة إذا ما تعلق الأمر بالشكل القانوني أو الجزائي؛

10. هل يقوم المدقق بزيارات ميدانية لتقديم النصائح والتوصيات؟

لا، يقوم المدقق بزيارات ميدانية فقط كجزء من عملية التدقيق وليس لتقديم النصائح؛

11. هل يعتبر المدقق الداخلي مستشارا بالنسبة لأصحاب القرار؟

نعم، لأن المدقق الداخلي يساهم في عملية إتخاذ القرار من خلال قيامه بعمليات التدقيق لدى مصالح المؤسسة و إعداد تقارير نهائية تضمن المعلومة الصحيحة؛

12. هل يساعد التدقيق الداخلي مجلس الإدارة في تطبيق سياسته وبلوغ الأهداف المسطرة؟

نعم، لانه يساعدها على تطبيق إجراءاتها وسياساتها وبلوغ أهدافها بكفاءة وفعالية، وهذا من خلال كونه يعمل على أن يكون هناك نظام رقابة داخلية فعال يتماشى مع مجلس الإدارة.

من خلال نتائج هذه المقابلة، نلاحظ بشكل عام أن التدقيق الداخلي قد نجح بقدر معين من تحقيق مصلحة المؤسسة، حيث تعتبر قيمة مضافة لها، وبالتالي فهي تستحق هذا المنصب وأهمية كبيرة فيها، تظهر من خلال حقيقة أن الإدارة تأخذ بعين الإعتبار تقارير المدقق وتستخدم النتائج التدقيق لمواجهة المخاطر وتحديد المشاكل وفي عملية إتخاذ القرار ومن خلال هذه المقابلة تبين ذلك تحقق دائرة التدقيق في مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز" مستغنام أهداف المؤسسة.

المبحث الثالث: عرض تقييمي للتدقيق الداخلي في المؤسسة

خلال دراستنا الميدانية لاحظنا أن القسم المختص بتنظيم عملية التدقيق هو قسم المحاسبة، وتختص دائرة التفتيش والرقابة بالأموال المالية؛

المطلب الأول: تقييم المدقق الداخلي في المؤسسة

بطبيعة الحال التدقيق موجود في المؤسسة بشكل ضمني ودوري حيث يقوم المسؤول عن القسم بفحص وتدقيق كافة الوثائق والسجلات الواردة من مختلف المصالح داخل المديرية؛

أما التدقيق الداخلي فهو على مستوى المديرية العامة، حيث تم تخصيص دائرة مستقلة من أجل توجيهها، لكي تكون المهام الداخلية في المؤسسة قيد الدراسة على شكل أنشطة تتمثل فيما يلي:

أ. القيام بعملية التفتيش والرقابة بشكل دوري؛

ب. أنشطة في شكل مناهج رياضية ومالية؛

ت. نهج (مقاربة) الحساب المصرفي؛

يؤدي المدقق الداخلي وظيفته ومسؤولياته تجاه الإدارة العليا، حيث يقوم بتقييم عمل الآخرين من خلال الفحصة وتدقيق كامل وشامل ولكنه لا يواجه الآخرين في العمل لأنه لا يتمتع بالقيادة المباشرة للموظفين الذين يتم تدقيق عملهم؛

ويعتبر المدقق الداخلي أيضاً مستقلاً في وظيفته ولا يمكنه إعطاء الأوامر مباشرة، بل يجري فحصاً لغرض ما لمسؤولية المخطئ ، حيث أن ما يفعله هو تدقيق لا يزيل المسؤولية عن الأفراد الذين قاموا بالعمل.

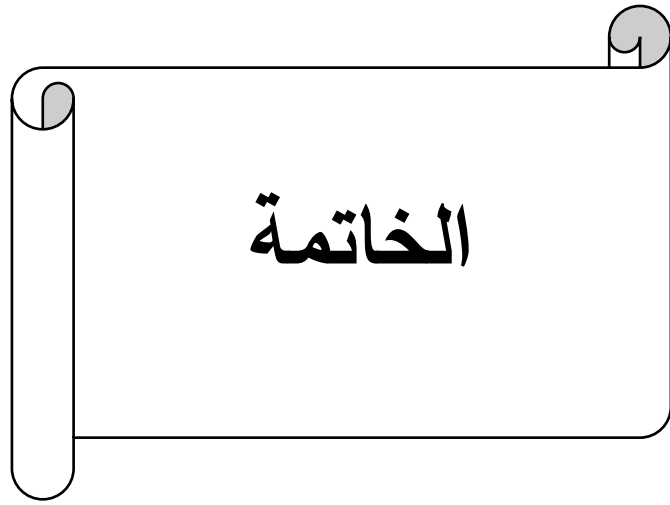
المطلب الثاني: تقييم عملية إتخاذ القرار في المؤسسة:

لإعتبار التدقيق وسيلة لإعادة تأهيل المعلومات بحيث تكون لها مواصفات جيدة وكافية لإستغلالها وإستخدامها في عملية صنع وإتخاذ القرار، وبناءً على التقرير النهائي لمؤسسة سونلغاز، تُظهر مركز وموقع المؤسسة للمنافسة في السوق.

خلاصة الفصل الثالث

من خلال دراستنا لموضوع التدقيق الداخلي ودوره في تفعيل عملية إتخاذ القرار من الناحية النظرية والعملية، حاولنا إبراز الجوانب العامة المتعلقة بهم والعلاقة بينهما، وعند الدراسة محل التبرص لاحظنا مايلي:

- المؤسسة تعتمد بشكل كبير على التدقيق الداخلي في إتخاذ قراراتها؛
- يحسن التدقيق الداخلي مختلف الأنشطة، ومنع حدوث الأخطاء والانحرافات المحتملة الوقوع أثناء أداء العاملين للمهام المسندة إليهم؛
- إعطاء رأي في محايد حول مدى مصداقية القوائم المالية وحول جميع المصالح والفروع والوظائف في المؤسسة، وذلك بتطبيق مختلف مبادئ ومعايير التدقيق المتعارف عليها من طرف المدقق الداخلي؛
- تقديم الإستشارات ومحاولة ترشيد القرارات المتخذة من طرف الإدارة العليا.



سعيًا من خلال هذه الدراسة بفصولها الثلاثة، للإجابة على الإشكالية الرئيسية المتمثلة في "معرفة دور التدقيق الداخلي وكيفية المساهمة في عملية إتخاذ القرار في شركة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز؟ وإلى أي مدى يحقق فعالية جودة إتخاذ التدقيق في مؤسسة سونلغاز"،

تقوم المؤسسات الإقتصادية بإعطاء أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها، فهي تسعى للحفاظ عليها خاصة مع كبر حجمها وتشعب أعمالها، بل وفرت لها كافة الوسائل لإنجاحها، نظراً لأهميتها في مراقبة التسيير والتوجيه، وكذلك أحياناً يصل الحد إلى التقييم بمساعدة المسير والممثل في مساهمة التدقيق الداخلي عند إتخاذ القرارات في المؤسسة، وهذا ضماناً لبقائها وإستمرارها، وهذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة تبني وظيفة مستقلة جديدة داخل الهيكل التنظيمي وهي وظيفة التدقيق الداخلي، وإعتبرته كآلية من آلياتها التي لا يمكن أن الإستغناء عنها، وبذلك تم التعرض إلى نشأته وتطوره الذي كان تبعاً للتطور الإقتصادي الذي حصل في مختلف المجالات، ويهدف إلى تنفيذ السياسات التي تضعها الإدارة والمحافظة على أصولها وحمايتها من الغش والإختلاس والسرقة، ويشرح بعض المفاهيم المتعلقة بالجودة ومدى إرتباطه بها، إذ أن تواجهه سابقاً كان شكلياً ومؤقتاً بسبب عدم تحديد طبيعته، لكن حالياً وحتى يتم تحقيق أهدافه، لا بد من المحافظة على جودته، حيث يقوم على أساس فحص وتقييم الجوانب المالية والغير مالية وتقديم النصح والإرشاد داخل المؤسسة، ويعتمد المدقق الداخلي في أداء عمله على مجموعة من المعايير الدولية أقرها معهد المدققين الداخليين؛

وبعد تحليلنا لمختلف جوانب الموضوع من خلال الفصول الثلاثة بإستخدام المنهج المشار إليه في المقدمة إنطلاقاً من الفرضيات الثلاثة وبهذا تنوع هذه الخاتمة إلى إختبار الفرضيات ونتائج البحث، والتوصيات والإقتراحات وآفاق البحث

أولاً: النتائج:

- يعتبر التدقيق الداخلي قيمة مضافة للمؤسسة، يتم من خلاله الحصول على المعلومات الموثوقة وذات جودة ونوعية عالية؛

- يلعب التدقيق الداخلي أهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذ يتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في إتخاذ قراراتها؛

يفصح التدقيق الداخلي عن المخاطر التي تعد المؤسسة عرضة لها بكل شفافية في إطار تعزيز الحوكمة يقوم المدقق الداخلي بتقوية وتفعيل نظام الرقابة الداخلية عن طريق التقارير التي يقدمها إلى الإدارة العليا يعتبر المدقق الداخلي المرشد الأساسي في مد تطبيق السياسات والقوانين الصادرة من المديرية العامة ومستشار الأول لها؛

ثانياً: إختبار صحة الفرضيات:

- **الفرضية الأولى:** للتدقيق الداخلي دور وأهمية كبيرة في إتخاذ القرار الملائم في المؤسسة وذلك لأنه أداة تسيير فعالة، ويمثل أحد أهم مصادر المعلومات، التي يمكن الإعتماد عليها والوثوق بها في عملية إتخاذ القرارات لما يقدمه من نصائح وتوجيهات وتوصيات لمتخذ القرار؛
- **الفرضية الثانية:** يعتمد متخذ القرار على نتائج التدقيق الداخلي وذلك من خلال المعلومات والبيانات الصادقة التي يقدمها المدقق الداخلي ويبنى على أساسها القرار، وذلك لتوفره لخلية التدقيق الداخلي من معلومات البدائل المتاحة ومن دعم في كل خطوة من خطوات إتخاذ القرار إنطلاقا من مرحلة تحديد المشكلة وصولا على متابعة تنفيذ القرارات وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية؛
- **الفرضية الثالثة:** بما أن التدقيق الداخلي يساهم في إتخاذ القرارات السليمة والصحيحة والمناسبة في الوقت المناسب وفي الوقت الملائم وبذلك وجود علاقة إيجابية بينهما؛

ثالثا: التوصيات:

- يجب أن يكون هناك أكثر من مدقق واحد في المؤسسة تخصيص قسم لها يتأسسه مدير التدقيق الداخلي إجراء دورات تكوينية للمدققين الداخليين بصورة منتظمة، لتدريبهم على العمل بالمعايير المنصوص عليها دوليا؛
- تحسيس الموظفين بعملية التدقيق وتوضيح الهدف منه؛
- الإلتزام بالتوجيهات والإقتراحات التي تدرج ضمن التقرير النهائي للمدقق الداخلي؛

رابعا: آفاق الدراسة

وفي الختام نقترح المواضيع التالية:

- التدقيق الداخلي ودوره في تفعيل إجراءات الرقابة الداخلية؛
- دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، وفق نظم المعلومات الحاسوبية ومعايير المحاسبة الدولية؛
- مساهمة إدارة المخاطر في إتخاذ القرارات بالمؤسسة.



قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

المقالات:

- عامر حاج دحو، وقالون جيلاني، مقال حول الإتجاهات الحديثة للتدقيق الداخلي ودورها في تقييم مخاطر الرقابة الداخلية، مخبر التكامل الإقتصادي الجزائري الإفريقي، جامعة أحمد دراية أدرار، الصفحة 169.
- تامر خديجة والعيد محمد، (2017)، دور التدقيق الداخلي في تفعيل ادارة المخاطر المصرفية في الجزائر، مجلة الاقتصاديات الاعمال و التجارة ، العدد الثاني ، الصفحة 189 .
- سارة قتال وعبد الكريم زرفاوي، (2022)، تحسين جودة التدقيق الداخلي في ظل المعيارين الدوليين للتدقيق الداخلي (1100 و1200)، مجلة الدراسات الاقتصادية والكمية، المجلد 08، العدد 01، الصفحة 173
- حدي عبد القادر، وزيدان محمد، (2018)، فعالية التدقيق الداخلي في إكتشاف ومنع الإحتيال وإنعكاسها على نظام حوكمة الشركات، مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 14، العدد 18، الصفحة 245.
- محمد فكري محمد، (2019)، أثر الثقافة التنظيمية على عملية إتخاذ القرارات، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة، معهد الجزيرة العالي للحاسب الآلي ونظم المعلومات الإدارية بالمقطم، الصفحة 300.
- بلحاج فتيحة، (2016)، الأسس النظرية والعلمية في إتخاذ القرار، المجلة الجزائرية للعوامة والسياسات الإقتصادية، العدد السابع، الصفحة 271 .
- عطاء الله بن طريش وكاكي عبد الكريم وبن دقفل كمال، (2018)، دراسة فعالية بحوث العمليات في إتخاذ القرارات، مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الإقتصادية، العدد الثالث، الصفحة 80.

الكتب:

- هادي التميمي، (2006)، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن-عمان، الصفحة(20/17).

- محمد زامل فليح الساعدي، حكيم محمود فليح الساعدي، (2019)، التدقيق الداخلي في الشركات العامة وفق معايير التدقيق الدولي، الطبعة الأولى ببغداد، النسخة الأصلية من دار عشتار الاكاديمية (IAG) للنشر والتوزيع، الصفحة (46) .
- كمال الدين الدهراوي ومحمد السيد سرايا، (2006)، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، الصفحة (167-168) .
- صالح محمد يزيد، (2016/1015)، أثر التدقيق الداخلي كآلية للحكومة على رفع تنافسية المؤسسة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث (ل م د) في العلوم التجارية، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، الصفحة (44) .
- محمد عبد الله العبدلي، (2012)، أثر تطبيق المحاسبة المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الصفحة (36-38) .
- نوال عبد الكريم الأشهب، (2014)، إتخاذ القرارات الإدارية أنواعها ومراحلها، الطبعة العربية 2015 ، دارأحمد للنشر والتوزيع عمان، الصفحة 9 .

مذكرات ورسائل الماجستير:

- مسعودي، (2019/2018)، فعالية تخطيط التدقيق وفق المعايير الدولية في تحسين جودة الأداء المهني للمدقق، أطروحة دكتوراه طور ثالث في علوم التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار، الصفحة 144 .
- خالد علي يوسف أبو الرب، (2014)، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر، رسالة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والإدارية، قسم المحاسبة، جامعة اليرموك، الأردن، الصفحة (23-21) .
- سهام عزي، (2012/2011)، دراسة المقاربة الكمية في إتخاذ القرارات الإدارية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص تسيير عمومي، جامعة الجزائر 3، الصفحة 27-28 .

المؤتمرات والمحاضرات:

- أحمد قايد نور الدين، (2012/07/06)، ملتقى وطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، تحت عنوان المداخلة: دور التدقيق الإجتماعي في دعم حوكمة الشركات، مخبر مالية بنوك وإدارة الأعمال، جامعة محمد خيضر بسكرة، الصفحة 5.
- أحمد عارف الكفارنة، العوامل المؤثرة في عملية إتخاذ القرار في السياسة الخارجية، دراسات دولية، العدد الثاني والأربعون، الصفحة 18.
- أ. د. طاهر حسن، (2019)، مقرر إتخاذ القرار وإدارة الأزمات، كلية إدارة الأعمال، الصفحة (3-5)
- عبد الكريم القنبي، محاضرات حول دور طبيعة القرار في الإستقرار، كلية الآداب والعلوم الإنسانية، ظهر المهراز - جامعة سيدي محمد بن عبد الله - فاس، الصفحة (1-2).
- بوحفص رواني ، (2018/2017) ، التدقيق المالي والمحاسبي ، مطبوعة مقدمة لطلبة المحاسبة والتدقيق، جامعة غرداية، كلية العلوم الإقتصادية، والتسيير والعلوم التجارية، الصفحة 10 .
- ليلي لراي، (2018/2017)، محاضرات في نظرية القرارات، سنة ثانية ماستر إدارة الأعمال، قسم علوم التسيير، جامعة 8 ماي 1945 قالة، الصفحة (15-22) .
- مجموعة طلال أبو الغزالي للتدريب المهني (الجزء الأول)، الصفحة 2 .

المواقع الإلكترونية والجرائد الرسمية:

- <https://creativecommons.org/licenses/by-nd/4.0/legalcode>
- Available for download at <https://pedia.svuonline.org/> (17:25)
(16/03/2023)
- الجريدة الرسمية رقم 03 الصادرة في 10 رجب 1412 الموافق ل 15 جانفي 1992 ، المتضمنة تشكيل مجلس النقابة الوطنية للمحاسبين.
- الجريدة الرسمية رقم 56 الصادرة في 16 جمادى الأولى 1417 الموافق ل 29 سبتمبر 1996 ، المتضمنة إنشاء المجلس الوطني للمحاسبة.

- الجريدة الرسمية رقم 24 الصادرة في 29 من ذي القعدة 1417 الموافق ل 15 أفريل 1996، المتضمنة آداب وسلوكيات المهنة.
- الجريدة الرسمية رقم 110 الصادرة في 22 شوال 1389 الموافق ل 1969/12/31، والمتضمنة قانون المالية لسنة 1970.
- الجريدة الرسمية رقم 107 الصادرة في 12 ذي القعدة 1391 الموافق ل 1971/12/29 والمتضمنة تنظيم مهنة المحاسبة والخبير المحاسبي.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 02 ، القانون 01/88 الصادر بتاريخ 13 جانفي 1988 .

القرآن الكريم:

- القرآن الكريم، سورة التوبة، الآية 105
- القرآن الكريم، سورة البقرة، الآية 195

المراجع باللغة الأجنبية:

Jacques Renard ,(2007) , **Théorie et Pratique De L'audit Interne** , édition
d'organisation, 6ème édition

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

بسكرة في: 21-03-2023

إلى السيد: مدير مؤسسة سونلغاز
أولاد جلال



جامعة محمد خيضر - بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
عمادة الكلية
الرقم: 382 / ك.ق.ت.ت / 2023

طلب مساعدة لاستكمال مذكرة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطلاب:

1 - وهاب أحمد رامي

2 - بن خيرة أمحمد

تخصص: محاسبة وتدقيق

المسجلان بالسنة: ثانية ماستر

وذلك لاستكمال الجانب الميداني لمذكرة الماستر المعنونة ب:

" دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية. "

من 2023/05/06 إلى 2023/05/16

تحت إشراف: د/ شين نوال

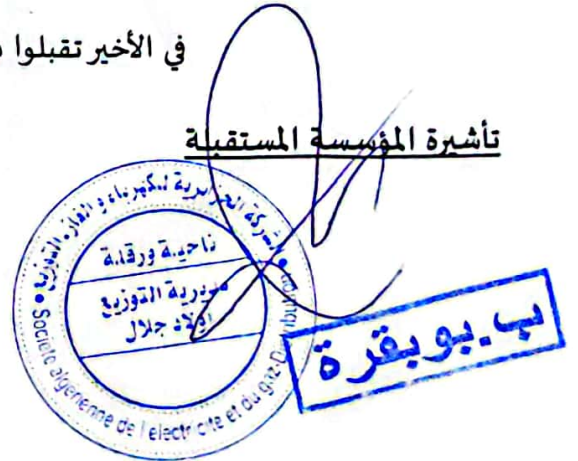
في الأخير تقبلوا منا أسى عبارات التقدير والاحترام

عميد الكلية / ٩

تأشيرة المؤسسة المستقبلة



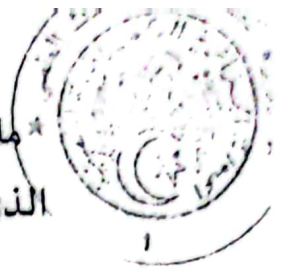
نائب العميد للدراسات والمسائل المرتبطة
بالطلبة
د. غربي وهيب



جامعة بسكرة

ص.ب 145 ق.ر - بسكرة

ملحق بالقرار رقم 10821... المؤرخ في 27 شهر 2020
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرفي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله،

السيد(ة): بن خيرة محمد الصفة: طالب، أستاذ، باحث طالب
الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم 16918023608 والصادرة بتاريخ 2018/05/13
المسجل(ة) بكلية / معهد العلوم الاقتصادية والتجارية، قسم علوم عالية ومجاسبية
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه)،
عنوانها: مذكرته ماستر في هندسة فيزيق داخلي في اتخاذ
القرار استنادا إلى مقتضايات
أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 07/06/2023

توقيع المعني (ة)



ملحق بالقرار رقم 1082/2020... المؤرخ في 27 أفريل 2020
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرطي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله.

السيد (م): و هـ ا ب أحمد ر ا هـ م ي الصفة: طالب. أستاذ. باحث طالب
الحامل (ن) لبطاقة التعريف الوطنية رقم 1055390433 والصادرة بتاريخ 24/11/2020
المسجل (ن) بكلية / معهد العلوم الاقتصادية والبنائية والإدارة قسم علوم حاسب آلي و هـ ا ب هـ م ي
والمكلف (ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماجستير، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه).
عنوانها: مذكرة هـ ا ب هـ م ي دور ت د هـ م ي دا ج ت د هـ م ي اتخاذ القرارات
بالتصريح بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية
أصرح بشرطي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 07.06.2023.....

توقيع المعني (ة)