

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

فرع: علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية

رقم: .....

مذكرة مكملة لمقتضيات نيل شهادة ماستر أكاديمي

من إعداد الطالبين:

سليمان محمد الأمين

شبابحي المدين

بعنوان:

دور التدقيق الداخلي في ترشيد القرارات

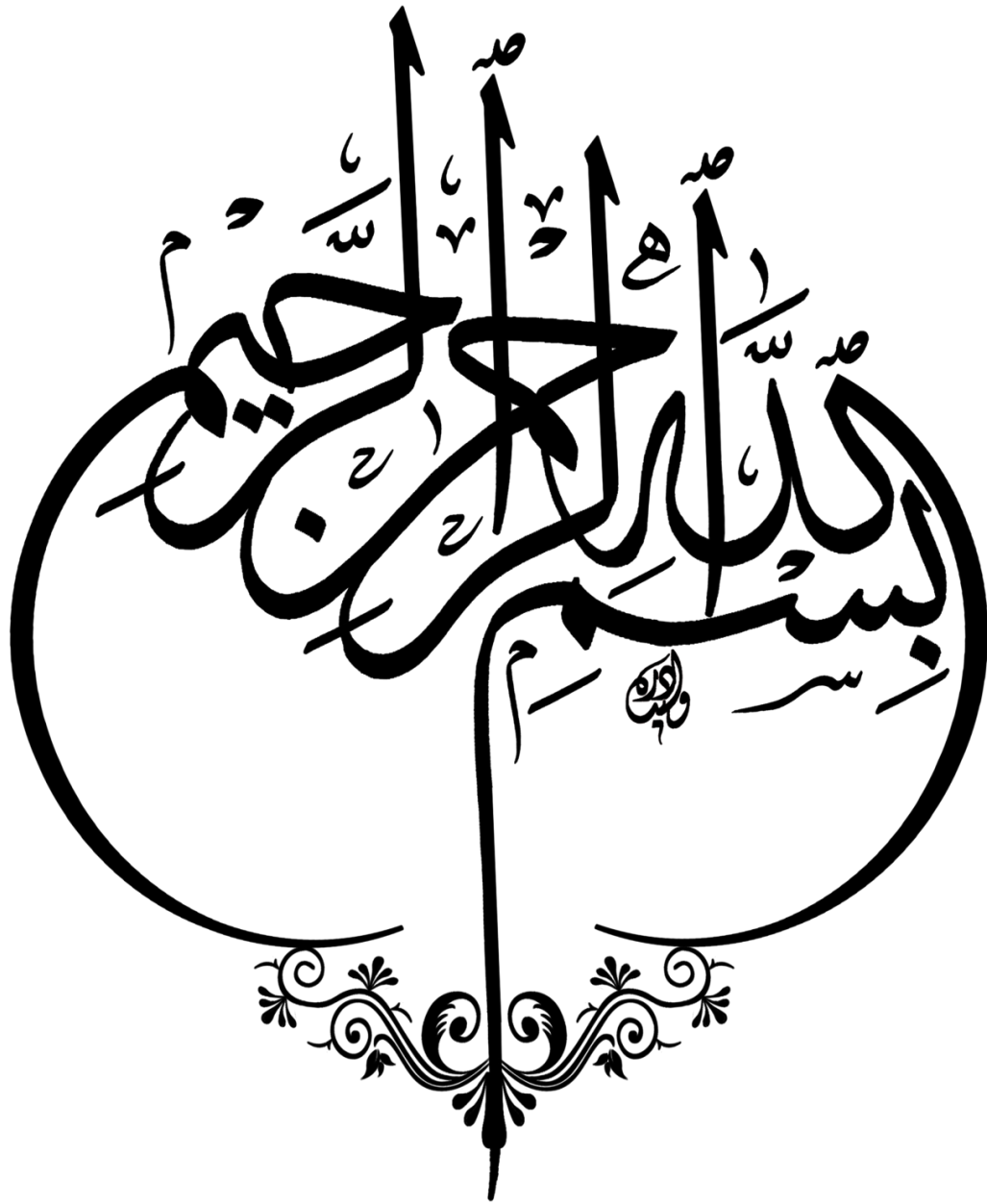
في المؤسسات الاقتصادية

دراسة حالة المركب الصناعي التجاري مطاحن الحضنة – بالمسيلة

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
د. ذياب محمد	أستاذ محاضر أ	جامعة محمد بوضياف المسيلة	رئيسا
د. بحري علي	أستاذ محاضر أ	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
د. حميدي أحمد سعيد	أستاذ محاضر أ	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مناقشا

2024-2023



# شكر وعرفان

قال تعالى:

﴿رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ 19﴾

سورة النمل الآية 19

وقال صلى الله عليه وسلم: ﴿من لم يشكر الناس لم يشكر الله﴾

الحمد لله كاشف الغم، ومرارق النعم، وصاحب الفضل والمنة. الحمد لله حمداً كثيراً طيباً مباركاً. الحمد لله الذي هدانا لهذا، وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله. نشكر الله الذي وفقنا ويسر لنا سبل إنجانر هذا العمل المتواضع. كما تتوجه بأسمى عبارات الشكر والتقدير لكل من أسهم في إنجانر هذا البحث، سواء من قريب أو بعيد. ويشرفنا أن تقدم خالص الشكر وعظيم الامتنان للأستاذ المشرف الدكتور "بجري علي" الذي لم يخل علينا بنصائحه القيمة التي مهدت لنا الطريق لإتمام هذا البحث.

محمد ❖❖❖ المدين

# إهداء

نهدي هذا العمل المتواضع إلى العائلتين الكريمتين: عائلة سليمانني وعائلة شبابجي.

إلى كل الأصدقاء والأحبة من قريب وبعيد إلى كل الزملاء من داخل وخارج الحرم

الجامعي وإلى كل من ساهم في إنجاز هذه الدراسة ولو بكلمة.

محمد ❖❖❖ المدين

## ملخص الدراسة

إن التدقيق الداخلي يعد من الوظائف الأساسية في المؤسسة التي تعتمد عليها الإدارة العليا ومختلف المصالح والأقسام كمصدر للمعلومات والبيانات التي تتميز بالمصداقية والجودة. ومن هنا يمكن القول أن الدراسة تهدف إلى معرفة دور التدقيق الداخلي الذي يقوم بتفعيل اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وتم اتباع المنهج الوصفي التحليلي واستخدام أداة جمع البيانات والمعلومات على أسلوب المقابلة في المؤسسة محل الدراسة.

خلصت الدراسة الى أن التدقيق الداخلي يساعد في خلق الثقة بين مصالح المؤسسة والإدارة العليا باعتبار أن التدقيق الداخلي هو المرجع المساعد لتوفير للمعلومات والبيانات الدقيقة لاتخاذ القرارات السليمة والمناسبة وذلك من خلال التوجيه والإرشاد الذي يقدمه المدقق الداخلي لمتخذ القرار .

**الكلمات المفتاحية:** التدقيق الداخلي، اتخاذ القرار، صنع القرار.

---

### Abstract:

Internal audit is one of the basic functions in the organization that senior management and various departments and departments rely on as a source of information and data that is characterized by credibility and quality. Hence, it can be said that the study aims to know the role of internal audit, which activates decision-making in the Algerian economic institution. The descriptive analytical approach was followed and an interview-style data and information collection tool were used in the institution under study.

The study concluded that internal audit helps in creating trust between the interests of the institution and senior management, given that internal audit is the auxiliary reference for providing accurate information and data to make sound and appropriate decisions, through the direction and guidance that the internal auditor provides to the decision maker.

**Keywords:** internal audit, decision making, Decision making.

## قائمة المحتويات

شكر و عرفان .....	
إهداء .....	
ملخص الدراسة .....	
قائمة المحتويات .....	
قائمة الجداول .....	
قائمة الأشكال .....	
قائمة الملاحق .....	
مقدمة عامة .....	1

### الفصل الأول

#### الإطار النظري للبحث

تمهيد: .....	9
المبحث الأول: التدقيق الداخلي في المؤسسة: .....	10
المطلب الأول: التطور التاريخية للتدقيق الداخلي ومفهومه .....	10
المطلب الثاني: أهمية وأهداف وأنواع التدقيق الداخلي .....	16
المطلب الثالث: معايير التدقيق الداخلي ومراحل سيره .....	24
المبحث الثاني: عملية اتخاذ القرار: .....	29
المطلب الأول: صنع القرار واتخاذ .....	29
المطلب الثاني: أنواع القرارات وأهمية اتخاذها .....	35
المطلب الثالث: مراحل اتخاذ القرارات: .....	37
المبحث الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات .....	40
المطلب الأول: صعوبات التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات: .....	40
المطلب الثاني: أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات .....	42
المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر .....	46
خلاصة الفصل: .....	53

### الفصل الثاني

#### الدراسة التطبيقية في مؤسسة مطاحن الحضنة في المسيلة

تمهيد: .....	55
المبحث الأول: بطاقة فنية للمركب الصناعي التجاري مطاحن الحضنة بالمسيلة .....	56
المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة ونشأتها .....	56

57.....	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الحضنة
63.....	المطلب الثالث: أهداف المؤسسة وآفاقها:
64.....	المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة محل الدراسة.....
64.....	المطلب الأول: مراحل التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة.....
67.....	المطلب الثاني: محددات جودة التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة:.....
68.....	المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة محل الدراسة.....
70.....	المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج المقابلة.....
70.....	المطلب الأول: طرق وأساليب جمع المعلومات.....
72.....	المطلب الثاني: عرض نتائج المقابلة.....
80.....	المطلب الثالث: تحليل نتائج المقابلة.....
83.....	خلاصة الفصل:.....
85.....	الخاتمة.....
89.....	قائمة المراجع:.....
97.....	الملاحق:.....

## قائمة الجداول

- الجدول رقم 1: أهم المراحل التاريخية التي مرت بها المراجعة ..... 12
- الجدول رقم 2: أنواع المراجعة ..... 24

## قائمة الأشكال

- الشكل رقم 1: دور التدقيق في اتخاذ القرار ..... 4
- الشكل رقم 2: أهداف المراجعة الداخلية ..... 19
- الشكل رقم 3: الظروف المؤثرة في عملية اتخاذ القرارات ..... 32
- الشكل رقم 4: يوضح مستويات صنع القرار ..... 34
- الشكل رقم 5: مراحل عملية اتخاذ القرار ..... 38
- الشكل رقم 6: طبيعة دور التدقيق الداخلي ..... 43
- الشكل رقم 7: وصف دور المدقق الداخلي في شكل مروحة ..... 51
- الشكل رقم 8: فئات المخاطر /أنواعها ..... 51
- الشكل رقم 9: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر ..... 52
- الشكل رقم 10: شكل توضيحي لمصلحة الانتاج ..... 58
- الشكل رقم 11: شكل توضيحي لمصلحة الصيانة ..... 59
- الشكل رقم 12: شكل توضيحي لمصلحة تسيير المخزونات ..... 59
- الشكل رقم 13: شكل توضيحي لمصلحة المحاسبة والمالية ..... 60
- الشكل رقم 14: شكل توضيحي لمصلحة الموارد البشرية ..... 60
- الشكل رقم 15: الهيكل التنظيمي للمركب الصناعي التجاري مطاحن الحنونة ..... 62
- الشكل رقم 16: المخطط السنوي لعملية التدقيق الداخلي ..... 64

## قائمة الملاحق

- 97..... الملحق رقم 1 : الهيكل التنظيمي
- 98..... الملحق رقم 2 : مجموعة AGRODIV
- 99..... الملحق رقم 3 : المخطط السنوي
- 100 ..... الملحق رقم 4 : البطاقة التقنية
- 104..... الملحق رقم 5 : نموذج تقرير داخلي
- 114..... الملحق رقم 6 : طلب الموافقة على إجراء الدراسة الميدانية
- 115..... الملحق رقم 7 : تصريح شرفي خاص بالنزاهة العلمية

مقدمة

## مقدمة:

يحمل نشاط التدقيق الداخلي دوراً هاماً ومحورياً في تطوير وتعزيز أداء المؤسسات، بما له من أهمية كبرى في إضافة قيمة لأنشطة المؤسسات وتحسين عملياتها، خاصة إذا ما اتصف بالكفاءة والفاعلية وانتهج المهنية أثناء تنفيذ مهامه.

هذا وقد تطورت مفاهيم وأهداف وقواعد التدقيق الداخلي خلال الفترة الماضية، لتتوافق وتتماشى مع التطورات المتسارعة والمتنوعة في أنشطة المؤسسات سواء في القطاعين العام أو الخاص.

لقد أصبح الهدف الرئيسي لنشاط التدقيق الداخلي هو إضافة قيمة للمؤسسات وتحسين عملياتها ومساعدتها على تحقيق أهدافها، كذلك أصبحت دوائر التدقيق الداخلي تنتهج أساليب وتقنيات متطورة ومستحدثة في أنشطتها وعملياتها، مثال ذلك التدقيق المبني على المخاطر (RBA) وطرق اتخاذ القرارات والتقييم الذاتي للرقابة الداخلية.

كذلك تقوم دوائر التدقيق المتطورة بانتهاج المهنية العالية في أنشطتها من خلال تطبيق معايير مهنية عالمية، أبرزها المعايير المهنية للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين الأمريكيين (IIA) والتي يتم إصدارها وتحديثها باستمرار لتتوافق مع التطورات المتسارعة في أعمال المؤسسات.

ويعتبر التدقيق الداخلي من بين أهم الوسائل أو التقنيات التي تساعد على اتخاذ القرار، ثم اللجوء لهذه المهنة بسبب تخوف أصحاب الأموال من عدم تطبيق المسير تعليمات الإدارة وذلك لكبير حجم المؤسسات الاقتصادية ورؤوس أموالها . وهنا يأتي الدور الرئيسي للتدقيق الداخلي حيث أصبح هذا الأخير المصدر الأساسي الذي يستند إليه أصحاب صنع القرار للحصول على المعلومات المؤكدة الخاصة بمختلف مصالح المؤسسة، والتي تستعمل لاحقاً في عملية اتخاذ القرار.

## أولاً: إشكالية الدراسة:

بناءً على الطرح السابق واستناداً الى الواقع الذي تعيشه المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من تحديات وتناقضات بين المؤسسات والتي فرضتها التطورات يمكننا صياغة الإشكالية علي النحو التالي:

"ما هو دور التدقيق الداخلي في ترشيد القرارات في المؤسسات الاقتصادية؟"

ولإجابة على الاشكالية فقد قمنا بوضع بعض الأسئلة الفرقة التالية:

- ما هو دور التدقيق الداخلي في المؤسسة؟

- كيف يتم اتخاذ القرار في المؤسسة؟
- ما أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار؟

### ثانيا: فرضيات الدراسة:

ولمعالجة الاشكالية المطروحة ومجموعة الأسئلة الفرعية تم وضع الفرضيات التالية:

- للتدقيق الداخلي دور فعال في المؤسسة.
- يتم اتخاذ القرار في المؤسسة استنادا على توصيات المدقق الداخلي
- توجد علاقة ايجابية بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرار.

### ثالثا: أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في تناولها لاحد الموضوعات الحديثة التي تسعى لتحقيق الاستقرار المالي والاقتصادي، وضمان استمرارية المؤسسات في ظل التطورات والتنوعات وتعدد المنافسين، اذ يساهم البحث في توضيح مدى فعالية التدقيق الداخلي في ترشيد القرارات في المؤسسة محل الدراسة، باعتبار التدقيق الداخلي وسيلة تعتمد عليها المؤسسة للحصول على قوائم مالية خالية من الأخطاء، وباعتبار أن هذه القوائم المالية تعتبر الوظيفة المالية للمؤسسة، فإن المسيرين يعتمدوا عليها في عملية اتخاذ قراراتهم لتسيير المؤسسة وكذا الاقتراحات والتوصيات التي يقدمها المدقق الداخلي في شكل تقارير، من أجل الوصول إلى الأهداف المسطرة.

### رابعا: أهداف الدراسة

نسعى من خلال دراستنا لإيجاد حلول لبعض المشاكل التي تعاني منها المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة، ولمحاولة الإجابة على الإشكالية المطروحة والفرضيات المذكورة أعلاه، نجد الأهداف التالية:

- إبراز اطار نظري و معرفي للتدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية
- توضيح اهم معايير و اهداف التدقيق الداخلي
- ابراز مختلف الجوانب النظرية لعملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة.
- تحديد صعوبات التدقيق الداخلي وأثره في اتخاذ القرارات.
- عرض أهم المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة ودور التدقيق الداخلي في إدارتها -

- إبراز دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة محل الدراسة.

### خامسا: منهج الدراسة

من أجل الإلمام بالجوانب المختلفة بإشكالية الدراسة والإجابة على الأسئلة الفرعية واختيار الفرضيات. تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي باعتباره من أكثر المناهج استخداما في دراسة الظواهر الاقتصادية، وذلك من خلال وصف الأبعاد النظرية لكل من المتغيرين التدقيق الداخلي واتخاذ القرار من المفاهيم والأهداف والمقومات، كما استخدمنا المنهج الوصفي التحليلي في إبراز العلاقة بين المتغيرين في المؤسسة الاقتصادية.

كما تم الاعتماد على منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي لإسقاط مجمل ما تم التطرق إليه في الجانب النظري للدراسة على الشركة محل الدراسة بهدف كشف العلاقة بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرار.

### سادسا: حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة في الحدود المكانية والزمانية للدراسة التطبيقية والميدانية، ونذكرها فيما يلي:

**الحدود المكانية:** تتمثل في المركز الصناعي التجاري - مطاحن الحضنة بالمسيلة.

**الحدود الزمانية:** تتمثل في المدة الزمنية المخصصة للدراسة التطبيقية والميدانية، من بداية

شهر مارس 2024 الى غاية 25 افريل 2024.

### سابعا: دوافع اختيار الموضوع

هناك عدة دوافع تم على أساسها اختيار موضوع البحث. من أهمها:

- ارتباط موضوع الدراسة بالتخصص (محاسبة وتدقيق)، بالإضافة إلى الرغبة الشخصية في توسيع المعارف. وإفادة الباحثين ذوي الاختصاص.
- الرغبة في الوصول إلى حلول للمشاكل التي تعاني منها مختلف المؤسسات الاقتصادية.
- الرغبة في التعرف على دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسات الاقتصادية.

## ثامنا: هيكل الدراسة

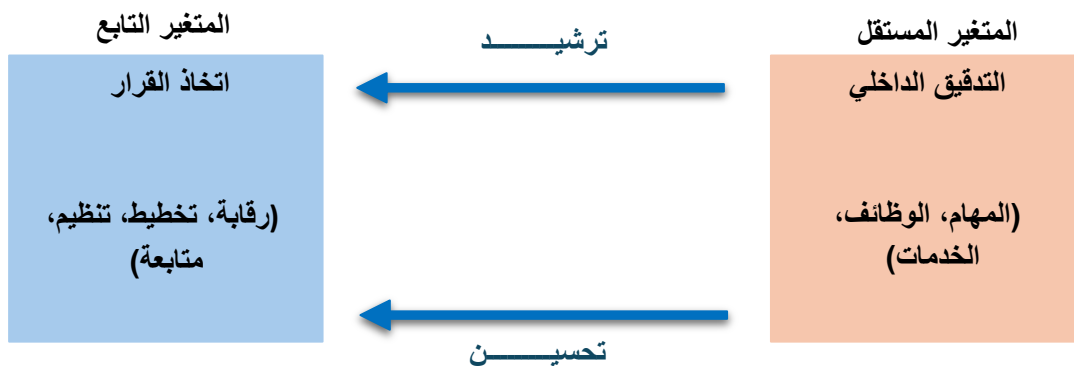
للتوصل الى حل للإشكالية المطروحة وللوصول إلى الاهداف المرجوة، لقد قمنا بتقسيم هذا البحث إلى فصلين، خصص الفصل الأول للجانب النظري، أما الفصل الثاني فخصص للجانب التطبيقي، بالإضافة إلى المقدمة والخاتمة التي تتضمن بعض الاقتراحات والنتائج المتوصل إليها .

بالنسبة للفصل الأول والمتمثل في الإطار النظري لكلا المتغيرين، تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث شملت مفاهيم كل من المتغيرين من أهداف وأنواع . بالإضافة إلى معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ومراحل سيره، وهذا بالنسبة للمبشرين الأول والثاني، أما بالنسبة للمبحث الثالث والمتمثل في مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار تم التطرق من خلاله إلى أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار ودوره الرئيسي في تفعيل اتخاذ القرار، صعوبات التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالإضافة إلى دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة خاصة المخاطر غير المتوقعة

بالنسبة للفصل الثاني والمتمثل في الدراسة الميدانية لمؤسسة مطاحن الحضنة تم التطرق فيه إلى تقديم المؤسسة والهيكل التنظيمي. بالإضافة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة، اتخاذ القرار في المؤسسة محل الدراسة . ودور التدقيق الداخلي بالنسبة لمتحدة القرار في المؤسسة محل الدراسة كما قمنا بدراسة واقع التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة وذلك بطرح بعض الأسئلة وتحليلها داخل المؤسسة محل الدراسة.

ويمكن توضيح نموذج الدراسة في الشكل التالي:

## الشكل رقم 1: دور التدقيق في اتخاذ القرار



المصدر: من إعداد الطالبين سليمان محمد الأمين، شباجي المدين.

## تاسعا: الدراسات السابقة

1- دراسة داودي محمد محسن و شخار شمس الدين بعنوان: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار، مذكرة ماجستير منشورة في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة بونعامة، 2019 - 2020 .

هدفت الدراسة الى معرفة مدى اعتماد المؤسسات الجزائرية على التدقيق الداخلي في تفعيل قراراتها والاطلاع على جوانب النقص في ممارسة التدقيق الداخلي بالمؤسسة، بالإضافة إلى التعرف على كيفية اتخاذ القرار داخل المؤسسة وإبراز أهمية استخدام الطرق والأساليب الكمية التي من شأنها ترشد مختلف القرارات. حيث توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- لتدقيق الداخلي نشاط استشاري تستعين به الإدارة لدعم وتفعيل قراراتها معتمدة في ذلك على معلومات دقيقة وكاملة توفرها لها التقارير بشكل دوري وفي الوقت المناسب.

- إن إتباع المدقق الداخلي لمنهجية عملية تفرضها عليه المعايير الدولية لمهنة التدقيق الداخلي، يمكنه من إبداء رأي فني صائب بشأن البيانات والمعلومات المالية والمحاسبية في القوائم الختامية.

- يساعد التدقيق الداخلي المؤسسة في المحافظة على نظام رقابة ملائم، من خلال ضمان احترام الموظفين لسياسات المؤسسة والخطط والإجراءات والقوانين المعمول بها، لما لها من تأثير جوهري على المعلومات المفصح عنها في التقارير، والتي اتخاذها كأساس للقرارات الإدارية الناجحة.

2- دراسة بولفراخ سارة: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر في المؤسسات الجزائرية، اطروحة دكتوراه منشورة في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس سطيف 1، 2022 - 2023. تتمحور أهم أهداف الدراسة في معرفة متطلبات تقييم وتحسين إدارة المخاطر ومدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين وإدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية، بالإضافة إلى التعرف على طبيعة العلاقة بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر. وقد توصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها:

- أن هناك وعي وإدراك لدى إدارة التدقيق الداخلي بأهمية إدارة المخاطر ومدى الحاجة لتحسين أنظمة الرقابة الخاصة بها؛

- أن إدارة التدقيق الداخلي تقوم بإعداد خطة للتدقيق سنويا وفقا للمخاطر المدروسة؛

- أن المدقق الداخلي يقدم استشارات الإدارة المخاطر وليس من مهامه القيام بعملية إدارة المخاطر، والتي تعتبر من مسؤوليات الإدارة العامة؛

3- دراسة حكيمة مناعي، مقالة بعنوان: دور التدقيق الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرارات لهيئات الدعم، دراسة حالة الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب، جامعة باتنة - الجزائر، العدد 1/ 2019، حيث هدفت هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- الوقوف على مدى مساهمة رأي المدقق الداخلي في التأثير على قرارات المسيرين بالوكالة محل الدراسة.

إبراز كيفية اتخاذ القرار بالاعتماد على مختلف تقارير المدقق الداخلي على مستوى الوكالة محل الدراسة.

وقد توصلت الدراسة الى النتائج التالية:

- يعتبر التدقيق الداخلي أداة فعالة في عملية تحسين وترشيد القرار، بالإضافة إلى الدور الرقابي الذي يسهم فيه.

- تتوقف درجة مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار، على مدى فناعة المستويات الإدارية بأهمية التدقيق الداخلي كأداة فعالة يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قرارات سليمة وصائبة.

- يعتبر المدقق الداخلي المرشد الأساسي في مدى تطبيق السياسات والقوانين الصادرة من المديرية العامة والمستشار الأول لها ؛ يعتبر التدقيق الداخلي الأداة المثلى في اكتشاف الأخطاء والانحرافات، وكل أنواع الغش، ومحاولة معالجتها وتصحيحها في الوقت المناسب والحفاظ على ممتلكات الوكالة.

4- دراسة: Henry Mukono 2021، بعنوان:

#### «Role of Internal Auditing Function in Performance of State-Owned Enterprises (SOEs) In Zimbabwe: A Corporate Governance Framework: »

هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بحوكمة الشركات ومبادئها وأهميتها وأهدافها ودورها في زيادة أداء المؤسسات الحكومية وهدفت كذلك إلى معرفة دور المؤسسة في تفعيلها، كما تهدف إلى التركيز على أداء الشركات المملوكة للدولة في زمبابوي مع تقديم إرشادات بشأن تعزيز دور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات في الوقت الحالي، ودور AF في حوكمة الشركات. وقد توصل الباحث إلى النتائج التالية:

- ينظر إلى التدقيق الداخلي بشكل إيجابي وأن المشاركين يضعون ثقتهم في التدقيق الداخلي.

- التدقيق الداخلي يعتبر مهنة أخلاقية بصفته يحمل دورا حيويا في مجال الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والحوكمة ومسائل الامتثال.

- يظل المنتدى الدولي للاعتماد (IAF) عنصرا رئيسيا في حوكمة الشركات لتوفير القيمة ارشادات من القضايا المتعلقة بالرقابة والمخاطر في الشركات المملوكة للدولة.
- يجب على الشركات المملوكة للدولة توظيف عمال من ذوي الخبرة في التدقيق الداخلي بهدف تعزيز أداء حوكمة الشركات.

5- دراسة (كنوشة عبد الوهاب) بعنوان: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر بالمؤسسات الاقتصادية، مجلة العلوم الانسانية والاجتماعية، المجلد 09، العدد 02، ديسمبر 2023، الجزائر.

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على أهم الاتجاهات الحديثة لمتغيرات الدراسة؛ وتوضيح مكانة وفعالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة؛ بالإضافة الى التعرف على المخاطر التي تواجه المؤسسة وطرق مواجهتها؛ ومحاولة ابراز مساهمة وأهمية التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر بالمؤسسة.

وقد توصلت الدراسة الى أن المؤسسة محل الدراسة (نפטال) تقوم بإدارة مخاطرها من خلال العمل على تحديد وتحليل وتقييم نوع الخطر ومتابعته. حيث يساهم التدقيق الداخلي في الكشف عن المخاطر المحيطة بالمؤسسة وتقديم التوصيات لمعالجتها

### عاشرا: صعوبات الدراسة:

- 1- صعوبة الوصول إلى معلومات كافية من المؤسسة محل الدراسة
- 2- صعوبة الدراسة الميدانية نظرا لثقافة التحفظ على المعلومات السائدة في المؤسسات الجزائرية بشكل عام، بالخصوص المعلومات المتعلقة بموضوع البحث.

# الفصل الأول

الإطار النظري للبحث

## تمهيد:

يعد التدقيق الداخلي من أهم الركائز التي تقوم عليه المؤسسات حيث يعتبر وظيفة تقييمية مستقلة عن المؤسسة، تعمل على معاينة وتقييم الأنشطة التي تقوم بها، وهذا ما يسمح للإدارة العليا وأصحاب رأس المال من التحكم في مختلف الموارد والأقسام، وذلك بهدف تحديد التلاعبات والأخطاء التي يكون سببها كثرة تدقيق المعلومات والعمليات.

ومن أجل التوسع أكثر ومعالجة موضوع التدقيق الداخلي، سنتناول في هذا الفصل المتعلق بالإطار النظري للبحث الذي بدوره قسم إلى ثلاث مباحث وهي:

- المبحث الأول: التدقيق الداخلي في المؤسسة.
- المبحث الثاني: عملية اتخاذ القرار
- المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار

## المبحث الأول: التدقيق الداخلي في المؤسسة:

يحمل التدقيق [المراجعة] دوراً مهماً في الحياة الاقتصادية، فهو من المواضيع التي تعيرها الجمعيات المهنية في جميع أنحاء العالم أهمية خاصة، وتعتبر دراستها من الموضوعات المتقدمة أكاديمياً، ولأجل فهم هذه المادة بالشكل الجيد يجب علينا الإلمام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والقوانين والأنظمة، وقد أخذ التدقيق الداخلي في وقتنا الحالي حيزاً كبيراً وأصبح ذو أهمية كبيرة، باعتباره أداة مهمة للحذر وكشف المخالفات والأخطاء المتعلقة بهذه المهنة، وكل من الغش والإهمال، فهو يوضح الوضعية الصحيحة للمؤسسة ومسارها، وسنتناول في هذا المبحث كل من المطالب التالية:

## المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي ومفهومه

### أولاً: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي

التدقيق كلمة مشتقة من اللغة اللاتينية وتعني: الشخص الذي يتحدث بصوت عال، نشأت هذه المهنة منذ القدم، إذ إن الفراعنة في مصر والإمبراطوريات القديمة في بابل وروما واليونان كانوا يتحققون من صحة الحسابات عن طريق الاستماع إلى المدقق في الساحات العامة حول الإيرادات والمصروفات. كما أن الخليفة عمر ابن الخطاب رضي الله عنه قد جعل مواسم الحج فرصة لعرض حسابات الولاية وتدقيقها، علماً أن التدقيق كان يشمل المراجعة الكاملة، وكان غرضه الرئيسي اكتشاف الغش والخطأ ومحاسبة المسؤولين عنها، وقد كان الهدف من التدقيق في ذلك الوقت (التأكد من نزاهة الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية)<sup>1</sup>.

ومع ظهور الثورة الصناعية في بريطانيا وتطور الصناعة والتجارة والزيادة في أنشطة المؤسسات وزيادة الفجوة بين المالكين والإدارة المحترفة وتطور النظام الضريبي، فإن الهدف الرئيسي للتدقيق لم يتغير وهو اكتشاف الغش والخطأ، ولكن التغيير المهم الذي طرأ خلال هذه الفترة ولغاية 1850م هو الاعتراف والرغبة بوجود نظام محاسبي لأجل التأكد من دقة القوائم [البيانات] المحاسبية والاعتراف بوجود الحاجة لتدقيق القوائم المحاسبية من قبل شخص مستقل ومحيد، وقد نص صراحة على ذلك قانون الشركات الإنجليزي لسنة 1862، الأمر الذي أدى إلى تطوير مهنة التدقيق، وضرورة وجود أشخاص مؤهلين ومدربين للقيام بهذه المهمة. في هذه الفترة لم يتم الاعتراف بأهمية الرقابة الداخلية بسبب الاعتقاد السائد في ذلك المهمة. في هذه الفترة لم يتم الاعتراف بأهمية الرقابة الداخلية بسبب الاعتقاد السائد في ذلك الوقت بأن الرقابة تتم بواسطة القيد المزدوج.

وفي الفترة من 1900 ولغاية 1933 اعترف كتاب المحاسبة والتدقيق بضرورة أهمية الرقابة الداخلية وفائدتها للمؤسسات، وكذلك زيادة الاعتراف بأهمية التدقيق الخارجي وأن التفاصيل التي يقوم بها

<sup>1</sup> هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، 2008، عمان . الأردن، ص (17-18).

المدقق الخارجي والعينات ابتي يعتمدها تتوقف على جودة نظام الرقابة الداخلية وأن أول من اعترف بهذه الأهمية الأستاذ دكسي (Dicksee) الذي بين أن نظام الرقابة الداخلية الفعالة يعوض عن التدقيق التفصيلي وبين أن الأهداف الرئيسية للتدقيق هي: (اكتشاف الغش والخطأ، منع الأخطاء الفنية، واكتشاف الأخطاء في المبادئ المحاسبية). وخلال الفترة المذكورة نفسها أعلاه تم تغيير أولويات الأهداف المذكورة وأصبحت: (تحديد المركز المالي وربحية المؤسسة، اكتشاف الغش والخطأ).<sup>1</sup>

أما الفترة بعد سنة 1933 فقد شهدت شبه إجماع، وخاصة بعد الحالة القضائية في سنة 1939 في الولايات المتحدة الأمريكية والمسماة McKesson and Robbins، من أن الغرض الرئيسي من التدقيق ليس اكتشاف الغش والخطأ فاكتشاف مثل هذه الحالات هو مسؤولية الإدارة بل إن غرض التدقيق الرئيسي هو تقرير المدقق المستقل والمحايد فيما إن كانت البيانات المحاسبية تبين عدالة المركز المالي. (رأي المدقق حول تلك البيانات المالية).

وبعد التطور الذي شهدته مهنة التدقيق الداخلي اكتسب المدققون الداخليون اعترافا كبيرا لوظيفتهم، ونتيجة لذلك تم إنشاء في (17 نوفمبر 1941) معهد المدققين الداخليين (IIA) في نيويورك (USA)، الذي يهدف الى توفير مدققين داخليين مع فرصة لمشاركة مصالحهم واهتماماتهم المشتركة، وقد بدأ الاهتمام بالكتابة عن التدقيق الداخلي عالميا سنة 1944 عندما صدر أول عدد من مجلة المدقق الداخلي، التي أصدرها معهد المدققين الداخليين.<sup>2</sup>

وفي العصر الحالي أصبح التدقيق الداخلي إحدى المهن الأسرع نموا في النصف الثاني من القرن العشرين، مواكبة للتغيرات في بيئات العمل، حيث توسعت وتطورت نشاطاته لتشمل تقديم الاستشارات للإدارة، وتطور هدفه الرئيسي من الكشف عن الغش إلى المساعدة في

اتخاذ القرارات انطلاقا من تقييم المخاطر، فقد أشارت الأدبيات الحديثة أن دور التدقيق الداخلي قد تغير استجابة للتحويلات في الممارسات التجارية العالمية، وقد أتاحت هذه التغيرات فرصا للتدقيق الداخلي لتقديم خدمات استشارية للإدارة ومساعدة مجلس الإدارة لإدارة المخاطر. فالتدقيق الداخلي وظيفته متكاملة في مساعدة المؤسسات على تحقيق أهدافها وحماية أصولها، فضلا على زيادة الوعي بدون القيمة المضافة للتدقيق الداخلي في المؤسسات الحديثة.<sup>3</sup>

« أما في الوطن العربي فإن فلسطين والعراق كانت لديهما تشريعات متقدمة من سنة 1919. وهي تشريعات مستمدة من قانون الشركات البريطانية. وهذه التشريعات تثبت حقوق وواجبات مدقق الحسابات أما في [إمارة شرق الأردن] فقد كانت الخدمات المهنية تقدم لها من فلسطين لغاية سنة 1944،

<sup>1</sup> هادي التميمي، مرجع سابق، صفحة (18-19).

<sup>2</sup> جعفري أسماء، مجلة وحدة البحث في تنمية وإدارة الموارد البشرية، مجلد 8، العدد 2/ديسمبر 2017، ص(156-157).

<sup>3</sup> جعفري أسماء، مرجع سابق، صفحة (156).

إذ أنشئ أول مكتب لشركة جورج خضر، ومن سنة 1948 تم إنشاء جمعية المحاسبين والمراجعين المصريين.

وفي منطقة الخليج العربي فقد تم تطبيق قانون الشركات الهندي المستمد من القانون الانجليزي ولغاية استقلال هذه الاقطار، إذ أعطت قوانين الشركات فيها أهمية لتنظيم المهنة على الأسس المطبقة في البلدان المتقدمة.

أما في سوريا ولبنان والمغرب العربي، فإن المهنة نشأت وتطورت على الأسس المطبقة في فرنسا والتي لم تكن متطورة كما هي الحالة في بريطانيا، ويجب الإشارة هنا إلى أن مهنة التدقيق أنشأت في أمريكا من قبل البريطانيين في سنة 1905، وبالأخص من قبل شخص اسكتلندي اسمه (Waterhouse) وما زال هذا الاسم معروفاً عالمياً باسم (Waterhouse Copper Paice)»<sup>1</sup>.

وبالتالي يمكن توضيح أهم المراحل التاريخية التي مرت بها المراجعة عبر العصور، وذلك نتيجة البحث المستمر لتطويع هذا الأخير وكما هو موضح في الجدول:

الجدول رقم 1: أهم المراحل التاريخية التي مرت بها المراجعة

الفترة	الهدف من عملية المراجعة	مدى الفحص	أهمية المراجعة الداخلية
قبل عام 1500	اكتشاف التلاعب والاختلاس	بالتفصيل.	عدم الاعتراف بها.
1500 - 1850	اكتشاف التلاعب والاختلاس	بالتفصيل.	عدم الاعتراف بها.
1850 - 1905	اكتشاف التلاعب والاختلاس اكتشاف الأخطاء الكتابية	بعض الاختبارات ولكن الأساس المراجعة التفصيلية.	عدم الاعتراف بها.
1905 - 1933	تحديد مدى سلامة وصحة تقرير المركز المالي. اكتشاف التلاعب والخطأ.	بالتفصيل ومراجعة اختبارية.	اعتراف سطحي.
1933 - 1940	(تحديد مدى صحة وسلامة 1 تقرير المركز المالي. 2)اكتشاف التلاعب والخطأ.	مراجعة اختبارية.	بداية في الاهتمام.
1940 - 1960	تحديد مدى سلامة، وصحة تقرير المركز المالي.	مراجعة اختبارية.	اهتمام وتركيز.

المصدر: رضى خلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للطبع والنشر والتوزيع - الجزائر (2013)، صفحة: (28).

من خلال الجدول (01) نلاحظ التطور التاريخي للتدقيق وأهميته، حيث لم تحظى مهنة التدقيق قديماً باهتمام كبير، في حين أصبح لها أهمية كبيرة خاصة من طرف الجمعيات المهنية في جميع أنحاء العالم.

<sup>1</sup> هادي التميمي، مرجع سابق، صفحة (19).

## ثانياً: مفهوم التدقيق الداخلي

### 1- مفهوم التدقيق:

تم نشر تعريف للتدقيق سنة 1977م من طرف الاتحاد الأوربي لخبراء الاقتصاد<sup>1</sup>

« والمحاسبة: "إن هدف التدقيق من الناحية المالية هو التعبير عن رأي إذا ما كانت هذه النتائج مالية لآخر السنة تعطي صورة صادقة وحقيقية عن أعمال المؤسسة مع التأكد من تطبيق الإجراءات والقوانين المعتمدة في المؤسسة". كما ذكرت جمعية المحاسبة الأمريكية تعريفاً آخر للمراجعة: " هي عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقديمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية ثم توصيل نتائج ذلك للأطراف المعنية".<sup>2</sup>»

وبالتالي نستنتج أن عملية التدقيق تشمل: الفحص، التحقق والتقرير. بهدف تقييم الإجراءات المحاسبية والإدارية وغيرها السارية داخل المؤسسة.

إن الغرض الرئيسي من التدقيق يمثل الأساس لإعطاء التقرير من قبل المدقق حول البيانات المالية، حيث أن الأدلة التي يقوم بجمعها من خلال التدقيق هي لأجل التأكد من أن الفقرات [الأرصدة] الموجودة في البيانات المالية [الميزانية العامة، الأرباح والخسائر، والتدفقات النقدية] هي<sup>3</sup>:

- موجودة فعلاً والالتزامات حدثت
- مملوكة للمؤسسة تحت التدقيق وخالية من أية التزامات.
- ظاهرة بالقيم وحسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- مقيدة [مسجلة] بالدفاتر بصورة كاملة.
- تم الإفصاح عنها وحسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها [أو الدولية].

### 2- المدقق الداخلي [المدققون الداخليون]: وهو ذلك الشخص الموظف في المؤسسة التي يقوم

بتدقيقها، إذ أن جميع المؤسسات [الشركات الكبيرة] يكون لديها قسم للرقابة الداخلية والذي يشمل فحص أنشطة المؤسسة وتقديم تقرير حولها إلى الإدارة العليا أو إلى لجنة التدقيق لأجل مساعدة هذه الإدارة للوصول إلى أغراضها ويشمل عمل المدقق الداخلي تدقيق النشاط وتدقيق الرقابة وإعطاء الاستشارات الضرورية للمستويات الإدارية المختلفة<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقاً للمعايير الدولية، ص 9.

<sup>2</sup> أحمد قايد نور الدين، مرجع سابق، ص: (09 - 10).

<sup>3</sup> هادي التميمي، مرجع سابق، ص 22.

<sup>4</sup> هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، 2006، عمان .الأردن، ص 25.

### 3- تعريف التدقيق الداخلي:

يشير التعريف القديم لمعهد المدققين الداخليين إلى أن التدقيق الداخلي: وظيفة تقويم مستقلة تنشأ داخل المؤسسة لفحص وتقييم الأنشطة كخدمة للمؤسسة، وبهدف مساعدة أفراد المؤسسة على تنفيذ مسؤوليتهم بفعالية من خلال تزويد الأفراد بالمؤسسة بالتحليلات والتقييمات والتوصيات والمشورة والمعلومات المختصة بفحص الأنشطة وتشمل أهداف التدقيق أيضا توفير رقابة فعالة بتكلفة معقولة<sup>1</sup>.

يحدد معيار التدقيق الدولي 2007 (IAS-610)، في ضوء أعمال التدقيق الداخلي الصادر عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد، التدقيق الداخلي على أنه: " نشاط تقييم يتم إنشائه داخل المؤسسة كخدمة للمؤسسة. وتشمل مهامها من بين أمور أخرى [مراقبة الرقابة الداخلية]"<sup>2</sup>.

ووفقا لمعيار المراجعة النيجيري، [NSA 26 [2013]: بالنظر إلى أعمال المراجعة الداخلية يتم تعريف المراجعة الداخلية بأنها: "نشاط تقييم يتم إنشائه أو تقديمه كخدمة للمنشأة. وتشمل مهامها من بين أمور أخرى، فحص وتقييم ومراقبة مدى كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية"<sup>3</sup>.

وقد عرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأنه: "تدقيق العمليات والقيود التي تتم بشكل مستمر، حيث تنفذ من قبل أشخاص يعينون وفق شروط خاصة"

كما عرفه المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية على أنه: "نشاط مستقل داخل المؤسسة لتقييم ومراقبة العمليات من خلال تقدير وتقييم فعالية الأشكال الأخرى من الرقابة"<sup>4</sup>.

وعرف أيضا بأنه نشاط مستقل يوفر للمنظمة ضمانًا على درجة جودة عملياتها، ويقدم نصائح لتحسينها، ويساهم في خلق القيمة المضافة<sup>5</sup>.

أما في الجزائر فلم ينص عليها المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 88/01 الصادر بتاريخ 12 جانفي

1988 التي تنص على أنه<sup>6</sup>: "يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها"، كما أكمل في نص المادة

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، 2011، عمان . الأردن، ص 46.

<sup>2</sup> Patrick onwara Bzechukwu, internal audit practice from A to Z , London– New York, P: 4.

<sup>3</sup> Urton L–Anderson, Internal Auditing, Chicago, p: [1–3]

<sup>4</sup> صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة 2016 عمان . الأردن، ص 43.

<sup>5</sup> Eyrolles: LES OUTILS DE L'AUDIT INTERNE, Paris, www.editions-eyrolles.com, 2013 , page 98.

<sup>6</sup> فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة ماستر، بسكرة . الجزائر، 2015، ص 21.

58 على أنه: " لا يجوز لأحد أن يتدخل في إدارة وتسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية خارج الأجهزة المشكلة قانونا والعاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها، تشكل كل مخالفة لهذا الحكم تسييرا ضمنا ويترتب عنها تطبيق قواعد المسؤولية المدنية والجزائية المنصوص عليها في هذا الشأن"<sup>1</sup>.

وقد عرفت لجنة المؤسسات الراعية لإطار الرقابة الداخلية المتكامل التدقيق الداخلي بأنه عمليات تتأثر بمجلس إدارة المؤسسة، يتم تصميمها لتعطي تأكيدا معقولا حول تحقيق المؤسسة لأهدافها في النواحي التالية: كفاءة العمليات وفعاليتها، الاعتماد على التقارير المالية والالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها"<sup>2</sup>.

ومع ذلك فقد قام معهد المدققين الداخليين [2010] IIA: بوضع التعريف المقبول عالميا للتدقيق الداخلي: "التدقيق الداخلي هو نشاط تأكيدي واستشاري مستقل وموضوعي يهدف إلى إضافة قيمة وتحسين عمليات المؤسسة. فهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال تقديم نهج منهجي ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة"<sup>3</sup>.

ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج أن التدقيق الداخلي أساسا هو: " نشاط يهدف بدوره لمراقبة وتقييم وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية وتحسينها، وتحسين أنظمة إدارة المخاطر ومساعدتها على تحقيق أهدافها، ونستنتج أيضا أن التدقيق الداخلي هو نشاط تأكيدي من حيث تقديمه خدمات تأكيدية للإدارة، واستشاري من خلال عملية المشورة التي تقدم للوحدات التنظيمية داخل المؤسسة وخارجها، ويعتبر نشاط موضوعي بصفته يتميز بالحياد والتحيز في إصدار الأحكام، ومستقلا من حيث أداء واجباته المهنية بحرية تامة وبعيدا عن أي ضغوط".

حيث تنص التعاريف على:

- مساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها.
- تقييم وتحسين فعالية عملية إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة.
- نشاط الضمان والاستشارة المصمم بإضافة قيمة وتحسين العمليات.
- نهج منهجي ومنضبط [على وجه التحديد، عملية المشاركة].

وعليه يمكن القول أن خدمة التدقيق الداخلي أصبحت خدمة تأكيدية بخصوص نظام الرقابة الداخلي، وإدارة المخاطر والحوكمة موجهة للجنة التدقيق ومجلس الإدارة. وخدمة استشارية من حيث النصائح والتوصيات موجهة لمجلس الإدارة.

<sup>1</sup> فاطمة بعوج، مرجع سابق، ص 21.

<sup>2</sup> صالح محمد، مرجع سابق، صفحة: (42).

<sup>3</sup> Urton L-Anderson, Previous reference, p [3-1]

## المطلب الثاني: أهمية وأهداف وأنواع التدقيق الداخلي

### أولاً: أهمية التدقيق الداخلي

مع ازدياد اهتمام الإدارة بالمراجعة بدأت بعض الشركات بتعيين موظفين للقيام بعمل المراجعة الداخلية من داخل المؤسسة حيث تساعد الإدارة في المراقبة على الأمور المالية والإدارية وكفاءة الأداء على جميع مجالات عمل المؤسسة. ومن الأساليب التي ساعدت على زيادة أهمية المراجعة الداخلية كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها وتعقدتها إلى الحد الذي أصبح من الصعب على إدارة المؤسسة التعرف على أوجه نشاطها المختلفة ونتائج أعماله عن طريق الاتصال الشخصي فأصبح لزاماً على القائمين بإدارة المؤسسات الاعتماد على وسيلة أخرى تمكنهم من إدارة المؤسسة. وترجع أهمية المراجعة إلى كونها تخدم عدة جهات تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات والخطط المستقبلية.

تعد مهمة المراقبة الداخلية لكونها أداة رقابية فعالة تعمل على خدمة الفئات التي تستخدم القوائم المالية وتعتمد عليها في رسم السياسات واتخاذ القرارات الاستراتيجية ومن هذه الفئات نجد كل من:<sup>1</sup>

- إدارة المؤسسة: وتعتبر المستفيد الأول من عملية المراجعة، فهي تطلعها على النقائص الموجودة في نظام الرقابة الداخلي، واتخاذ القرارات المناسبة على ضوء معطياتها.
- المستثمرون: تمكنهم نتائج المراجعة من اتخاذ قراراتهم بشأن الاستثمار في المؤسسة أو عدم المغامرة بأموالهم.
- البنوك والدائنون الآخرون: يعتبر تقرير المراجع مرجعاً هاماً لمختلف الدائنين للمؤسسة من خلال معرفتهم مدى سلامة المركز المالي للمؤسسة ودرجة السيولة لاتخاذ القرار المناسب في كيفية التعامل مع المؤسسة مستقبلاً.
- إدارة الضرائب: وهذا لمعرفة حجم الوعاء الحقيقي الخاضع للضريبة بناء على حصيلة المراجع الداخلي.
- أهمية المراجعة لإدارة التسيير: تعتمد إدارة المؤسسة على البيانات المحاسبية التي تستخدم في المراقبة والتخطيط للمستقبل لتحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة عالية وليس هناك من ضمان لصحة ودقة البيانات المحاسبية إلا عن طريق فحصها من قبل هيئة فنية محايدة.
- أهمية المراجعة للملاك والمستخدمين: تلجأ هذه الطائفة إلى القوائم المالية المعتمدة ويسترشدون ببياناتها لمعرفة الوضع المالي للوحدات الاقتصادية ومدى متانة مركزها المالي لاتخاذ القرارات

<sup>1</sup> رضا خلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، 2013، الجزائر، ص 50 - 51.

- في توجيه مدخراتهم واستثماراتهم بحيث تحقق لهم أكبر عائد ممكن مع اعتبار عنصر الحماية الممكنة.
- أهمية المراجعة للدائنين والموردين: يعتمدون على تقرير المدقق لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزام من قبل المؤسسة في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه.
  - أهمية المراجعة للهيئات الحكومية: وذلك لغرض التخطيط والمراقبة وفرض الضرائب وتحديد الأسعار وتقديم الإعانات لبعض الصناعات.
  - أهمية المراجعة للبنوك والمؤسسات المالية الأخرى: تحمل دورا هاما في التمويل قصير الأجل للمؤسسات، لمقابلة احتياجاتها وتوسعاتها، لهذا فإنها تعتمد على القوائم المالية وتقرير المدقق لدراسة وتحليل القوائم المالية وقبول المؤسسة من ناحي الضرائب<sup>1</sup>.

### ثانيا: العوامل التي أدت إلى زيادة أهمية المراجعة الداخلية:

- كبر حجم المشروعات وتعدد عملياتها.
- التناثر الجغرافي للعمليات وزيادة نطاق العمليات الدولية.
- لامركزية الإدارة.
- التوسع في احتياجات الإدارة<sup>2</sup>.
- التحول إلى المراجعة الاختبارية.
- تطور مفهوم الرقابة الداخلية.
- إعمال مفهوم السيطرة على الشركة<sup>3</sup>.

### ثالثا: 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، ومن العرض السابق لمفهوم التدقيق الداخلي يتبين لنا أن المراجعة الداخلية لها هدفين أساسيين هما: .

1. **هدف الحماية:** كان التركيز في الماضي ينصب على هدف الحماية حيث كانت المراجعة الداخلية تعرف على أنها ذلك النشاط الذي يهدف إلى حماية أصول المؤسسة كما تهدف إلى التأكد من سلامة نظم الرقابة الداخلية والذي يهدف بدوره إلى حماية المؤسسة من الاختلاس والسرقة، وعلى ذلك كان دور المراجع الداخلي ينصب على:

<sup>1</sup> رضا خلاصي، مرجع سابق، صفحة 51-52.

<sup>2</sup> صالح محمد، مرجع سابق، ص 44.

<sup>3</sup> صالح محمد، مرجع سابق، ص 44.

- التأكد من سلامة المعلومات المحاسبية المعدة ومدى الاعتماد عليها.
  - حماية أصول المؤسسة.
  - التأكد من الموائمة بين أساليب القيادة والسياسات والخطة والقوانين واللوائح الموضوعية.
  - التأكد من الاستخدام الكفء لموارد المؤسسة.
  - التأكد من إنجاز الأهداف الموضوعية للعمليات التشغيلية.
- حيث يتم القيام بأعمال الفحص والمطابقة بين الأداء الفعلي والمعايير الموضوعية لكل من: سياسات المؤسسة، سجلات المؤسسة، الإجراءات المحاسبية، قيم المؤسسة، نظم الرقابة الداخلية، وأنشطة المؤسسة<sup>1</sup>.

1. **هدف البناء:** يتحقق هدف البناء من خلال اقتراح العلاج والتوصيات نتيجة لما قام به المراجع الداخلي من فحص. وذلك اعترافا بالاتجاه نحو الخدمات الاستشارية للمراجعة الداخلية تلبية لحاجات الإدارة. وينبغي اقتران الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة وتقديم النصوص للإدارة، وإضافة على ذلك يعمل المراجع الداخلي على<sup>2</sup>:

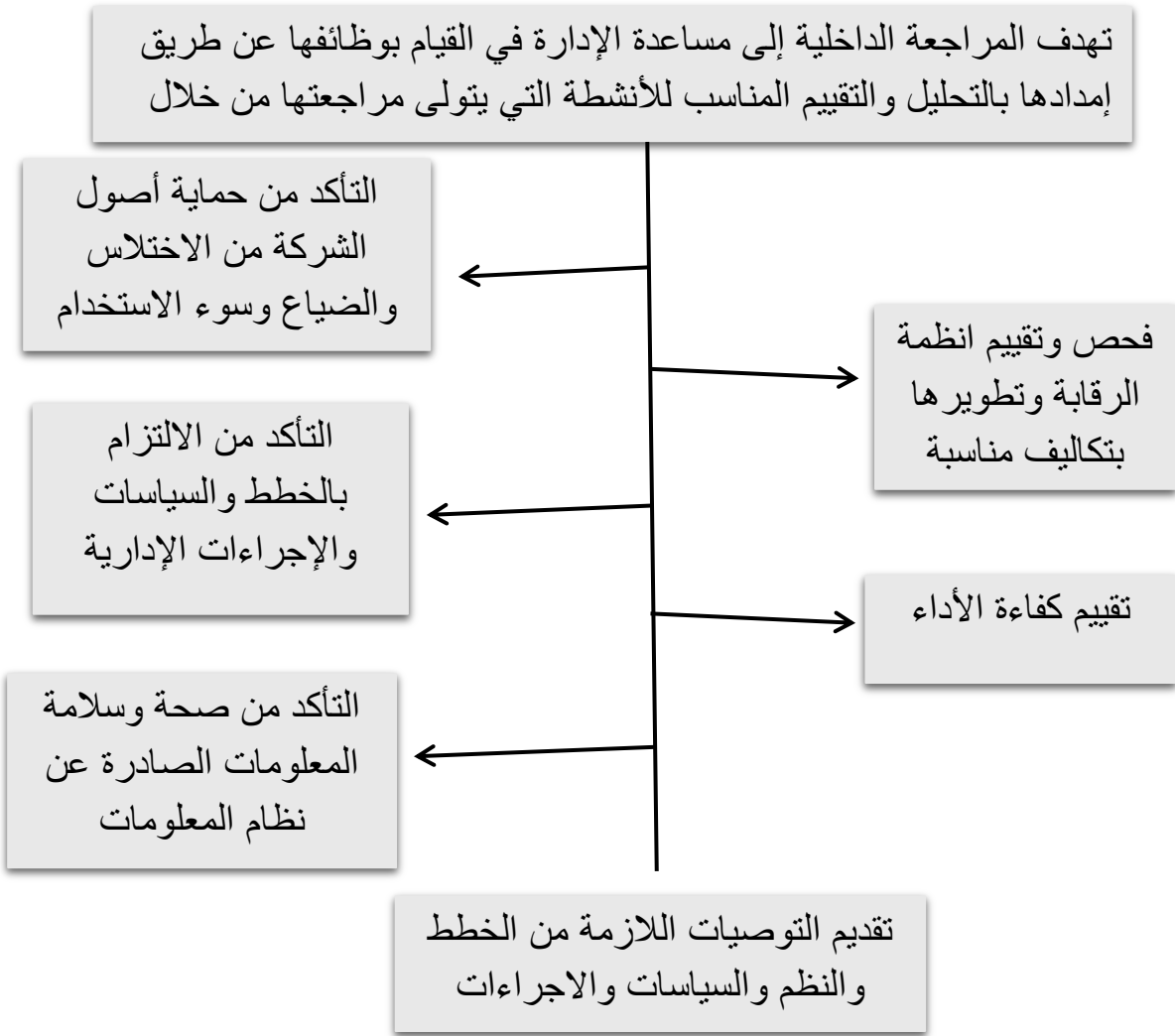
- التحقق من مدى الالتزام بالسياسة والإجراءات والخطط الموضوعية
- التحقق من سلامة إجراءات حماية الأصول، وتطوير وتحسين الأداء والأهداف<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، 2006، مصر . الإسكندرية، ص 29.

<sup>2</sup> محمد لمين عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلي، 2008، عمان . الأردن، ص 107.

<sup>3</sup> نادر شعبان السواح، مرجع سابق، ص 30.

الشكل رقم 2: أهداف المراجعة الداخلية



المصدر: رضا خلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للطبع والنشر والتوزيع - الجزائر. 2013 ص (49).

- ولتحقيق أهداف التدقيق الداخلي يتعين على فريق التدقيق الداخلي القيام بما يلي: -
  - أداء الرقابة قبل الصرف، للتحقق من سلامة الإجراءات قبل إتمام الصرف الفعلي.
  - أداء الرقابة بعد الصرف (الرقابة اللاحقة)، للتأكد من أن جميع المصروفات قد صرفت في الأغراض المحدد والمرتبطة بأعمال المشروع.
  - التأكد من مدى مسايرة العاملين للمنشأة للسياسات والإجراءات الإدارية الموضوعية.
  - التحقق من صحة المعلومات المحاسبية والإحصائية التي تقدمها الأقسام المختلفة للإدارة<sup>1</sup>.
- دور المدقق وإطار مسؤوليته:** يعرف التدقيق أو المراجعة (Auditing) بشكل عام أنها تلك العملية المؤسسة التي تؤدي عن طريق مدقق أو مراجع مؤهل وحيادي ( Competent and

<sup>1</sup> رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية، 2015 عمان . الأردن، ص 46.

(Independent) للتحقق من صحة معلومات منها تتعلق بأنشطة وأحداث مالية ومطابقة نتائجها الاقتصادية مع معايير المحاسبة المقررة (Established Accounting Standards) عن طريق جمع وتقييم أدلة إثبات المراجع (Audit Evidence) (إقرارات ومصادقات وملاحظات واستفسارات الفحص) مع التقرير عن نتائج تلك العملية للأطراف المستخدمة لتلك المعلومات لاستخدامها في اتخاذ قراراتها<sup>1</sup>.

يمكن القول أن مهنة التدقيق قد نشأت استجابة أو تلبية للحاجة إلى التدقيق الحيادي لتلك المعلومات، وحتى يتم تقديم تلك الخدمات يسعى المراجع على نحو موضوعي وحيادي إلى جمع أدلة الإثبات (Evidence) المتعلقة بالمزاعم موضوع الفحص، حيث قد تتمثل تلك الأدلة في البيانات المحاسبية الموجودة بالدفاتر اليومية والحسابات والمستندات المؤيدة والمصادقات وما إلى ذلك، ثم يقارن كمدقق تلك المزاعم والمعلومات مع معايير مقررة (بما في ذلك المعايير المحاسبية أو أي أسس محاسبية متفق عليها) على أساس أن تلك المزاعم والمعلومات التي تتضمنها القوائم المالية قد عرضت بصدق وبعادلة ولا تتضمن أي ممارسة من ممارسات المحاسبة الإبداعية، الأمر الذي من شأنه يوفر تقرير المراجع أداة التوصيل إلى مستخدمي تلك المعلومات بما يفيد مدى إمكانية مصداقيتها وإمكانية الاعتماد عليها<sup>2</sup>.

كما يقاضي المستخدمون المدقق على أساس مسؤوليته المهنية عن تأكيد إمكانية الاعتماد على القوائم المالية، كما يمكن للمستخدم أيضا مقاضاة الإدارة، وبالتالي يتحمل المدقق مسؤولية كبيرة من الوجهة القانونية<sup>3</sup>. وعند تنفيذه لبرنامج التدقيق الداخلي يقوم بالمسؤوليات الآتية:

- القيام بأعمال المسح الميداني الأول للنشاط الخاضع للتدقيق لفهم وتحديد أسلوب العمل ووضع التوصيات المتعلقة باحتياجات التدقيق
- وضع خطة عمل شاملة النطاق والأسلوب وبرنامج الوقت اللازم لانتهاء من المهمة
- مراجعة المستندات والقيود والوثائق والسجلات اللازمة للقيام بأعمال التدقيق
- التنسيق مع منسق إدارة الجهة الخاضعة للتدقيق بخصوص الحصول على الوثائق اللازمة وتحديد الاحتياجات اللازمة لتنفيذ المهمة
- توثيق جميع الملاحظات التي تدعم رأيه النهائي حول النشاط الخاضع للتدقيق
- تقييم مدى فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية على النشاط الخاضع للتدقيق
- الاحتفاظ بملف أوراق عمل المهمة وترتيبه وتوثيقه حسب سياسات الإدارة؛
- الحفاظ على العلاقات الإنسانية ومهارات الاتصال مع جميع مفتشي المؤسسة.

<sup>1</sup> أحمد محمد علوان الهلباوي، المحاسبة الإبداعية، 2019، زرالدة. الجزائر، ص 205.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 207-208.

<sup>3</sup> رزق أبو زيد الشحنة، مرجع سابق، ص 209.

– الحق في طلب خدمات خاصة من خارج المؤسسة إذا لزم الأمر<sup>1</sup>.

#### رابعاً: أنواع التدقيق الداخلي

بالرغم من تعدد أنواع التدقيق الداخلي الا انه من الصعوبة بإمكان فصل هذه الانواع عن بعضها أثناء التدقيق، فمن الصعوبة ان يتم تدقيق تشغيلي دون الاخذ بعين الاعتبار الأثر المالي او الأثر الإداري او قياس مدى الالتزام بالأنظمة والتعليمات، كل هذا فقد تعمد معهد المدققين على تقسيم التدقيق الداخلي الى الاقسام التالية من اجل تبسيط فهم كل نوع وتسهيل التعامل معه من اجل تحقيق اهداف التدقيق:

#### 1. تدقيق الالتزام Compliance Audit: يهدف الى التحقق من مدى الالتزام بالأنظمة والقوانين

المعمول بها والإجراءات الموضوعية من المؤسسة، وتقع على عاتق ادارة

التدقيق الداخلي عبء<sup>2</sup>:

- التأكد من تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات التي تصدرها المؤسسة.
- الإلمام الكامل بالقوانين واللوائح والتعليمات العامة.
- رقابة مدى التزام الادارات المختلفة بتطبيق النظام الداخلي في ادارتهم

#### 2. التدقيق التشغيلي Operational: يهدف الى التحقق من الكفاءة والفعالية والاقتصادية في

الأنشطة المراد تدقيقها ومساعدة الإدارة على حل المشاكل<sup>1</sup> وتقويم واختبار النشاطات الإدارية ونتائج الأداء، تقويم وفحص شامل لعمليات المشروع، تقويم كفاءة استخدام الموارد المادية والبشرية وتقديم التوصيات اللازمة للتحسين<sup>3</sup>.

#### 3. التدقيق المالي Financial Audit: يهدف إلى التحقق من دقة البيانات ومدى الاعتماد على

المعلومات المالية وكذلك المحافظة على الاصول. وفق درجة المخاطر يتم تحديد نوعية التدقيق اهو سابق أم لاحق؟ وتخضع كافة عمليات المالية للتدقيق المالي والمستندي والتي تقوم على:

- التأكد من أن التصرف يتمشى مع ما تسمح به اللوائح والقواعد والتعليمات الصادرة المعمول بها.

<sup>1</sup> شريفة لكبير، التدقيق الداخلي بين المتطلبات النظرية والتحديات العملية، مذكرة ماستر، أدرار. الجزائر، ص 15.

<sup>2</sup> خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، 2006، عمان. الأردن، ص 55-56.

<sup>3</sup> خلف عبد الله الواردات، مرجع سابق، ص 56-57.

- التأكد من سلامة إجراءات الصرف والتثبت من اعتماد السلطة المخول لها اعتماد الصرف وفي حدود صلاحيتها.

- المراجعة المستندية لعملية الصرف والتأكد من استكمال اصل مستند للصرف الأساسي كالفواتير والمخالصات والإيصالات والكشوف الاصلية.

- التأكد من عدم احتمال تكرار الصرف من خلال الصرف بالمستند الأصلي<sup>1</sup>.

4. **تدقيق نظم المعلومات Information Systems Audit:** إن الهدف من تدقيق نظم المعلومات

هو التحقق من امن وسلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب وصحيحة وكافية ومفيدة. وتختلف بيئة الحاسب الآلي عن بيئة العمل اليدوي

من وجهة نظر المدقق في<sup>2</sup>: ( فصل المهام، اختيار مسار التدقيق، تشغيل موحد للعمليات، مباشرة الحاسب الآلي بالعمليات، تزايد فرص وجود الأخطاء والتجاوزات، اعتماد عناصر الضبط والرقابة في البرامج التطبيقية على عوامل الضبط والرقابة العامة في بيئة الحاسب، زيادة الفرص للقيام بالمراجعة التحليلية ).

5. **تدقيق الأداء Performance Audit:** إن الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية

والكفاءة والاقتصادية لأداء الموظفين ومدى الالتزام بالأنظمة والقوانين. يطلق على هذا النوع من التدقيق [التدقيق الإداري] كونه يقوم بفحص شامل للإجراءات والاساليب الإدارية.

6. **التدقيق البيئي Environmental Audit:** يهدف الى قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة

بالبيئة والتلوث وما يمكن ان يواجه المؤسسة والحفاظ على الأنظمة البيئية وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور الأنظمة البيئية ومواردها وحماية البيئة من الاستنزاف أو الانقراض<sup>3</sup>.

7. **التدقيق لأغراض خاصة Auditing for special purposes:** هذا النوع من التدقيق يتعلق

بالمهام التي يقوم بها المدقق الداخلي حسب ما يستجد من موضوعات من طرف الإدارة العليا، وغالبا ما يكون فجائيا وغير مدرجا ضمن خطة التدقيق<sup>4</sup>

في الأصل هناك ثلاث أنواع من المدققين: المدقق الداخلي، والمدقق الخارجي (سبق ذكرهم بشيء من التفصيل) كما يوجد نوع آخر من المدققين "مدققي الحكومة" وهم الموظفون في المحافظات أو الحكومة المركزية، أو من قبل دائرة الضريبة للقيام بواجبات التدقيق المطلوبة من قبل قوانين ولوائح

<sup>1</sup> عطا الله احمد سويلم الحسيان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، ص 61.

<sup>2</sup> قديد فوزية، أهمية التدقيق الداخلي كآلية اتخاذ القرار في المؤسسات، مجلة الأداء، الجزائر 3 / العدد 1، ص 44.

<sup>3</sup> خلف عبدالله الواردات، مرجع سابق، ص 58-60.

<sup>4</sup> أسماء معيفي، مجلة أبحاث الإدارة والاقتصاد، مجلد 1 / العدد 4، 2019، سطيف . الجزائر، ص 182.

حكومية، وعلى سبيل المثال: ديوان المحاسبة وهو المسؤول عن تدقيق حسابات الدولة ولجميع دوائرها، ويقدم تقريره النهائي إلى السلطة التشريعية ولأجل إعطاء هذا الديوان الاستقلالية التامة يخضع إلى مجلس الأمة وليس إلى مجلس الوزراء<sup>1</sup>.

**علاقة التدقيق الداخلي بالتدقيق الخارجي:** إن علاقة المدقق الداخلي بالمدقق الخارجي هي علاقة تكامل حيث أن المدقق الخارجي قد يبدي الرأي حول مدى سلامة وصحة نظام الرقابة الداخلية ومدى ملائمة السياسات التي قد يغفل عنها المدقق الداخلي، كما أن الكثير من أعمال التدقيق الخارجي قد يتم الاستغناء عنها بوجود واستعمال تقارير التدقيق الداخلي مما يؤدي إلى رفع كفاءة المدقق الداخلي ويعزز من مقدرة المدقق الخارجي على إبداء رأيه بشكل أكثر دقة وفعالية<sup>2</sup>، فمن الأمور الهامة في مجال التدقيق الداخلي ضرورة وجود تعاون وثيق بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي على أساس ان الدور الرئيسي للمدقق الداخلي هو تدقيق جميع العمليات التي تتم خلال السنة أيا كانت طبيعتها ومساعدة المراجع الخارجي في تجهيز أي بيانات أو معلومات أو دفاتر أو حسابات قد يحتاجها هذا المراجع بحكم أنه يعتبر كمسؤول رئيسي عن توفير كل ما يحتاجه المراجع الخارجي<sup>3</sup>. كما يستطيع المدقق الداخلي التنسيق مع المدقق الخارجي على ترتيب مراجعة تكنولوجيا المعلومات وتدقيق مستوى التطور المطلوب للتدقيق بشكل عام<sup>4</sup>. وبالنسبة لنظم المعلومات فقد أصبحت من أكثر النظم المساعدة لاتخاذ القرار لتطوير كفاءة وفعالية المدقق عن طريق تخفيض التحيز والتعقيد وكبر حجم المعلومات<sup>5</sup>. كما تختلف المراجعة الداخلية عن المراجعة الخارجية من حيث الهدف والتعيين وتحديد الاتعاب ودرجة الاستقلال وتوقيت اداء العمل والجهة التي يتم تقديم تقرير المراجعة لها<sup>6</sup>. كما أنه من مهام لجنة المراجعة الداخلية ضمان وجود اتصالات جيدة بين المراجعين الداخليين و المراجعين الخارجيين و مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين<sup>7</sup>.

#### العلاقة بين المراجعة والمحاسبة Relationship between Auditing & Accounting:

المحاسبة معنية بإعداد القوائم المالية للمنشأة وأي معلومات أخرى مفيدة في حين أن المراجعة معنية بفحص هذه القوائم والمعلومات لإضفاء الثقة عليها، فالمراجعة إذا هي لا تهدف إلى خلق معلومات وبيانات محاسبية، فهي مرحلة تبدأ عندما تنتهي المحاسبة<sup>8</sup>.

<sup>1</sup> هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، 2006، ص 25

<sup>2</sup> مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد(5)/ العدد(1)، ديسمبر 2018، ص 65

<sup>3</sup> محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، 2007، ص 142-143.

<sup>4</sup> عطا الله احمد سويلم الحسيان، التدقيق والرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية 2009، الأردن، ص 125.

<sup>5</sup> محمد السيد سرايا، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، مصر. الإسكندرية، 2013، ص 119

<sup>6</sup> عطا الله احمد سويلم الحسيان، المرجع نفسه، ص 123.

<sup>7</sup> الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، مراجعة ومراقبة داخلية(KSA))، محاسبة، 247حسب، ص 6.

<sup>8</sup> أشرف حنا ميخائيل، التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، المؤتمر العربي الأول، [24-26 سبتمبر 2005].

إلى أنه ليس بالضرورة أن ينتظر المراجع حتى نهاية السنة المالية والانتهاؤ من إعداد القوائم المالية ثم يبدأ بالفحص، فقد يقوم بعملية الفحص خلال السنة ويستمر بعد نهاية السنة المالية ولكن خلال فترات متقطعة حتى ينتهي من عملية المراجعة<sup>1</sup>.

### الجدول رقم 2: أنواع المراجعة

نوع المراجعة.	طبيعة المراجعة.	المعايير الموضوعية.	طبيعة تقارير المراجعة.
القوائم المالية.	بيانات القوائم المالية.	مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً.	رأي عن مدى صدق وعدالة القوائم المالية.
الالتزام.	البيانات التي تتعلق بالقواعد والقوانين والبيانات.	السياسات الإدارية، القوانين، القواعد التنظيمية، وأية متطلبات أخرى.	ملخص لعملية المراجعة وتحديد درجة ومدى الالتزام.
التشغيل.	بيانات التشغيل والأداء.	الأهداف الموضوعية من قبل الإدارة أو الجهة المسؤولة.	مراجعة الكفاءة والفعالية وإعطاء التوصيات.

المصدر: عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة ماجستير، 2009، جامعة الجزائر [3]، ص 27.

### المطلب الثالث: معايير التدقيق الداخلي ومراحل سيره

أولاً: **معايير المراجعة الداخلية:** قسمت المراجعة الداخلية الى ثلاثة أقسام وهي<sup>2</sup>:

1. **المعايير العامة:** تتعلق بالشخص المراجع من حيث تكوينه الشخصي والعلمي، وهي تعتمد على كفاءة ومؤهلات المراجع واستقلالته والاهتمام بالعباية المهنية.
2. **معايير الفحص الميداني:** تشمل إعداد البرنامج والتخطيط والإشراف على العمل وجمع الأدلة وبالتالي اتخاذ القرار السليم بشأن المستندات والقوائم المالية محل الفحص.
3. **معايير التقرير:** تتعلق بإعداد التقارير وتتضمن الإشارة إلى مدى توافق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية بشكل عام وثبات تطبيقها عبر الدورات السابقة وملائمة الإفصاح في القوائم المالية بحيث تعبر بدقة عن المركز المالي للمؤسسة، ويتعلق بمعايير إبداء الرأي وبدوره يتطلب من المراجع

<sup>1</sup> الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، مرجع سابق، ص 6.

<sup>2</sup> زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، ص 92-93.

إعطاء رأيه بشأن عملية المراجعة، مع تقديم التوصيات والنصائح. ويمكن أن يتضمن تقرير المراجع الآراء التالية:

- إبداء رأي بدون تحفظ عندما تكون القوائم المالية تعبر بدقة عن العمليات والنتائج المالية.
  - إبداء الرأي بتحفظ عندما تكون القوائم المالية صحيحة ولكن هناك بعض التحفظ
  - إبداء رأي سلبي عندما تكون هناك تجاوزات خطيرة تؤثر على المؤسسة<sup>1</sup>.
- كما قام مجمع المدققين الداخليين بأمريكا بتقسيمها الى خمسة معايير أساسية وتتمثل في:

1- **استقلالية المدقق الداخلي:** يجب أن يكون المدقق الداخلي مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها، وينبغي أن يكون له الوضع التنظيمي الكافي لأداء مسؤولياته بشكل مستقل وموضوعي.

2- **العناية المهنية:** يجب أن تتم أعمال التدقيق الداخلي بالتزامن مع معايير العناية المهنية، تتطلب العناية المهنية في أعمال التدقيق الداخلي توافر العناية المهنية في أعمال التدقيق الداخلي تتطلب توافر التأهيل الفني والخلفية العلمية للمدققين، وضرورة الالتزام بالمعايير المهنية والمهارات اللازمة للتعامل مع الأفراد والإشراف الكافي على أعمال التدقيق بالإضافة إلى تحديد نطاق العمل وتدقيق المعلومات المالية والتشغيلية والوسائل المستخدمة، والنظم الموضوعية ووسائل المحافظة على الأصول.

3- **أداء أعمال التدقيق:** يشمل تخطيط العملية. وتجميع وتقييم المعلومات، وإعداد التقارير، ومتابعة التوصيات. يتضمن ذلك تحليل المعلومات، وتوثيقها بشكل موضوعي، ومناقشة النتائج مع الإدارة المعنية قبل إصدار التقرير النهائي. بعد الإصدار، يقوم المدقق بمتابعة تنفيذ التوصيات للتأكد من اتخاذ الإجراءات اللازمة<sup>2</sup>.

4- **إدارة قسم التدقيق الداخلي:** تقضي معايير التدقيق الداخلي بضرورة أن يدير المشرف على قسم التدقيق الداخلي بطريقة مناسبة، ويكون مسؤولاً عن إدارته بحيث:

تحقق أعمال التدقيق الأغراض العامة، والمسؤوليات التي اعتمدها الإدارة العليا وقبلها مجلس الإدارة، حيث تستخدم المعايير المتاحة لقسم التدقيق مع معايير الممارسة المهنية لمعايير التدقيق. وتمثل هذه المعايير إطاراً عاماً للقواعد التي يجب أن يلتزم بها المدققون الداخليون في ممارسة المهنة

5- **قواعد السلوك المهني:** تتطلب من المراجعين الداخليين الأمانة والموضوعية في أداء واجباتهم، والإخلاص في جميع الأمور المتعلقة بالتنظيم، وعدم الانخراط في أي نشاط غير قانوني أو غير ملائم. يجب على المراجعين عدم قبول أي هدايا أو منافع قد تؤثر على حكمهم الشخصي، واستخدام الوسائل المناسبة للالتزام بمعايير الممارسة المهنية عند إعداد التقارير كما يجب على المراجعين الكشف

<sup>1</sup> زاهرة عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، صفحة (93-94).

<sup>2</sup> ناصر دادي عدون، التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، ص 48-50.

عن جميع الحقائق الجوهرية لتجنب تقارير مضللة أو التغطية على ممارسات غير قانوني، تحسن كفاءة وفعاليتهم وجودة الخدمات التي يقدمونها.

وهكذا يظهر دور التدقيق أكثر، من خلال المراقبة الداخلية في العملية الإدارية وإعادة التأهيل للمؤسسات بمختلف أنواعها، ومنها الصغيرة والمتوسطة التي تمر من مرحلة ومحيط اقتصادي شبه مستقر، ما بين سنتي 1945 و 1973، أو من نظام اقتصادي مركزي إلى نظام اقتصاد السوق كما في المجتمعات التي دخلت الإصلاحات منذ عدة سنوات كما في الجزائر<sup>1</sup>.

**ثانيا: صلاحيات المدقق الداخلي:** حتى يستطيع المدقق الداخلي إدارة عمله بكفاءة وفعالية، ينبغي عليه أن يكون على علم بكامل مسؤوليته وصلاحياته، وفقا لما تقتضي به قواعد ومبادئ ومعايير التدقيق الداخلي. وبما أن الغرض الرئيسي للتدقيق الداخلي يتمثل في مساعدة جميع أعضاء إدارة المؤسسة على تأدية وظائفهم بطريقة فعالة، عن طريق إمدادهم بتحليل موضوعية للبيانات المعروضة عليهم وتقارير دقيقة وصحيحة عن نشاط المؤسسة<sup>2</sup>. وحتى يتمكن التدقيق الداخلي من تحقيق ذلك الغرض بكفاءة وفعالية فإنه لا بد أن يكون مدير ومدقق

قسم التدقيق الداخلي متمتعين بمجموعة من الصلاحيات أهمها ما يلي<sup>3</sup>:

- الوصول غير المشروط أو المقيد لجميع أنشطة وسجلات وممتلكات وموظفي المؤسسة.
- تحديد نطاق عمل التدقيق، بما فيها اختيار الأنشطة وتطبيق الأساليب والتعليمات المطلوبة لتحقيق أهداف التدقيق، حيث يجب أن يكون نطاق أعمال التدقيق الداخلي غير مقيدة. بمعنى أن إدارة التدقيق الداخلي تكون لديها السلطة التي تحتاجها لمتابعة الإجراءات الرقابية في النظام ككل دون تدخل إدارة المؤسسة.
- الحصول على المساعدة المطلوبة من موظفي المؤسسة في كافة قطاعاتها، أي أن على جميع موظفي المؤسسة مساعدة المدققين الداخليين والتعاون معهم بشكل كامل، وإعطاء الأولوية لإجابة طلباتهم بدون قيود، للاستفادة من التدقيق الداخلي في المؤسسة.
- الحق في طلب خدمات خاصة من خارج المؤسسة إذا لزم الأمر.

<sup>1</sup> ناصر دادي عدون، التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، ص 50-53.

<sup>2</sup> محمد السيد سرايا، أصول المراجعة (الإطار النظري، المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العملي)، 2002، مصر، ص 149-150.

<sup>3</sup> محمد السيد سرايا، أصول المراجعة، 2002، مرجع سابق، ص 150.

### ثالثاً: مراحل سير نشاط التدقيق الداخلي:

تمر مهنة التدقيق الداخلي بثلاثة مراحل أساسية وهي: 1. مرحلة التحضير للمهمة: تهدف هذه المرحلة إلى إعداد كل الأعمال التحضيرية قبل مرحلة التنفيذ، وتمر هذه المرحلة بعدة خطوات وهي:

- الأمر بالمهمة: تمنحه الإدارة العامة إلى مصلحة التدقيق إعلام المسؤولين عن المهمة.
- مرحلة التعداد: تتطلب من المدقق الثقافة المالية التسييرية والتقنية لفهم موضوع المراجعة.
- خطة التقارب: هي وثيقة في شكل جدول يقوم بتقسيم النشاط الوظيفية، كعمليات أولية سهلة.
- تحديد مواقع الخطر: يقوم المدقق بتحديد مواقع الخطر وتعريفها وتقييم الوسائل التي وضعها للتحكم في الخطر المقبول والحد من الخطر، والكشف عن المشاكل ومعالجتها.
- التقرير التوجيهي: هو عبارة عن وثيقة يعدها المدقق الداخلي حيث يحدد فيها الأهداف التي يريد تحقيقها وهو يعتبر بمثابة عقد يبرم بين المدقق الداخلي والأطراف الخاضعة للتدقيق وعرضه على الأطراف الأخرى لتصادق عليه<sup>1</sup>.

### 2. مرحلة تنفيذ المهمة: تبدأ هذه المرحلة باجتماع افتتاحي، وتهدف هذه المرحلة إلى معالجة

- مخطط عملية التدقيق، حيث ينتقل المدقق إلى العمل الميدان، وتتم على عدة مراحل .
- مخطط عمل التدقيق: يعمل على تنظيم مهمة التدقيق زمانا ومكانا من نهاية مرحلة الدراسة إلى توزيع التقرير، ويعتبر كوسيلة لمراقبة مدى التقدم في عمل التدقيق.
  - ورقة التغطية: وهي وثيقة تصف طريقة تنفيذ العمل المعرف وتبرز نتائج المحققة.
  - ورقة إبراز وتحليل المشاكل: ترتبط هذه الورقة بالمشاكل الميدانية التي يلتقي بها المدقق الداخلي، ويمكن الاستغناء عن هذه الورقة في حالة عدم وجود مشكل.

### 3. مرحلة عرض النتائج: تعتبر المرحلة الأخيرة لمهمة التدقيق الداخلي والتي تنتهي بإعطاء تقرير

- نهائي يسلم إلى الإدارة العليا أو طالب الخدمة وتتضمن مراحل فرعية .
- هيكل التقرير: ويتكون هيكل التقرير من المشاكل المذكورة في ورقة إبراز وتحليل المشاكل من جهة والنتائج المذكورة في ورقة التغطية فيما يخص النقاط الإيجابية من جهة أخرى، كما تعتبر أساساً لتحضير التقرير النهائي للمهنة.
  - الاجتماع النهائي والإقفال: يجتمع المشتركين في الاجتماع الافتتاحي لمهمة التدقيق للاستماع إلى نتائج التي تم التوصل إليها.
  - تقرير التدقيق الداخلي: هو الخطوة الأخيرة والهامة في إبلاغ الإدارة عن نتائج تدقيق العمليات والأنشطة، ويتضمن برنامج الأعمال المصححة ويحدد فيه المدقق التوصيات<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 4/ العدد: 2 (2021)، ص(335).

- **تقرير المدقق:** الهدف الأساسي من تدقيق التقارير المالية هو تمكين مدقق الحسابات من إبداء الرأي حول عدالة هذه القوائم المالية ومدى مطابقتها للمعايير الموضوعية، ويكون ذلك من خلال قيام المدقق بإعداد تقرير التدقيق حيث يوضح فيه رأيه فيما إذا<sup>2</sup>:
- كانت التقارير المالية قد أعدت باستخدام سياسات محاسبية مقبولة وإن هذه السياسات ثابتة.
- كانت التقارير المالية تتمشى مع النظم والمتطلبات القانونية.
- كان الشكل العام الذي تظهره التقارير المالية يتماشى مع معلومات مدقق الحسابات عن نشاط الوحدة
- كان هناك إفصاح مناسب عن النواحي الهامة للعرض السليم للتقارير المالية.

---

<sup>1</sup> مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 4 / العدد: 2 (2021)، ص(335).

<sup>2</sup> تامر مزيد رفاعه، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة، الأردن، 2017، ص(129).

## المبحث الثاني: عملية اتخاذ القرار:

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

## المطلب الأول: صنع القرار واتخاذ

سننطلق الى مفهوم القرار قبل ان نتطرق الى مفهوم اتخاذ القرار.

### أولاً: مفهوم القرار:

تعني كلمة قرار الإرادة المحددة والنهائية لصانع القرار بشأن ما يجب وما لا يجب فعله للوصول لوضع معين وإلى نتيجة محددة ونهائية. كما يمكن تعريف القرار بأنه: مسار فعال يختاره المقرر باعتباره أنسب وسيلة لتحقيق هدفه أو لحل المشكلة التي تشغله. ويرى البعض أن القرار في أبسط حالاته وسيلة تنشيط استجابة سبق تشكيلها وهي في وضع استعداد لدى ظهور موقف يتطلب تلك الاستجابة<sup>1</sup>.

كما أن القرار في المفاهيم الدارجة في الأوساط العامة للمؤسسات الأعمال يعني الاختيار الواعي والقائم على أساس التحقق والحساب في اختيار البديل المناسب من بين البدائل المتاحة في مواجهة موقف معين بعبارة أخرى. القرار هو ليس الاستجابة التلقائية ورد الفعل المباشر اللاشعوري وإنما هو اختيار واع قائم على أساس التدبير والحساب والتمعن في تفاصيل الهدف المطلوب تحقيقه والوسيلة التي ينبغي استخدامها<sup>2</sup>.

ومن التعريفات يمكن القول بأن القرار هو التزام بتصرف واع قابل للتنفيذ بأقل ما يمكن من التكاليف وأقصى العوائد، يصدر عن فرد أو مجموعة من الأفراد في المؤسسة تجاه حل مشكلة أو التعامل مع موقف معين بهدف اختيار أفضل بديل لتحقيق أهداف المؤسسة.

<sup>1</sup> عبد الله ابراهيم الفقي، نظم المعلومات المحوسبة ودعم اتخاذ القرار، عمان . الأردن، 2012، ص (95).

<sup>2</sup> مؤيد الفضل، الأساليب الكمية والنوعية في دعم قرارات المؤسسة، عمان (2008)، ص (23-24)

## ثانياً: عملية اتخاذ القرار:

تعرف عملية اتخاذ القرار بأنها عبارة عن عملية اختيار حل معين من بين حلين أو أكثر من الحلول المتاحة في بيئة العمل، أي أنها تنتهي إلى تفضيل حل أو بديل مناسب بين عدد من البدائل المتاحة، ثم بعد ذلك يقوم متخذ القرار بتحديد المشكلة ثم تحديد بدائلها أو حلها<sup>1</sup>.

إن عملية اتخاذ القرار لا تتم بدون وجود متخذ قرار والذي بدوره يجب أن يواجه مشكلة أو فرصة ما لكي يتعامل معها باتخاذ القرار واضعاً نصب عينيه هدف لا بد من تحقيقه، ومن أجل تحقيق ذلك فإن عليه إيجاد البدائل الممكنة واختيار البديل الملائم منها بعد الدراسة والتحليل وأخذ التكاليف والعوائد المحتملة بعين الاعتبار، ليبدأ في تنفيذ القرار الذي اتخذه<sup>2</sup>.

يعتبر اتخاذ القرار الإداري من المهام الجوهرية للقائد الإداري ومن هنا وصفت عملية اتخاذ القرارات بأنها قلب الإدارة ووصف القائد بأنه متخذ قرار إذ أصبح النجاح الذي تحققه أية مؤسسة يتوقف على قدرة وكفاءة قيادتها على اتخاذ القرار المناسب لأن عملية اتخاذ القرارات تشمل من الناحية العملية كافة جوانب التنظيم الإداري<sup>3</sup>، كما أن اتخاذ القرار الفعال يعتمد أساساً على قدرة القائد على الاختيار بين البدائل المتاحة للمشكلة موضوع القرار، بجمع أكبر قدر من والمعلومات عن البدائل المتاحة<sup>4</sup>، كما يعتبر التخطيط لاتخاذ القرار إحدى المسؤوليات الرئيسية لمدير المشروع، ويركز على التنبؤ المستقبلي ويكون أساساً مبنياً على تحليل ماضي لاستقراء المستقبل<sup>5</sup>. فعندما يمارس متخذ القرار وظيفة التخطيط فإنه يتخذ قرارات معينة في كل مرحلة من مراحل وضع الخط<sup>6</sup>، حيث نجد المدير دائماً في موقف يطلب إليه أن يختار بديلاً معيناً من بين عدد من البدائل المطروحة أمامه سواء بشأن إقامة مصنع جديد أو بشأن زيادة مبيعات سلعة أو قبول عطاء معين لإقامة مبنى جديد... إلخ<sup>7</sup>.

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن القول بأنه لا يمكن أن يكون هناك قرار إلا بتوفر ثلاث عناصر مهمة وهي (البدائل المتاحة، المشكلة محل القرار، والاختيار الواعي للبدائل المتاحة).

<sup>1</sup> بوحفص أحمد، دور المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات المالية بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، ص (26).

<sup>2</sup> حسن أحمد الطراونة، اتخاذ القرارات التنظيمية في مؤسسة الأعمال، عمان (2014)، ص (32).

<sup>3</sup> نواف كنعان، القيادة الإدارية، عمان (2007)، ص 388.

<sup>4</sup> نواف كنعان، المرجع نفسه، ص 389.

<sup>5</sup> أيمن شنطي (وآخرون)، مقدمة في الإدارة والتحليل المالي، عمان .الأردن، (2010)، ص (207).

<sup>6</sup> عبد الله إبراهيم الفقي، نظم المعلومات المحوسبة ودعم اتخاذ القرار، مرجع سابق، ص (100).

<sup>7</sup> وليد اسماعيل السيفو (وآخرون)، الاقتصاد الإداري (مدخل كمي في استراتيجية اتخاذ القرار) (2007)، ص (49-50).

### -اتخاذ القرارات المالية:

حظي هذا المنهج باهتمام خاص من المفكرين وأساتذة الإدارة المالية، والاهتمام بمحور هذا المنهج أصبح سلوكاً دائماً لشركات الأعمال والباحثين المعاصرين وللمدراء الماليين بعد أن ساد ولفترة من الزمن منهجاً أو نمطاً تقليدياً للإدارة المالية ركز على المتغيرات الآتية<sup>1</sup>:

- يعالج المدخل التقليدي موضوع الإدارة المالية كلها من وجهة نظر المستثمر الخارجي بدلاً من وجهة نظر متخذ القرارات المالية داخل شركة الأعمال.
- يعطي المنهج التقليدي اهتماماً أكثر من اللازم لتمويل شركات الأعمال مع إعطاء أهمية أقل للمشاكل التمويلية .
- إن تتابع المعالجة التقليدية كان مبنياً بشكل وثيق حول الأوجه غير المتكررة أثناء دورة حياة المشروع والتي تسود خلالها العلاقات المالية الخارجية.
- أن المدخل التقليدي يوجه اهتمامه إلى أدوات ومشاكل التمويل طويل الأجل وذلك على حساب مشاكل إدارة رأس المال العامل أي إدارة الاستثمارات القصيرة الأجل.

### ثالثاً: العوامل المؤثرة على عملية اتخاذ القرار:

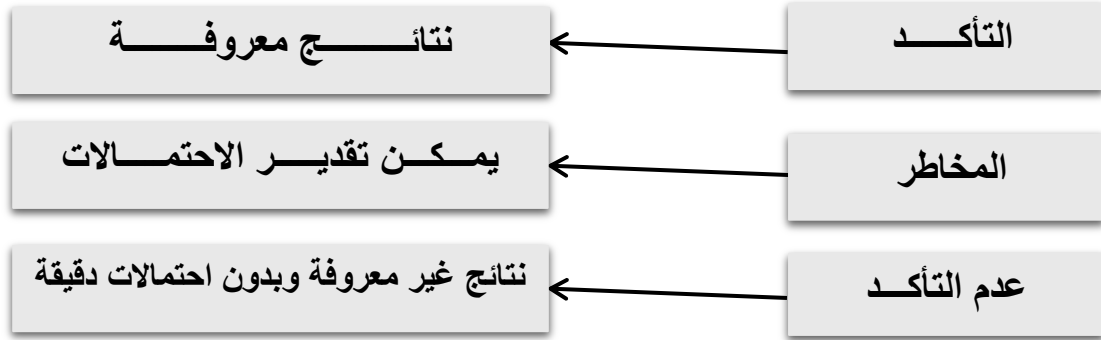
هناك عدة عوامل تؤثر على عملية اتخاذ القرار من بينها<sup>2</sup>:

- تحسين النتائج المتوقعة لكل بديل من البدائل المتاحة.
- الاحتمالات التي يمكن أن ترتبط بالنتائج.
- الأهداف التي ترغب المؤسسة في الوصول إليها.
- القيود والمحددات البيئية التي يمكن في ضوءها تنفيذ البديل.
- معيار تقييم البدائل ومقارنتها مع بعضها البعض.
- وهي عوامل تجتمع كلها أو بعضها في اختيار البديل الأمثل.

<sup>1</sup> حمزة محمد الزبيدي، الإدارة المالية المتقدمة، عمان . الأردن (2008)، ص (10-11).

<sup>2</sup> محمد راتول، بحوث العمليات، بن عكنون . الجزائر، 2006، ص (182).

الشكل رقم 3: الظروف المؤثرة في عملية اتخاذ القرارات.



المصدر: ثابت عبد الرحمان ادريس، إدارة الأعمال (نظريات ونماذج تطبيقية)، مصر (2005)، ص (252).

يمثل الشكل الظروف المؤثرة في عملية اتخاذ القرارات وهي: اليقين (التأكد)، الخطر، وعدم اليقين (عدم التأكد)، فعلى المدير الاستعداد لمواجهة أي موقف يحيط بعملية اتخاذ القرار.

(1) **التأكد Certainty**: يصبح هناك تأكيد أو يقين عندما يعرف المدير النتائج المتوقعة الخاصة بكل بديل من البدائل المتاحة أمامه لاتخاذ القرار، مثل قرار الشراء والبيع.

(2) **المخاطر risks**: عندما تكون النتائج المتوقعة غير واضحة وتحتاج لتقدير الاحتمالات، تصبح هناك مخاطر وبصفة عامة فإن معظم القرارات التي يتخذها المدراء خاصة في مستويات الإدارة العليا تتطوي على مخاطر. كالاستثمارات والتخطيط. في هذه الحالة يستخدم المديرون الخبرة الشخصية في تقدير الاحتمالات، استنادا إلى البيانات والتحليل.

(3) **عدم التأكد Uncertainty**: عندما تكون احتمالات تحقيق النتائج للبدائل المتاحة غير معروفة ولا يمكن تقديرها، فإن المدير يجب أن يتخذ القرار في ظروف عدم التأكد، كما حدث في قرار أول تفجير نووي في العالم تم اتخاذه في ظل ظروف تميل إلى حد ما إلى عدم التأكد،<sup>(1)</sup> فهو يشير إلى وجود غموض في أبعاد المشكلة وعناصرها ومعلوماتها، الأمر الذي يفقده الثقة ويحل محلها الريبة والشك وعدم القدرة على اتخاذ القرار، وهنا يمكن للمديرين التعامل مع هذه المشكلات بطريقة منهجية علمية<sup>1</sup>.

#### رابعا: صنع القرار:

« يعتبر موضوع صنع القرار واتخاذه من الموضوعات ذات الأهمية الكبرى التي شغلت بال العلماء الاجتماعيين وبخاصة المطلعين منهم بعلوم الاجتماع أو الإدارة أو النفس أو السياسة وتنتقل الأهمية من أمرين أساسيين: أمر أكاديمي يتمثل في افتقار الدراسات الاجتماعية بصفة عامة إلى دراسات معمقة ومفصلة عن مثل هذا الموضوع، وأمر مجتمعي يتمثل في القائمين مع تسابق المجتمعات خاصة النامية منها في الدخول في مضمار التنمية

<sup>1</sup> أحمد ماهر، اتخاذ القرار بين العلم والابتكار، 2008، الدار الجامعية، القاهرة. مصر، ص 39.

كما تعددت النماذج التحليلية لعملية صنع القرار، ورغم ما يبدو من اختلاف بين الباحثين في هذا الموضوع إلا أن هناك عناصر اتفاق بينهم كذلك فيتفق كل الباحثين في أن صنع القرار يمر بمجموعة من المراحل وهي:

- تحديد المشكلة أو الموضوع محل الدراسة ومن ثم تحليل الموقف.
- تحديد البدائل والتدبر فيها.
- التفكير في النتائج ودراستها.
- الاختيار بين هذه البدائل.<sup>1</sup>

كما يمكن لصانع القرار بسهولة تحديد البديل الأفضل بأعلى قيمة للمنفعة. على الرغم من اقتراح العديد من الأوراق البحثية لتحديد وظيفة المنفعة المناسبة.<sup>2</sup>

#### - الفرق بين اتخاذ / وصناعة القرار:

صناعة القرار هي منهج يركز على مرجعية محددة ويعتمد على الدراسة والتحليل، أما اتخاذ القرار فهو رد فعل يتم استجابة للأزمات والحالات الطارئة بدون منهجية، حيث أن مفهوم صنع القرار لا يعني اتخاذ القرار فحسب وإنما هو عملية معقدة للغاية تتداخل فيها عوامل متعددة نفسية، سياسية، اقتصادية واجتماعية وتتضمن عناصر عديدة ولذلك يجب التفرقة بين مفهومي صنع القرار واتخاذ القرار، فالأخير آخر مرحلة من الأول.<sup>3</sup>

وهناك فرق بين متخذ القرار وصانعه .. فصانع القرار هو الذي يحدد القرارات وفق شروط معينة يضعها القرار ولا يجوز تجاوزها، وفق الظروف والامكانيات المتاحة، أما متخذ القرار فهو الذي يختار القرار الذي يناسبه وفق شروط موضوعية مسبقا لا يحق له أن يتجاوزها.

وحيث أن عملية صنع القرار عملية واسعة فهي تتضمن أكثر من إجراء أو طريقة، وهذا يعني اشتراك أكبر عدد ممكن من الوحدات الإدارية ذات العلاقة في معظم مراحل القرار أو بعضها. أما عملية اتخاذ القرار فهي ذلك الجزء الهام من مراحل صنع القرار .. ومرحلة اتخاذ القرار هي خلاصة ما يتوصل إليه صانعو القرار من معلومات وأفكار حول المشكلة القائمة والطريقة التي يمكن بها حلها.<sup>4</sup>

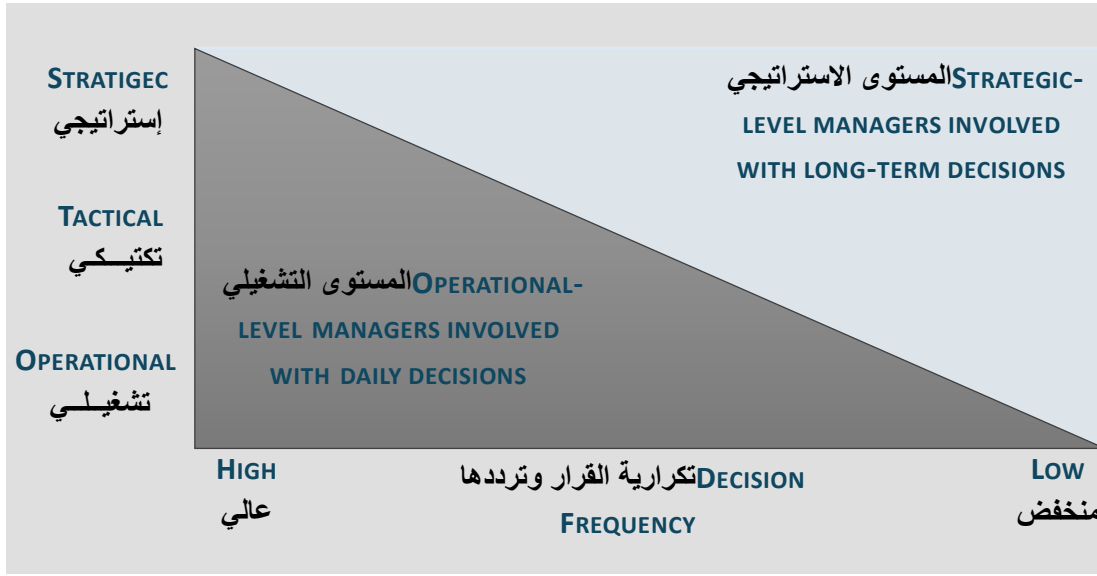
<sup>1</sup> عبد الله ابراهيم الفقي، نظم المعلومات المحوسبة ودعم اتخاذ القرار، مرجع سابق، ص 105-107.

<sup>2</sup> Gwo-Hshiang Tzeng, Jih-Jeng Huang: Multiple Attribute Decision Making METHODS AND APPLICATIONS, CRC Press Taylor & Francis. Group, Boca Paton London Newyork, 2018, Page 3

<sup>3</sup> سيد صابر تغلب، نظم ودعم اتخاذ القرارات الإدارية، (2011)، عمان . المملكة الأردنية الهاشمية، ص 128.

<sup>4</sup> سيد صابر تغلب، نظم ودعم اتخاذ القرارات الإدارية، مرجع سابق، ص 128

الشكل رقم 4: يوضح مستويات صنع القرار.



المصدر: سيد صابر تعلب، نظم ودعم اتخاذ القرارات الإدارية، عمان - الأردن، 2011، ص (142).

توصيات لصناعة قرارات ناجحة: في ختام هذا المطلب، فيما يلي بعض التوصيات لصناعة قرارات ناجحة كما أوردها باحثون كثيرون<sup>1</sup>:

- التفكير أهم من التصويت فالتفكير يؤدي إلى توليد البدائل.
- الخروج من نفق الصراعات.
- صناعة القرارات تقوم على الدراسة والتقييم والمعايير أما إذا تمت بناء على حسابات المصالح والصراعات ففي أحسن الأحوال تؤدي إلى حل وسط.
- إشراك الآخرين في صناعة القرار.
- احتمال الخطأ في القرار الفردي أكبر أما القرار الجماعي فهو أقرب للصحة والقبول.
- معلومات إضافية عن أسباب المشكلة.
- معلومات عن معوقات تنفيذ القرار.
- معلومات عن وجهة النظر المعارضة.
- لا تقرر لغيرك ولا تدع غيرك يقرر لك.

<sup>1</sup> سيد صابر تعلب، نظم ودعم اتخاذ القرارات الإدارية، مرجع سابق، ص 115-116.

## المطلب الثاني: أنواع القرارات وأهمية اتخاذها

**أولاً: أهمية اتخاذ القرارات:** اتخاذ القرار يشكل جوهر الإدارة. وهو عنصر حاسم في الإدارة الاستراتيجية، حيث ينخرط في تحديد الأهداف والأولويات، ووضع خارطة طريق لتحقيق الأهداف وتخصيص الموارد لمختلف المهام التي يتعين القيام بها<sup>1</sup>.

كما يعتبر اتخاذ القرار عملية متداخلة في جميع وظائف الإدارة ونشاطاتها، فعندما يمارس متخذ القرار وظيفة التخطيط فإنه يتخذ قرارات معينة في كل مرحلة من مراحل وضع الخطة سواء عند وضع الهدف أو رسم السياسات أو إعداد البرامج أو تحديد الموارد الملائمة أو اختيار أفضل الطرق والأساليب لتشغيلها، وعندما يضع متخذ القرار التنظيم الملائم لمهامه المختلفة وأنشطته المتعددة فإنه يتخذ قرارات بشأن الهيكل التنظيمي ونوعه وحجمه وأسس تقسيم الإدارات والأقسام، والأفراد الذين يحتاج إليهم للقيام بالأعمال المختلفة ونطاق الإشراف المناسب وخطوط السلطة والمسؤولية والاتصال<sup>2</sup>.

كما يمكن أن مارس متخذ القرار وظيفته القيادة والرقابة وذلك لتوجيه رؤوسيه وتحفيزهم وحل مشاكلهم والعمل على تصحيح الأخطاء إن وجدت<sup>3</sup>.

### - أهم النظم المعاونة في دعم اتخاذ القرارات:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي من أهم النظم المعاونة في دعم اتخاذ القرارات وذلك بتوفير المعلومات المالية اللازمة والذي عادة يجب أن يتحلى بالتناسب مع عمليات المؤسسة الاقتصادية التخطيطية والرقابية، فهو يوفر المعلومات التشغيلية والتكتيكية والاستراتيجية التي تكون المؤسسة في أمس الحاجة لها<sup>4</sup> كما يعتبر الذكاء الاصطناعي من التظم الحديثة المعاونة في دعم القرارات، وتعتبر النظم الخبيرة هي أحد تطبيقات علم الذكاء الاصطناعي الذي يهدف إلى نقل الذكاء البشري إلى نظم الحاسبات عن طريق تصميم البرمجيات وأجهزة الحاسبات التي تحاكي سلوك وتفكير البشر، ومن أهم تطبيقات الذكاء الاصطناعي في وضعه الراهن: نظم معالجة اللغات الطبيعية - نظم إدراك السلوك أو الهيئة - نظم الرؤية الذكية - النظم الخبيرة - ونظم الإنسان الآلي<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> Shyama Prasad Mukherjee, DECISION- MAKING Concepts, Methods & Techniques, SAGE. Los Angeles, London 2022, P4.

<sup>2</sup> عبد الله ابراهيم الفقي، نظم المعلومات المحوسبة ودعم اتخاذ القرار، مرجع سابق، ص 100.

<sup>3</sup> عبد الله ابراهيم الفقي، نظم المعلومات المحوسبة ودعم اتخاذ القرار، مرجع سابق، ص 100.

<sup>4</sup> بحري علي، نظم المعلومات المحاسبية، مطبوعة نظام المحاسبة المالية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2018، ص 10.

<sup>5</sup> سيد صابر تغلب، نظم ودعم اتخاذ القرارات الإدارية، مرجع سابق، ص 135-136.

## ثانياً: أنواع القرارات.

تختلف القرارات الإدارية حسب ظروف وطبيعة القرار والمكان وتنوع المشاكل التي يعالجها متخذ القرار كما صنف سايمون القرارات التي يتخذها المدير حسب طبيعة مشكلة القرار إلى:

– **القرارات المبرمجة Programmable Decisions:** هي القرارات التي تتخذ بالمشكلات واضحة التحديد وتكون عناصرها مفهومة ومحددة ويسهل قياسها. وغالباً تكون متكررة وروتينية، مثل مطالبة الزبائن المدينين بالدفع عند التأخير، أو طلب زيادة مخزون معين<sup>1</sup>.

– **القرارات شبه المبرمجة Semi Programmable:** هي القرارات التي تكون فيها مشكلة القرار شبه محددة تماماً، كأن تكون بعض الإجراءات محددة مسبقاً، وهناك جوانب أخرى غير واضحة وليست معلومة لمتخذ القرار. مثل قرار تعيين موظف جديد، وهنا يظهر جانبين، جانب روتيني (بالنسبة لمقدار الراتب) وجانب غير روتيني بالقرار (ما يتعلق بالترقية لهذا الموظف) لأنها غير معلومة لمتخذ القرار عند لحظة تعيين هذا الموظف الجديد<sup>2</sup>.

– **القرارات الغير مبرمجة Non Programmable Decisions:** تكون هذه القرارات فريدة وضرورية بسبب ظهور بعض المواقف المفاجئة كتقديم منتج جديد لتسويقه. وتتطلب هذه المواقف حل للمشكلات تصمم بصفة خاصة لمقابلة متطلبات الموقف الراهن. ومن هذه المواقف شراء شركة جديدة أو تسريح عمال وإغلاق مصنع ما أثناء فترة الركود الاقتصادي.

كما يمكن تصنيف القرارات حسب المستوى الإداري الذي يتخذها كما يلي<sup>3</sup>:

– **قرارات تشغيلية: Operational Decisions:** تتعامل القرارات التشغيلية مع الأنشطة اليومية أو قصيرة المدى. في هذا النوع من القرارات تكون المعايير قياسية وثابته. يمكن القول إن هذا النوع من القرارات يتطلب الالتزام بأساليب وقواعد وأوامر معينة تتعلق بعمليات رقابية مخططة مسبقاً ويمكن برمجتها بمساعدة نظم تكنولوجيا المعلومات لتخفيض الكلفة التشغيلية، وهي قرارات ذات طابع روتيني يمكن برمجتها آلياً، مثل مراقبة واجبات العمل، مراقبة المخزون بمختلف مكوناته، وتخصيص الأعمال.. الخ.

– **القرارات التكتيكية Tactical Decisions:** هي القرارات التي يتم اتخاذها في مستوى الإدارة الوسطى وتتعامل مع الأنشطة متوسطة المدى للوصول بها إلى الأداء المثالي. ومن هذه الأنشطة الوظيفية كالانتاج والتسويق واعداد الموازنات وتحليل الاعمال المالية وغيرها. وهي عبارة عن خليط من

<sup>1</sup> منعم زمزير الموسوي، بحوث العمليات مدخل علمي لاتخاذ القرارات، 2009، عمان . الأردن، ص 17.

<sup>2</sup> منعم زمزير الموسوي، بحوث العمليات مدخل علمي لاتخاذ القرارات، مرجع سابق، ص 17-18.

<sup>3</sup> إيهاب صبيح محمد رزيق، إدارة العمليات واتخاذ القرارات السليمة، 2001، عمان . الأردن، ص 59.

نشاطي التخطيط والرقابة. وأن التعامل مع هذه القرارات يتطلب نظم تكنولوجيا المعلومات ونظم دعم القرارات.<sup>1</sup>

– **القرارات الاستراتيجية Strategic Decisions:** تتعامل القرارات الاستراتيجية مع الأهداف والخطط الرئيسية لمؤسسة الأعمال وتغطي فترة زمنية طويلة نسبياً. مثل إعداد

أهداف المؤسسة، ومن هذه الأهداف ينشأ عدد من القرارات الاستراتيجية، مثل توظيف وإنفاق رأس المال، تغيير خطوط الإنتاج، توسيع الإنتاج، التفكير في دخول أسواق جديد... الخ. حيث أن هذه القرارات تكون غير محددة لذا يصعب برمجتها لصعوبة التنبؤ بها، وهذه القرارات لها نوع خاص من أنظمة تكنولوجيا المعلومات التي توظف إمكانات التنقيب على البيانات.<sup>2</sup><sup>1</sup>

« كما يمكن تصنيف القرارات وفقاً للوظائف الأساسية للمؤسسة ومنها:

- قرارات تتعلق بالعنصر البشري: مثل التعيين، الترقية، دفع الأجر، معالجة الشكاوي.. الخ.
- قرارات تتعلق بالوظائف الإدارية ذاتها: مثل أنماط القيادة، الأهداف، برامج العمل... الخ.
- قرارات تتعلق بالإنتاج والتسويق والتمويل: مثل طرق الإنتاج والتسويق، معدلات الأرباح... الخ.<sup>2</sup><sup>3</sup>

– **قرارات تتعلق بالاستثمار:** قرارات استثمارية يترتب عليها استثمار أموال في (إقامة مشروعات استثمارية، التوسع للمشروعات الحالية)، وأخرى يترتب عليها إحلال وتجديد الأصول الحالية والغرض من هذه القرارات الاستثمارية هو المحافظة على الطاقات الإنتاجية الحالية أو زيادتها.<sup>4</sup>

### المطلب الثالث: مراحل اتخاذ القرارات:

تمر عملية اتخاذ القرارات التي يتخذها المدراء بأربعة فترات زمنية رئيسية هي<sup>5</sup>:

1. فترة التعرف بالمشكلة Intelligence phase .
2. فترة تصميم الحلول Design phase .
3. فترة اختيار الحل الامثل Choice phase .
4. فترة تنفيذ الحل Implementation phase .

والشكل رقم (4) يبين هذه المراحل، وسوف نستعرض هذه المراحل بشيء من الاختصار

<sup>1</sup> منعم زمزير الموسوي، المرجع نفسه، ص 18-19.

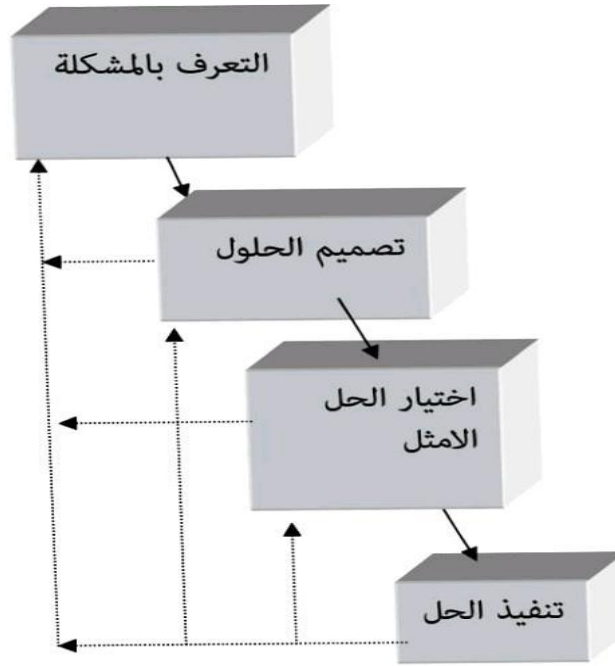
<sup>2</sup> منعم زمزير الموسوي، بحوث العمليات مدخل علمي لاتخاذ القرارات، مرجع سابق، ص 19.

<sup>3</sup> سليم بطرس جلدة، أساليب اتخاذ القرارات الإدارية الفعالة، 2009، عمان . الأردن، ص 88-89.

<sup>4</sup> ماجد أحمد عطا الله، إدارة الاستثمار، 2010، عمان . الأردن، ص (15).

<sup>5</sup> منعم زمزير الموسوي، بحوث العمليات مدخل علمي لاتخاذ القرارات، مرجع سابق، ص 14.

الشكل رقم 5: مراحل عملية اتخاذ القرار.



المصدر: منعم زمزير الموسوي، بحوث العمليات مدخل علمي لاتخاذ القرارات، 2009 دار وائل، عمان الأردن، ص 14.

- **فترة التعرف بالمشكلة:** ويطلق على هذه المرحلة بمرحلة الذكاء (Intelligence) وتمثل الأنشطة التي من خلالها يتم التعرف أو التحسس بوجود مشكلة تستلزم حلاً، حاجة يتطلب إشباعها، أو فرصة يتطلب استغلالها، كما تستلزم هذه المرحلة اكتشاف ومن ثم تفسير الإشارات (Signs) التي تشير إلى إن هناك حالة تستوجب الانتباه. مثل طلب الزبائن المتكرر لميزات جديدة في المنتج، تراجع في حجم المبيعات، الارتفاع في الكلف، تهديد بدخول منافس جديد، ومن ثم تحديد كافة الظروف الداخلية والخارجية التي تحيط بالمشكلة التي هي بحاجة إلى اتخاذ قرار بشأنها، فتتضمن تحديد أبعاد المشكلة وتحديد الأسباب والنتائج، وهذا يستلزم توافر المعلومات الضرورية ويطلق عليها "بفترة التشخيص".

- **فترة تصميم الحلول (أوجد حلاً):** يستلزم أن نأخذ بالاعتبار جميع الطرق الممكنة التي تساعد على: حل المشكلة موضع الدراسة، إشباع الحاجة قيد الدرس أو الاستفادة من الفرصة<sup>1</sup>

المتاحة. التركيز في هذه الفترة على تقديم أكبر عدد ممكن من البدائل (الحلول)<sup>1</sup>، تتمثل البدائل في تحديد الطرق التي يمكن اتباعها لحل المشكلة، لذلك فإن هذه الفترة تتضمن عملية خلق وإبداع وجمع أكبر قدر ممكن من البدائل. يستلزم هنا إخضاع جميع البدائل إلى التحليل الذي يستلزم استخدام الأساليب النوعية والكمية وبعدها يتم حصر جوانب القوة والضعف لكل بديل من أجل تقويم البدائل<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> عبد اللطيف إمام حاج عمر وآخرون، المحاسبة الإدارية، 2011، جامعة العلوم والتكنولوجيا، ص 27.

<sup>2</sup> منعم زمزير الموسوي، بحوث العمليات مدخل علمي لاتخاذ القرارات، ص 16.

– فترة اختيار الحل الأمثل (البديل الأفضل): بعد الانتهاء من تقييم البدائل المتاحة لحل المشكلة، لا بد أن يقوم المدير باختيار أحد هذه البدائل. بناءً على قدرة هذه البدائل على حل المشكلة أو الاستفادة من الفرص المتاحة . وللتغلب على عملية اختيار بديل معين، على المدير أن يقتنع بضرورة التعامل مع أكثر من بديل في نفس الوقت. مع الأخذ في الاعتبار ان يتم التخلي عن البديل مستقبلاً لحدوث بعض الأمور الغير متوقعة<sup>1</sup>.

– فترة تنفيذ القرار (طبق الحل)، تتميز طبيعة هذا القرار بأن تنفيذه يتم عن طريق الآخرين ومنتخذ القرار يقوم فقط بهذه الفترة بتوجيه القائمين على التنفيذ مبيناً لهم العمل الذي يتوجب عليهم القيام به، ويتم ذلك من خلال مبدأ المشاركة في اتخاذ القرارات حيث يشعر المنفذون بأن القرار من صنعهم. ومن المهم جداً أن تتسجم أهداف القرارات مع أهداف وطموحات القائمين على تنفيذها حيث ينعكس ذلك في رفع هؤلاء المنفذين المستوى أدائهم وتحسينه<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> جلال ابراهيم العبد، إدارة الأعمال مدخل اتخاذ القرارات، 2003، دار الجامعة الجديدة، مصر، ص 237-238.

<sup>2</sup> منعم زمزير الموسوي، المرجع نفسه، ص 16

### المبحث الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات

يساهم التدقيق الداخلي بشكل كبير عملية اتخاذ القرارات بحيث تساعد على تأهيل المعلومات لتكون جيدة وذات مواصفات كاملة وكافية، ليتم استعمالها في عملية اتخاذ القرار للحصول على معلومات ذات جودة وفعالية. ولا بد أن هناك صعوبات قد تعرقل عامله، أو مخاطر داخلية أو خارجية قد تؤثر على اهداف المؤسسة. وسنتناول في هذا المبحث بعض الصعوبات التي يواجهها التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات ودوره في إدارة المخاطر.

### المطلب الأول: صعوبات التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات:

يحمل التدقيق الداخلي دورا هاما في عملية صنع القرار في المؤسسة و في جميع المستويات الإدارية، ويمكن أن نقف على النقاط التي عندها يتقلص دور التدقيق الداخلي في عملية صنع القرارات وكذا على ضوء أمور تخص التدقيق الداخلي نفسه.

**أولاً: المركزية الشديدة وعدم التفويض:** هناك نمط أوتوقراطي للسلوك الإداري و هذا النمط يندرج في شدته بين نقطتين (الأوتوقراطي المتسلط، المتعامل أو اللبق)، كما أنه يتوسط هاتين النقطتين سلوك يكاد يكون وسيطاً في شدته بين النمطين السابقين و هذا السلوك هو السلوك الأوتوقراطي الصالح أو الخبير، ويكون دور التدقيق الداخلي في ظل هذه الأنظمة كالتالي<sup>1</sup>:

(1) **المراجعة الداخلية في ظل نمط إداري أوتوقراطي متطرف:** تؤكد الدراسات العملية ان القيادة الإدارية في الدول النامية ذات النمط الأوتوقراطي غير المقتنع بالمراجعة الداخلية كأداة رقابية في المؤسسة يترتب عليها عدم رغبة هذه القيادات في تفويض الصلاحيات للقيادة في الصف الثاني من السلم الإداري، وتبرز مظاهر هذه المركزية في كثرة الامضاءات والموافقات والشروحات التي تشترط لمصلحه الاعمال ونضاميتها ثم ضرورة عرض كل صغيره وكبيره على المدير<sup>2</sup>، كما أنها غير قابلة للمناقشة .

(2) **المراجعة الداخلية في ظل نمط إداري أوتوقراطي صالح:** في ظل هذا النمط يتصف المدير بالثقة في نفسه في تحقيق مستوى أداء مرتفع وأفضل وتبدو مهامه الرئيسية في إقناع موظفيه بتنفيذ ما يطلبه<sup>3</sup>، ويتم ذلك من خلال مبدأ المشاركة في اتخاذ القرارات حيث يشعر المنفذون بأن القرار من صنعهم<sup>4</sup>، وما على المدير سوى إقناعهم بقبول القرار

<sup>1</sup> هنوس نورية، دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر، 2016، الجزائر، ص71.

<sup>2</sup> نواف كنعان، اتخاذ القرارات الإدارية(بين النظرية والتطبيق)، 2007، دار الثقافة، عمان بالأردن، ص317.

<sup>3</sup> هنوس نورية، مرجع سابق، ص 72.

<sup>4</sup> منعم زمزير الموسوي، بحوث العمليات مدخل علمي لاتخاذ القرارات، ص 16.

(3) **المراجعة الداخلية في ظل نمط إداري أوتوقراطي متعامل:** في ظل هذا النمط فإن المدير رغم سلوكه الأوتوقراطي فإنه يتميز بلباقة في التعامل مع رؤوسيه و اعتماده على اتصالاته الشخصية معهم لإنجاز العمل، ومرونته في معالجة وحل المشاكل التي تواجهه، فهو يحاول في كل مرة إقناع رؤوسيه بأنهم يشاركونه دون أن يشركهم فعلا، وبهذا يكون هدف المدير هو موافقة رؤوسيه على القرار الذي ينيوي اتخاذه (بتصرف) <sup>1</sup>.

(4) **المراجعة الداخلية في ظل نمط ديمقراطي الشكل:** إن من الدراسات الهامة التي كشفت عن درجات السلوك الديمقراطي للمدير تلك التي قام بها "تانبوم وزملائه وماكجريجور" والذين توصلوا فيها إلى بعض النماذج التي تبين درجات المشاركة في ظل هذا النمط والتي يقل فيها دور المراجعة الداخلية في عملية صنع القرارات وهي:

– **النموذج الأول:** هنا يقوم المدير بوضع حدودا معينة ويطلب رؤوسيه المشاركة في اتخاذ القرارات في تلك الحدود فقط، وهذا يقلل من مساهمة المراجعة الداخلية في اتخاذ القرار.

– **النموذج الثاني:** وهنا يقدم المدير مشروع القرار قابل للتعديل ويتيح لرؤوسيه فرصة المشاركة في صنع القرار من خلال الاستماع لآرائهم وردود فعلهم نحو هذا القرار <sup>2</sup>.

ومما سبق يمكن توضيح أن ما يرتبط بالمركزية الشديدة في اتخاذ القرار يجعل القيادة تشعر بعدم الثقة في التفويض. حيث تختلف درجة المشاركة حسب كل نمط.

### ثانيا: ضغوط المديرين:

تمثل ضغوط المديرين في عمليات اتخاذ القرارات سمة مميزة للعصر الحالي حيث تتأثر قراراتهم بالعوامل الداخلية والخارجية للمؤسسة التي يديرونها. ويمكن تقسيمها إلى نوعين:

أولاً: **الضغوط الداخلية:** تأتي من عدة مصادر، بما في ذلك ضغوط الرؤساء الذين قد لا يخولون المديرين السلطة الكافية لاتخاذ القرارات بشكل قاطع، مما يجعل المدير يتردد في اتخاذ القرارات الجريئة. كما تشمل الضغوط التنظيمات غير الرسمية التي تمثل مراكز قوى فعلية داخل المؤسسة، مما يؤثر على توجيه قرارات المديرين أو يقلل من فاعليتها.

– المجموعات غير الرسمية داخل المؤسسة تستخدم الاتصالات غير الرسمية مثل الشائعات، مما يحد من قدرة المديرين على اتخاذ قرارات فعالة. المدير يجب أن يأخذ مطالب هذه المجموعات في اعتباره ويوفر الفرصة لقيادتها للمشاركة في اتخاذ القرارات.

<sup>1</sup> هنوس نورية، المرجع نفسه، ص 72.

<sup>2</sup> هنوس نورية، دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، مرجع سابق، ص 72-73.

- كما يعتبر ضيق الوقت من بين الضغوط الداخلية، حيث يضطرون إلى اتخاذ القرارات تحت ضغط الظروف المحيطة دون الحصول على معلومات كافية عن البدائل المتاحة. بالإضافة إلى قصور نظم البيانات والمعلومات<sup>1</sup>.

**ثانياً: الضغوط الخارجية:** وتتمثل هذه الضغوط في ضغوط الرأي العام، والضغوط الاقتصادية، والضغوط النابعة من العلاقات الاجتماعية للمدير خارج نطاق العمل، وضغوط الأجهزة الإعلامية والأجهزة الرقابية.. وكلها عوامل تؤثر في توجيه قرارات المدير أو تحد من فعاليتها. وتتضمن الضغوط الخارجية التي يواجهها المديرون في:

- **ضغوط الرأي العام:** يفرض الرأي العام ضغوطاً على المديرين للتعامل معه، وقد يتعارض بعض فئات الرأي العام مع بعض قرارات المديرين مما يضعهم تحت ضغط الجمهور.

- **الضغوط الاقتصادية:** تشمل التضخم والانكماش، وتأثيرات التذبذب في أسعار العملات والعرض والطلب، كما تؤثر على أهداف المؤسسة وتقلل من فاعلية قرارات المديرين

- **الضغوط النابعة من العلاقات الشخصية والاجتماعية والإقليمية خارج نطاق العمل:** تشمل العلاقات الشخصية والروابط الإقليمية التي تؤثر على توجيه قرارات المديرين، وخاصة في الدول النامية حيث يرتبط المديرون بشبكات متشعبة من العلاقات الأسرية والاجتماعية والإقليمية التي تمارس ضغوطاً على المدير لتشكيل قراراته وفقاً للمصالح الشخصية لأصحاب هذه العلاقات، تتضح الضغوط الخارجية بوضوح في الإعلان عن وظائف شاغرة، وعند إجراء حركات ترقيات أو تنقلات، وعند التعاقد على الإنشاءات أو التوريدات.

- **ضغوط أجهزة الإعلام:** يتعرض المديرون لضغوط من أجهزة الإعلام التي قد تنشر انتقادات أو تقييمات لقراراتهم، وتبرز وجهات النظر والآراء لبعض فئات الرأي العام حولها، مما يضعهم تحت ضغط سواء بالنسبة لقراراتهم الحالية أو للقرارات المستقبلية<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات

يشغل التدقيق الداخلي حيزاً كبيراً من اهتمام المسيرين والملاك حيث يساعدهم في التحكم بالعمليات داخليا وتحسينها، من ثم يمس هذا الدور جميع مستويات نشاط المؤسسة، ومن هذا يمكن القول إن التدقيق الداخلي يساهم في عملية اتخاذ القرار السليم.<sup>3</sup>

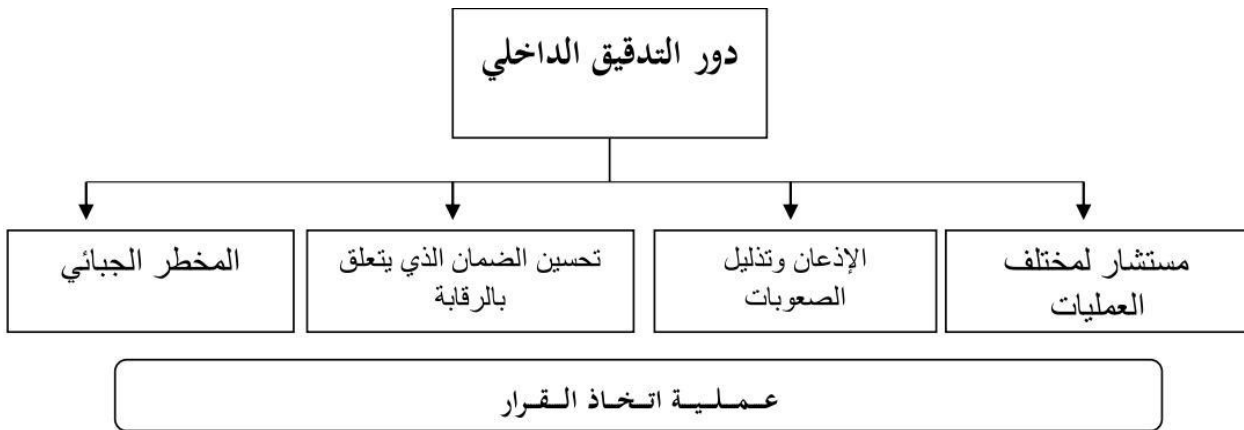
<sup>1</sup> نواف كنعان، اتخاذ القرارات الإدارية بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص 307-308.

<sup>2</sup> نواف كنعان، اتخاذ القرارات الإدارية بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص 310-312.

<sup>3</sup> The Institute of Internal Auditors standards and Guidance, (research) FL-USA, [www.globalita.oung](http://www.globalita.oung), p 13

أولاً: طبيعة دور التدقيق الداخلي: على التدقيق الداخلي القيام بتقييم عمليات الحكومة وإدارة المخاطر والرقابة والإسهام في تحسينها وذلك من خلال اتباع أسلوب منهجي منظم وقائم<sup>2</sup> على المخاطر وتتزز أهمية ومصداقية التدقيق الداخلي عندما يتمتع المدققون بالاستباقية وعندما تعطي تقييماتهم رؤى جديدة وتأخذ الآثار المستقبلية في الاعتبار<sup>1</sup>، ويتلخص دور التدقيق الداخلي داخل المؤسسة في الشكل التالي:

الشكل رقم 6: طبيعة دور التدقيق الداخلي



المصدر: بزالة عبد الصمد. منصر محفوظ، دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار، مذكرة ماستر، 2022، الجزائر. بسكرة، ص 35.

نلاحظ من خلال الشكل أن هناك مساهمة للتدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار، وأن جميع المجالات التي يساهم فيها التدقيق الداخلي بدوره يتخللها عملية اتخاذ قرار، ولا يمكن الحكم على سلامة وجودة هذه القرار دون توفر ما يسمى بالنظرة الخلفية، إلا أن هذه الطريقة معناها الحكم على القرار وتقييمه بعد فترة زمنية من صدوره وفي ظروف تختلف عن الظروف التي تم فيها صدور القرار، علاوة على الاتجاه الغريزي للإنسان نحو الدفاع عن أفعاله وإلقاء مسؤولية الفشل على الآخرين.

إن الطريقة الأخرى للحكم على جودة القرار تتمثل في الحكم على الكيفية التي صدر بها القرار، أي أن هناك خطوات منطقية ينبغي إتباعها للوصول إلى القرارات الجيدة. باتباع أسلوب منهجي منظم كما يساعد التدقيق الداخلي على تأهيل المعلومة لتكون جيدة وذات مواصفات كاملة وكافية، في كل خطوة ليتم استعمالها في عملية صنع القرار للحصول على قرارات ذات جودة وفعالية.

عند إعداد إجراءات التدقيق الداخلي لموضوع معين، فإن عمل التدقيق يكمن في إعطاء نظرة حول هذا الموضوع ثم تشخيص الوضع المحيط بالموضوع داخليا وخارجيا لتحديد درجة الخطر الناجم، ومن ثم

<sup>1</sup> The Institute of Internal Auditors standards and Guidance, [www.globalita.oun](http://www.globalita.oun), p 13

يتم وضع استراتيجية للقيام بعملية التدقيق لتليها وضع الخطة<sup>1</sup>، ثم يقوم المدير المسؤول على إدارة التدقيق الداخلي باتخاذ قرارات معينة في كل مرحلة من مراحل وضع الخطة<sup>2</sup> مع القيام بإدخال التحسينات الضرورية على كل نقص وهكذا في كل مرة يتم إعداد تقرير حول ما تم ملاحظته وتقديم الاقتراحات المناسبة، لإنتاج معلومات مؤهلة لاتخاذ القرار وتسهم بذلك في إعداد قرارات ذات جودة وفاعلية<sup>3</sup>.

تتوقف دقة القرارات على دقة المعلومات التي يشترط تقديمها في الوقت المناسب للاستفادة منها في ترشيد متخذي القرارات، وذلك يتطلب تطوير وسائل الرقابة والمراجعة الحكومية<sup>4</sup>

**ثانياً: دور التدقيق الداخلي في مراحل اتخاذ القرار:** يساهم التدقيق الداخلي في كل مرحلة من مراحل اتخاذ القرار، حيث يساعد الإدارة في اتخاذ قرارات تتعلق بالتخطيط، واستخدام الموارد، وممارسة النشاطات. يقوم التدقيق الداخلي بمراجعة كافة النشاطات والعمليات لضبط الأداء وتوجيهه نحو تحقيق الأهداف وفق الخطط الموضوعة. وسنقوم بإبراز دور التدقيق الداخلي في كل مرحلة من مراحل عملية اتخاذ القرار<sup>5</sup>.

**1- دور التدقيق الداخلي في تحديد المشكلة:** تبدأ عملية اتخاذ القرار بوجود مشكلة تتطلب حلاً. ولتحديد المشكلة داخل المؤسسة، يجب أن يتم الفحص المستمر للكشف عن حالات عدم التوازن بين الواقع والمطلوب. ويحمل التدقيق الداخلي دوراً مهماً في تحديد المشكلة، إذ يقي المؤسسة من المشاكل ويتنبأ بها قبل وقوعها لاتخاذ الإجراءات الوقائية. أما دور التدقيق الداخلي في عملية تحديد المشكلة فهو يحدد درجة تأثير الخطر على المؤسسة، وتوضيح الأقسام المعنية والمسبب الرئيسي للمشكلة<sup>6</sup>.

**2- دور التدقيق الداخلي في إيجاد البدائل:** عند وجود مشكلة داخل المؤسسة، يجب تبيان الحلول والآراء حولها. فالمشكلة التي ليس لها حل واحد ليست مشكلة، بل واقع مفروض يجب التسليم به. يتم طرح البدائل للنقاش ودراستها وتقييمها لاختيار الحل الأفضل. الحلول أو البدائل تمثل الإمكانيات المتاحة لمتخذ القرار لوضع حد للمشكلة، وهي ناتجة عن تحليل المعلومات من مصادر رسمية أو غير رسمية.

<sup>1</sup> بزلة عبد الصمد . منصر محفوظ، دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار، مذكرة ماستر، ص 36

<sup>2</sup> عبد الله ابراهيم الفقي، نظم المعلومات المحوسبة ودعم اتخاذ القرار، مرجع سابق، ص 100

<sup>3</sup> بزلة عبد الصمد، منصر محفوظ، المرجع نفسه، ص 36

<sup>4</sup> بشير عبد العظيم البنا، الأسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية، جامعة المنصورة، مصر، (د.ت)، ص 245

<sup>5</sup> بلال عيمون، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، جيل 2015،

ص 88.

<sup>6</sup> بزلة عبد الصمد، مرجع سابق، ص 37

هنا يظهر دور التدقيق الداخلي في توفير معلومات دقيقة وسليمة لمتخذ القرار لمساعدته في إيجاد جميع الحلول أو البدائل الممكنة<sup>1</sup>.

3- دور التدقيق الداخلي في تقييم البدائل: تقييم وتقويم البدائل يعدان من أهم المراحل قبل صنع القرار، لأنهما يحددان نجاح القرار مستقبلاً. يشمل هذا تحديد إيجابيات وسلبيات كل بديل لحل المشكلة، بهدف اختيار البديل الأمثل الذي يقدم أفضل النتائج بأقل عواقب. مع مراعات أهم الأهداف عند الاختيار. الهدف الأساسي لصانع القرار هو إحداث تغيير في جذور المشكلة، حيث يتجلى دور الخبراء والمستشارين في دراسة البدائل المطروحة، بينما يبرز دور التدقيق الداخلي في تقديم واقتراح البدائل المناسبة في التقرير النهائي بعد دراسة المشكلة<sup>2</sup>.

4- دور التدقيق الداخلي في اختيار البديل الأفضل: إن هدف متخذ القرار هو الوصول إلى قرار يحقق الهدف ويحسم المشكلة. حيث يقوم باختيار الحل من بين عدة حلول متاحة باستخدام معايير محددة، وهذه المرحلة تتطلب كفاءة وخبرة عالية. هنا أيضاً تحمل المراجعة الداخلية دوراً هاماً في اختيار البديل الأمثل من خلال محاولات الإقناع المستمرة وتقديم تقارير مفصلة. يستشير متخذ القرار عادةً قسم المراجعة الداخلية حول البديل الأكثر فعالية وجدوى، حتى بالنسبة للبدائل المقترحة من جهات أخرى<sup>3</sup>.

5- دور التدقيق الداخلي في تنفيذ القرار: وفي هذه المرحلة يتم نقل القرار (البديل الأفضل) إلى من سيقوم بتنفيذه. وهذه المرحلة قد تستغرق وقتاً طويلاً بسبب تأثير نتائج التنفيذ على المؤسسة إذا لم يتم التنفيذ بشكل صحيح، وقد تضيع الجهود السابقة وتظهر نتائج سلبية تؤثر على نشاط المؤسسة. لذلك، يجب مراعاة طريقة تنفيذ القرار، ويمكن لقسم التدقيق الداخلي المساعدة في ذلك بفضل تعامله مع جميع المستويات الإدارية داخل المؤسسة<sup>4</sup>.

6- دور التدقيق الداخلي في متابعة تنفيذ القرار: هنا يزداد دور التدقيق الداخلي بحكم عمله الرقابي، فيعمل على تنفيذ القرارات المتخذة وتقييمها، حيث يقدم نتائج التقييم في شكل تقرير نهائي. مشاركة التدقيق الداخلي في جميع مراحل عملية اتخاذ القرار تجعله مراقباً على تطبيق القرارات ومصدراً أساسياً للمعلومات حول تنفيذها. يجب مراعاة طريقة تنفيذ القرار بمساعدة التدقيق الداخلي نظراً لطبيعة نشاطه وتعامله مع جميع المستويات الإدارية داخل المؤسسة<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> بزالة عبد الصمد. منصر محفوظ، دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار، مذكرة ماستر، ص 36

<sup>2</sup> عبد الراقي المقدم، التدقيق الداخلي ودوره كأداة فعالة لاتخاذ القرار، مذكرة ماستر، ورقة 2016، ص 17

<sup>3</sup> طبياخ صلاح الدين، مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر، الجزائر 2022،

ص 46

<sup>4</sup> بزالة عبد الصمد، مرجع سابق، ص 38

<sup>5</sup> ابتسام سوالمية، دور التدقيق الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرار، مذكرة ماستر، 2019، المسيلة، ص 36

**ثالثاً: الخدمات والمعلومات التي يوفرها التدقيق الداخلي:** يقوم التدقيق الداخلي بمساعدة الإدارة

في تحمل مسؤولياتها وذلك بتقديم خدمات تأكيدية واستشارية<sup>1</sup>:

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

2. **الخدمات الاستشارية:** وهي عمليات المشورة التي تقدم لوحدات تنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها، وتحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك الشركات، والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها. بالإضافة لهاتين الخدمتين هناك خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي وهي<sup>2</sup>:

- تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- تقديم معلومات دقيقة وكاملة ومفيدة للاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.
- منع واكتشاف الغش والاحتيال والالتزام بالسياسات والاجراءات الموضوعية.
- تحديد مواطن الخطر.

وفيما يلي بعض الفوائد المستمدة من قسم المراجعة الداخلية<sup>3</sup>:

- تحقيق أهداف التنظيم و تحقيق وفورات في عمليات التعاقد والامداد
- حماية الاصول وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية بالإضافة إلى منع وتخفيض الاختلاس.
- مساعدة الادارة وتخفيض أتعاب المراجعة الخارجية
- تحقيق كفاءة الاعمال والتأكد من سلامتها ونزاهتها.
- تنمية الافراد وتحقيق فعالية الاتصال

**المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر.**

تتعرض المؤسسات لمخاطر داخلية وخارجية قد تؤثر على تحقيق أهدافها، حيث تسعى إدارة المؤسسة التعرف على المخاطر وتحديد احتمال حدوثها وتقييم اثرها على أهداف المؤسسة، وهنا ينبغي على المؤسسة مواجهة تلك المخاطر واتخاذ القرارات الممكنة للسيطرة عليها.

**أولاً: مفهوم المخاطر:**<sup>4</sup>

تعرف المؤسسة الدولية للمعايير -International Organization for Standardization

"ISO" المخاطر أنها "تأثير عدم اليقين على الأهداف"

<sup>1</sup> فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة ماستر، 2015، بسكرة-الجزائر، ص 81

<sup>2</sup> خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، 2006، دار الوراق، عمان بالأردن، ص 39-40

<sup>3</sup> وجدي حامد حجازي، أصول المراجعة الداخلية مدخل عملي وتطبيقي، 2010، -مصر، ص 41-42.

<sup>4</sup> .خالد علي يوسف أبو الرب، دور التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر، رسالة ماجستير، الأردن 2014، ص 9

بينما يعرف William المخاطر بأنها " المعوقات التي تهدد الشركة في تحقيق أهدافها " كما يعرفها معهد المدققين الداخليين على أنها "عدم اليقين بشأن حدث يقع يمكن أن يكون له تأثير على تحقيق الأهداف"<sup>1</sup>.

وقد تنشأ المخاطر أو تتغير حسب الظروف مثل<sup>2</sup>:

- التغيرات في بيئة الأعمال .
- استقالة موظف أو دخول موظف جديد.
- إدخال تكنولوجيا جديدة. أو صدور معايير محاسبية جديد.
- زيادة منتجات أو دخول نشاط جديد.

فالخطر الملازم يؤثر في الاعتماد على المراجع الداخلي لعلاقته بالعوامل المرتبطة بالمراجعة الداخلية. وأنه مع زيادة الخطر الملازم تزداد أهمية المراجعة الداخلية، وقد أوضحت الدراسات السلوكية أنه مع زيادة الخطر تصبح عملية اتخاذ القرار أكثر تعقيداً . وتشير نتائج العديد من الدراسات أن زيادة الخطر الملازم للأرصدة لا يؤدي إلى زيادة أهمية المراجعة الداخلية والاعتماد عليها، ولكنه قد يجعلها أكثر تعقيداً.<sup>3</sup>

حيث أوضح المعيار رقم 65 (SAS. 65) على المراجع أن يأخذ في الاعتبار عوامل خطر المراجعة الداخلية.<sup>4</sup>

### ثانياً: مفهوم إدارة المخاطر:<sup>5</sup>

تعرف إدارة المخاطر على أنها "الجزء الأساسي في الإدارة الاستراتيجية لأي مؤسسة، فهي الاجراءات التي تتبعها المؤسسة بشكل منظم لمواجهة الأخطار المصاحبة لأنشطتها، بهدف تحقيق المزايا المستدامة من كل نشاط ومن محافظة كل نشاط". كما أنه يقصد بإدارة المخاطر مختلف الأعمال التي تقوم بها الإدارة للحد من بعض الآثار السلبية الناتجة عن المخاطر.

<sup>1</sup> KH Spencer Pickett, The internal auditing HANDBOOK," Third Edition, WILEY- A John Wiley and Sons, Ltd., Publication, United Kingdom, 2010. P 175

<sup>2</sup> بن عيسى موسى، دور نظم المعلومات المحاسبية في تعزيز الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات، أطروحة دكتوراه، 2024، جامعة المسيلة . الجزائر ص 60

<sup>3</sup> عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، 2006، الدار الجامعية، مصر، ص 308.

<sup>4</sup> عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، 2006، الدار الجامعية، مصر، ص 308

<sup>5</sup> خالد علي يوسف أبو الرب، دور التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، قسم المحاسبة 2014، جامعة اليرموك بالأردن، ص 15.

### ثالثاً: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر:

يعتبر التدقيق الداخلي أداة مرشدة للعمل لأن تدقيق إدارة المخاطر يكشف عن نقاط ضعف البرنامج وبالتالي يخلق فرصة لعلاج عيوبه وخلق برنامج أقوى، ومن الواضح أن المؤسسة لن تستفيد إذا وضع التقرير على الرف من أجل الرجوع إليه مستقبلاً، وبينما سيوفر الكثير من المناقشات مرجعاً مفيداً لسنوات مقبلة حيث تحتوي معظم تقارير التدقيق على توصيات قوية جديرة بالتنفيذ الفوري، وبالتالي يقلل من الخسائر ويرفع من أداء المؤسسة المالي<sup>1</sup>.

كما يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع خطة مبنية على المخاطر من أجل تحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي، بما يتماشى مع أهداف المؤسسة<sup>2</sup>.

وقد أشار الباحثون إلى أن عملية إدارة المخاطر تبدأ بعملية تحديد وتقييم المخاطر المحيطة بالمؤسسة وترتيبها حسب درجة الخطورة، ومن ثم تحديد التهديدات والفرص المحتملة. وبناءً عليه تقوم المؤسسة بعملية إدارة المخاطر، وأن أمام المدققين الداخليين تحدي كبير حول إدارة المخاطر يتمثل في مساعدة الإدارة على تحديد الأخطار المحيطة بالأعمال في مساعدة الإدارة على تحديد الأخطار المحيطة بالأعمال، وفي النهاية تقديم تأكيد للجنة التدقيق على أن المؤسسة قامت بمواجهة هذه الأخطار بالكفاءة المطلوبة<sup>3</sup>.

كما حدد المعهد البريطاني للمدققين الداخليين The Institute of Internal Auditors UK and Ireland دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر بما يلي<sup>4</sup>:

- العمل كمنسق ودليل للمديرين والموظفين خلال عمليات إدارة المخاطر كجزء من التقييم الذاتي وذلك بقيادة النقاش في ورش العمل دون التدخل المباشر في العمليات.
- العمل كجزء من فريق عمل لمساعدة الإدارة بالخبرات الفنية اللازمة.
- العمل كمحلل للمخاطر والرقابة لتزويد المديرين بالمشورة والخبرة في مجال تحديد وتقييم المخاطر وتصميم أنظمة الرقابة والاستراتيجيات التي تحد من هذه المخاطر.
- إتاحة المجال للمدققين الداخليين باستخدام أدوات وتقنيات الإدارة لتحليل المخاطر والرقابة.
- العمل كمركز خبرة لإدارة المخاطر.

كما أشار معهد المدققين الداخليين للأدوار التي ينبغي على المدقق الداخلي القيام بها وهي:<sup>1</sup>

<sup>1</sup> زكريا عبيد. نبيل حمادي، مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي بالمؤسسة الجزائرية، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 13 / العدد 1، 2020، المدينة. الجزائر، ص 53.

<sup>2</sup> The Institute of Internal Auditors standards and Guidance, www.globalita.oung , p 15

<sup>3</sup> خلايفية سعاد، دور التدقيق الداخلي في تقييم أداء العامل، مذكرة ماستر، 2020، قالمة. الجزائر، ص 188

<sup>4</sup> زاهر الرمحي، الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير الدولية، 2017، عمان بالأردن، ص 423-424

- التأكيد من أن الإجراءات الرقابية فعالة وتعمل بالشكل الصحيح.
- تزويد دائرة مخاطر العمليات بنتائج فحوصاتها وأي ضعف أو نقص في هذه الإجراءات.
- تتولى الدائرة إعداد خطة التدقيق على مختلف أقسام المؤسسة بالاعتماد على المخاطر وتصنيف الوحدات وفحص النظام حسب معيار التقييم.
- التأكيد من أن إدارة المخاطر بالمؤسسة تعمل بكفاءة عالية وتلبي المتطلبات العالمية والسلطات الرقابية بهذا الخصوص.

#### رابعاً: دور التدقيق الداخلي في حالة المخاطر غير المتوقعة:<sup>2</sup>

قد يتبادر إلى الأذهان في هذه اللحظة مدى صعوبة التفكير في المخاطر التي لا يمكن توقعها، حيث أن بعض المنشآت أو حتى الدول لا تزال تعاني من مستوى النضوج المطلوب للتفكير في المخاطر التشغيلية والمالية والالتزام حتى تفكر في الغير متوقع إن التفكير بهذه المخاطر يحتاج لمستوى نضوج عالي في إدارة المخاطر لدى كل من نشاط التدقيق الداخلي والإدارة التنفيذية.

«حيث ينبغي عليهم الجلوس جنباً إلى جنب كل سنة والتفكير في الأحداث الغير متوقعة والتي لها الأثر الكبير على الأهداف. وعلى الرغم من صعوبة توقع الغير متوقع إلا أن هنالك قيمة مضافة لوجود مثل هذا النقاش المفتوح مع الإدارة التنفيذية والمجلس وقد يكون التدقيق الداخلي المحفز لتنفيذ هذا الأمر. من الطرق التي يمكن أن يقوم بها المدقق الداخلي لتنفيذ ذلك هو إنشاء نقاش مفتوح حول أحد الحالات السابقة التي تعرضت لها المؤسسة لخسائر كبيرة والطلب منهم التفكير بطرق كان ممكن من خلالها تجنب تلك الخسائر أو تقليلها. أو إنشاء ورش عمل بين مختلف نطاقات المؤسسة لنقاش أسوأ ما يمكن حدوثه "planning". "Worst-case scenario" حيث أن الهدف هو تحديد مخاطر البجعة السوداء التي يمكن أن تؤثر على استمرارية ونجاح المؤسسة على المدى البعيد . (black Swans)، (المخاطر التي لا يمكن تصورها).

وهنا أستذكر أيضاً ما تم نشر سابقاً من قبل معهد التدقيق العالمي في تقريرها " - CBOK Relationships and Risk Insight from Stakeholders" حول أهم الأدوار المتوقعة من التدقيق الداخلي بعيداً عن تقديم خدمات التأكيد، حيث كانت الإجابة الأبرز لذلك هي المساعدة في أنشطة المخاطر وتحديدها، وتوعية أصحاب المصلحة بكيفية الاهتمام بالمخاطر الغير تقليدية. " حيث تم تعريف تلك المخاطر بأنها " الأحداث أو الحالات التي تأتي فجأة وبشكل غير متوقع ولها أثر كارثي " وهذه

<sup>1</sup> عمراوي سعيدة، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر، بسكرة 2015، ص 55.

<sup>2</sup> أمجد البياضة وآخرون، مجلة التدقيق الداخلي، العدد الحادي عشر/ سبتمبر 2020، ص 8.

الاستعارة قد تم وصفها لأول مرة بكتاب "the Impact of the highly Improbable" للمؤلفة نسيم طالب "Nassim Nicholas Taled"، ومن الأمثلة على تلك المخاطر ما حدث من تعطيل تام للقدرات التكنولوجية اثناء اعتداء ال 11 من سبتمبر، تسونامي اليابان، إعصار كاترينا في الولايات المتحدة الأمريكية والتوقف التام للأسواق الائتمانية خلال الأزمات المالية، وما حدث في الفترة الماضية (كوفيد 19)»<sup>1</sup>

**خامسا: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر المؤسسية (نموذج المروحة):** يمكن أن يكون دور

التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسات على إحدى الأشكال التالية:<sup>2</sup>

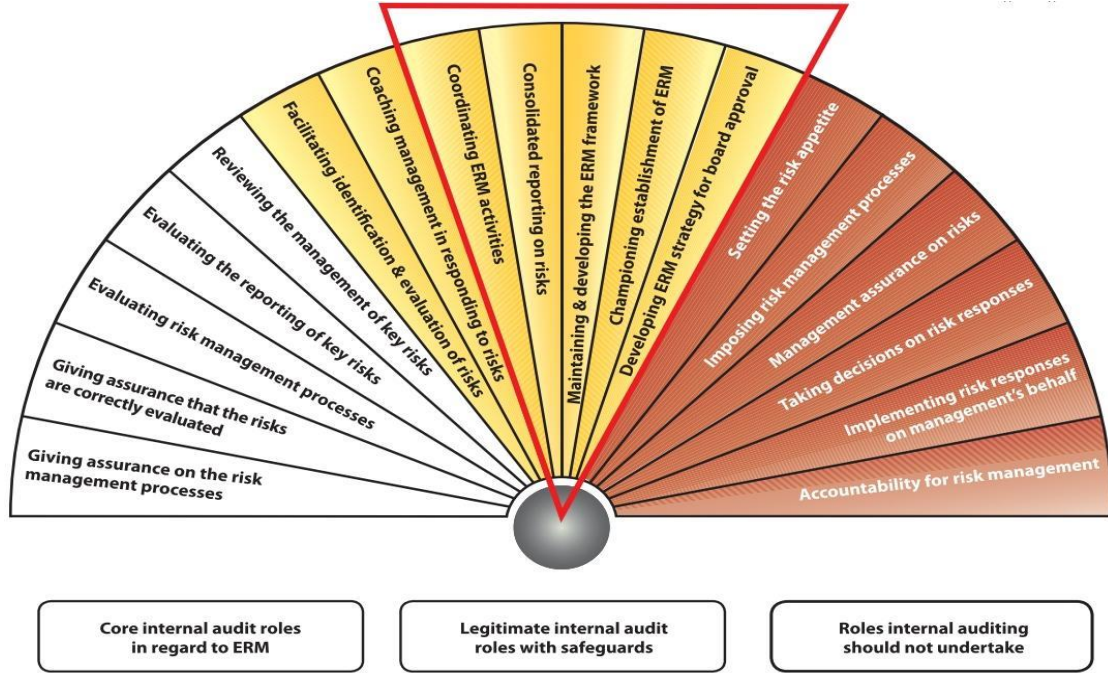
- لا دور.
- مراجعة عملية إدارة المخاطر كجزء من خطة التدقيق الداخلي.
- تقديم وجهات النظر والبيانات التاريخية المتعلقة بأحداث المخاطر المحددة في نتائج المراجعة الداخلية.
- دور نشط ودعم مستمر والمشاركة في عملية إدارة المخاطر.
- إدارة وتنسيق عملية إدارة المخاطر.

في ورقة الموقف التي أصدرها معهد المدققين الداخليين العالمي: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر على مستوى المؤسسة يتم وصف دور المدقق الداخلي في شكل مروحة (ERM) كما هو موضح في نموذج المروحة:

<sup>1</sup> أمجد البياضة وآخرون، مجلة التدقيق الداخلي، العدد الحادي عشر/ سبتمبر 2020، ص 7-8

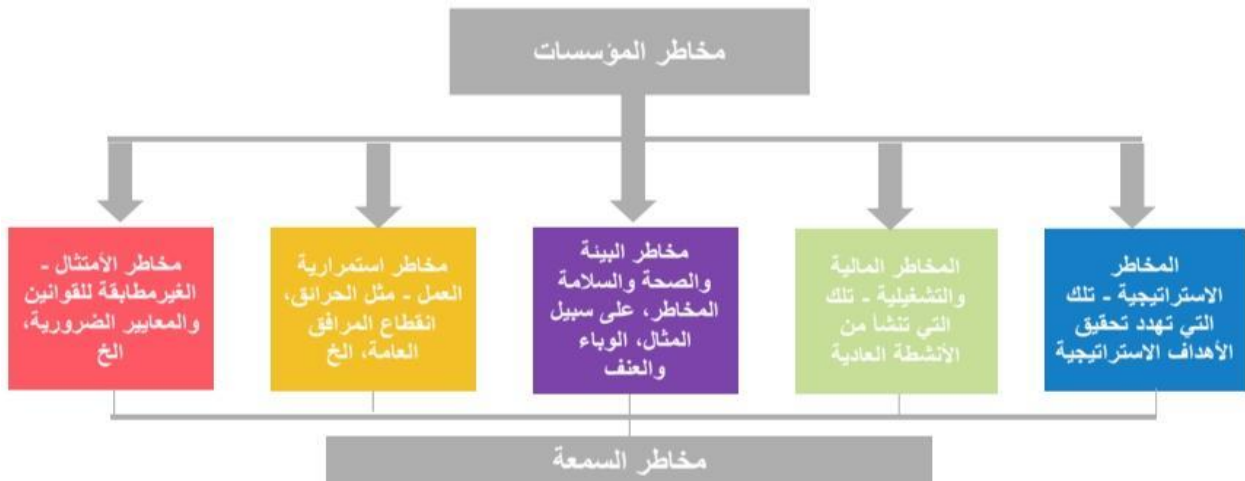
<sup>2</sup> باسم حجاز وآخرون، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر، مجلة التدقيق الداخلي، العدد 9، 2019، ص 10

الشكل رقم 7: وصف دور المدقق الداخلي في شكل مروحة



المصدر: باسم حجاز وآخرون، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر، مجلة التدقيق الداخلي، العدد التاسع، سبتمبر 2019، ص 10

تمثل الأنشطة المدرجة في المثلث الأحمر دور وحدة إدارة المخاطر. ومع ذلك، يمكن ممارسة أنشطة إدارة المخاطر عن طريق التدقيق الداخلي، مع ضمانات للحفاظ على استقلال التدقيق الداخلي وموضوعية المدقق.



الشكل رقم 8: فئات المخاطر / أنواعها

المصدر: محمد ناصر، العلاقة بين ادارتي التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر في إطار حوكمة مؤسسية سليمة، الإمارات، mohamed.nassar@grcdynamics.com

كما يمكن توضيح دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر في الشكل التالي:

### الشكل رقم 9: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر

#### الدور التخصصي والوقائي للتدقيق الداخلي

يقوم فيه المدقق الداخلي بـ: مساعدة الإدارة في تحديد وتقييم المخاطر، تقديم الاستشارة للإدارة فيما يخص طريقة الاستجابة للمخاطر، ترتيب أنشطة وخطوات عملية إدارة المخاطر، تجميع وتوحيد التقارير المختلفة عن المخاطر، تطوير إطار إدارة المخاطر والمحافظة عليها، تدعيم القائمين بعملية إدارة المخاطر، تطوير الاستراتيجية المرتبطة بإدارة المخاطر وعرضها على مجلس الإدارة.

#### الدور التأكيدي للتدقيق الداخلي

وفيه يقوم المدقق الداخلي بـ: تقديم التأكيدات بإعطاء ضمان بأن العمليات التي تستخدمها الإدارة لتحديد المخاطر الهامة وفعالة، عملية إدارة المخاطر، توفير ضمان بأن المخاطر يتم تقييمها بشكل صحيح، مدى فعالية تقييم المخاطر والتقرير عنها، مراجعة عملية إدارة المخاطر الرئيسية.

المصدر: بركات المهدي، مدى مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة

ماستر، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2020-2021، ص 35

## خلاصة الفصل:

من خلال ما تم التطرق اليه في هذا الفصل تبين لنا بأن التدقيق الداخلي مرّ بعده مراحل من حيث المفهوم، الوسائل، والأهداف نتيجة لعدة عوامل أهمها كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها ويعتبر الغرض من وظيفته التدقيق الداخلي أساسا في إظهار نتائج المؤسسة بصورة سليمة من خلال ضمان مصداقية القوائم المالية حيث تطورت هذه الأخيرة من مجرد عملية رقابية إلى وسيلة لرفع كفاءة موارد المؤسسة وتشمل العديد من الأنواع. يعمل كل واحد منها لتحقيق غرض معين لتحسين سير عمل أي مؤسسة. وهنا يمكن القول أن فعالية التدقيق الداخلي تعززت بفضل مجموعة من الأسس والمبادئ والمعايير التي يجب على المدقق الداخلي اتباعها مع الالتزام بالسلوك المهني والأخلاقي اللازم أثناء عملية التدقيق.

كما تعتبر عملية اتخاذ القرار من أهم أنشطة المؤسسة لكونها تعتبر نقطه الانطلاق بالنسبة لجميع الأنشطة. سواء داخل المؤسسة أو خارجها (المحيط الخارجي)، إلا أن اتخاذ القرار قد يتعرض لضغوط داخلية وخارجية في اتخاذ قراراته، ومن هنا يظهر دور التدقيق الداخلي في مساعدة متخذ القرار على أداء عمله حيث يعمل التدقيق الداخلي على إيجاد الثغرات واقتراح الحلول الممكنة بفعالية وكفاءة.

كما يعتبر علم إدارة المخاطر من أهم العلوم الضرورية لنجاح المؤسسات. فقد ازدادت هذه المخاطر مقارنة بالتطور السريع في سوق العمل وأصبح للتدقيق الداخلي دور كبير في إدارة هذه المخاطر وذلك باعتباره كمرشد للعمل كما يعمل على وضع الخطط وتقديم التوصيات عن طريق التقارير الجديرة بالتنفيذ الفوري بما يتماشى مع أهداف المؤسسة. وبالتالي زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية وتطوير أساليب حديثة في ظل ما يسمى بالنظم المعاونة في دعم اتخاذ القرارات والتقليل من حدوث المخاطر. وهذا ما يساهم في نمو وتحسين أداء المؤسسة.

## الفصل الثاني

الدراسة التطبيقية في مؤسسة  
مطاحن الحضنة في المسييلة

### تمهيد:

من أجل الإجابة على الإشكالية الرئيسية المطروحة قمنا بتدعيم الدراسة النظرية وذلك من خلال إسقاط المعلومات على أرض الواقع وذلك على مستوى مؤسسة مطاحن الحضنة المسيلة، وهذا ما يؤكد ضرورة وجود التدقيق الداخلي نظرا لتعدد عملياتها وكبر حجمها حيث تم إجراء مقابلة شخصية تتضمن عدة أسئلة في صلب الموضوع للوصول إلى نتائج دقيقة ومحاولة معرفة مدى مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة محل الدراسة حيث قسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- المبحث الأول: بطاقة فنية للمركب الصناعي التجاري مطاحن الحضنة
- المبحث الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في اتخاذ القرار في المؤسسة محل الدراسة
- المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج المقابلة

## المبحث الأول: بطاقة فنية للمركب الصناعي التجاري مطاحن الحضنة بالمسيلة

سنحاول من خلال هذا المبحث التقديم بالمؤسسة محل الدراسة، نشأتها، مقرها وعنوانها والهيكل التنظيمي لمختلف المصالح والأقسام المتواجدة في المؤسسة محل الدراسة والمهام الخاصة بكل مصلحة، بالإضافة إلى الأهداف والآفاق المستقبلية للمؤسسة.

### المطلب الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة ونشأتها

#### 1- نشأة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة:

بعد أن تحصلت الجزائر على استقلالها بدأت في تأميم المؤسسات ففي سنة 1965 وبالضبط في 25 مارس تم تأميم جميع القطاعات الخاصة بالطحن، وأصبحت تسمى المؤسسة الوطنية للدقيق والطحن غير أن دورها آنذاك كان مقتصرًا على صلاحيات الإدارة العامة الذي عهدته، كذلك وضع خطة لتجديد المصانع الضرورية ووضع وحدات أخرى في بعض المناطق ففي سنة 1982 قامت المؤسسة الوطنية للدقيق والطحن بإنشاء خمس مؤسسات مماثلة للصناعة الغذائية من الحبوب ومشتقاتها عبر الوطن وتندرج تحت هذه المؤسسات عدة مركبات صناعية وتجارية.

ويمكن النشاط الأساسي للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة في تحويل الحبوب القمح الصلب واللين وإنتاج وتسويق المواد المشتقة السميد، الدقيق والعجائن.

#### 2- موقع المركب الصناعي التجاري - الحضنة:

يقع المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة التابع للشركة الفرعية حبوب قسنطينة على بعد 2 كلم من وسط المدينة على الجانب الشرقي عن طريق الرابط بين ولايتي برج بوعريج والمسيلة.

#### 3- الوحدات الإنتاجية للمركب الصناعي التجاري الحضنة:

- يتكون من مطحنة واحدة حيث تم إنجازها من طرف الشركة التركية من نوع مولينو وتاريخ بداية استغلالها سنة 2015 وتبلغ طاقتها الإنتاجية 3000 قنطار يوميا بتكلفة إنجاز إجمالية قدرها 220.915.480,55 وارتفعت إلى 242.202.253,51

- يتكون من مسمدة جديدة وقد تم إنجازها من طرف الشركة الإيطالية وتبلغ طاقتها الإنتاجية 4000 قنطار يوميا بتكلفة إنجاز إجمالية قدرها 56398610184

#### 4- قدرات الشركة: لها عدة قدرات منها: قدرة الطحن، قدرة الإنتاج وقدرة التخزين:

قدرة الطحن: 4000 قنطار يوميا من القمح الصلب، 1500 قنطار يوميا من القمح اللين

قدرة الإنتاج: 2560 قنطار يوميا من السميد، 1110 قنطار يوميا من الدقيق.

قدرة التخزين: 12500 قنطار قمح صلب 62500 قنطار، قمح لين 62500 قنطار

#### 5- وظائف المركب الصناعي التجاري الحضنة: هناكوظيفتين هما

5-1- الوظيفة الإدارية: وهي وظيفة غير منتجة ولمنها ضرورة ولها من الأدوار التالية:

- ضمان التسيير الإداري
- ضمان التسيير المالي والمحاسبي
- ضمان النشاط المصالح التقنية والإنتاجية

5-2- الوظيفة الإنتاجية: تتمثل في الأدوار التالية:

- تسجيل طلبات الزبائن وتحقيقها.
- بيع منتجات التامة المتمثلة في السميد والفرينة والمنتجات الثانوية كالنخالة والكسكي.

#### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الحضنة

يتعلق الهيكل التنظيمي بالجانب الوظيفي المعتمد من قبل المؤسسة وتصميم هذا الهيكل مرتبط بتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة، كما يحدد العلاقة بين مختلف المديريات الفرعية للمؤسسة ومراكز اتخاذ القرار ومراكز تنفيذها، وفيما يلي توضيح لذلك:

#### 1- فروع الهيكل التنظيمي:

1-1- رئيس المدير العام: مكلف بإدارة جميع شؤون الوحدة والتنسيق بين مختلف المصالح المتواجدة بالوحدة وكذلك التنسيق بين الوحدة ومثيلاتها من نفس القطاع والاتصال بجميع السلطات المعنية بنشاط الوحدة ويمكن إسناد له عدة مهام من بينها:

- الاتصال بكل السلطات المعنية بنشاط المؤسسة
- يعتبر الواجهة الأولى للوحدة
- التنسيق بين الوحدة ومثيلاتها من نفس القطاع
- يقوم بإعلام الرئيس المدير العام بمركب الصناعي التجاري بالحالة اليومية للمؤسسة

حيث قسمت المصالح التي تعمل مباشرة مع المدير العام إلى قسمين:

#### أولاً: قسم التنظيم والتسيير الداخلي: حيث تتوزع مهامه إلى النواحي التالية:

1. الأمانة العامة: تابعة للمديرية العامة ومكلف بتسجيل البريد الصادر والوارد وطبع المراسلات الصادرة عن المديرية العامة.

2. مصلحة النوعية: مكلف بنوعية الإنتاج وفقاً للمعايير المحددة سواء كانت هذه المعايير قانونية متمثلة في الكمية، تغليف أو معايير إنتاجية متمثلة في الجودة ومقدار التنافس.

## الفصل الثاني: ..... الدراسة التطبيقية في مؤسسة مطاحن الحنونة في المسيلة

3. المحاسب: يقوم بمساعدة المدير العام في الحسابات التي يقوم بها.

4. المدقق الداخلي: يقوم المدقق الداخلي بتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي الموكلة اليه وذلك بالتدقيق حول نشاط المؤسسة وتقديم تقارير مفصلة من خلال ثلاث خطوات مهمة تشمل التحضير لمهمة التدقيق، تنفيذ عملية التدقيق، ثم كتابة التقارير والمتابعة.

5. المستشار القانوني: يقوم المدير العام باستشارة أو بمناقشة القرارات التي سوف تصدرها المؤسسة وذلك لتقادي الوقوع في خطأ قانوني وهو المحامي لدى الشركة والمكلف بالمنازعات التي تدخل فيها الشركة سواء كانت الشركة مع مورديها أو زبائنها أو داخل الوحدة.

6. مكتب مساعد الأمن والوقاية: ومهنته حماية الشركة داخليا وكذا الوقاية خاصة من ناحية الحرائق السرقة وحركة مختلف وسائل النقل في الوحدة وحمايتها من مختلف الأخطار.

### ثانيا: قسم الإشراف على العمال والتسيير الإداري والمالي وعلى المبيعات:

حيث ينقسم إلى ثلاث فروع أساسية:

1. مديرية الاستغلال: وتنقسم بدورها إلى أربعة مصالح وهي:

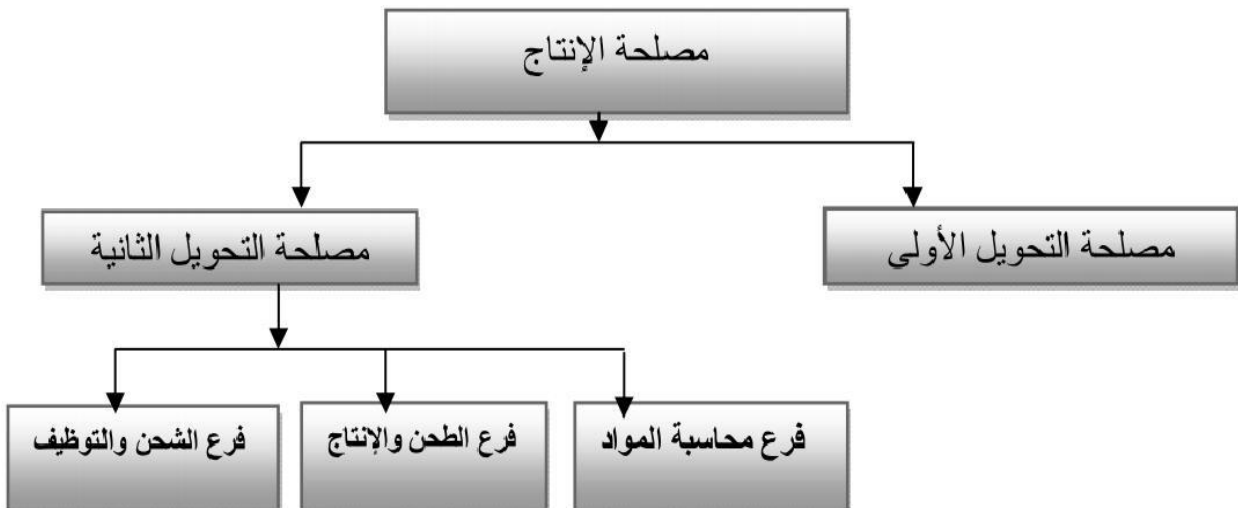
1.1. مصلحة التموين: ومنها ما يلي:

- شراء الحبوب والمواد الأولية التي تدخل في عملية الإنتاج.
- تزويد مختلف المصالح والمديريات بالتجهيزات الخاصة بالتنظيم والإنتاج.

1.2. مصلحة الإنتاج: مهمتها خاصة بالعملية الإنتاجية الكاملة أي من دخول المادة الأولية إلى

خروجها كمادة تامة الصنع مرورا بكل محطات الإنتاج وتهتم برسم وتنظيم مخطط الإنتاج وعمليات تنفيذه في الورشات الإنتاجية والعمل على احترام مراحل الإنتاج.

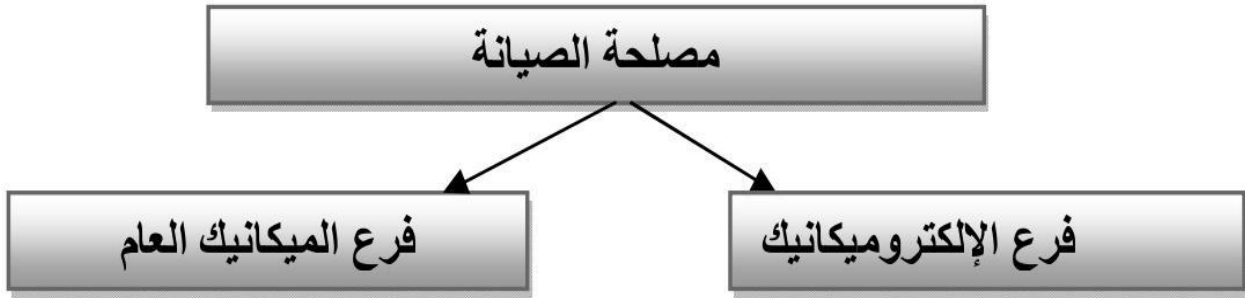
### الشكل رقم 10: شكل توضيحي لمصلحة الإنتاج



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

1. 3. مصلحة الصيانة: ويشغلها رئيس المصلحة ومهمته إصلاح العطب الخاص بآلات الإنتاج وتشغيل هذه الأجهزة 24 ساعة وتتفرع هذه المصلحة إلى:

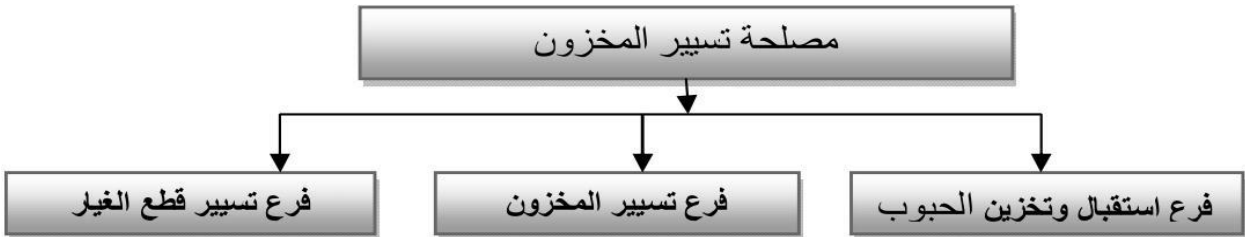
الشكل رقم 11: شكل توضيحي لمصلحة الصيانة



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على وثائق المؤسسة

1. 4. مصلحة تسيير المخزونات: تتكفل بتخزين المواد الأولية والمنتجات ودورها الرئيسي تسهيل حركة المخازن والقيام بعمليات الجرد الشهرية السنوية.

الشكل رقم 12: شكل توضيحي لمصلحة تسيير المخزونات

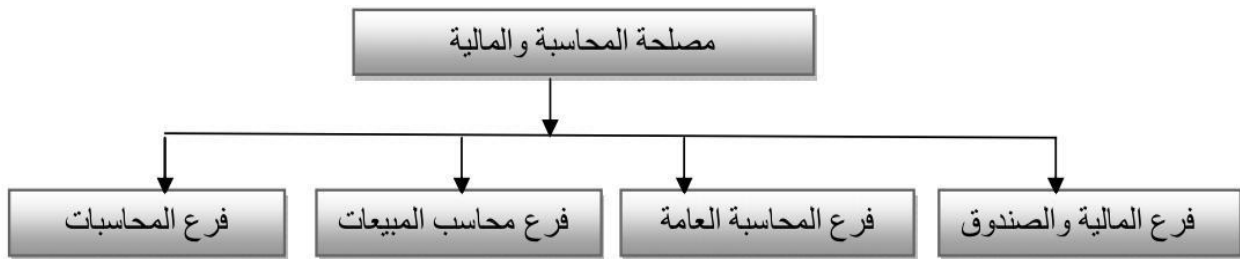


المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على وثائق المؤسسة

2. مديرية التسويق: وهي مديرية حديثة النشأة بعدما كانت مصلحة تابعة لمديرية الاستغلال وتشرف هذه المديرية على توزيع جميع المواد المنتجة عبر المراكز الموجودة تحت تصرفها المسيلة بوسعادة عين الملح كما لها نقاط بيع محلية.
3. مديرية الإدارة والمالية: وتنقسم إلى ثلاث فروع:

1.3. مصلحة المحاسبة والمالية: حيث تعتبر هذه المصلحة من اهم النشاطات كما ان لها علاقة بين جميع المصالح الأخرى ويقع على عاتقها تسجيل كل عمليات المتعلقة بالنشاط التجاري مع المؤسسات وتتفرع هذه المصلحة الي:

- فرع المالية صندوق.
- فرع المحاسبة العامة.
- فرع محاسبة المبيعات.
- فرع المحاسبات.



الشكل رقم 13: شكل توضيحي لمصلحة المحاسبة والمالية

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على وثائق المؤسسة

2.3. مصلحة الموارد البشرية: لها علاقة مباشرة مع العمال حيث لهم بالشؤون الإدارية للعمال وكيفية تنظيم الموارد البشرية داخل الوحدة بكيفية تتماشى مع متطلبات العمل في أجل تكييف الوسط العمالي وذلك بإعطاء أكبر كفاءة.

الشكل رقم 14: شكل توضيحي لمصلحة الموارد البشرية



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على وثائق المؤسسة

3.3. مصلحة الوسائل العامة: ومن مهامها:

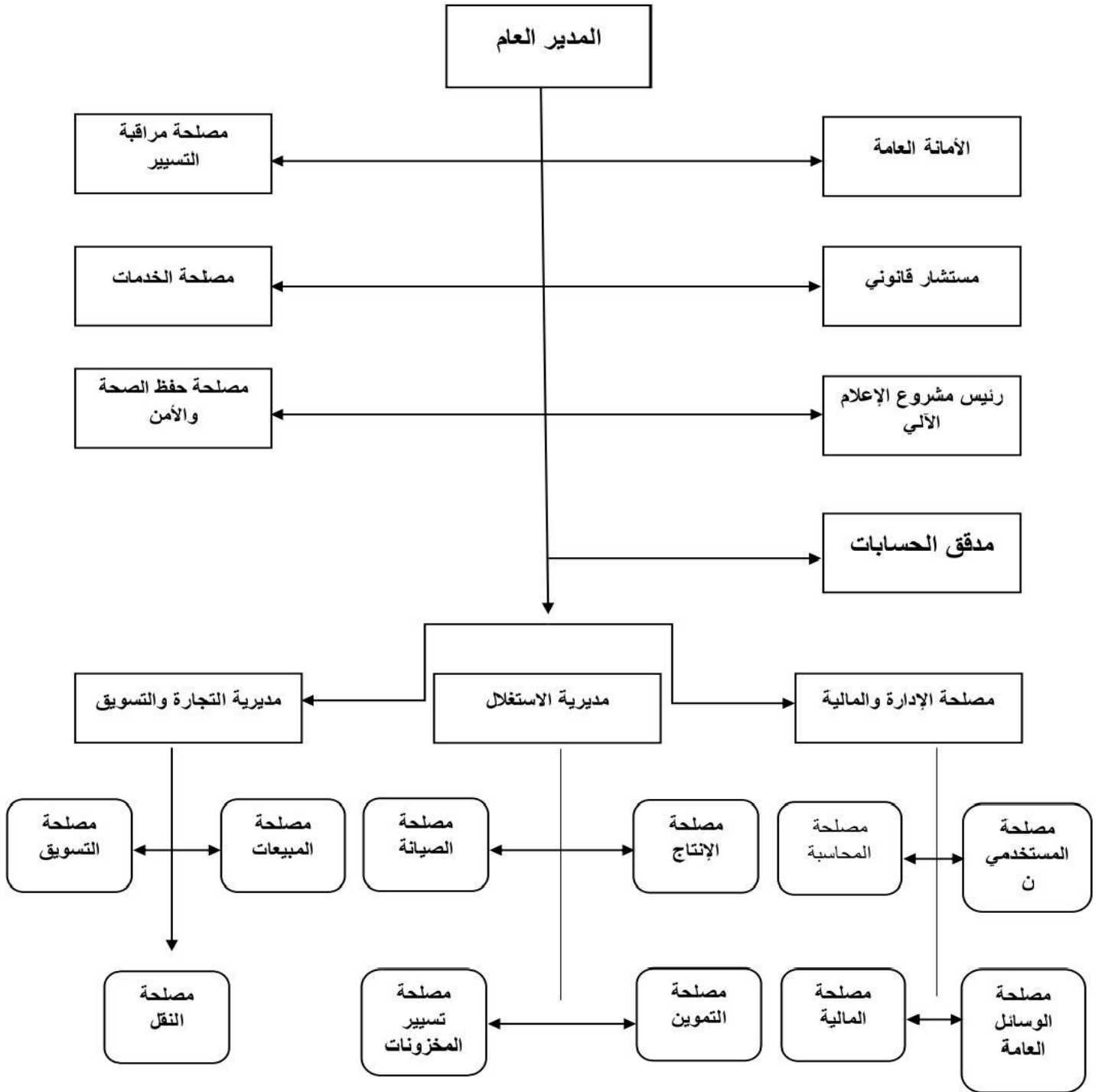
- متابعة جميع الأشغال والترجمات التابعة للوحدة.
- المتابعة الميدانية للاستثمارات.

مكتب الإعلام الآلي: ويعمل هذا المكتب بكل ما يتعلق بوسائل الإعلام الآلي ومتطلباته.

## 2 شكل الهيكل التنظيمي لوحدة مطاحن الحضنة:

إن الهيكل التنظيمي للوحدة ما هو إلا وسيلة للإعلام يمكننا من خلاله معرفة تقسيم العمل والتركيب السلمي الإداري من حيث تباين أدوار ومصالح وفروع الشركة.

الشكل رقم 15: الهيكل التنظيمي للمركب الصناعي التجاري مطاحن الحضنة



المصدر: مصلحة المحاسبة والمالية

### المطلب الثالث: أهداف المؤسسة وآفاقها:

تنشط المؤسسة مطاحن الحنونة في بيئة تسودها منافسة قوية وشديدة من 24 منافس لها داخل تراث الولاية ولهذا فان أهداف المؤسسة تشمل عدة جوانب تركز على تحسين الأداء وتلبية احتياجات السوق والمجتمع المحلي. ومن أبرز هذه الأهداف:

- "تحسين جودة المنتجات": تسعى المؤسسة إلى إنتاج دقيق ومنتجات حبوب عالية الجودة لتلبية متطلبات المستهلكين والمعايير الصحية.
- "تلبية احتياجات السوق المحلي": توفير كميات كافية من الدقيق ومنتجات الحبوب الأخرى لضمان استمرارية الإمدادات للسوق المحلي.
- "دعم الاقتصاد المحلي": من خلال توفير فرص العمل لأبناء المنطقة والمساهمة في تنمية الاقتصاد المحلي.
- "التوسع والتطوير": العمل على توسيع نطاق الإنتاج وتحديث التقنيات المستخدمة لزيادة الكفاءة والإنتاجية.
- "الاستدامة البيئية": تبني ممارسات صديقة للبيئة في عمليات الإنتاج للحفاظ على الموارد الطبيعية وتقليل التأثيرات البيئية.
- "التدريب والتطوير المهني": توفير برامج تدريبية وتطويرية للموظفين لتحسين مهاراتهم وزيادة كفاءتهم في العمل.
- "التعاون مع المزارعين المحليين": تعزيز التعاون مع مزارعي الحبوب لضمان توفر المواد الخام بجودة عالية وبأسعار مناسبة.

كما تسعى المؤسسة الى:

- تعظيم الربح الناتج عن الفرق بين سعر البيع والتكلفة النهائية.
- زيادة الإنتاجية عن طريق الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج وتحسين النوعية.
- محاولة تقديم سلع ذات جودة عالية وكسب رضا الزبائن.
- السعي للوصول الى افضل نقاط بيع داخل الولاية وخارجها.
- خلق جو تنافسي على مستوى الوحدة لزيادة الإنتاج وتسويقه.

هذه الأهداف تساعد المؤسسة في تحقيق رؤيتها وتلبية توقعات المجتمع والمساهمة في تحقيق

الأمن الغذائي في المنطقة.

### المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة محل الدراسة

في هذا المبحث سنتناول واقع التدقيق الداخلي بالنسبة للمؤسسة محل الدراسة، وإلى المراحل التي يمر بها التدقيق الداخلي ودوره في عملية اتخاذ القرار بالمؤسسة.

#### المطلب الأول: مراحل التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة

من خلال الدراسة الميدانية تم التوصل إلى معرفة طرق ومراحل عمل التدقيق الداخلي في مؤسسة مطاحن الحضنة.

**أولاً: مراحل التدقيق الداخلي:** يقوم بوظيفة التدقيق الداخلي موظف في المؤسسة ينتمي إلى مصلحة التدقيق الداخلي وهو الشخص الوحيد في هذه المصلحة، حيث يقوم هذا المدقق باتباع مخطط سنوي تصادق عليه المديرية العامة للمؤسسة الأم بالمسيلة، ثم بعد ذلك يمر على مجلس الإدارة الخاص بمؤسسة مطاحن الحضنة ليصادق عليه، حيث يحتوي هذا المخطط على جميع عمليات التدقيق الداخلي، والمصالح التي يجب أن تنفذه فيها ويمكن تلخيص مراحل مهمة التدقيق الداخلي في مؤسسة مطاحن الحضنة في المراحل التالية:

- **المرحلة الأولى: التحضير للمهمة (التخطيط):** يقوم المدقق الداخلي في بداية السنة بتحديد المهام بكل دقة وذلك بالاعتماد على مخطط العمل الي تحدده المؤسسة، والنموذج التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم 16: المخطط السنوي لعملية التدقيق الداخلي

رسالة المهمة في				
/DG/DA/20...				
موقع التدقيق				
.....				
اليوم الافتتاحي 20../.../...				
اجماع اليوم الختامي				
التاريخ	الأهداف المهمة	اسم ولقب المدقق	اسم ولقب المسؤول عن القسم	وظيفة القسم
إلى 20../.../..	التحقق من تقييم الاجراء			مسؤول تنفيذي أو غيرها من الوظائف
اعتبارا من 20../.../..				
20../.../..	من المدقق	ملاحظات		

المصدر: وثائق المؤسسة محل الدراسة

يختلف المخطط السنوي لمهمة التدقيق الداخلي حسب ما يتماشى مع اهداف المؤسسة. حيث تبدأ هذه المرحلة بإصدار رسائل مهمة ثم اجتماع الافتتاح ثم التعرف على نشاط المؤسسة والاجراءات. صم البحث عن نقاط القوة ونقاط الضعف، ثم تنتهي المرحلة بتحضير برنامج المراجعة.

• **المرحلة الثانية: الأمر بالمهمة:** يكون الأمر بالمهمة من طرف المدير العام على انطلاق عملية التدقيق الداخلي بإرسال رسالة، يعطي فيها الإذن للمدقق أن يبدأ مهمة التدقيق، وإخبار رؤساء المصالح على انطلاقها من قبل المدقق الداخلي، بإرساله رسالة لهم يخبرهم فيها على بدأ مهمة التدقيق من أجل تحضير الوثائق اللازمة بعد حصول مصلحة التدقيق الداخلي على الأمر بالمهمة، حيث يقوم المدقق بجمع معلومات أولية حول المصلحة المراد تدقيقها حيث تعتبر كخطة التقرب، يقوم المدقق بوضع جدول القوة والضعف من خلال خطة التقارب، فهو يعرضه بطريقة مبسطة كي تكون خالية من غموض.

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

• **المرحلة الرابعة: العمل الميداني للتدقيق الداخلي:** بعد الانتهاء من الاجتماع يقوم المدقق الداخلي بجمع المعلومات الضرورية للتعرف على عملياته وكيفية سيرها من أجل أن يتسنى له فهم النشاط الذي هو بصدد دراسته، ويلجأ المدقق هنا إلى تقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية للتعرف على أنواع الرقابة في الجهة محل التدقيق والتي على أساسها يقيم سير النظام الخاص بها، وتتم عملية العمل الميداني بالخطوات التالية:

- **الفحص الميداني:** في هذه الخطوة يشرع المدقق في مهمة تدقيق المصالح بالتواصل مع رؤساء المصالح المعنية بعملية التدقيق، حيث يقوم بشرح المهمة من خلال تدقيق جميع الوثائق والسجلات وطلب المعلومات المطلوبة من قبل المدقق من مصلحة محل التدقيق التي تساعده في عملية التدقيق وكذلك الملاحظات العينية باستخدام أدوات مثل: الحوار، أدوات تحليل الأعمال، مخطط التدقيق، طرح الأسئلة على رؤساء المصالح...

- **تدوين الملاحظات:** بعد كل المراحل من عملية العمل الميداني، يتم وضع خلاصة التي تبين الملاحظات التي توصل إليها المدقق الداخلي، يقوم المدقق بتوثيق كل خلل كما تلخص كل مرحلة من مراحل عمليات العمل الميداني .

• **المرحلة الخامسة: عقد الاجتماع النهائي:** عند الانتهاء من العمل الميداني وتسجيل الملاحظات، يعقد المدقق الداخلي اجتماعاً نهائياً يعرض فيه "محضر الضبط" الذي أعده، والذي يتضمن نتائج التدقيق خلال الاجتماع يراجع فيها المدقق نقاط القوة والضعف التي تم ملاحظتها في الجهة محل

التدقيق، ويقدم ملخصاً للحلول المقترحة. بعد ذلك، تتم مناقشة هذه النقاط مع الإدارة قبل التوقيع على المحضر، ويتم تحديد تاريخ تسليم تقرير المهمة.

- **المرحلة السادسة: إعداد التقرير النهائي:** بعد الحصول على الموافقة الرسمية على نتائج التدقيق، يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير التدقيق ليتم المصادقة عليه من قبل المدير.
- **المرحلة السابعة: متابعة تنفيذ التوصيات:** عند الانتهاء من إعداد التقرير النهائي وفي حالة وجود أخطاء جوهرية يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من التطبيق الفعلي للتوصيات والحلول المقترحة من طرفه، والتأكد من اتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة من قبل الرئيس المدير العام، وعليه متابعة تنفيذها وتقييمها.

### ثانياً: محتوى التقرير

يعتبر تقرير المدقق الداخلي المرحلة الأخيرة من مراحل التدقيق، إذ يعتبر التقرير وسيلة اتصال تغطي أهداف المراجعة ونطاق الفحص والنتائج المتوصل إليها، وفيما يلي عرض محتوى التقرير المعد من طرف المدقق الداخلي للمؤسسة محل الدراسة:

1. **رقم التقرير:** يشمل كل تقرير رقماً مميزاً، إذ أن عمل المدقق يتم بصورة دورية.
2. **عنوان التقرير:** ينبغي ان يحتوي التقرير على العنوان المناسب له، ويفضل استخدام عبارة (تقرير مدقق مستقل) في العنوان، وذلك لتمييز تقرير المدقق عن التقارير الأخرى.
3. **البرنامج:** يهدف البرنامج إلى التعريف بالجوانب الأساسية لنشاط التدقيق الداخلي والرقابة المالية الداخلية والإجراءات التفصيلية لتطبيقاتها. وهو ما يجب على المدقق مراجعته.
4. **اسم المصلحة المراد تدقيقها:** وهي المؤسسة المعنية بهذا التقرير.
5. **عناصر التقرير:**

- **التمهيد:** وفيه يقوم المدقق بتحديد مجمل ما يجب القيام به.
- **الملاحظة:** حيث يقوم المدقق الداخلي بتدوين جميع الملاحظات بعد العملية، وقد تكون إما إيجابية او سلبية، في نطاق التدقيق.
- **التوصيات:** وهي عبارة عن إرشادات أو حلول يقدمها المدقق الداخلي بعد الملاحظة وتنقسم الى قسمين:
  - توصيات لعدم تنفيذ الإجراءات: وهنا يقوم المدقق الداخلي بمعرفة ما اذا تم تنفيذ السياسات المتبعة داخل كل مصلحة.
  - توصيات لتحسين الأداء: وذلك بتقديم اقتراحات من قبل المدقق الداخلي لتحسين طرق وجودة العمل وذلك من خلال النتائج السلبية للملاحظة.

- **تاريخ تنفيذ التوصيات:** يقوم المدقق الداخلي بمنح مدة زمنية لتنفيذ التوصيات، وقد تختلف هذه المدة حسب أهمية هذه التوصيات وضرورة تطبيقها.
- **رأي المدقق:** يقوم المدقق بإبداء رأيه المحايد في نهاية التقرير.
- **التوقيع:** يجب أن يكون التقرير موقعاً بالاسم الشخصي للمدقق أو اسم مؤسسة التدقيق (رئيس المصلحة) أو كليهما وذلك لإثبات صحة التقرير. حيث يكون في نهاية التقرير ملخص بيدي فيه المدقق رأيه الفمي المحايد في أهم النقاط والتوصيات والنتائج المتوصل إليها، لتوفير الوقت وإيصال المعلومات بشكل أسهل.

### المطلب الثاني: محددات جودة التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة:

يمكن حصر محددات جودة التدقيق الداخلي والقائم به بمؤسسة مطاحن الحنونة:

- يحمل المدقق الداخلي شهادة في المحاسبة والمالية، ولديه خبرة تزيد عن ثلاث سنوات.
- يتلقى المدقق الداخلي تدريباً وتعليماً مستمرين لتعزيز معارفه ومهاراته.
- ينفذ المدقق الداخلي مهامه بنزاهة وتجرد، متجنباً أي تحيز أو تعارض في المصالح.
- يلتزم المدقق الداخلي بتطبيق العناية المهنية اللازمة خلال إجراءاته التدقيقية.
- يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية في أداء مهامه، مع القدرة على تحديد نطاق تدخله والمصالح التي يتم تدقيقها.
- لا يتعرض المدقق الداخلي لأي ضغوط أثناء أداء مهامه.
- يتمتع المدقق الداخلي بوجود اتصال مباشر مع مجلس الإدارة والمديرية العامة بالمؤسسة.
- يعتمد المخطط السنوي للتدقيق من قبل المديرية العامة للمؤسسة ثم من قبل مجلس الإدارة.
- يراقب المدقق الداخلي تنفيذ المهمة لضمان تحقيق الأهداف والحفاظ على موضوعيتها.
- يعد المدقق الداخلي تقريراً عن نتائج كل عملية تدقيق لكل قسم.
- يتم التعامل بجدية مع توصيات واقتراحات المدقق من قبل رؤساء الأقسام ومجلس الإدارة.
- لا يتعرض المدقق الداخلي لأي تأثيرات أثناء تنفيذ مهامه.
- يتم تقييم أداء وفعالية وكفاءة التدقيق الداخلي في المؤسسة من قبل المدقق الداخلي في المؤسسة الأم، وكذلك من قبل المدقق الخارجي المتعاقد مع المجموعة.

### المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة محل الدراسة

تتمحور الدراسة بشكل أساسي في دراسة دور التدقيق الداخلي في ترشيد القرارات في مؤسسة مطاحن الحنونة بالمسيلة، والهدف هو التأكد من النتائج المتوصل إليها في الجانب النظري.

يعتبر التدقيق الداخلي مصلحة مستقلة في مؤسسة مطاحن الحنونة، ويقوم بهذه الوظيفة شخص حيادي مستقل عن المؤسسة ويقدم في الأخير بتقرير عن هذه المؤسسة ويقدمه للمدير العام.

الحوكمة هي النظام الذي تُتخذ فيه القرارات بحيث يقوم كل طرف في الحوكمة باستعمال المدخلات و المخرجات عن طريق المقررات واللوائح والاجتماعات للأجهزة القانونية والمنهية لاتخاذ القرارات حسب الأحداث المطروحة وحسب جداول الأعمال المسطرة

ونظرا لاتساع دائرة التدقيق الداخلي وتعدد المصالح والأقسام التي يتم التدقيق فيها داخل مؤسسة مطاحن الحنونة، باعتبار مصلحة المحاسبة والتدقيق هي التي تعمل على تفعيل القرارات داخل المؤسسة، سنقوم بدراسة تقرير مدقق داخلي لمؤسسة مطاحن الحنونة مصلحة المحاسبة والتدقيق بشكل مبسط ومن ثم توضيح الدور الذي يساهم فيه التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار. وفيما يلي بعض الملاحظات التي تمت في ميدان الدراسة:

تحتوي الصفحة الأولى من تقرير المدقق الداخلي على معلومات عامة مثل تاريخ اجراء التدقيق، عدد الصفحات واسم المؤسسة، العنوان (تقرير مدقق داخلي)، مكان التدقيق... وفي الأخير إمضاء مدير المصلحة، اما في الصفحة الثانية نجد في اعلاها اسم المؤسسة المعنية وعنوان التقرير وتاريخ إصدار التقرير، تحتوي على مقدمة تبين محتوى التقرير وهدف المهمة (مهمة التدقيق) ومكانها ورمز الأمر بالمهمة من طرف المدير. كما نجد في الصفحة الثالثة والرابعة هدف المهمة، والمتمثل في التأكد من احترام تطبيق الاجراءات والقوانين المسطرة. وبعد التأكد من الوثائق المراجعة نجد في الصفحة 5-10 (او اكثر حسب نوع المهمة) عرض المهمة، حيث تتم معالجة كل جزء على حدة واكتشاف المخالفات.

عندما يقوم المدقق الداخلي بإرسال رسالة إلى إدارة المحاسبة والمالية ليبلغهم عن بدء عملية التدقيق، يشرع بعدها في الفحص الميداني وتدوين ملاحظاته. تتبع هذه المرحلة النهائية، حيث يقوم المدقق بإعداد التقرير النهائي الذي يتضمن الأخطاء والانحرافات والمشاكل المكتشفة، ويقدم فيه اقتراحات وتوصيات تُرفع إلى الرئيس المدير العام. ويكمن دور التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار، حيث تُؤخذ توصيات المدقق الداخلي بجدية من قبل رؤساء المصالح ومجلس الإدارة. قد يتم الاعتماد على هذه التوصيات بشكل كلي إذا اقتنع رئيس المصلحة الخاضعة للتدقيق بما ورد في التقرير، أو جزئياً في حال عدم الاقتناع التام من قبل رئيس المصلحة أو الرئيس المدير العام. في كلتا الحالتين، تشكل توصيات المدقق الداخلي أساساً لاتخاذ القرار من قبل الرئيس المدير العام.

## الفصل الثاني: ..... الدراسة التطبيقية في مؤسسة مطاحن الحضنة في المسيلة

---

وهنا تظهر اهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار. وذلك بأن متخذ القرار يستند الى تقارير المدقق الداخلي للحصول على المعلومات التي تسهل عليه عمله، فنقاط الضعف تعتبر تهديدات للمؤسسة يجب معالجتها ونقاط القوة يجب المحافظة عليها على الأقل وتدعيمها.

### المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج المقابلة

في هذا المبحث سنقوم بعرض طرق وأساليب جمع المعلومات ومن ثم عرض وتحليل نتائج المقابلة في المؤسسة محل الدراسة.

#### المطلب الأول: طرق وأساليب جمع المعلومات

##### - الطريقة المستعملة:

سنتناول في هذا المبحث تحديد الأسلوب المتبع المناسب للدراسة وفقاً لطبيعة مضمون الموضوع، كما أن إتباع المنهج المستخدم يعتمد على طريقة وأدوات البحث

**تحديد المنهج:** حسب طبيعة دراستنا تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وهو الذي يساعدنا للوصول إلى هدفنا في الجانب التطبيقي حيث أن مضمون بحثنا هو دور التدقيق الداخلي في ترشيد القرارات في المؤسسات الاقتصادية وذلك للإجابة على الإشكالية المطروحة

**مجتمع وعينة الدراسة:** يشمل مجتمع الدراسة في المركب الصناعي التجاري مطاحن الحضنة مقرها مدينة المسيلة، وعينة من الموظفين للمصالح التابعة للمؤسسة تم مقابلتهم وطرح أسئلة عليهم وكتابة الأجوبة بشكل مباشر .

##### - الأدوات المستعملة:

بعد تخطي المرحلة الأولى في تحديد منهج الدراسة واختيار مجتمع وعينة الدراسة تأتي بعدها مباشرة أدوات البحث المراد استعمالها في جمع البيانات والمعلومات التي تساعد بشكل كبير في الدراسة ومن أهمها أسلوب المقابلة الشخصية.

**المقابلة الشخصية:** تم الاعتماد على أسلوب المقابلة مع عينة مجتمع الدراسة المتمثل في المدقق الداخلي له قدرة الإجابة على أسئلتنا بشكل صحيح ودقيق تمكننا من الوصول إلى النتائج.

**الخبرة المهنية والمؤهل العلمي والعملية:** يجب على المدقق الداخلي أن يمتلك خبرة كافية لأداء مهام التدقيق المكلف بها، وأن يكون قد مارس مهنة المحاسبة سابقاً. حيث يتلقى المدقق الداخلي تدريباً وتعليماً مستمراً لتطوير وتحسين مهاراته. المدقق الداخلي ذو الخبرة العالية قادر على اكتشاف الأخطاء والانحرافات في السجلات والقوائم المالية للمؤسسة. كما يجب أن يتحلى المدقق الداخلي بالمسؤولية تجاه عمله والمهام الموكلة إليه، وأن يكون قادراً على تحمل المسؤوليات في نطاق عمله. يسعى المدقق لتحقيق أهداف المؤسسة من خلال تحليل المعلومات التي تم جمعها وتقديم الاستنتاجات والتوصيات المناسبة التي تعالج المشكلات. بالإضافة إلى ذلك، ينبغي أن يكون المدقق مؤهلاً علمياً بمستوى يسمح له بممارسة

المهنة بكفاءة، وتطبيق القوانين، وفهم المشكلات المطروحة، والتفاعل بفعالية مع الأفراد والأقسام الأخرى داخل المؤسسة.

**الملاحظة:** وذلك عن طريق الزيارات المتكررة لميدان الدراسة، حيث تم الحصول على بعض الوثائق المتعلقة بالدراسة في ميدان الدراسة ومن بين هذه الوثائق (تقارير التدقيق الخارجي) من بينها التقارير الخاصة بالخدمات الاجتماعية وهي عبارة عن تقارير صادرة من طرف الدولة لمصلحة الموظفين (3% اضافية للراتب) وبعض تقارير التدقيق الداخلي، والتوصيات الموجهة للموظفين داخل المؤسسة... الخ خصوصا فيما يتعلق ببرنامج التدقيق الداخلي وللأسف لم نحصل على نسخ منها بسبب تحفظ المسؤولين وكذلك بسبب سرية المعلومات.

**الأسئلة:** بعض الأسئلة التي تم طرحها في ميدان الدراسة:

#### الجزء الأول: التدقيق الداخلي في المؤسسة

1. ما هي طرق عمل التدقيق الداخلي في مؤسستكم؟
2. برايك ما هي الخدمات التي يقدمها المدقق الداخلي؟
3. برأيك ما هي الظروف المؤثرة على مهنة التدقيق الداخلي داخل المؤسسة؟
4. هل التدقيق الداخلي مهم في مؤسستكم؟
5. هل تعتبر الارشادات والتوجيهات التي يقدمها المدقق الداخلي في عين الاعتبار؟
6. ما هي أهم الحقوق التي يتمتع بها المدقق الداخلي برأيك؟
7. ما هي صفات المدقق الداخلي برأيك؟
8. ما هي أهداف التدقيق الداخلي في مؤسستكم؟
9. برأيك ما هي التسهيلات التي تزيد من فعالية التدقيق الداخلي؟
10. ما هي أهم التزامات المدقق الداخلي أثناء أداء عمله؟
11. برأيك فيما تتمثل نظرة الموظفين لمهنة التدقيق الداخلي؟
12. هل المهام التي يقدمها المدقق الداخلي في عين الاعتبار؟
13. ما هي الايجابيات التي اكتسبتها من مهنة التدقيق الداخلي؟
14. كيف يؤثر التدقيق الداخلي على الرقابة الداخلية؟

#### الجزء الثاني: اتخاذ القرار في المؤسسة

- 1- كيف يتم اتخاذ القرار في مؤسستكم؟
- 2- ما هي العوامل التي تساعد في عملية اتخاذ القرار في مؤسستكم؟
- 3- ما هي أهم البرامج أو النظم المعاونة في اتخاذ القرار؟

- 4- ما هو النظام الذي تتخذ فيه القرارات في مؤسستكم؟
- 5- ما هو دور متخذ القرار في المؤسسة؟
- 6- ما هي المعوقات التي تواجه متخذ القرار اثناء اداء عمله؟
- 7- ما هي اكثر الاساليب استخداما عندكم في اتخاذ القرار؟

### الجزء الثالث: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة محل الدراسة

1. هل توفر عملية التدقيق الداخلي التأكيدات والاستشارات اللازمة في اتخاذ القرارات في مؤسستكم؟
2. برأيك هل خبرة وكفاءة المدقق الداخلي تساعد على اتخاذ القرار في مؤسستكم؟
3. ما هي العوائق التي تواجه المدقق الداخلي في ترشيد القرارات؟
4. ما هي ايجابيات المدقق الداخلي بالنسبة لاتخاذ القرارات؟
5. ما هي أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار؟
6. ما هي علاقة التدقيق الداخلي بالنسبة للتدقيق الخارجي في رأيك؟
7. كيف يتم تصنيف المخاطر في مؤسستكم؟

### المطلب الثاني: عرض نتائج المقابلة

#### الأسئلة الموجهة للمؤسسة محل الدراسة (مطاحن الحنونة)

##### أولاً: الأسئلة المتعلقة بالتدقيق الداخلي في مؤسستكم

1- ما هي طرق عمل التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة: طرق عمل التدقيق الداخلي هي اتباع مراحل التدقيق الداخلي الأساسية "التخطيط، التنفيذ، واعداد التقرير، ...". حيث في كل مرحلة من المراحل الثلاث هناك خطوات تتبع من أجل الوصول إلى الأهداف المرجوة من المرحلة، مثلاً "مرحلة التحضير" تبدأ بإصدار رسالة مهمة ثم اجتماع الافتتاح ثم التعرف على نشاط المؤسسة والاجراءات، ثم البحث عن نقاط الضعف ونقاط القوة ثم تنتهي المرحلة بتحضير برنامج المراجعة. في كل هذه الخطوات يتم استخدام (أدوات) مثل الحوار . أدوات تحليل الأعمال، مخطط التدقيق... كذلك يتم استخدام (وثائق) مثل رسالة المهمة: محضر جلسة الافتتاح، استبيان الرقابة الداخلية.

2- ما هي الخدمات التي يقدمها المدقق الداخلي في مؤسستكم: من بين الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي:

- انجاز تقارير تأكيد للإدارة العليا على مدى احترام الاجراءات وتحديد نقاط المطابقة والضعف.
- تقديم التوصيات لتصحيح الأخطاء المرتكبة من المصلحة المدقق عليها .

- مراقبة الحسابات ووضع الخطط السنوية للمؤسسة .
- تقييم اداء المؤسسة ومساعدتها على تحقيق اهدافها
- الحفاظ على سير المعلومات داخل المؤسسة وتسهيل عملية اتخاذ القرار .

### 3- ما هي الظروف المؤثرة على مهنة التدقيق الداخلي داخل المؤسسة: الظروف المؤثرة على

مهنة التدقيق الداخلي عديدة منها:

- بيئة العمل (وتوفير الوسائل العامة للمدقق).
- عدم توفير المعلومات الكافية.
- قلة وسائل الاتصال اللازمة للمدقق .
- المناخ الاجتماعي (النزاعات تأثر على العلاقات في المؤسسة ) .
- تملص المدراء من مسؤولياتهم وواجباتهم تجاه المدقق .
- عدم التعاون مع المدقق اثناء اداء المهمة .
- تهرب مسؤول المصلحة أثناء أداء مهمة التدقيق .
- التماطل في إعطاء الوثائق المطلوبة واللازمة لإنجاز مهمة التدقيق .

### 4- أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة: نعم، التدقيق الداخلي مهم في أي

مؤسسة، بما في ذلك مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة. يساهم التدقيق الداخلي في عدة جوانب أساسية

مثل:

- ضمان التزام المؤسسة بالقوانين والسياسات الداخلية.
- الكشف عن الأخطاء والاحتيال والتجاوزات.
- يوفر توصيات لتحسين الكفاءة والفعالية في العمليات التشغيلية.
- يساعد في تحديد وتقييم وإدارة المخاطر
- تعزيز الشفافية والمصادقية

كما يساهم في عملية اتخاذ القرار وذلك بتقديمه لخدمات تأكيدية واستشارية في شكل تقرير وتعتمدها جميع مصالح المؤسسة.

### 5- الإرشادات والتوجيهات التي يقدمها المدقق الداخلي "في عين الاعتبار او لا": اجل، تأخذ

بعين الاعتبار . فعندما يقوم المدقق الداخلي بمهمة التدقيق فهو يقدم التحليلات والتوصيات للمدير العام، فإن لم تأخذ تلك التوصيات بعين الاعتبار فستأثر سلبا على المدقق والمصلحة المدقق عليها وهذا نابع عن نقاط ضعف في التسيير، وهذا يرجع الى نوعية المسيرين (رئيس المصلحة، المدير العام)، فهي تعتبر فائدة لصالح المؤسسة.

6- أهم الحقوق التي يتمتع بها المدقق الداخلي: المدقق الداخلي في المؤسسة يتمتع بعدة حقوق لضمان فعالية وظيفته، ومن هذه الحقوق:

- الحق في الوصول إلى كافة المعلومات والوثائق والسجلات الضرورية لأداء مهامه.
- الحرية في أداء عمله (الاستقلالية).
- القدرة على التواصل مباشرة مع الإدارة العليا ولجنة التدقيق.
- الحق في الحصول على التدريب والتطوير المهني المستمر لتحسين مهاراته ومعرفته.
- الحق في المشاركة وحضور الاجتماعات في اطار المهنة.
- الحق في الاطلاع على حسابات الشركة وفحصها
- الحق في الحصول على اتعابه
- الحق في ابداء الرأي.

هذه الحقوق تساعد في تمكين المدقق الداخلي من أداء دوره بفعالية والمساهمة في تحقيق أهداف المؤسسة.

#### 7- صفاة المدقق الداخلي:

- أن يكون عمل المدقق مستقل وموضوعي بما فيه الكفاية؛
- عدم التعارض في المصالح بين العلاقات المهنية أو الشخصية أو مصلحة أخرى.
- أن يكون بعيد عن التأثير غير المبرر الذي يقيد أو يعدل نطاق أو اجراء أعمال التدقيق.

#### 8- أهداف التدقيق الداخلي في مؤسسة مطاحن الحنونة:

- تحسين العمل وتسهيله.
- التأكيد المعقول للإدارة العليا على تنفيذ الاجراءات واحترامها.
- محاربة الغش.
- تصحيح الأخطاء.
- تقديم تقارير تأكيدية واستشارية.
- تحسين مسار المؤسسة وأدائها المالي.
- تحقيق اهداف المؤسسة.

#### 9- التسهيلات التي تزيد من فعالية التدقيق الداخلي:

- الوثائق الالكترونية تساعد في عملية التدقيق الداخلي.
- ظروف العمل.
- سهولة التعامل مع الأشخاص.

10- أهم التزامات المدقق الداخلي أثناء أداء عمله: أهم التزامات المدقق الداخلي تشمل:

- تأكيد مدى الامتثال للسياسات والإجراءات.
- تقديم تقارير دقيقة وموثوقة.
- الحفاظ على سرية المعلومات.
- تطوير توصيات لتحسين العمليات.
- الاشراف المباشر والمستمر لعملية تنفيذ مهام التدقيق الداخلي.
- إعداد أوراق العمل
- التأكيد من تنفيذ كافة أعمال التدقيق وفقا لمتطلبات برنامج التدقيق.
- انجاز التقرير.

11- نظرة الموظفين لمهنة التدقيق الداخلي:

تتمثل نظرة الموظفين لمهنة التدقيق الداخلي حسب الفهم الشخصي للوظيفة (سلبية، ايجابية)، وعادة تكون نزرة تخوف، وعادة يعتبرونها مهمة عادية أو هي بمثابة مهنة غير مساعدة في عملهم وأنها مهنة تقتصر على مراقبة سير عملهم وتقديم الملاحظات والتوصيات بما لا يفيدهم بشكل كبير.

12- هل المهام التي يقدمها المدقق الداخلي في عين الاعتبار:

من بين المهام التي يأخذها المدقق الداخلي في عين الاعتبار، المهام الموكلة له. فهو يقوم بإنجاز المخطط السنوي ويقدمه للإدارة العليا. بما في ذلك الفحص والتقييم والتصحيح للمعلومات والوثائق الملزم بالتدقيق فيها.

13- الإيجابيات التي اكتسبها المدقق الداخلي من مهنة التدقيق:

- المحافظة على أصول المؤسسة.
- المساهمة في أهداف الرقابة الداخلية.
- كشف الأخطاء والمخالفات.
- المساهمة في جو العمل (الحوار بين المسيرين، فك الخصومات) بحيث تعتبر مهنة التدقيق الداخلي مهنة شريفة واخلاقية.
- المساهمة في أهداف المؤسسة.

14- كيف يؤثر التدقيق الداخلي على الرقابة الداخلية:

- يؤكد الرقابة الداخلي بأداء أعمالها.
- يساهم في الرقابة الداخلية عن طريق تقديم خدمات تأكيدية واكتشاف النفاص.

• يتم تقييم الرقابة الداخلية من طرف المدقق الداخلي لتحديد واكتشاف الخطأ وهذا لتدعيم عمل الرقابة الداخلية والتأكد من تطبيق الاجراءات.

**التحليل الخاص:** من خلال الأجوبة المتعلقة بالتحقيق الداخلي في مؤسسة مطاحن الحضنة نستنتج أن التدقيق الداخلي له أهمية كبيرة في المؤسسة باعتباره عنصر مساعد في المؤسسة ويحافظ على أصول المؤسسة كما أن له دور كبير في تحقيق أهداف المؤسسة.

### ثانياً: الأسئلة المتعلقة باتخاذ القرار في المؤسسة محل الدراسة

#### 1- كيف يتم اتخاذ القرارات في المؤسسة (مطاحن الحضنة):

- يتم اتخاذ القرارات داخل المؤسسة عادةً بواسطة الإدارة العليا بناءً على التحليل.
- والمعلومات المتاحة والأهداف المؤسسية.
- تختلف طرق اتخاذ القرارات حسب نوع القرار وتصنيفه، وحسب الاجراءات المتخذة من طرف الإدارة العليا. كما تختلف حسب مضمون القرار (اتخاذ قرار بترقية موظف، اتخاذ قرار برفع نسبة الأجر، اتخاذ قرار بتثبيت موظف جديد، ...)،
- كما يمكن اتخاذ قرارات من طرف أحد الموظفين (قرارات خاصة) مثل اتخاذ قرار من شأنه أن يُمنح عطلة لسبب خاص.
- يتم اتخاذ القرارات في المؤسسة عن طريق ملفات (وقائق إثباتية)، ونظام محدد يعمل به.

#### 2- ما هي العوامل التي تساعد في عملية اتخاذ القرار في المؤسسة (مطاحن الحضنة):

هنالك عدة عوامل يمكنها أن تساعد في عملية اتخاذ القرار من بينها:

- دقة المعلومات وسلامتها.
- الخبرة المهنية للمقرر دور كبير في اتخاذ القرار).
- وضوح المعلومات.
- ان تكون المعلومات كافية.

#### 3- أهم البرامج أو النظم المعاونة في اتخاذ القرارات:

من بين أهم البرامج المساعدة في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة:

- نظم إدارة العلاقات مع العملاء (CRM).
- نظم تخطيط موارد المؤسسة (ERP).
- برامج تحليل البيانات مثل (Power BI \_ Tableau).

كما يعتبر نظام المعلومات المحاسبي من بين أهم النظم المعاونة في دعم اتخاذ القرار، كذلك الذكاء الاصطناعي له دورا كبيرا، خاصة بالنسبة للمؤسسات الكبيرة.

4- ما هو النظام الذي تتخذ فيه القرارات في المؤسسة محل الدراسة: الحوكمة هي النظام الذي تتخذ فيه القرارات بحيث يقوم كل طرف في الحوكمة باستعمال المدخلات والمخرجات من المعلومات عن طريق اللوائح والمقررات والاجتماعات للأجهزة القانونية والمنصبية لاتخاذ القرارات حسب الأحداث المطروحة وحسب جداول الأعمال المسطرة

5- دور متخذ القرار داخل المؤسسة: دور متخذ القرار داخل مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة هو دور محوري وحاسم لضمان تحقيق أهداف المؤسسة ونجاحها المستمر. ومن بين أبرز الأدوار والمهام التي يقوم بها متخذ القرار:

- تحديد السياسات والاستراتيجيات.
- الإشراف على عملية التخطيط الإداري والمالية.
- تحليل البيانات والمعلومات المتاحة لتقييم الوضع الحالي واتخاذ قرارات.
- تحديد المخاطر المحتملة ووضع خطط للتعامل معها داخل المؤسسة.
- التواصل بين مختلف أقسام المؤسسة لضمان تنفيذ الاستراتيجيات والخطط بكفاءة.
- توفير فرص التدريب والتطوير المهني.
- متابعة وتقييم الأداء العام للمؤسسة بشكل دوري.
- ضمان أن جميع عمليات المؤسسة تتم وفقاً للأنظمة والقوانين المعمول بها.

وبالتالي من خلال هذه الأدوار، يضمن متخذ القرار في مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة أن تسيير المؤسسة نحو تحقيق أهدافها بفعالية وضمان استمرارها.

6- المعوقات التي تواجه متخذ القرار داخل المؤسسة: معوقات متخذ القرار داخل مؤسسة مطاحن الحضنة قد تشمل:

- عدم توفر معلومات كافية ودقيقة.
- مقاومة بعض الموظفين أو المسيرين للتغييرات المقترحة.
- الإجراءات الإدارية المعقدة التي تؤخر عملية اتخاذ القرار (البيروقراطية).
- الضغوط السياسية التي قد تؤثر على استقلالية القرار.
- المخاطر وعدم اليقين.
- نقص الخبرة أو الكفاءة لدى متخذي القرار.

هذه المعوقات يمكن أن تحد من فعالية وكفاءة القرارات المتخذة في المؤسسة.

7- أكثر الأساليب استخداما في المؤسسة محل الدراسة: في مؤسسة مطاحن الحنونة بالمسيلة، يمكن استخدام مجموعة متنوعة من الأساليب في عملية اتخاذ القرار لضمان فعالية وكفاءة القرارات المتخذة. ومن بينها:

- التحليل المالي: تحليل البيانات المالية وتحديد الفرص مثل تحليل التكاليف.
- التخطيط الاستراتيجي: وضع خطط استراتيجية مطابقة للأهداف المسطرة.
- التحليل البيئي: دراسة العوامل الخارجية (السوق، والمنافسين، ..)
- تحليل نقاط القوة، الضعف، الفرص، والتهديدات للمؤسسة.
- استخدام الأساليب الإحصائية لجمع المعلومات وتحليل البيانات بدقة.
- أسلوب الحوار: التشاور الجماعي.
- التنبؤ: استخدام نماذج التنبؤ لتوقع الاتجاهات المستقبلية.
- إدارة المخاطر: تحديد وتقييم المخاطر المحتملة ووضع خطط للتعامل معها.

#### التحليل الخاص:

من خلال الأجوبة المتعلقة باتخاذ القرارات في المؤسسة محل الدراسة (مطاحن الحنونة)، نستنتج أن خبرة وكفاءة الموظفين، وخاصة المدقق الداخلي، تحمل دورًا حاسمًا في دعم القرارات الفعالة. واستخدام أنظمة دعم القرارات مثل ERP و CRM وبرامج تحليل البيانات يوفران رؤية شاملة ودقيقة، مما يساهم في اتخاذ قرارات أفضل. كما أن ضمان الامتثال للقوانين وزيادة الشفافية يعزز الثقة في الإدارة ويدعم الاستقرار المؤسسي.

#### ثالثا: الأسئلة المتعلقة بدور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة محل الدراسة:

1- هل توفر عملية التدقيق الداخلي التأكيدات والاستشارات اللازمة في اتخاذ القرارات في مؤسستكم؟

- التأكيدات في أغلب الأحيان، لأنها طبقا للإجراءات تعتبر التأكيدات هي الأكثر طلبا في المؤسسة، لأن الاستشارات يتم اللجوء فيها الى شخص خبير (تقرير خبرة)، أو استشارات يفرضها القانون. فالمدقق الداخلي بدوره يمكنه أن يساهم في هذه العملية مثل (مخطط التدقيق الداخلي) يجب أن يتم من طرف محاسب معتمد (طرف خارجي خبير يقدم استشارة قانونية).

2- برأيك هل خبرة وكفاءة المدقق الداخلي تساعد على اتخاذ القرار في مؤسستكم؟

نعم، نعم، خبرة وكفاءة المدقق الداخلي تساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة عبر:

- تحديد المخاطر والفرص.
- تقديم تقارير دقيقة وموثوقة.
- تطوير توصيات لتحسين العمليات.

- ضمان الامتثال للقوانين والسياسات.

هذا يعزز الشفافية ويزيد من فعالية الإدارة في تحقيق الأهداف.

### 3- العوائق التي تواجه المدقق الداخلي في ترشيد القرارات: هناك عدة عوائق من بينها:

- غياب المصلحة المدقق عليها أو التهرب في بعض الأحيان.
- التأخر في دفع الوثائق محل التدقيق حيث أن المدقق الداخلي له الصلاحية في الاطلاع على الوثائق وابداء رأيه وعمله فيها في رسالة المهمة.
- ومن بين العوائق يمكن حتى أن يقصر المدير العام في مسؤوليته تجاه المدقق مما يؤدي الى إبطاء عمل المدقق.
- الخلفيات السلبية لبعض المسؤولين والمسيرين

### 4- إيجابيات المدقق الداخلي بالنسبة لاتخاذ القرار:

عندما يقوم المدقق بعملية المراجعة، يقوم بتقديم تقرير يحتوي على تأكيد لمدى تطبيق الاجراءات (الرقابة الداخلية)، ومن خلال محتوى التقرير يتم تحديد نقاط القوة والضعف.

أما اذا كان هناك نقائص، يقوم المدقق الداخلي بتقديم صورة حقيقية للمدير العام في شكل تقرير (ضمان معقول) بضرورة الأخذ بهذه النقائص بعين الاعتبار، ومن خلالهما يتم الأخذ بالنتائج من قبل المسؤولين والتي تساعدهم في عملية اتخاذ القرار.

كما أن المدقق لا يمتلك السلطة العقابية بل لديه صلاحيات التدخل وابداء الرئي الحيادي، باعتباره في قلب الحوكمة، وله السلطة الرقابية في إطار مهامه.

### 5- ما هي أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار:

متخذ القرار يستند الى تقارير المدقق الداخلي للحصول على المعلومات التي تساعده على اتخاذ قراراته، فنقاط الضعف تعتبر تهديدات للمؤسسة يجب معالجتها ونقاط القوة يجب المحافظة عليها على الأقل وتدعيمها. وللتدقيق الداخلي أهمية كبيرة في مساعدة متخذ القرار وذلك عن طريق:

- توفير المعلومات الدقيقة.
- الكشف عن المخاطر المحتملة.
- تعزيز الثقة في إدارة عمليات المؤسسة .

## 6- علاقة التدقيق الداخلي بالنسبة للتدقيق الخارجي:

علاقة التدقيق الداخلي بالتدقيق الخارجي علاقة تكاملية بحيث يعتمد المدقق الخارجي على تقارير المدقق الداخلي في فهم الوضعية والحصول على المعلومات المهمة بالنسبة له، كما يمكن للمدقق الداخلي أن يستفيد من مقررات المدقق الخارجي أو يكون بينهم اتصال لمعرفة مدى تطبيق التوصيات التي وضعت في المقرر.

## 7- تصنيف المخاطر في المؤسسة محل الدراسة:

المخاطر هي كل حدث أو احتمالية وقوع حدث يعرقل أو يحد من أهداف المؤسسة، ويتم تصنيف المخاطر الى (مخاطر كبيرة، متوسطة، وصغيرة) حسب (الأثر والتكرار). كما يتم تصنيفها حسب المصدر (داخلية، خارجية) وحسب الميدان (تجارية، صناعية، أمنية..). ويحمل في ظلها عدة عوامل من بينها بيئة المؤسسة، حجم المؤسسة، أهداف المؤسسة...

**التحليل الخاص:** من خلال الأجوبة المتعلقة بدور التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة (مطاحن الحضنة) نستنتج أن هذا الأخير له دور كبير وفعال في اتخاذ القرار. فبدوره يساهم في توفير معلومات دقيقة وموثوقة، وتحديد المخاطر المحتملة، وضمان الامتثال للقوانين والسياسات، وتعزيز الشفافية. كما يقدم توصيات لتحسين الكفاءة التشغيلية، مما يؤدي إلى تحسين الأداء العام للمؤسسة وزيادة الثقة في إدارتها.

## المطلب الثالث: تحليل نتائج المقابلة.

### بالنسبة للمحور الأول:

كما نستنتج من خلال الأجوبة أن التدقيق الداخلي في مؤسسة مطاحن الحضنة يحمل دورًا حيويًا في تعزيز فعالية الإدارة وتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة. التدقيق الداخلي يتبع منهجية منظمة تشمل التخطيط والتنفيذ وإعداد التقارير، ويوفر خدمات مهمة مثل مراقبة الحسابات وتقديم التوصيات للإدارة. على الرغم من وجود تحديات تؤثر على مهنة التدقيق مثل قلة المعلومات والتعاون، فإن دور المدقق الداخلي يظل محوريًا في ضمان الامتثال، كشف الأخطاء، وتحسين العمليات. يتمتع المدقق الداخلي بحقوق تسهل عمله مثل الوصول إلى المعلومات والاستقلالية، ويتصف بصفات الحياد والموضوعية. في النهاية، التدقيق الداخلي

يساهم بشكل كبير في تحسين الأداء المؤسسي وتعزيز الشفافية والمصداقية. وهذا ما هو مطابق لما جاء في الجانب النظري.

## بالنسبة للمحور الثاني:

في هذا المحور من خلال نتائج المقابلة تم تأكيد ما جاء في الجانب النظري بأن عملية اتخاذ القرار في مؤسسة مطاحن الحضنة تعتمد على عدة عوامل وأنظمة تساهم في تحسين فعاليتها، ومع ذلك تواجه بعض المعوقات. التحليل يشير إلى النقاط التالية:

### 1- عملية اتخاذ القرار:

- تعتمد على الإدارة العليا وتختلف حسب نوع القرار.
- تتطلب وثائق إثباتية ونظام محدد يتبع الإجراءات المؤسسية.

### 2- العوامل المؤثرة:

- دقة ووضوح وكفاية المعلومات.
- الخبرة المهنية لها دورًا كبيرًا.

### 3- الأنظمة والبرامج الداعمة:

- نظم إدارة العلاقات مع العملاء (CRM).
- نظم تخطيط موارد المؤسسة (ERP).
- برامج تحليل البيانات (Tableau و Power BI).
- نظام المعلومات المحاسبي و أنظمة الذكاء الاصطناعي.

4- النظام المؤسسي: تعتمد المؤسسة على نظام الحوكمة لاتخاذ القرارات، مما يضمن توزيع الأدوار والمسؤوليات بوضوح.

### 5- دور متخذ القرار:

- تحديد السياسات والاستراتيجيات والإشراف على التخطيط.
- تحليل البيانات وتقييم الوضع الحالي، وتحديد المخاطر والتواصل بين الأقسام.

### 6- المعوقات:

- نقص المعلومات الدقيقة والكافية.
- مقاومة التغيير من بعض الموظفين.
- الإجراءات الإدارية المعقدة.
- الضغوط السياسية ونقص الخبرة.

بناءً على هذه النتائج يمكن القول إن اتخاذ القرار في مؤسسة مطاحن الحضنة يعتمد بشكل كبير على دقة المعلومات والخبرة المهنية، واستخدام الأنظمة الداعمة مثل ERP و CRM. ومع ذلك، تعاني

العملية من معوقات مثل نقص المعلومات والمقاومة للتغيير، مما يستدعي تحسين الأنظمة الإدارية والتواصل داخل المؤسسة لتعزيز فعالية اتخاذ القرار.

### بالنسبة للمحور الثالث:

من الأجوبة يظهر لنا أن عملية التدقيق الداخلي تحمل دوراً حاسماً في دعم عملية اتخاذ القرار في مؤسسة مطاحن الحضنة. بدءاً من التأكيدات التي توفرها عمليات التدقيق، والتي تساعد على توضيح وتأكيد التطبيق الصحيح للسياسات والإجراءات الداخلية، إلى الاستشارات التي يمكن أن يقدمها المدقق الداخلي بناءً على خبرته وكفاءته في تعزيز جودة التقارير التي يقدمها، مما يساهم في تحديد المخاطر والفرص بشكل دقيق وموثوق به. كما يمكن للمدقق الداخلي أن يقدم توصيات لتحسين العمليات الداخلية بناءً على التحليلات والمراجعات التي يقوم بها.

مع ذلك، هناك عوائق قد تواجه عملية التدقيق الداخلي مثل غياب المصلحة في بعض الأحيان أو تأخر تقديم الوثائق المطلوبة للتدقيق.

بشكل عام، يمكن القول إن التدقيق الداخلي يساهم في تحسين عملية اتخاذ القرار في المؤسسة من خلال توفير المعلومات الدقيقة والموثوقة، والكشف عن المخاطر المحتملة، وتعزيز الثقة في إدارة العمليات. كما يساهم في تحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة وفعالية. وهذا ما هو مطابق لما في الجانب النظري.

### خلاصة الفصل:

في هذا الفصل تم التطرق الى الجانب التطبيقي من البحث حيث تم إسقاط الجانب النظري على أرض الواقع، المؤسسة محل الدراسة (مطاحن الحضنة بالمسيلة) وذلك لمعرفة مدى تطابق الجانبين من الدراسة، حيث تم استخدام عدة طرق لجمع المعلومات من بينها بعض الأسئلة التي قمنا بمعالجتها وتحليلها وذلك لمساعدتنا على اختيار الفرضيات والوصول إلى ابرز النتائج في مجال الدراسة.

وبناءً على هذه النتائج، يمكن القول إن التدقيق الداخلي يحمل دوراً حيوياً في تحسين أداء المؤسسة وتعزيز الشفافية والمصداقية، ويساهم في تحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة وفعالية، "تحديد المخاطر، وضمان الامتثال، وتوفير المعلومات الدقيقة" وهي أهمية أساسية لعملية اتخاذ القرارات الناجحة، وهذا بالضبط ما يقدمه التدقيق الداخلي في مؤسسة مطاحن الحضنة.

الخاتمة

**الخاتمة:**

يهدف موضوع بحثنا إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في ترشيد القرارات في المؤسسات الاقتصادية، حيث تم التطرق في الجانب النظري إلى إطار نظري لكلا المتغيرين (التدقيق الداخلي واتخاذ القرار)، كما قمنا بإسقاط هذا الجانب على مؤسسة مطاحن الحضنة في دراستنا التطبيقية، حيث تبين لنا أن التدقيق الداخلي له دور كبير في عملية اتخاذ القرار وهذا ما يبرر وجود علاقة بينهما حيث تعتبر مهنة التدقيق الداخلي من أهم الوسائل المستخدمة في المؤسسة محل الدراسة، ويتجلى دوره في اكتشاف الأخطاء من غش وتلاعب ويعمل على تصحيح البيانات المحاسبية لتوفير المعلومات المهمة واللازمة لاتخاذ القرار، كما أن التدقيق الداخلي يعد مطلباً ضرورياً والهدف الرئيسي منه هو حماية أصول المؤسسة من بينها المركز المالي ومحاولة تسهيل أعمال المؤسسة للوصول إلى الأهداف المسطرة.

ومن خلال دراستنا نلاحظ أن مؤسسة مطاحن الحضنة تعطي أهمية كبيرة لمهنة التدقيق الداخلي وذلك لما تنتجه من فوائد من وراء هذه الوظيفة، باعتبارها مهنة أخلاقية تتصف بالحياد. أما بالنسبة لغرضنا من الدراسة هو محاولة معالجة إشكالية البحث بأكبر قدر من النتائج، وبذلك قسمنا الخاتمة إلى أربعة أجزاء متمثلة في: نتائج البحث، اختبار الفرضيات، التوصيات والاقتراحات، آفاق الدراسة.

**أولاً: النتائج**

تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها:

- التدقيق الداخلي هو وظيفة داخلية تابعة لإدارة المؤسسة، تقوم بنشاط رقابي داخلي مستقل.
- التدقيق الداخلي يساعد على اتخاذ القرارات في المؤسسة عن طريق المعلومات المدونة في التقرير.
- يستند متخذ القرار إلى تقارير المدقق للحصول على المعلومات التي تساعد على اتخاذ القرارات، ومن ثم معرفة نقاط القوة ونقاط الضعف. وهنا يكمن دور المدقق الداخلي في عملية اتخاذ القرار.
- تعتمد إدارة المؤسسة على تقارير المدقق الداخلي لاتخاذ قراراتها.
- يساهم التدقيق الداخلي في توفير معلومات صادقة وواضحة وخالية من الأخطاء لمساعدة متخذ القرار في أداء مهامه.
- تتم عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة من طرف مدقق واحد ينتمي لمصلحة التدقيق ويلتزم بالمهام الموكلة له.
- تتم عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة عبر خطة موضوعية بداية من قسم الأرشيف وصولاً إلى الجرد المادي النهائي.

- التدقيق الداخلي مهم في المؤسسة، هدفه الرئيسي حماية اصول المؤسسة ومحاولة البقاء في دائرة الأعمال.

### ثانيا: اختبار الفرضيات

**الفرضية الأولى:** والتي تنص على أن "التدقيق الداخلي له دور فعال في المؤسسة"، حيث يحمل التدقيق الداخلي دور فعال في المؤسسة من خلال تقديم تقييم مستقل وموضوعي لعملياتها وأنظمتها. يهدف إلى تعزيز الكفاءة التشغيلية وضمان الامتثال للقوانين والسياسات الداخلية. كما يعمل المدققون الداخليون على تحديد وتقييم نقاط الضعف في النظام، واقتراح تحسينات لتعزيز الأداء العام، وبذلك المساهمة في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة. بصفته اداة تسيير فعالة، تمثل أحد أهم مصادر المعلومات.

**الفرضية الثانية:** والمتمثلة في أنه "يتم اتخاذ القرار في المؤسسة استنادا الى توصيات المدقق الداخلي"، تعتبر هذه الفرضية صحيحة بالنظر لما يقدمه المدقق الداخلي من معلومات موثوقة ودقيقة للمؤسسة المعنية، فالاعتماد على توصيات المدقق الداخلي يعكس الثقة الكبيرة في دور التدقيق الداخلي وأهميته في تحسين العمليات وتعزيز الامتثال والكفاءة. كما يدل على أن المؤسسة تولي اهتمامًا كبيرًا لإدارة المخاطر وتحسين الأداء المستمر بناءً على تحليل وتقييم موضوعي.

**الفرضية الثالثة:** تشير هذه الفرضية الى انه "توجد علاقة ايجابية بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرار"، ونستنتج من خلال الدراسة انه يوجد ترابط وثيق بين عملية التدقيق الداخلي وفعالية اتخاذ القرار في المؤسسات، حيث يحمل التدقيق الداخلي دورًا حيويًا في ضمان اتخاذ قرارات اكثر وعيا وصائبية وفي التوقيت المناسب، فهو يساعد الإدارة العليا في ترشيد قراراتها من خلال كشف الأخطاء وتحليل دقيق للمخاطر وتقديم استشارات وتوصيات لإدارتها بشكل موضوعي وبموثوقية وشفافية، مما يعزز من فعالية وكفاءة العمليات الإدارية ويساهم في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة.

### ثالثا: التوصيات

- يجب أن يكون هناك اكثر من مدقق واحد مقارنة بتعدد البرامج والوظائف التي زادت المهنة تعقيدا.
- يجب التقيد بجميع التوصيات المدرجة في تقارير المدقق، باعتبار ان مهنة التدقيق توفر هذه الملاحظات لمصلحة المؤسسة ولا تملك السلطة لتقديم شكاوي أو معاقبة المقصرين في العمل.

- ينبغي التركيز على تعزيز الشعور بالمسؤولية من طرف الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي ورفع كفاءة العمل وزيادة الوعي، واعتبار وظيفة التدقيق وظيفة مساعدة ومرشدة في بعض المهام، وتتصف بأخلاقية المهنة.
- يجب على الإدارة العليا اتباع خطة مبنية على أهداف المؤسسة في اتخاذ القرار.
- يجب على المؤسسة تقدير احتمالية حدوث الخطر من خلال نقاط الضعف الموجهة من طرف المدقق.

#### رابعاً: آفاق الدراسة:

في الختام وبالرغم من الجهود المبذولة في اتمام هذا البحث، الا ان هذا غير كاف لحدثة هذا الموضوع واتساع مجالاته، وهذا ما يبقى المجال مفتوحاً للدراسات الأخرى في هذا الميدان ومن زاوية أخرى يمكن ذكر بعض الآفاق المستقبلية للدراسة في ما يلي:

- دور التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية.
- مساهمة التدقيق الداخلي في فعالية نظام الرقابة الداخلية.
- مساهمة نظام المعلومات المحاسبي في تحسين جودة عملية اتخاذ القرار.
- دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية.

# قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية:

• الكتب:

- 1- احمد حلمي جمعة: التدقيق الداخلي والحكومي، الطبعة الاولى دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان الاردن، 2011.
- 2- احمد قايد نور الدين: التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة الاولى 2015، دار الجنان للنشر والتوزيع، المملكة الأردنية الهاشمية . عمان.
- 3- أحمد ماهر: اتخاذ القرار بين العلم والابتكار، بدون طبعة (2007م-2008هـ)، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، القاهرة- مصر .
- 4- احمد محمد علوان الهلباوي- ابراهيم جابر السيد احمد: المحاسبة الإبداعية، دار العلم والايمان للنشر والتوزيع، دار جديد للنشر، زرادة-الجزائر 2009.
- 5- اشرف حنا ميخائيل: التدقيق الداخلي في اطار حوكمة الشركات، (26 سبتمبر 2005)، فندق شيراتون- القاهرة- مصر .
- 6- أيمن شنطي. وآخرون: مقدمة في الادارة والتحليل المالي، الطبعة الاولى (2010م-1431هـ)، دار البداية للنشر والتوزيع، عمان- المملكة الاردنية الهاشمية.
- 7- ايهاب صبيح محمد رزيق: إدارة العمليات واتخاذ القرارات السليمة، بدون طبعة 2001، الوراق للطبع والنشر، الأردن.
- 8- بشير عبد العظيم البنا: الاسس العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية -دراسة نظريه وتطبيقية- بدون طبعة، دار اليازوري للنشر والطبع، جامعة المنصوري، مصر .
- 9- ثابت عبد الرحمن ادريس: ادارة الاعمال (نظريات ونماذج تطبيقية)، بدون طبعة 2005، الدار الجامعية للنشر، مصر-الابراهيمية.
- 10- جلال ابراهيم العبد: ادارة الاعمال مدخل اتخاذ القرارات وبناء مهارات الإدارة والمديرين (وظائف الإدارة . المهارات الإدارية) بدون طبعة 2003، الدار الجامعة الجديدة للنشر والتوزيع، الإسكندرية . مصر .
- 11- حسن أحمد الطراونة: اتخاذ القرارات التنظيمية في منظمة الاعمال، الطبعة العربية الاولى 2014، دار الايام للنشر والتوزيع، عمان . الاردن
- 12- حمزة محمد الزبيدي: الإدارة المالية المتقدمة، الطبعة الثانية 2008، الوراق للنشر والتوزيع، عمان الاردن.

- 13- خلف عبد الله الواردات: التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الاولى 2006، دار الوراق للنشر والتوزيع، الاردن.
- 14- رزق ابو زيد الشحنة: تدقيق الحسابات مدخل معاصر وفقا لمعايير التدقيق الدولية، الطبعة الاولى 2015، دار وائل للنشر جامعه الزيتونة الأردنية.
- 15- رضا خلاصي: مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومه للنشر والتوزيع، ، 2013 الجزائر .
- 16- زاهر الرمحي: الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة الاولى 2017، دار المأمون للنشر والتوزيع، عمان - الاردن.
- 17- زاهرة عاطف سواد: مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الاولى (2009م-1430هـ) دار الراية للنشر والتوزيع، عمان- الاردن.
- 18- سليم بطرس جلده: اساليب اتخاذ القرارات الإدارية الفعالة، الطبعة الاولى 2009، الراية للنشر والتوزيع، عمان . الاردن.
- 19- سيد صابر تعلب: نظم ودعم اتخاذ القرارات الادارية، الطبعة الأولى (2011م-1432هـ)، دار الفكر للنشر والتوزيع، عمان- المملكة الاردنية الهاشمية
- 20- صالح محمد: التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة، الطبعة الاولى 2016، عمان . المملكة الأردنية الهاشمية.
- 21- عبد الغفار حنفي: الإدارة المالية مدخل اتخاذ القرارات، بدون طبعة 2006، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، الإسكندرية . مصر .
- 22- عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون: الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، بدون طبعة 2006، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر- الاسكندرية.
- 23- عبد اللطيف امام حاج عمر- زين العابدين- عالم مصطفى احمد: المحاسبة الإدارية، الطبعة الثانية (2011م-1432هـ)، جامعة العلوم والتكنولوجيا للطبع والنشر، صنعاء، دار الكتاب الجامعي.
- 24- عبد الله ابراهيم الفقي: نظم المعلومات المحوسبة ودعم اتخاذ القرار، الطبعة الاولى (2012م-1433هـ)، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان- الاردن.
- 25- عطا الله احمد سويلم الحسبان: التدقيق والرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الاولى 2009، الراية للنشر والتوزيع، عمان - الاردن.
- 26- عطا الله احمد سويلم الحسبان: الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة التكنولوجيا المعلومات، الطبعة الاولى 2009، الراية للنشر والتوزيع، عمان - الاردن.

- 27- ماجد احمد عطا الله: اداره الاستثمار، بدون طبعه 2010، دار اسامه للنشر والتوزيع، عمان . الاردن.
- 28- محمد السيد سرايا. وآخرون: الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة (الرقابة الداخلية في بيئة التشغيل الالكتروني- مراجعة الاصول طويلة الاجل- قصيرة الاجل- مراجعة المصروفات والارادات)، بدون طبعة 2013، دار التعليم الجامعي للنشر، الاسكندرية- مصر.
- 29- محمد السيد سرايا: اصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل (الاطار النظري- المعايير والقواعد- مشاكل التطبيق العملي)، بدون طبعه 2007 دار المعرفة الجامعية، مصر.
- 30- محمد السيد سرايا: اصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل (الاطار النظري- المعايير والقواعد- مشاكل التطبيق العملي)، بدون طبعه 2002 دار المعرفة الجامعية، مصر.
- 31- محمد راتول: بحوث العمليات، الطبعة الثانية 2006، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية، بن عكنون- الجزائر.
- 32- محمد لمين عيادي: مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي، بدون طبعة 2008، دار وائل للنشر، عمان . الاردن.
- 33- منعم زمير الموسوي: بحوث العمليات مدخل علمي لاتخاذ القرارات، الطبعة الاولى 2009، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان . الاردن.
- 34- مؤيد الفضل: الاساليب الكمية والنوعية في دعم قرارات المنظمة، بدون طبعة 2008، الوراق للنشر والتوزيع، عمان-الأردن.
- 35- نادر شعبان السواح: المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، بدون طبعه 2006، الدار الجامعية الإسكندرية . مصر.
- 36- ناصر دادى عدون: التدقيق الاداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، بدون طبعة، دار المحمدي العامة للنشر(د.ت).
- 37- ناصر مزيد رفاعه: أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المؤسسة، بدون طبعة 2017، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان- الاردن.
- 38- نواف كنعان: اتخاذ القرارات الإدارية -بين النظرية والتطبيق- الطبعة الاولى /الاصدار السابع: 2007، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان- الاردن.
- 39- هادي التميمي: مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الرابعة 2008، دار وائل للنشر، الاردن.
- 40- هادي التميمي: مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثالثة 2006، دار وائل للنشر، الاردن.

- 41- وجدي حامد حجازي: اصول المراجعة الداخلية -مدخل علمي وتطبيقي-، بدون طبعة 2010، دار التعليم العالي للنشر، مصر - الاسكندرية.
- 42- وليد اسماعيل السيفو. وآخرون: الاقتصاد الاداري (مدخل كمي في استراتيجية اتخاذ القرار)، الطبعة العربية الاولى 2007، الأهلية للنشر والتوزيع، عمان- المملكة الاردنية الهاشمية.
- **المذكرات والرسائل الجامعية:**
- 43- ابتسام سوالمية، بوشنافة رقيه: دور التدقيق الداخلي في عمليه اتخاذ القرار في المؤسسات الاقتصادية، مذكره ماستر قسم العلوم المالية والمحاسبة - تدقيق ومراقبة التسيير، جامعه محمد بوضياف المسيلة - الجزائر (2018-2019).
- 44- بركان المهدي، ابن ابراهيم بلال: مدى مساهمه التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكره ماستر كليه العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعه محمد بوضياف المسيلة - الجزائر (2020-2021).
- 45- بلال عيمون: دور التدقيق الداخلي في تحسين الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكره ماستر قسم العلوم التجارية - محاسبة وجباية معمقة، جامعة جيجل الجزائر (2015-2016).
- 46- بن عيسى موسى: دور نظم المعلومات المحاسبية في تعزيز الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، أطروحة دكتوراه علوم مالية ومحاسبة، جامعة محمد بوضياف المسيلة- الجزائر (2023-2024).
- 47- بوحفص أحمد، بوحفص عبد الكريم؛ دور المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات المالية بالمؤسسة الاقتصادية، مذكره ماستر جامعه محمد بوضياف المسيلة - الجزائر قسم العلوم المالية والمحاسبة- فرع تدقيق ومراقبه التسيير (2020-2021).
- 48- بولفراخ سارة: دور التدقيق الداخلي في اداره المخاطر في المؤسسات الجزائرية، أطروحة دكتوراه كليه العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعه فرحات عباس- سطيف (2022-2023).
- 49- خالد علي يوسف ابو الرب: دوره تدقيق الداخلي في اداره المخاطر، رسالة ماجستير كليه الاقتصاد وعلوم الإدارة- قسم المحاسبة (2014)، جامعه اليرموك -الاردن.
- 50- خليفه سعاد: دوره التدقيق الداخلي في تقييم اداء العامل، مذكره ماستر كليه العلوم الإنسانية والاجتماعية - قسم علم الاجتماع، جامعة 8 ماي 1945 مستغانم الجزائر.
- 51- داودي محمد محسن، شخار شمس الدين: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار، مذكره ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة النعام - الجزائر (2019-2020).

- 52- شريفة الكبير وآخرون: التدقيق الداخلي بين المتطلبات النظرية والتحديات العملية، مذكره ماستر قسم علوم التسيير - تدقيق ومراقبه التسيير، جامعة أدرار - الجزائر ( د.ت).
- 53- طباح صلاح الدين: مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسات الاقتصادي، مذكرة ماستر قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبه التسيير، السنة الجامعية (2021/2022)، الجزائر.
- 54- عبد الباقي المقدم: التدقيق الداخلي ودوره كأداة فعالة في تحسين اتخاذ القرار، مذكرة ماستر قسم علوم التسيير - تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة ورقلة- الجزائر (2016).
- 55- عبد السلام عبد الله سعيد ابو سرعة: التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رساله ماجستير (2009-2010)، قسم العلوم التجارية- فرع محاسبه وتدقيق، جامعة الجزائر (3) .
- 56- عبد الصمد، منصر محفوظ: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار، مذكرة ماستر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة(2021- 2022)، الجزائر .
- 57- عمراوي سعيدة: دور التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر في المؤسسات الاقتصادية، مذكره ماستر قسم العلوم التجارية والتسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة - الجزائر (2015).
- 58- فاطمة بعوج: دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكره ماستر قسم علوم التسيير، جامعه محمد خيضر بسكره - الجزائر (2014-2015).
- 59- هنوس نورية: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، مذكره ماستر علوم التسيير - تخصص تدقيق محاسبي ومراقبه التسيير، الجزائر - جامعه مستغانم (2016-2017).

• **المجلات والمقالات:**

- 60- أسماء معيفي: ممارسة التدقيق الداخلي على ضوء المعايير الدولية في المؤسسات الاقتصادية العمومية، مجلة أبحاث الإدارة والاقتصاد، المجلد 1 / العدد 4، سطياف 2019، الجزائر.
- 61- أمجد البيايضة وآخرون: مجلة التدقيق الداخلي، العدد الحادي عشر / سبتمبر 2020، الجزائر.
- 62- باسم حجاز وآخرون: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر، مجلة التدقيق الداخلي، العدد التاسع، سبتمبر 2019، الجزائر .
- 63- بوشمة بدره: علاقة التدقيق الداخلي بالتدقيق الخارجي، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد 5 / العدد 1، ديسمبر 2018. جامعة الجزائر 3.
- 64- جعفري أسماء: تأصيل نظري لأثر التدقيق الداخلي المتكامل على تحسين الأداء الاستراتيجي للمؤسسة الاقتصادية، مجلة وحدة البحث في تنمية وإدارة الموارد البشرية، المجلد 8 / العدد 2، ديسمبر 2017، سطياف.

- 65- حكيمة مناعي: دور التدقيق الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرار لهيئات الدعم، العدد 1 جامعة باتنة 2019، الجزائر.
- 66- زكريا عبدي، نبيل حمادي: مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي بالمؤسسة الجزائرية، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 13 /العدد1، المدية 2020.
- 67- قديد فوزية، العربي نعيمة: أهمية التدقيق الداخلي كألية لاتخاذ القرارات في المؤسسات، مجلة الأداء مخبر رأس المال البشري والأداء، العدد1، جامعة الجزائر 3.
- 68- كنوشة عبد الوهاب: إسهامات التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر بالمؤسسات الاقتصادية - دراسة ميدانية لمؤسسة نفضال- قسنطينة، مجلة العلوم الانسانية والاجتماعية، المجلد09 /العدد02، سبتمبر 2023، جامعة سطيف، الجزائر.
- 69- محمد البشير بن عمر: دور التدقيق الداخلي في الحد من ممارسة المحاسبة الإبداعية، مجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد4 /العدد2 2021، الجزائر.
- المواقع الالكترونية والمطبوعات:**
- 70- بحري علي: مطبوعة نظام المعلومات المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، قسم المالية والمحاسبة، ماستر محاسبة وجباية، الجزائر.
- 71- محمد ناصر: العلاقة بين إدارتي التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر في إطار حوكمة مؤسسة سليمة، الإمارات. [Mohamed.nassar@grcdynamics.com](mailto:Mohamed.nassar@grcdynamics.com)
- 72- المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني: مراجعة ومراقبة داخلية، الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، محاسبة، ( حسب 247)، المملكة العربية السعودية.
- المراجع باللغة الأجنبية:**

• **الكتب:**

- 73- Gwo-Hshiong Tzeng, Jih-Jeng Huang: Multiple Attribute Decision Making METHODS AND APPLICATIONS, CRC Press Taylor & Francis. Group, Boca Paton London Newyork, 2018.
- 74- KH Spencer Pickett: The internal auditing HANDBOOK," Third Edition, WILEY- A John Wiley and Sons, Ltd., Publication, United Kingdom, 2010.
- 75- Patrick onwara Bzechukwu: Internal Audit Practice From A to Z- No edition- CRC Prees Taylor & Francic Group\_ Bocaraton. London Newyork.
- 76- Shyama Prasad Mukherjee: DECISION- MAKING Concepts, Methods & Techniques, SAGE. Los Angeles, London 2022.

77- Urton L. Anderson: Internal Auditing- Assurance & Advisory services, Fourth Edition- The institute of internal Auditors, Chicago Chapter.

• المذكرات والرسائل الجامعية:

78- Henry Mukono: Role of Internal Auditing Function in Performance of State-Owned Enterprises (SOEs) In Zimbabwe: A Corporate Governance Framework, doctoral thesis, 2021.

• الروابط الالكترونية:

79- Eyrolles: LES OUTILS DE L'AUDIT INTERNE, Paris, [www.editions-eyrolles.com](http://www.editions-eyrolles.com) . 2013

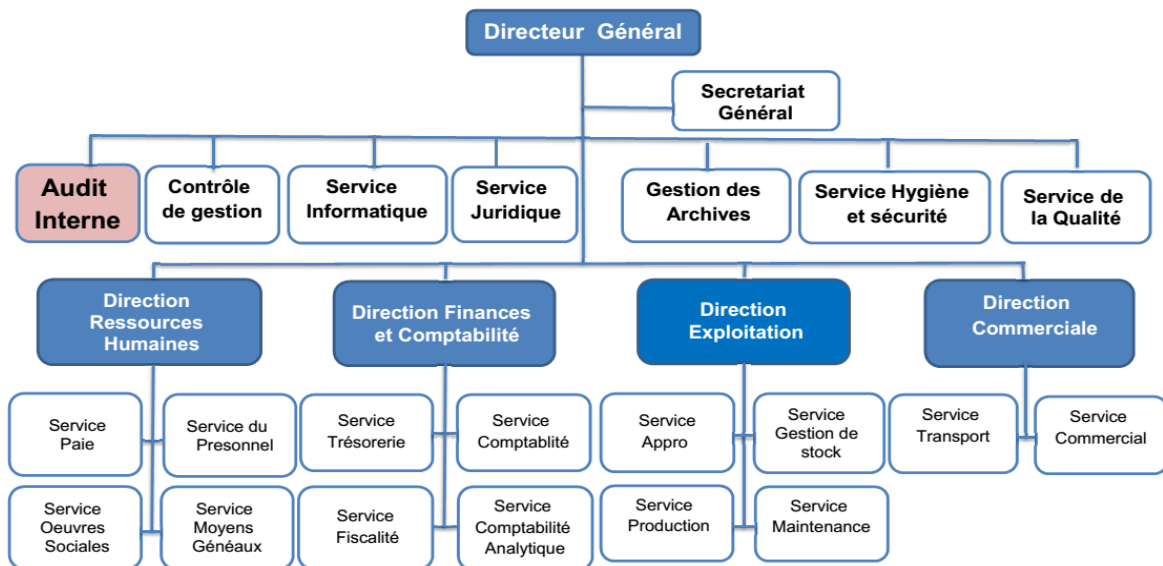
80- Lake Mary: The Institute of internal Auditors Standards and Guidance, FL- USA, [www.globaliia.org](http://www.globaliia.org)

الملاحق

الملحق رقم 1 : الهيكل التنظيمي

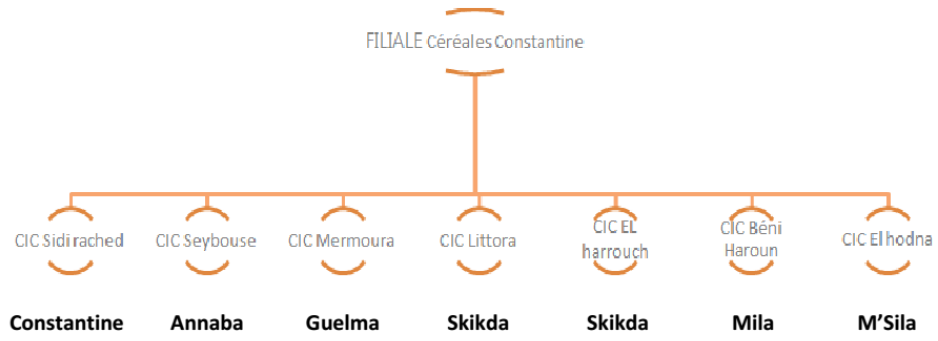


**ORGANIGRAMME DU CIC HODNA MSILA**



الملحق رقم 2 : مجموعة AGRODIV

**GROUPE AGRODIV**



## الملحق رقم 3 : المخطط السنوي



المؤسسة الفرعية حبوب قسنطينة  
المركب الصناعي التجار

Filiale Céréales Constantine  
Complexe Industriel et Commercial « El-Hodna »

M'Sila le : xx/xx/20xx

Filiale Céréales Constantine  
CIC/ HODNA (M'Sila)

**PLAN D'ACTION ANNUEL D'AUDIT INTERNE DE L'EXERCICE 20xx**

N° Ordre	Période	N° d'intervention	Objet de la mission (Cycle audité)
01	Janvier	01	- Cycle de la prise d'inventaire physique des immobilisations et des stocks de l'exercice 20xx au 31/12/20xx.
02	Février	02	- Cycle de la gestion des archives.
		03	- Cycle hygiène et sécurité.
03	Mars	04	- Cycle présentation des Etats financiers pour l'exercice 20xx clos le 31/12/20xx.
04	Avril		- Bilan d'activité d'audit interne avec état général de la prise en charge des recommandations dans les rapports d'audit internes de la période du 1 <sup>er</sup> trimestre 20xx.
		05	- Cycle de la fonction production.
05	Mai	06	- Cycle de la fonction maintenance.
		07	- Cycle du contrôle de la qualité.
06	Juin	08	- Cycle approvisionnement de la matière première et la gestion des stocks.
		09	- Cycle de la fonction achats et gestion des stocks.
07	Juillet		- Bilan d'activité d'audit interne et état général de la prise en charge des recommandations dans les rapports d'audit internes de la période du 2 <sup>er</sup> trimestre 20xx.
		10	- Cycle fonction commerciale et les points de ventes Commerciaux.
08	Août		<b>Conges annuel</b>
09	Septembre	11	- Cycle fonction ressources humaines.
10	Octobre		- Bilan d'activité d'audit interne avec état général de la prise en charge des recommandations dans les rapports d'audit internes de la période du 3 <sup>er</sup> trimestre 20xx.
		12	- Cycle finances et comptabilité exercice 20xx
11	Novembre	12	- (suite) Cycle finances et comptabilité exercice 20xx
		13	- Cycle de la fonction informatique.
12	Décembre	14	- Cycle des préparatifs de prise d'inventaire au 31-12-20xx.
13	Janvier		- Bilan d'activité d'audit interne avec état général de prise en charge des recommandations dans les rapports d'audit interne de la période du 4 <sup>er</sup> trimestre 20xx et 2 <sup>er</sup> semestre 20xx. - Bilan d'activité d'audit interne avec état général de la prise en charge des recommandations dans les rapports d'Audit internes de l'Exercice 20xx.

CIC « Hodna » «

B.P 111 M'Sila - Siège Social Route de B.B.A. - M'Sila -

Téléphone : (035) 35.92.98 Fax: (035) 35.92.90

[eriadmsila@yahoo.fr](mailto:eriadmsila@yahoo.fr), Email

Compte Bancaire : 00300904000599030001

م ص ت « الحضنة

ص.ب. رقم 111 المسيلة - المقر الاجتماعي طريق برج بوعريوج - المسيلة -

الهاتف: (035) 35.92.98 الفاكس: (035) 35.92.90

البريد الإلكتروني: [eriadmsila@yahoo.fr](mailto:eriadmsila@yahoo.fr)

الحساب البنكي : 00300904000599030001

## الملحق رقم 4 : البطاقة التقنية

<p><b>ERAD SETIF</b>  <b>FILIALE " Les Moulins du Hodna "</b>  <b>- M'SILA -</b>  <b>Société Par Actions</b>  <b>Au Capital de : 1.449.460.000,00 DA.</b></p>	
<p><b><u>Fiche technique 2016</u></b></p>	
<p><b>1- L'historique :</b></p>	
<p>En 1965 la transformation des blés est confiée à la (SN SEMPAC) qui a intégré les installations héritées de la période coloniales dont 62 minoteries, 23 semouleries et 09 fabriques de pâtes alimentaires.</p>	
<p>La Filiale « Les Moulins du Hodna », a été créé le 01/10/1997 (Extrait du Procès – Verbal de réunion du C.A n° 06, Séance du 07/09/1997.</p>	
<p>Elle a été transformée en Filiale, Société par actions en date du: 01.10.1997.</p>	
<p>Montant du Capital Social 60.000.000,00 DA à compter du 01/10/1997 augmenté en date Du : 30/04/1998 à 479.000.000, 00 DA et en Décembre 2007 à 1.449.4600.000 DA.</p>	
<p><b>2- Identification :</b></p>	
<p>Groupe : ..... AGRODIV</p>	
<p>Dénomination de l'EPE:..... Filiale les Moulins Hodna</p>	
<p>Capital social :..... 1 449 460 000DA</p>	
<p>Adresse : .....B.P 111 Route de BBA M'sila</p>	
<p>Date de démarrage : ..... Avril 1981</p>	
<p>Date d'extension Semoulerie : ...1993</p>	
<p>Date de rénovation Augmentin de capacité semoulerie et minoterie : 1998</p>	
<p>N°d'identification fiscale (NIF) : ..... 099828056203093</p>	
<p>N°Article d'imposition : ..... 2801910139</p>	
<p>Fax : ..... 035.35.92.90</p>	
<p>Téléphone : ..... 035.35.92.97</p>	
<p>E-mail : ..... eriadmsila@yahoo.fr</p>	
<p>Nom et Prénom du GSP : GHELLAB ABDEL KARIM</p>	
<p><b>3- Activité principale : Production et Commercialisation Semoules et Farines</b></p>	
<p>1</p>	

**4- Présentation de la filiale :**

La société Les moulins du Hodna a été créée le 01/10/1997 avec un capital social de 60 000 000 de D.A, augmenté le 30/04/1998 à 479 000 000 D.A, augmenté en Décembre 2007 à 1.449.460.000 DA.

- ✓ Nom commercial : ERIAD Sétif/spa, Les Moulins du Hodna.
- ✓ Statut juridique : Société par actions au capital 1.449.460.000 D.A
- ✓ Adresse : BP 111 route de B.B.A- M'Sila.  
Tél : 035 55 92 97  
Fax : 035 55 92 90.

**PATRIMOINE :**

- ✓ Produits Fabriqués : Les Semoules + Les Farines+ Les Issues de Meuneries.
- ✓ Nombre de Semouleries : 02
  - 01 : Constructeur « Buhler » (Suisse).  
Date de mise en service 1981.  
Capacité installée : 1000Qx/J, augmentée à 1500 Qx/J en 1998  
**OBS** : inscrite au plan développement 2013 pour une rénovation de minoterie de 1500 Qx/J.
  - 01 : Constructeur « Golfetto » (Italie).  
Date de mise en service 1993.  
Capacité installée : 4000 Qx/J
- ✓ Nombre de Minoterie :
  - 01 : Constructeur « Buhler » (Suisse).  
Date de mise en service 1981.  
Capacité installée : 1000Qx/J, augmentée à 1500 Qx/J en 1998  
**OBS** : inscrite au plan de développement 2013 pour une modernisation de capacité 1500 Qx/J.

**5- Potentiel de production :**

Unité de production	Capacité de production Qx/J	Capacité de stockage Qx		Nom et origine du constructeur	Date de démarrage du moulin	Etat du Moulin
		Silo	Chambre (cellule)			
Semoulerie	4000	13 520	18 160	GOLFETTO	1993	Normal
Minoterie	1500	8400	4200	BUHLER	1981	Projet développement réalisation en cours

**6- Les produits fabriqués :**

- La Semoule Extra

- La Semoule Courante
- La Semoule Complète
- La Semoule 3sf
- La Farine Supérieure
- La Farine Courante
- Le Son Gros

#### 7- Plan de la filiale :

Situation géographique (Est)

Hauteur bâtiment de production : 32m

Hauteur des silos : 42m

Hauteur Administration : 10m

Superficie totale : 81 926 M<sup>2</sup>

#### 8- Production :

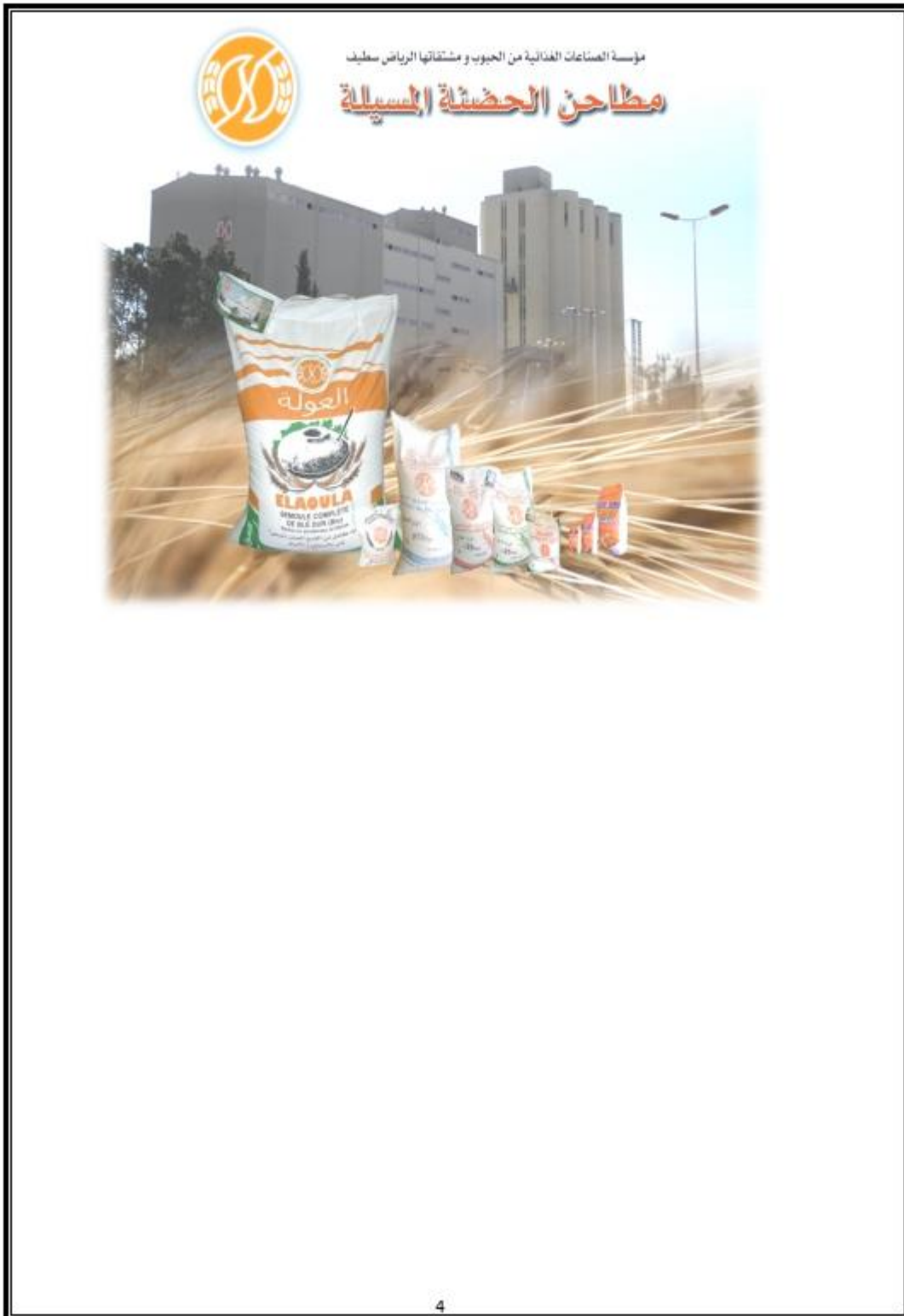
u :q

Année Produit	2010	2011	2012	2013	2014	2015
<b>Semoule</b>	105366	278174	237711	236008	254911	392672
<b>Farine</b>	239030	216254	224550	230098	266356	270047
<b>Issues</b>	137158	230154	211921	226384	241869	315195


#### 9- Structure de l'effectif :

u :Nbre

FILIALE	Exécution		Maîtrise		Cadre		Cadre.Sup		C.Dirigeant		Total	
	Nbre	%	Nbre	%	Nbre	%	Nbre	%	Nbre	%	Nbre	%
<b>Hodna</b>	89	41%	81	37%	38	17%	6	3%	4	2%	218	100%





الملحق رقم 5 : نموذج تقرير داخلي

 <p>FILIALE CEREALES CONSTNANTINE CIC .....</p>	<p><b>DIRECTION D'AUDIT INTERNE</b></p> <p><b>AUDIT</b></p> <p><b>DE LA FONCTION.....</b></p> <p><b>EXERCICE 20....</b></p>	<p>Edited with the trial version of Crak! Advanced PDF Editor</p> <p>To remove this notice, visit: <b>Direction d'Audit</b></p> <p>N° .../.../20... Date : .../.../20... Page ... sur ...</p>
--	---	---

**RAPPORT D'AUDIT INTERNE**  
**2022**

<p><b><u>LE RESPONSABLE D'AUDIT</u></b></p>	<p><b><u>VISA ET DATE</u></b></p>
---	-----------------------------------


 <p>FILIALE CEREALES CONSTANTINE CIC .....</p>	<p><b>DIRECTION D'AUDIT INTERNE</b></p> <p><b>AUDIT</b></p> <p><b>DE LA FONCTION.....</b></p> <p><b>EXERCICE 20....</b></p>	 <p><small>Edited with the trial version of Crak! Advanced PDF Editor</small></p> <p><b>Direction d'Audit</b></p> <p>N° .../.../20... Date : .../.../20... Page ... sur ...</p>
---	---	--

**FEUILLE DE PRESENCE/  
OUVERTURE DE L'AUDIT**

N° Od	NOM ET PRENOM	FONCTION	QUALITE (Emargement/ Signature)
01	.....	Directeur d'Audit Interne	Auditeur
02	.....	.....	Audité
03	.....	.....	Audité
04	.....	.....	Audité
...	.....	.....	Audité

EPE/Spa Filiale Céréales Constantine/ Complexe Industriel et Commercial .....Siège social.....  
E-mail: .....  
Tel : ..... : Fax : .....



 <p>FILIALE CEREALES CONSTANTINE CIC .....</p>	<p><b>DIRECTION D'AUDIT INTERNE</b></p> <p><b>AUDIT</b></p> <p><b>DE LA FONCTION.....</b></p> <p><b>EXERCICE 20....</b></p>	<p><b>Direction d'Audit</b></p> <p>N° .../.../.../20...</p> <p>Date : .../.../20...</p> <p>Page ... sur ...</p>
---	---	---

## 1) - RAPPORT D'AUDIT

Etabli par Monsieur ..... Directeur d'Audit Interne.

Mission programmée dans le cadre du plan annuel d'action d'Audit interne 20....

### a) Objet de l'Audit :

Vérifier le degré d'application des procédures commerciales, de l'application du Plan Marketing et respect des procédures de ventes en vigueur dans l'entreprise et le réseau de distribution.


### b) Personnes auditées :

- nom et prénom                    -( l'intitulé de sa fonction)
- nom et prénom                    -( l'intitulé de sa fonction)
- nom et prénom                    -( l'intitulé de sa fonction)
- nom et prénom                    -( l'intitulé de sa fonction)
- 

EPE/Spa Filiale Céréales Constantine/ Complexe Industriel et Commercial .....Siège social.....

E-mail: .....

Tel : ..... : Fax : .....

 <p>FILIALE CEREALES CONSTANTINE CIC .....</p>	<p align="center"><b>DIRECTION D'AUDIT INTERNE</b></p> <p align="center"><b>AUDIT</b></p> <p align="center"><b>DE LA FONCTION.....</b></p> <p align="center"><b>EXERCICE 20....</b></p>	<p><small>Edited with the trial version of Swift Annotations PDF Editor</small></p> <p><b>Direction d'Audit</b></p> <p>N° .../.../20... Date : .../.../20... Page ... sur ...</p>
---	---	---

**c) Délai d'exécution :**

➤ Période : Mois.....20....

**d) Nos contrôles :**

➤ *La Vérification et contrôle des documents relatifs à l'objet de l'audit, à consister à vérifier :*

- ✓ *Que toutes les factures sont recouvrables.*
- ✓ *Que Tous les encaissements sont enregistrés correctement.*
- ✓ *Etc...*


**e) Documents de contrôle :**

- ✓ *Factures de ventes*
- ✓ *Relevés bancaires (Encaissements)*
- ✓ *Relevés des ventes*
- ✓ *Etc...*

EPE/Spa Filiale Céréales Constantine/ Complexe Industriel et Commercial .....Siège social.....

E-mail: .....

Tel : ..... : Fax : .....

 <p>FILIALE CEREALES CONSTANTINE CIC .....</p>	<p align="center"><b>DIRECTION D'AUDIT INTERNE</b></p> <p align="center"><b>AUDIT</b></p> <p align="center"><b>DE LA FONCTION.....</b></p> <p align="center"><b><u>EXERCICE 20....</u></b></p>	<p align="center"><b>Direction d'Audit</b></p> <p>N° .../.../20...</p> <p>Date : .../.../20...</p> <p>Page ... sur ...</p>
---	--	--

**A) Plan Marketing :**

➤ **Commentaires :** (S'il y a de vos commentaires concernant vos contrôles)


➤ **Remarques :**

➤ **Observations :**

➤ **Recommandations :**

➤ **Synthèse partielle :**

EPE/Spa Filiale Céréales Constantine/ Complexe Industriel et Commercial .....Siège social.....  
E-mail: .....  
Tel : ..... : Fax : .....


 <p><b>Agr-div</b> أفرو ديف FILIALE CEREALES CONSTANTINE CIC .....</p>	<p align="center"><b>DIRECTION D'AUDIT INTERNE</b></p> <p align="center"><b>AUDIT</b></p> <p align="center"><b>DE LA FONCTION.....</b></p> <p align="center"><b><u>EXERCICE 20....</u></b></p>	<p align="center"><b>Direction d'Audit</b></p> <p>N° .../.../20... Date : .../.../20... Page ... sur ...</p>
---	--	--

(Suite des thèmes du rapport)

B)...

- Commentaires :
- Remarques :
- Observations :
- Recommandations :
- Synthèse partielle :

EPE/Spa Filiale Céréales Constantine/ Complexe Industriel et Commercial .....Siège social.....  
E-mail: .....  
Tel : ..... : Fax : .....

 <p>FILIALE CEREALES CONSTANTINE CIC .....</p>	<p align="center"><b>DIRECTION D'AUDIT INTERNE</b></p> <p align="center"><b>AUDIT</b></p> <p align="center"><b>DE LA FONCTION.....</b></p> <p align="center"><b>EXERCICE 20....</b></p>	<p align="center"><b>Direction d'Audit</b></p> <p>N° .../.../20... Date : .../.../20... Page ... sur ...</p>
---	---	--

**FICHE DE REMARQUES**

**STRUCTURE AUDITEE/**  
..... (TITRE D'EXEMPLE) **DIRECTION COMMERCIALE**


**AVIS D'ANALYSE**

- Points positifs :
  - ✓ .....
  - ✓ .....
  - ✓ .....
  - ✓ .....
- Points faibles :
  - ✓ .....
  - ✓ .....
  - ✓ .....
  - ✓ .....

<p><b>Visa et date /</b></p>	<p><b>Le responsable de l'Audit/</b></p>
------------------------------	--

EPE/Spa Filiale Céréales Constantine/ Complexe Industriel et Commercial .....Siège social.....  
E-mail: .....  
Tel : ..... : Fax : .....




 <p>FILIALE CEREALES CONSTANTINE CIC .....</p>	<p><b>DIRECTION D'AUDIT INTERNE</b></p> <p><b>AUDIT</b></p> <p><b>DE LA FONCTION.....</b></p> <p><b>EXERCICE 20....</b></p>	<p><b>Direction d'Audit</b></p> <p>N° .../.../20...</p> <p>Date : .../.../20...</p> <p>Page ... sur ...</p>
---	---	---

Fiche de remarques

<p><b>STRUCTURE AUDITEE/</b> <b>DIRECTION .....</b></p>
<p><b>RECOMMANDATIONS/</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ R01- ....</li> <li>✓ R02-....</li> <li>✓ R03- ...</li> </ul>



<p><b>Visa et date</b></p>	<p><b>Le responsable de l'Audit</b></p>
----------------------------	---

EPE/Spa Filiale Céréales Constantine/ Complexe Industriel et Commercial .....Siège social.....  
E-mail: .....  
Tel : ..... : Fax : .....

 <p>FILIALE CEREALES CONSTANTINE CIC .....</p>	<p><b>DIRECTION D'AUDIT INTERNE</b></p> <p><b>AUDIT</b></p> <p><b>DE LA FONCTION.....</b></p> <p><b><u>EXERCICE 20....</u></b></p>	<p>Edited with the trial version of Swift Annotations ONE Editor</p> <p>To remove this notice, visit: <b>Direction d'Audit</b></p> <p>N° .../.../20... Date : .../.../20... Page ... sur ...</p>
---	--	--

**Synthèse générale :**

EPE/Spa Filiale Céréales Constantine/ Complexe Industriel et Commercial .....Siège social.....  
E-mail: .....  
Tel : ..... : Fax : .....

 <p>FILIALE CEREALES CONSTNANTINE CIC .....</p>	<p><b>DIRECTION D'AUDIT INTERNE</b></p> <p><b>AUDIT</b></p> <p><b>DE LA FONCTION.....</b></p> <p><b><u>EXERCICE 20....</u></b></p>	 <p>N° .../.../20... Date : .../.../20... Page ... sur ...</p>
--	--	---

**Conclusion**

EPE/Spa Filiale Céréales Constantine/ Complexe Industriel et Commercial .....Siège social.....  
E-mail: .....  
Tel : ..... : Fax : .....

## الملحق رقم 6 : طلب الموافقة على إجراء الدراسة الميدانية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
Ministry of Higher Education and Scientific Research  
جامعة محمد بوضياف - الممسيلة  
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and  
Management Sciences  
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية  
وعلوم التمبير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

المسيلة في: 14/05/2024

رقم: / /

إلى السيد المحترم: جبريل الجوركي - الأستاذ المساعد  
المالي - ر.ب. الممسيلة

الموضوع: طلب الموافقة على إجراء دراسة تطبيقية

تحية طيبة وبعد...

يهدف إعداد مذكرة الماجستير، التي تعتبر جزءاً أساسياً من متطلبات نيل شهادة الماجستير الأكاديمي؛ يشرفنا أن نتقدم إلى سيادتكم الموقرة بطلب الموافقة - للطلبة المذكورين أدناه - على إجراء دراسة تطبيقية بمؤسساتكم في حدود ما يسمح به القانون والنظام الداخلي لمؤسساتكم. وذلك، من أجل الوقوف على إمكانية وقابلية تطبيق النتائج المتوصل إليها، و/أو التأكد من صحة فرضيات الدراسة أو دحضها وتنفيذها.

نشكركم على حسن تعاونكم، وتقبلوا منا أسماً عبارات الشكر والتقدير.

الطلبة المستفيدين:

الرقم	الإسم واللقب	رقم بطاقة التعريف الوطنية	الإمضاء
1	سليمان محمد الأمين	202321159	
2	شبايحي المصنف	209298002	

عنوان البحث: دور التدقيق الداخلي في تقييم المخاطر المالية في المؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة: التركيب الصناعي التجاري - مطاحن الحنونة - الممسيلة.

المشرف (الإسم واللقب والإمضاء)	المؤسسة المستفيدة (الختم والإمضاء)	إدارة القسم (الختم والإمضاء)

Faculty of Economics,  
Commercial and  
Management Sciences

السنة الجامعية 2024/2023



## الملحق رقم 7 : تصريح شرفي خاص بالنزاهة العلمية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
Ministry of Higher Education and Scientific Research  
جامعة محمد بوضياف - المسيلة  
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and  
Management Sciences  
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية  
وعلوم التصيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

## تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

(ملحق القرار الوزاري رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020، المتعلق بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها)

أنا الممضي أسفله،

الإسم: محمد الأمين اللقب: سليمانني  
الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: والصادرة بتاريخ: 2024.02.14

المسجل (ة) بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. قسم العلوم المالية والمحاسبة.

والمكلف (ة) بإنجاز أعمال بحث مذكرة ماستر؛ عنوانها:

دور التدقيق الداخلي في ترشيح القرارات في المؤسسات  
الاقتصادية، دراسة حالة المركب الصناعي التجاري مطاحة  
المحضة - المسيلة.

أصح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية، ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية

المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 2024/06/04

الإمضاء



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
Ministry of Higher Education and Scientific Research  
جامعة محمد بوضياف - المميلة  
University Mohamed BOUDIAF of M'sila

Faculty of Economics, Commercial and  
Management Sciences  
Department of Finance and Accounting



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية  
وعلوم التصيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

## تصريح شرفي خاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

(ملحق القرار الوزاري رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020، المتعلق بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها)

أنا الممضي أسفله،

الإسم: ..... **الحدادين** ..... اللقب: ..... **شيبا يحيى** .....  
الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: **22.92.98000**، والصادرة بتاريخ: **2023/06/04**  
المسجل (ة) بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التصيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة.

والمكلف (ة) بإنجاز أعمال بحث مذكرة ماستر؛ عنوانها:

..... **دور التدقيق الداخلي في ترشيح القرارات في المؤسسات الاقتصادية: دراسة حالة مؤسسة مطاحن الحفنة بالمسيلة** .....

أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية، ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية

المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: **2024/06/04**

الإمضاء



مؤيد: **العلس لشعبي الندي**  
ويتقويض من **مؤيد** رئيسي بوزارة التعليم العالي والبحث العلمي

..... **عبدكريم صبيح** .....



Faculty of Economics,  
Commercial and  
Management Sciences

السنة الجامعية 2024 / 2023



## ملخص:

إن التدقيق الداخلي يعد من الوظائف الأساسية في المؤسسة التي تعتمد عليها الإدارة العليا ومختلف المصالح والأقسام كمصدر للمعلومات والبيانات التي تتميز بالمصداقية والجودة. ومن هنا يمكن القول أن الدراسة تهدف إلى معرفة دور التدقيق الداخلي الذي يقوم بتفعيل اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وتم اتباع المنهج الوصفي التحليلي واستخدام أداة جمع البيانات والمعلومات على أسلوب المقابلة في المؤسسة محل الدراسة.

خلصت الدراسة الى أن التدقيق الداخلي يساعد في خلق الثقة بين مصالح المؤسسة والإدارة العليا باعتبار أن التدقيق الداخلي هو المرجع المساعد لتوفير للمعلومات والبيانات الدقيقة لاتخاذ القرارات السليمة والمناسبة وذلك من خلال التوجيه والإرشاد الذي يقدمه المدقق الداخلي لمتخذ القرار .

**الكلمات المفتاحية:** التدقيق الداخلي، اتخاذ القرار، صنع القرار .

---

### Abstract:

Internal audit is one of the basic functions in the organization that senior management and various departments and departments rely on as a source of information and data that is characterized by credibility and quality. Hence, it can be said that the study aims to know the role of internal audit, which activates decision-making in the Algerian economic institution. The descriptive analytical approach was followed and an interview-style data and information collection tool was used in the institution under study.

The study concluded that internal audit helps in creating trust between the interests of the institution and senior management, given that internal audit is the auxiliary reference for providing accurate information and data to make sound and appropriate decisions, through the direction and guidance that the internal auditor provides to the decision maker.

**Keywords:** internal audit, decision making, Decision making.