وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جـامعــة يحي فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية ومحاسبة

دور التدقيق الداخلي في تحقيق أمثلية التسيير واتخاذ القرار
دراسة ميدانية في مؤسسة سونلغاز - المدية -

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص محاسبة

إعـــداد الطالبتين:

سارة آتشي

فايزة سليماني

إشـــراف الأستـاذ(ة):

زواق كمال

أعضاء لجنة المناقشة:

الإسم واللقب	الجامعة	الصفة
د/ حناشي مصطفى كمال	المدية	رئيسا
د/ زواق كمال	المدية	مشرفا ومقررا
د/ داود خيرة	المدية	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2025/2024


بسم الله الرحمن الرحيم

إهـــــداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى من وضعني في الأمام ورباني وعلمني الصواب إلى جدي العزيز الذي وافقته المنية وأنا على مقاعد الدراسة.

وإلى من علمتني الصمود والأمل أعظم وأحن إنسانة في الوجود إلى أمي الحبيبة أطال الله في عمرها ورزقها لباس الصحة والعافية وإلى من كان لها عونا في الأيام الصعاب خالي وأبي الثاني يحيى وأخي يوسف.إلى زوجي وسندي

إلى صديقتي ورفيقة دربي من بداية إلى نهاية صديقتي وقريبتي سارة.

وكل أهلي وعائلتي وكل رفقتي الصالحة الجديرة بالذكر إكرام وسارة وخديجة وسمية.

فالحمد لله أولا وآخرا وفقني وجعلني على ما أنا عليه والحمد لله شكرا وحبا وامتنانا.

فايزة

إهـــــداء

إلى ركيزة عمري ومنبع ثقتي وإرادتي إلى من علمني معنى الحياة صاحب الفضل في وصول إلى هذا المستوى والدي العزيز.

إلى من جعل الجنة تحت أقدامها وسهل الشدائد بدعائها الإنسانة العظيمة التي لطالما تمنت أن تقر عينها في يوم كهذا أمي الغالية أطال الله في عمرها وحفظها لي.

إلى ضلعي الثابت وأمان أيامي إلى من شددت عضدي بهم كل باسمه إخوتي هاجر وإيمان وأخي حذيفة حفظهم الله متمنيا لهم النجاح في حياتهم.

إلى رفيقة دربي ومن ساندني طول الطريق إلى من تقاسمت مع جهد هذا العمل فايزة .

لكل من كان عونا وسندا في هذه الطريق للأصدقاء إكرام خديجة و فتيحة ورفقاء السنين لأصحاب الشدائد والزمات و إلى من أفاضني بمشاعره ونصائحه المخلصة .....إليكم عائلتي.

إلى كل من كتبهم قلبي ولم يكتبهم قلمي

فالحمد لله على من وهبني وان يجعلني مبارك أينما كنت فمن قال أنا لها نالها.

وأنا لها وأن أبت رغما عنها أتيت بها .

فالحمد لله شكرا وحبا وامتنانا على البدء والختام وآخر دعوانا أن الحمد لله رب العالمين

سارة



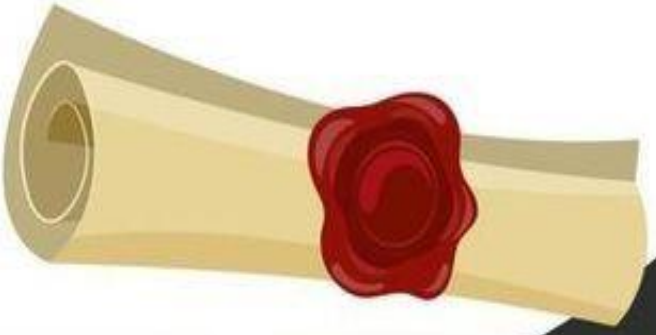
شكر وتقدير

نحمد الله سبحانه وتعالى حمدا يليق لجلال وجهه وعظيم سلطانه على نعمته وتوفيقه لنا على إتمام هذه المذكرة واعترافا بالفضل وتقديرا للجميل نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى أستاذنا ومشرفنا صاحب الصدر الرحب والخلق الكريم الأستاذ زواق كمال الذي لم يبخل علينا بملاحظة القيمة وتوجيهاته السديدة

كما نتقدم بأسمى عبارات التقدير والاحترام لأعضاء لجنة المناقشة الذين قبلوا مناقشة هذه المذكرة.

كما نتقدم بالشكر إلى كافة أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

وفي الأخير أتقدم بالشكر إلى كل من وقف إلى جانبنا ولو بكلمة طيبة.



المستخلص :

هدفت الدراسة الى معرفة دور واهمية ومدى مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار وتحقيق أمثلية التسيير داخل المؤسسة الاقتصادية بصفة عامة ومؤسسة سونلغاز بصفة خاصة.

وقد تم استخدام منهج وصفي تحليلي من خلال تطبيق ادوات البحث العلمي و المقابلة الشخصية.

وقد خلصت الدراسة الى ان التدقيق الداخلي له دور فعال في تحقيق تسيير جيد لمختلف الموارد المالية و المادية و البشرية الخاصة بمؤسسة سونلغاز باعتباره احد الركائز الاساسية التي تسعى لتوفير معلومات موثوقة وصحيحة لكافة المستويات الادارية لديها من اجل اتخاذ قرارات مناسبة وسليمة في آنٍ واحد.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، التسيير واتخاذ القرار، المؤسسة الاقتصادية.

Abstract:

The study aimed to understand the role, importance, and extent of internal audit's contribution to the decision-making process and achieving optimal management within economic institutions in general, and Sonelgaz in particular. A descriptive analytical approach was used, using scientific research tools and personal interviews. The study concluded that internal audit plays an effective role in achieving good management of Sonelgaz's various financial, material, and human resources, as it is one of the fundamental pillars that seeks to provide reliable and accurate information to all administrative levels to enable them to make appropriate and sound decisions.

Keywords: Internal audit, management and decision-making, economic institution.

Résumé :

L'étude visait à comprendre le rôle, l'importance et l'étendue de la contribution de l'audit interne au processus décisionnel et à la réalisation d'une gestion optimale au sein des institutions économiques en général, et de Sonelgaz en particulier. Une approche analytique descriptive a été utilisée, utilisant des outils de recherche scientifique et des entretiens individuels. L'étude a conclu que l'audit interne joue un rôle efficace dans la bonne gestion des diverses ressources financières, matérielles et humaines de Sonelgaz, car il est l'un des piliers fondamentaux qui vise à fournir des informations fiables et précises à tous les niveaux administratifs pour leur permettre de prendre des décisions appropriées et judicieuses.

Mots-clés : Audit interne, gestion et prise de décision, institution économique.

فهرس المحتويات

شكر

إهداء

إهــداء I

إهــداء II

شكر وتقدير III

المستخلص: IV

Abstract V

فهرس المحتويات VI

قائمة الأشكال X

المقدمة العامة : ..... أ

الفصل الأول:

مدخل عام للتدقيق الداخلي

تمهيد: 2

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي 3

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي 3

المطلب الثاني: أركان التدقيق الداخلي 6

المطلب الثالث: معايير التدقيق الداخلي 8

الفرع الأول: مفهوم معايير التدقيق الداخلي 9

الفرع الثاني: مكونات معايير التدقيق الداخلي 9

المبحث الثاني: أساسيات التدقيق الداخلي.....12
المطلب الأول: وظائف التدقيق الداخلي 12
المطلب الثاني: أدوات التدقيق الداخلي 14
المطلب الثالث: مراحل عملية التدقيق الداخلي 16
المبحث الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بالتسيير وإتخاذ القرار 19
المطلب الأول: المعلومات التي يقدمها التدقيق الداخلي للإدارة.....19
المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية: 19
خلاصة: 23

الفصل الثاني:

أمثلية التسيير واتخاذ القرار ودور التدقيق الداخلي في ذلك

تمهيد:.....25
المبحث الأول: ماهية التسيير الفعال وعملية اتخاذ القرار.....26
المطلب الأول: التسيير الفعال من حيث المفهوم والمقومات 26
المطلب الثاني: ماهية عملية اتخاذ القرار 28
المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحسين التسيير 37
المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي في تحقيق فعالية الأداء في المؤسسة 37
المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحسين تخصيص الموارد 38
المطلب الثالث: العلاقة بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية.....40
المبحث الثالث: أثر التدقيق الداخلي على سير عملية إتخاذ القرار 42

المطلب الأول: طبيعة دور التدقيق الداخلي.....42
المطلب الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار.....44
المطلب الثالث: فوائد التدقيق الداخلي والخدمات التي يقدمها 49
خلاصة الفصل:.....51

الفصل الثالث:

دراسة ميدانية لدور المدقق الداخلي في مؤسسة سونلغاز فرع المدية في عملية اتخاذ القرار

مقدمة الفصل الثالث:.....53
المبحث الأول: تقديم عام عن الشركة الوطنية للكهرباء والغاز فرع المدية 54
المطلب الأول: المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز 55
الفرع الأول: نشأة وتعريف المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز.....55
الفرع الثاني: أهداف ومهام المجمع 59
المطلب الثاني: مديرية التوزيع لولاية المدية.....61
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية المدية 62
المبحث الثاني: مهام ونتائج عمل قسم التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز 65
المطلب الأول: مهام وأدوار قسم التدقيق الداخلي.....65
المطلب الثاني: إجراءات ونتائج عمل قسم التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز 67
المبحث الثالث: تقييم إجراءات التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز وأثرها على عملية اتخاذ القرار.....69
المطلب الأول: إعداد وإجراء المقابلة الشخصية مع المدقق الداخلي 69
المطلب الثاني: مناقشة وتفسير نتائج المدقق الداخلي وأثرها على عملية اتخاذ القرار 72

خلاصة الفصل: 76
الخاتمة العامة: 78
قائمة المصادر والمراجع 82
الملاحق 88
قائمة المصادر والمراجع: 82
الملاحق: 88

قائمة الأشكال

العنوان	الصفحة
الشكل رقم (1): طبيعة دور التدقيق الداخلي	42
الشكل (02): مستوى إدارة التوزيع	61

المقدمة العامة

المقدمة العامة :

في ظل التغيرات المتسارعة التي يشهدها عالم الأعمال وتزايد حدة المنافسة أصبحت المؤسسات مطالبة أكثر من أي وقت مضى بتحقيق مستويات عالية من الكفاءة والفعالية في تسيير مواردها واتخاذ قرارات رشيدة تضمن لها البقاء والإستمرارية ومن بين الآليات التي تلعب دورا محوريا في هذا السياق يبرز التدقيق الداخلي كأداة فعالة لتقييم وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية توفير معلومات موثوقة تدعم عملية اتخاذ القرار.

إن التدقيق الداخلي لم يعد يقتصر على مجرد كشف الأخطاء أو المخالفات المالية، بل أصبح عنصرا استراتيجيا يساهم في تحقيق أهداف المؤسسة من خلال تقديم رؤى موضوعية تساعد في تحسين الأداء وتدعيم الثقة في العمليات التشغيلية ومن هذا المنطلق يكتسب هذا الموضوع أهمية كبيرة كونه يتناول العلاقة التفاعلية من وظيفة التدقيق الداخلي وفعالية الإدارة في رسم السياسات وصنع القرارات تسعى هذه الدراسة إلى تحليل مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين التسيير داخل المؤسسات ودوره في تزويد الإدارة بالمعلومات والتحاليل الضرورية لإتخاذ قرارات عقلانية ومبنية على أساس سليم كما نحاول تسليط الضوء على أهم المعوقات التي قد تحد من فعالية وظيفة التدقيق الداخلي في هذا المجال، ومن خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية :إلى أي مدى يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق أمثلة التسيير ودعم اتخاذ القرار داخل مؤسسة سونلغاز فرع المدية ؟

وللإجابة على هذه الإشكالية فقد قمنا بوضع بعض التساؤلات الفرعية:

_ما مدى اهمية التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز بالمدية?

_كيف يساهم التدقيق الداخلي في توفير معلومات تساعد على حسن التسيير وتدعم اتخاذ القرار في مؤسسة سونلغاز بالمدية؟

_هل تعتمد ادارة سونلغاز فرع المدية على نتائج قسم التدقيق الداخلي في اتخاذ قراراتها؟

سعيا منا للإجابة على هذه التساؤلات اتخذنا من الفرضيات منطلقا لدراستنا

فرضيات الدراسة:

الفرضية الاولى :للتدقيق الداخلي اهمية كبيرة لدى مؤسسة سونلغاز بالمدية

الفرضية الثانية :التدقيق الداخلي يساعد في عملية اتخاذ القرار وضمان تسيير جيد لموارد مؤسسة سونلغاز فرع المدية

الفرضية الثالثة :تعتمد ادارة سونلغاز فرع المدية على نتائج قسم التدقيق الداخلي في اتخاذ قراراتها

أسباب اختيار الموضوع:

- الميول الشخصي لمثل هذه المواضيع والرغبة في التخصص ضمن هذا المجال.
- المكانة التي يحظى بها التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية.
- الرغبة في اكتساب المعارف جديدة في مجال التدقيق الداخلي وأنظمة الرقابة.

1- أهداف الدراسة:

- ابراز مفهوم التدقيق الداخلي

-ابراز مدى اهمية ودور التدقيق الداخلي في تفعيل عملية التسيير واتخاذ القرار في المؤسسة

-مدي تأثير راي المدقق علي القرارات المتخذة من طرف المسيرين

-محاولة اظهار كيفية اتخاذ القرار بالاعتماد علي تقارير المدقق واقتراحاته.

2- أهمية الدراسة:

اهمية البحث

ان التدقيق الداخلي هو وسيلة تعتمد عليها المؤسسة للحصول علي قوائم مالية خالية من الاخطاء ،وبالاعتبار ان هذه القوائم تعبر عن الوضعية المالية للمؤسسة فإن المسيرين يعتمدوا عليها في عملية اتخاذ القرارات لتسير المؤسسة وعلي الاقتراحات التي يقدمها المدقق الداخلي في المؤسسة المعنية.

3- حدود الدراسة:

للإجابة على إشكالية البحث تم حصر الدراسة ضمن حدود متعلقة بالإطار المكاني والزمني وذلك على النحو التالي :

- الحدود المكانية: تم تطبيق الدراسة على مؤسسة سونلغاز المدية
- الحدود الزمنية: تمت هذه الدراسة في السداسي الثاني للموسم الجامعي 2025/2024.

4- منهج وأدوات الدراسة:

للإجابة على التساؤلات المطروحة واختبار صحة الفرضيات اعتمدنا المنهج الوصفي والمنهج التحليلي الذي يمكن من وصف وتحليل الجوانب للموضوع بالإضافة إلى منهج دراسة حالة يمكننا من التعمق في الموضوع من خلال زيارات ميدانية للمؤسسة.

5- مرجعية الدراسة:

اعتمدنا في بحثنا هذا على عدة مراجع مختلفة منها الكتب المجلات والمذكرات في الفصل النظري أما في الفصل التطبيقي اعتمدنا على أسلوب المقابلة الشخصية والملاحظة لجمع المعلومات اللازمة.

7- هيكل البحث:

تتمثل هيكلة البحث الذي اعتمدناه في دراستنا الى ثلاث فصول فصلان نظريان وفصل تطبيقي بالإضافة إلى مقدمة عامة وخاتمة عامة تطرقنا من خلال المقدمة العامة الى تمهيد لطرح الاشكالية الرئيسية للبحث والتي جاءت تحتها مجموعة من الاسئلة الفرعية تضمنت المقدمة العامة لمجموعة من الفرضيات التي يقوم عليها البحث إضافة الى اسباب اختيار الموضوع ،اهمية الموضوع ، اهداف الموضوع ،المنهج المتبع والدراسات السابقة حيث تطرقنا في الفصل الاول الى مدخل عام للتدقيق الداخلي مقسم الى ثلاث مباحث : المبحث الاول :ماهية التدقيق الداخلي ،المبحث الثاني :اساسيات التدقيق الداخلي ،المبحث

الثالث :علاقة التدقيق بالتسيير واتخاذ القرار

اما الفصل الثاني كان بعنوان امثلية التسيير واتخاذ القرار ودور التدقيق الداخلي في ذلك مقسم الى ثلاث مباحث :المبحث الاول بعنوان ماهية التسيير الفعال وعملية اتخاذ القرار والمبحث الثاني جاء فيه دور التدقيق الداخلي في تحسين التسيير والمبحث الثالث : أثر التدقيق الداخلي على سير عملية اتخاذ القرار اما الفصل الثالث بعنوان دراسة ميدانية لدور المدقق الداخلي في مؤسسة سونلغاز فرع المدية في عملية اتخاذ القرار يحتوي على ثلاث مباحث المبحث الاول جاء فيه تقديم عام عن الشركة الوطنية للكهرباء والغاز فرع المدية والمبحث الثاني مهام ونتائج عمل قسم التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز والمبحث الثالث تقييم اجراءات التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز واثرها على عملية اتخاذ القرار وكانت ختام بحثنا خاتمة تضمنت اهم النتائج المتوصل إليها و الاجابة على الفرضيات والتوصيات لمعرفة دور التدقيق الداخلي في تحقيق امثلية التسيير واتخاذ القرار في مؤسسة سونلغاز.

الدراسات السابقة :

1_ دراسة مخلوفي عبد الوهاب بعنوان دور التدقيق المحاسبي في تحسين الاداء المالي ،هدفت الدراسة الى ابراز مضمون التدقيق المحاسبي ومعاييره واجراءاته كما خلصت الدراسة الى ان التدقيق المحاسبي بالمؤسسة يتسم بالاستقلالية والموضوعية التامة ويساهم في تحسين الاداء المالي

2_دراسة يحياوي دنيا زاد _بن منصور محمد حبيب بعنوان دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية ،هدفت الدراسة الى توضيح مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة وخلصت الدراسة الى ان التدقيق الداخلي أداة من ادوات الرقابة حيث يقوم بتقييم و اختبار مدى تماشي النظام في المؤسسة و العمل على تحسينه وتقديم التوصيات اللازمة و مساعدة الإدارة في اتخاذ قراراتها.

3_خولة بوتلي _سميرة بن العيد بعنوان اهمية التكامل بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي لجودة عملية التدقيق هدفت الدراسة لتوضيح مفهوم العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي ومدى اهميتها بالنسبة لعمل كل من المدقق الداخلي والخارجي وخلصت الدراسة الى ان تقييم عمل المدقق الداخلي والخارجي حسب جودة التقرير المقدم

4_ الجبوري ومروان حسن بعنوان استقلالية المدقق الداخلي واثرها في الكشف عن المخالفات المالية هدفت الدراسة الى تحليل العلاقة بين درجة الاستقلالية وجودة وكفاءة اكتشاف المخالفات واقتراح توصيات لتعزيز الدور الرقابي الفعال وخلصت الدراسة الى وجود نظام رقابة داخلية فعال يدعم وجود فريق تدقيق داخلي مستقل مما يرفه كفاءة اكتشاف الاخطاء المالية والانحرافات.

1. Study: Arena & Azzone (2009)

Title: Identifying Organizational Drivers of Internal Audit Effectiveness
Objective: To analyze how internal organizational factors (such as management support, auditor independence, and audit planning) affect the effectiveness of internal auditing.
Key Findings:
Strong support from top management enhances the auditor's ability to provide reliable information that contributes to strategic decision-making.
Independence and objectivity are critical to ensure audit results influence decisions.

2. Study: Cohen & Sayag (2010)

Title: The Effectiveness of Internal Auditing: An Empirical Examination of Its Determinants in Israeli Organizations
Objective: To identify the key factors affecting internal audit effectiveness and its role in supporting management decisions.
Key Findings:
Audit effectiveness is linked to professional competence and quality communication with management.
The more reliable the audit findings, the more they are used by management in decision-making processes.

3. Study: Sarens & De Beelde (2006)

Title: The Relationship Between Internal Audit and Senior Management: A Qualitative Analysis of Expectations and Perceptions
Objective: To understand the relationship between internal auditors and management, and how it affects decision-making.
Key Findings:
When internal auditors are viewed as strategic partners, their influence on decisions increases.
Internal auditors provide valuable insights that help management assess risks and make informed decisions.

4. Study: Goodwin (2004)

Title: The Relationship Between the Audit Committee and the Internal Auditor
Objective: To explore how the relationship between the audit committee and internal auditors affects decision-making and oversight quality.
Key Findings:
Direct communication between the audit committee and internal auditors

improves the quality of reports and facilitates sound financial and administrative decisions.

5. Study: Mihret & Yismaw (2007)

Title: Internal Audit Effectiveness: An Ethiopian Public Sector Case Study

Objective: To assess how internal audit reports influence managerial decisions in public sector institutions.

Key Findings:

A positive relationship exists between high-quality audit reports and managerial responsiveness in taking corrective actions.

Lack of auditor independence reduces the audit's impact on decision-making.

الفصل الأول:

مدخل عام للتدقيق الداخلي

تمهيد:

إن التطور الذي شهدته المؤسسات ومختلف المجالات الاقتصادية وتوسع نطاق المبادلات التجارية عبر الزمن الذي أدى بدوره إلى كبر حجمها وتشعب أعمالها ووظائفها مما نتج عنه فصل الملكية عن التسيير وذلك حتم عليها تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي تسمح لها بتطبيق مراقبة أو فحص دوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف إدارة أو المديرية العامة قصد تسيير المؤسسة ومراقبة الوسائل المادية والبشرية والمالية المستعملة وذلك من أجل تحديد الإنحرافات والتلاعبات والأخطاء التي نتجت عن كثرة العمليات والمعلومات المتدفقة ولذلك لا بد من خلية أو قسم أو حتى مصلحة تخصص للتدقيق الداخلي في المؤسسة لتدقيق ومراقبة وتقييم أداء مختلف أقسامها الأخرى والمعلومات والعمليات التي تقوم بها وهذا ما يمكن أصحاب رأس المال والإدارة العليا من السيطرة والتحكم في مختلف الموارد والأقسام وذلك من أجل تحسين التسيير ومعرفة مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية ودرجة سيطرة الإدارة على أقسامها.

ولدراسة أكثر تفصيل للتدقيق الداخلي، وانطلاقا مما سبق سنحاول في هذا الفصل عرض الإطار النظري للتدقيق الداخلي حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي:

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي

المبحث الثاني: أساسيات التدقيق الداخلي

المبحث الثالث: علاقة التدقيق بالتسيير واتخاذ القرار.

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي

ظهرت الحاجة للتدقيق الداخلي كما هو معروف بهدف اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب، وقد ازدادت الحاجة إليه وتطورت وزادت فاعليته بعد الحرب العالمية الثانية وذلك بسبب كبر حجم المنظمات وتوسعها الجغرافي وزيادة التعقيد في العمليات، ويعتبر أداة من الأدوات التي تساعد المؤسسة على تطبيق سياستها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بكفاءة وفعالية.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

سنحاول التعرف على أهم التعاريف للتدقيق الداخلي:

عرف المجمع العربي للمحاسبين التدقيق الداخلي بأنه مجموعة من أوجه النشاط المستقلة التي تنشئها الإدارة للقيام بخدمتها في التحقق من العمليات والقيود بشكل مستمر، لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية، والتأكد من كفاية المخصصات المعدة لحماية أصول وأموال المنشأة، والتحقق من اتباع موظفي المنشأة للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة.[1]

كما عرف معهد المدققين الداخليين التدقيق الداخلي بأنه نشاط تأكيدي استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمنشأة، وتحسين عملياتها، وهو يساعد المنشأة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة المخاطر، الرقابة والتوجيه.

وقد عرف BARBIER التدقيق الداخلي على أنه وظيفة مستقلة هدفها التقييم الدوري للعمليات لصالح المديرية العامة.

[1] ملوكي أوس، دور التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف حوكمة البنوك دراسة حالة عينة بنوك تجارية جزائرية، أطروحة دكتوراه، تخصص: علوم تجارية، جامعة البليدة 02، 2015-2016، ص 105.

أيضا عرفه المعهد الفرنسي للمراقبين الداخليين بأنه وظيفة مستقلة وموضوعية تهدف إلى إعطاء ضمانات حول درجة التحكم في مختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة مع تقديم نصائح من أجل تحسين وظيفة التسيير فيها وخلق القيمة المضافة.

وفي الأخير يمكن الوصول إلى تعريف نهائي وهو أن التدقيق الداخلي هو أحد الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية في مجموعة من أنظمة أو أوجه نشاط مستقل داخل المؤسسة تنشئه الإدارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتحدة لحماية الأصول وممتلكات المؤسسة وفي التحقق من إتباع موظفي المؤسسة للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم وفي قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أداء أغراضها واقتراح التحسينات اللازمة وإدخالها عليها وذلك حتى تصل المؤسسة إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى.[1]

تطور مفهوم التدقيق الداخلي:

عند تتبع التطور الزمني للمراجعة الداخلية نجد أنها مرت بالعديد من المراحل يمكن إدراجها فيما يلي:

أ) ما قبل سنة 1957

كان يقصد بالتدقيق الداخلي في هذه الفترة بأنها التدقيق الذي يقوم بها مجموعة من موظفي المؤسسة وذلك لتعقب الأخطاء، فقد انحصرت على اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب وضاق نطاقها في العمليات المالية فقط، فقط كان هدفا وقائيا ولم يكن هدفا بناءا.

[1] لطفي بلغايث، الحاج محمد يحي، التدقيق الداخلي كآلية لتفعيل حوكمة الشركات في الجزائر –دراسة ميدانية– مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص: محاسبة، جامعة يحي فارس المدية، 2018–2019، ص 41.

ب) ما بين 1957 حتى 1971

توسع مجال عمل التدقيق الداخلي وكذلك أهدافها حيث لم تقتصر على الأهداف الوقائية فقط بل تعدتها للأهداف البناءة وبذلك طلبت الإدارة من المدقق الداخلي التقييم واقتراح الحلول للمشاكل وتوجيه الموظفين إن أمكن وإبداء الآراء ومتابعة تنفيذ التوجيهات فقد جاء تعريف التدقيق الداخلي على أنه النشاط التقييمي المحايد داخل المنشأة لمراجعة العمليات المحاسبية والمالية وذلك بقصد خدمة الإدارة وتقديم خدمات رقابية بناءة فهي جزء من نظام الرقابة الإدارية يعمل عن طريق قياس وتقييم فعالية نظام الرقابة.

ت) من 1971 إلى يومنا هذا

في عام 1999 تم صياغة دليل جديد لتعريف التدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين على أنه نشاط نوعي استشاري وموضوعي مستقل داخل المؤسسة مصمم لمراجعة وتحسين إنجاز أهداف المؤسسة من خلال التحقق من اتباع السياسات والخطط والإجراءات الموضوعية واقتراح التحسينات اللازم إدخالها حتى تصل إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى.

كما عرفها المعهد الفرنسي للمراجعة والمستشارين الداخليين IFACI على أنها نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إعطاء ضمانات للمنظمة حول درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها مع تقديم نصائح للتحسين والمساهمة في خلق القيمة المضافة.

أما في عام 2001 فقد تم صياغة دليل جديد لممارسة مهنة التدقيق الداخلي وتم تعريفها على أنها نشاط مستقل موضوعي تأكيدي ونشاط استشاري مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة ولتحسين عملياتها وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم ودقيق لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر، الرقابة وحوكمة الشركات، فهي تعمل من أجل إضافة قيمة للمؤسسة من خلال خفض التكاليف وفحص وتقييم نظام الرقابة

الداخلية والعمل على اقتراح ما يلزم لتحسين عملياتها ومساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها عن طريق تقييم وتحسين عمليات إدارة المخاطر، الرقابة، حوكمة المؤسسة.[1]

المطلب الثاني: أركان التدقيق الداخلي

لإكمال عملية التدقيق وتحقيق الأهداف وتنفيذها بالنهج الصحيح يجب توفر مجموعة من العناصر والأركان تتمثل فيما يلي:

1- **الفحص والتدقيق:** يعتبر الفحص عنصرا وركنا أساسيا من أركان التدقيق الداخلي والذي يدور حول التأكد من مدى صحة العمليات المالية والمحاسبية من حيث:
- الدقة في تسجيل العمليات دفتريا.
- التوجيه المحاسبي للعمليات المالية والتحديد السليم لطرفي العملية (مدين دائن).
- مدى صحة وقانونية المستندات الدالة على حدوث العمليات المالية باعتبارها من القرائن الأساسية أو الرئيسية للتدقيق.

2- **الإلتزام:** يتمثل هذا العنصر في الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في سبيل التأكد من مدى إلتزام العاملين في المنشأة بالسياسات الإدارية المرسومة وأداء العمليات وفق للنظم الموضوعة والقرارات المتخذة في هذا المجال.

3- **التحليل:** يتمثل هذا العنصر في عملية الفحص الإنتقادي للسياسات الإدارية المرسومة وأداء العمليات وفق للنظم الموضوعة والقرارات المتخذة في هذا المجال.

4- **التقييم:** ويتمثل هذا في تحديد نتيجة العناصر السابقة، على أن المدقق الداخلي يرتكز في هذا العنصر حول تقييم ما يلي:
- مدى كفاءة السياسات الإدارية المختلفة والإجراءات في تحقيق الأهداف.
- مدى فعالية هذه السياسات والإجراءات في تحقيق الأهداف.

[1] عمر علي عبد الصمد، محاضرات في التدقيق المحاسبي لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص مالية، جامعة يحي فارس بالمدية، السنة 2017-2018، ص 231 ص 232.

5-التقرير: يعتبر التقرير العنصر الأخير من عناصر التدقيق الداخلي باعتباره الأداة الرئيسية التي يعبر فيها المدقق عن ما يلي:

- المشاكل التي واجهها وأسبابها.
- نقاط الضعف في السياسات والإجراءات.
- التوصيات المناسبة لمعالجة نقاط الضعف ومحاولة حل أي مشاكل.
- بلورة النتائج النهائية التي توصل إليها نتيجة عملية التدقيق الداخلي الذي قام به ويرفع هذا التقرير إلى الإدارة العليا لتنفيذ ما جاء في التقرير من توصيات وأداء وملاحظات وتحفظات.[1]

الفرع الثاني: أهداف التدقيق الداخلي

يهدف التدقيق الداخلي إلى مجموعة من الأهداف ويمكن حصرها بين التقليدية والحديثة.

أولا: الأهداف التقليدية: وقد شملت:

- الكشف عن الأخطاء والتلاعبات والغش في السجلات والبيانات المالية.
- الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية كما هو مقيد في الدفاتر والسجلات.
- تقليل فرص الأخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة المشروع وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة لديه.
- معاينة دائرة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة.

[1] فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار دراسة الحالة لمؤسسة الجزائرية للنسيج والتجهيز SONITEX -بسكرة-، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية،ى تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر -بسكرة، 2014-2015، ص 27.

ثانيا: الأهداف الحديثة: وهي:

- تدقيق وتقييم نظم الرقابة الداخلية.
- قياس درجة الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الوظائف.
- تحديد مدى إلتزام العاملين بسياسات المؤسسة.
- حماية أصول المؤسسة وتقييم أداء الأفراد بشكل عام.
- منع الغش والأخطاء واكتشافها إذا وقعت.
- القيام بالتدقيق المنتظم ودوريا للأنشطة ورفع تقارير النتائج والتوصيات.
- التعاون مع المدقق الخارجي لتحديد مجالات التدقيق الخارجية[1].
- إعادة النظر بالنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية.
- اختبار المعلومات التشغيلية.
- فحص الجدوى الاقتصادية للعمليات وكفاءتها وفعاليتها.
- فحص الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات والسياسات الموضوعة من قبل الإدارة.

أي أن أهداف التدقيق الداخلي تتجه نحو تحقيق الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية وهو هدف نظام الرقابة الداخلية.[2]

المطلب الثالث: معايير التدقيق الداخلي

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى المعايير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي كما وردت عن معهد المدققين الداخليين.

[1] قديد فوزية، نعيمة العربي، مجلة الأداء، أهمية التدقيق الداخلي كآلية اتخاذ القرار في المؤسسات –مؤسسة نفطال أنموذجا، العدد 1، 202، ص 11، ص 12.

[2] حامد نور الدين، عمارة مريم، التدقيق الداخلي للتثبيتات في المؤسسات الاقتصادية، دار زهران للنشر والتوزيع، الطبعة 1، المملكة الأردنية الهاشمية، 2016، ص 21.

الفرع الأول: مفهوم معايير التدقيق الداخلي

تعرف معايير التدقيق الداخلي بأنها المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في قياس وتقييم عمليات التدقيق الداخلي، بحيث تمثل نموذج لممارسة وظيفة التدقيق الداخلي. وتعد معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (IIA) المجموعة الوحيدة من معايير التدقيق المعترف بها دوليا على الرغم من أن كثيرا من الدول قد طورت معايير التدقيق الداخلي الخاصة بها إلا أنها تستند في جزء كبير منها إلى معايير معهد المدققين الداخليين، والتي تعد الأكثر شيوعا وتطبيقا في العالم حيث تشكل أدلة إرشادية متكاملة تساعد في ضمان تنفيذ خدمات التدقيق الداخلي بشكل فعال، وتهدف معايير التدقيق الداخلي إلى:

- تحديد المبادئ الأساسية التي تعبر عن الصورة التي ينبغي أن تكون عليها ممارسة التدقيق الداخلي؛
- توفير إطار عام لتعزيز وتطوير أنشطة التدقيق الداخلي؛
- وضع أسس لقياس وتقييم أداء التدقيق الداخلي؛
- تعزيز وتحسين العمليات والأنشطة التنظيمية بالمؤسسة.

الفرع الثاني: مكونات معايير التدقيق الداخلي

يتكون الإطار العام لمعايير ممارسة التدقيق الداخلي من مجموعتين هما:

أولا: معايير الصفات: تحدد معايير الصفات الخصائص التي يجب توفرها في المؤسسات والأفراد الذين يمارسون التدقيق الداخلي، وينقسم كل معيار رئيسي إلى عدة معايير فرعية وهي:

1-معيار الهدف والسلطة والمسؤولية (1000): ينص على ضرورة تحديد هدف وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي بما يتوافق مع العناصر الإلزامية للإطار المهني الدولي،

كما يحدد الموقع الوظيفي لنشاط التدقيق الداخلي ضمن المؤسسة بما في ذلك طبيعة علاقة التبعية الوظيفية التي تربط المدقق الداخلي بمجلس الإدارة.

2-**معيار الاستقلالية والموضوعية (1100):** ينص هذا المعيار على أن نشاط التدقيق الداخلي يجب أن يكون مستقلا، وأنه يجب على المدققين الداخليين أداء أعمالهم بموضوعية. ويقصد بالاستقلالية تحرر المدقق الداخلي من كل الشروط والظروف التي تهدد وتعيق قدرته على تنفيذ مسؤولياته، أما الموضوعية فهي موقف ذهني حيادي يمكن المدققين الداخليين من أداء مهامهم بصدق وبدون تحيز لأي طرف كان.

3-**معيار الكفاءة وبذل العناية المهنية اللازمة (1200):** ينص هذا المعيار على أن المدققين الداخليين يجب أن يمتلكوا الكفاءة والمهارة وأن يقوموا ببذل العناية المهنية اللازمة أثناء القيام بمهامهم. والكفاءة مصطلح شامل يشير إلى المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى المطلوب توفرها لدى المدققين الداخليين لتنفيذ مسؤولياتهم المهنية بفعالية.

4-**معيار برنامج تأكيد وتحسين الجودة (1300):** يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يضع برنامج لتأكيد وتحسين جودة التدقيق الداخلي ويحافظ عليه، ويجب أن يغطي هذا البرنامج كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي.

ثانيا: معايير الأداء: تحدد معايير الأداء طبيعة التدقيق الداخلي ومعايير الجودة لقياس أداء الخدمات المقدمة، وتطبق معايير الأداء على جميع خدمات التدقيق الداخلي، وينقسم إلى عدة معايير فرعية وهي:

1-**معيار إدارة نشاط التدقيق الداخلي (2000):** ينص هذا المعيار أن يدير نشاط التدقيق الداخلي بفعالية لضمان إضافة القيمة للمؤسسة، ويضيف نشاط التدقيق الداخلي قيمة للمؤسسة والأطراف المعنية عندما يأخذ في الاعتبار الاستراتيجيات والأهداف والمخاطر، وتوفير سبل تحسين عمليات الحوكمة.

2-**معيار طبيعة العمل (1200):** ينص هذا المعيار على أن نشاط التدقيق الداخلي يجب أن يقوم بتقييم عمليات حوكمة المؤسسات وإدارة المخاطر والرقابة والإسهام في تحسينها، وذلك من خلال إتباع أسلوب منهجي منظم ومبين على المخاطر.

3-**معيار تخطيط مهمة التدقيق الداخلي (2200):** ينص على أنه يجب أن يقوم المدققون الداخليون بوضع وتوثيق خطة عمل لكل مهمة من مهام التدقيق الداخلي، تتضمن أهداف المهمة، ونطاقها، وتوقيتها، والموارد المخصصة لها، ويجب أن تأخذ الخطة في الاعتبار استراتيجيات وأهداف ومخاطر المؤسسة ذات الصلة بمهام التدقيق.

4-**معيار تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي (2300):** يهدف هذا المعيار إلى تحديد المتطلبات التي يجب على المدقق الداخلي مراعاتها والالتزام بها عند تحديد، وتحليل، وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية اللازمة لتحقيق أهداف التدقيق.

5-**معيار إيصال النتائج (2400):** يهدف إلى تحديد المتطلبات والإجراءات التي يجب على المدققين الداخليين الالتزام بها عند إعداد وتوصيل نتائج العمليات التي يقومون بها.

6-**معيار مراقبة سير العمل (2500):** يهدف إلى تحديد الإجراءات التي يجب على إدارة التدقيق الداخلي القيام بها لمتابعة عمليات التدقيق التي تن التقرير عنها.

7-**معيار قبول الإدارة للمخاطر (2600):** تحديد مسؤولية المدقق الداخلي في التبليغ عن قبول الإدارة لمستوى غير مقبول من المخاطر، يجب عليه أن يناقش الأمر مع الإدارة العليا، و إذا لم تحل المسألة، فوجب عليه التبليغ مجلس الإدارة بذلك[1].

[1] طبشوش سارة، أثر اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي في التحكم بمخاطر التدقيق –دراسة حالة عينة من المدققين الخارجيين– أطروحة دكتوراه في علوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس سطيف 1، 2023/2022، ص ص 44-49.

المبحث الثاني: أساسيات التدقيق الداخلي

المطلب الأول: وظائف التدقيق الداخلي

أولا: الفحص: أن يشمل نشاط المدقق الداخلي فحص السجلات المحاسبية ومراقبة الأصول، والتحقق من القوائم المالية، ونظرا لبعد الفروع عن المراكز الرئيسية للمؤسسة يقوم المدقق الداخلي بزيارتها وفحص سجلاتها ورقابة أصولها، وقد لا يتمكن من تطبيق رقابة داخلية على بعض الفروع نظرا لصغرها، في هذه الحالة يجب على إدارة المؤسسة التأكد من أن المسؤوليات الملقات على مديري الفروع فيما يخص بالحفاظ على الأصول والتسجيل الدفتري قد نفذت بصورة سليمة ومن أمثلة التدقيق الداخلي في هذا المجال:

- التأكد من أرصدة العملاء.
- مقارنة الجرد الفعلي بالدفتري.
- مقارنة بيانات سجلات الأصول مع قوائم الجرد الفعلي للأصول ذاتها.

ويمتد الفحص والتحقق إلى التقارير المستخرجة من سجلات المؤسسة، حيث أن الإدارة تعتمد إلى حد كبير على المعلومات والبيانات الواردة في هذه التقارير ومن أمثلة الفحص الذي يقوم به المدقق الداخلي:

- مقارنة أرقام التقارير بمصادر المعلومات المستمدة منها.
- التأكد من القيود.
- تدقيق العمليات المحاسبية.
- التحقق من التقارير الإحصائية التي تعتمد مباشرة على معلومات من دفتر الأستاذ مثل تقارير عمر أرصدة حسابات العملاء، أوامر العملاء التي لم تنفذ، عدد الأوامر التي نفذت، أوامر التشغيل التي لم تنفذ، تغيب العمال، تقارير حوادث العمل.

ثانيا: التقييم: إن مكتسبات المدقق الداخلي من خلال فحص السجلات المحاسبية والتقارير تتيح له مقدرة الحكم على مدى قوة النظام الموضوع ونقاط الضعف فيه، وتقييم نظام الرقابة الداخلي، من واجب النظام المحاسبي أن يمد الإدارة بـ:

- المعلومات الكافية والدقيقة.
- المحافظة على موارد المؤسسة من الضياع أو السرقة أو الإختلاس أو الإهمال.
- المر اقبة على جميع الخطوات التشغيلية.
- تقييم الكفاءة المحاسبية من خلال فعالية الإجراءات المتبعة، إستعمال الآلات، كفاية هيئة الموظفين.
- تقييم العمل لجميع الإدارات من خلال التنظيم الإداري، السياسات الموضوعة ومدى تنفيذها، الإجراءات التنظيمية ومدى إتباعها، والاستغلال الأمثل للموارد.

وعليه فإن نشاط المدقق الداخلي يمتد إلى جميع أنشطة المؤسسة، إلا أنه يواجه مسائل خارج نطاق معلوماته له أن يستعين فيها بفنيين من داخل أو خارج المؤسسة، ولا يقتصر التقييم الذي يقوم به المدقق الداخلي على نطاق المراقبة المحاسبية والمالية فقط، وإنما يمتد إلى نطاق الرقابة الإدارية العامة.

ثالثا: مراقبة التنفيذ: إن من وظائف التدقيق الداخلي مراقبة تطبيق النظم والسياسات الموضوعة، عن طريق الملاحظة وفحص السجلات والتقارير المعدة والتأكد من أن العمل قد تم كما هو مرسوم، ولن تكون السياسات الموضوعة والإجراءات التنظيمية والرقابة ذات قيمة إلا إذا إتبعته فعلا[1].

[1] منصوري إيناس، يوسفي صابرين، أهمية التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلي –دراسة ميدانية– مذكرة ماستر في علوم المالية والمحاسبة تخصص: محاسبة وتدقيق، جامعة ورقلة، 2021–2022، ص 16 ص 17.

المطلب الثاني: أدوات التدقيق الداخلي

تتوفر أدوات كثيرة تساعد المدقق الداخلي على تنفيذ مهامه، نميز نوعين من الأدوات: أدوات الاستعلام (الاستجواب)، وأدوات الوصف، إلى أنه لا يمكن للمدقق أن يستخدم كل هذه الأدوات بشكل منتظم بل يختارها حسب الهدف المرجو من مهمته.

أولا: أدوات الاستعلام (الاستجواب)

- ✓ الاستقصاء والعينات غالبا ما يستعملها المدقق الداخلي لأخذ فكرة عن نطاق المهمة وفي هذه الحالة لا يحتاج إلى تحليل كل شيء.
- ✓ المقابلة: تستخدم هذه الأداة بشكل متكرر خلال مهمة التدقيق إلا أنه لا ينبغي أن تكون الأداة الوحيدة المستعملة وحتى يحقق المدقق الداخلي هدفه من المقابلة يجب عليه التدقيق بما يلي:

- احترام تسلسل السلطات في المؤسسة.
- مبدأ الشفافية: التذكير بوضوح بالمهمة وأهدافها وكذا مناقشة الصعوبات ومواطن الضعف وأوجه القصور التي تم مواجهتها.
- الالتزام باستنتاجات المقابلة.
- الحفاظ على النظام حيث لا ينبغي على المدقق الداخلي الاهتمام بالأشخاص.
- حسن الاستماع ومعاملة الشخص الأمر بالتساوي.

✓ أدوات الإعلام الآلي: تتمثل في:

- أدوات عمل المدقق الداخلي: تتمثل في البرامج الموزعة على نطاق واسع (Powerpoint. Excel. Word).
- أدوات تنفيذ المهام: نجد برامج متوفرة في الأسواق وأخرى مطورة داخل المؤسسة هذه البرامج تسمح للمدقق الداخلي بإنجاز استبيان الرقابة الداخلية جدول المخاطر.

- ✓ الفحص، التحليل والتقارب: تسمح للمدقق الداخلي التأكد من صحة العمليات وتحليل أسباب حدوث الأخطاء في المؤسسة.

ثانيا: أدوات الوصف: تتمثل أدوات الوصف في العناصر التالية:

- ✓ الملاحظة المادية: استنادا على مبدأ الشفافية، يتنقل المراجع الداخلي لملاحظة كيفية حدوث العمليات المتعلقة بالسلع، المستندات والسلوكيات وفي الأخير يخرج بنوعين من الملاحظات، هما: الملاحظة المباشرة وغير املباشرة (الاعتماد على الآخر من مورد، زبون أو محافظ حسابات).
- ✓ السرد: لا تحتاج هذه الأداة إلى التحضير ولا لمعرفة تقنية، نميز نوعين:

- السرد من طرف الجهة الخاضعة للرقابة: يتم شفهيا وتتميز بتنوع المعلومات وغزارتها وقد يواجه المدقق صعوبة في فهمها.
- السرد من طرف المدقق الداخلي: يتم كتابيا بتنظيم الأفكاروالمعارف.

- ✓ الهيكل الوظيفي: ينجز من طرف المدقق الداخلي، يعطي منحى أولي لعمليات فصل المهام.
- ✓ شبكة فصل المهام: تعبر عن وضعية فصل المهام في لحظة زمنية معينة.
- ✓ مخطط تدفق المعلومات: عكس شبكة فصل المهام الثابتة تتميز هذه الأداة بالديناميكية، ويسمح بتمثيل حركة المستندات بين الوظائف المختلفة والإشارة إلى أصلها ووجهتها.
- ✓ مسار المراجعة: في الأصل أداة محاسبية، أصبحت إجبارية لعمليات التدقيق الخارجية، يستخدمها المدققون الداخليون كوسيلة للتحقيق العام. وذلك بإعادة بناء الأحداث المرتبطة بالتسيير وفق تسلسل زمني بالرجوع من مستند النتيجة إلى

المصدر من خلال عملية غير متقطعة. وبالتالي يمكن التأكد من تخزين وتأريخ كل المستندات (قواعد حفظ بالاعتماد على الاعلام الآلي).[1]

المطلب الثالث: مراحل عملية التدقيق الداخلي

تنقسم مراحل التدقيق الداخلي إلى مراحل أساسية وهي:

1-الاتصال وقبول المهمة.

2-التحضير والتخطيط للمهمة.

3-تنفيذ المهمة.

4-تقرير المتابعة.

1) **الاتصال وقبول المهمة:** إذ هذه المرحلة تطبق فقط في حالة كان التدقيق الداخلي هو مؤسسة خارجية مستقلة مكلفة بالقيام بمهمة التدقيق الداخلي ففي هذه المرحلة يتم الاتصال بالمؤسسات المتخصصة في مجال التدقيق الداخلي للطلب منها تقديم عروض بالقيام بمهمة التدقيق الداخلي.

2) **تحضير المهمة:** في هذه المرحلة يقوم المدقق بالتحضير للقيام بالمهمة عن طريق تحديد المعلومات الواجب الحصول عليها ومكان وجودها وتحديد الأطراف التي يمكنها أن تساعده والعمل على التركيز بإعداد برنامج سليم لأداء المهمة.

3) **التخطيط للمهمة:** وهي المرحلة التمهيدية في التدقيق حيث يقوم المدقق بالإطلاع على المنشأة بغرض بحسب معرفة ومعلومات عن المنشأة وهذا من أجل تكوين ملف دائم للمنشأة وتتم هذه المرحلة عبر ثلاث خطوات وهي:

[1] شيخي سلمة، رياض مريم، التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية – دراسة حالة الشركة ذ.م.م، مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبةن، مجلد 06، العدد 01، 2021، ص 69.

أ) **الدراسة الأولية للمنشأة:** حيث يتحصل المدقق على مختلف البيانات والمعلومات عنها مثل: اسم وعنوان وتاريخ المنشأة، شكلها القانوني، تنظيمها الإداري... إلخ.

ب) **إعداد برنامج التدقيق:** هو عبارة عن قائمة تحتوي على إجرءات التدقيق الواجب اتباعها للتحقق من البنود الواردة بالقوائم المالية لغرض الوصول إلى الأهداف الموضوعة سابقا.

ج) **توزيع الاختصاصات:** ويقصد به تحديد موظفي مكتب التدقيق واختيار الكفاءات المناسبة.

4) **القيام بالتدقيق:** في هذه الخطوة يقوم المراجع بعمله بصفة فعلية وتطبيق مختلف الإجراءات المتعلقة بها وكما تم تحديدها في البرنامج، وقد تختلف هذه الإجراءات تبعا لاختلاف طبيعة نشاط المنشأة ونوعية الصعوبات التي يمكن أن يصادفها، إلا أن هناك عناصر مرتبطة بأداء المراجعة وهي:

أ) **التحقيق:** ويعني التأكد من صحة ودقة العمليات وقدرة الاعتماد عليها ف اتخاذ القرارات ويجب في التحقيق التفرق بين الحقائق والآراء.

ب) **التحليل:** وهو يقتضي الفحص الإنتقائي للسياسات الإدارية وإجراءات الوقاية الداخلية والحسابات والإجراءات المحاسبية ومختلف السجلات والمستندات داخل نطاق الفحص.

ج) **الإلتزام:** ويقصد به مدى التوافق بين السياسات الإدراية ومن جهة أخرى الإنضباط في التنظيم.

5) **التقرير:** حيث يبرز فيه المدقق النشاط الذي كان محل الفحص ومدى أهميته والطريقة التي تمت بها المعالجة مع النتائج المتوصل إليها والتوصيات المقترحة ويفضل عرض هذا التقرير على المسؤول عن النشاط محل الفحص وهذا التجنب تشويه أو سوء تقدير بعض الأمور.

6) **متابعة التنفيذ:** وتعتبر الخطوة الأخيرة من مراحل النتائج وتأتي بعد اقتراحات المدقق الداخلي لمجموعة من التوصيات التصحيحية الواجب القيام بها بناء على الملاحظات التي سجلها أثناء القيام بمهمتها، فالمدقق الداخلي يقوم بمتابعة مدى الالتزام بتنفيذ تلك التوصيات وتنتهي هذه المرحلة عند تنفيذ كل التوصيات المقترحة والتي صادقت عليها المؤسسة.[1]

[1] بن قيار صديق، دور التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة: سياحة وأسفار الجزائر، مذكرة ماستر في علوم التسيير تخصص مالية وإدارة مخاطر، جامعة يحي فارس المدية، سنة 2017/2016، ص 30، ص 31.

المبحث الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بالتسيير وإتخاذ القرار

المطلب الأول: المعلومات التي يقدمها التدقيق الداخلي للإدارة

لقد أصبح التدقيق الداخلي من الوظائف الأساسية المساندة التي تساعد المنظمات في أداء أنشطتها، باعتباره يقدم معلومات للمنظمة عن:

- مدى التزام الموظفين داخل المنظمة بالسياسات والإجراءات والضوابط الداخلية المصرح بها من قبل جميع مستويات الإدارة.
- كفاءة وفعالية أداء الإدارات والأقسام المختلفة داخل المنظمة.
- تحديد أوجه القصور والضعف الناشئة في الأداء التنظيمي لتوفير الأساس لاتخاذ القرار أو إجراء التصحيح اللازم.
- مدى نجاح السلطة التنفيذية في تلبية متطلبات حماية البيئة والمسؤولية الاجتماعية، وبالتالي ضمان استمرارية أنشطة المنظمة[1].

المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية:

يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية من خلال دوره في تقييم وتحسين نظامي الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر بالإضافة إلى دوره في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية، وحتى يقوم بدوره الرقابي بفعالية يجب أن يتوفر على محددات الجودة اللازمة.

[1] بايس الأميرة نزيهة، دور التدقيق الداخلي في رفع كفاءة الأداء المالي والمحاسبي في قطاع التأمين –دراسة ميدانية–، مذكرة دكتوراه في علوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة تيارت 2023–2024، ص 32.

1. دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية:

يعتبر التدقيق الداخلي جزء مهما من نظام الرقابة الداخلية فهو يقع على قمة هذا النظام، كما أن دوره تغير من التركيز فقط على الجوانب المالية لتشمل أيضا الجوانب الإدارية ومساهمته في إضافة قيمة للمؤسسة، وكذا تقديمه للخدمات الاستشارية. فرأي مدير التدقيق الداخلي حول كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية أصبح مهما وشائعا خصوصا مع المستجدات التي ظهرت في بيئة الأعمال، ولعل أهمها قانون (Sarbanes– Oxley) سنة 2002، وتطور المعايير الدولية للتدقيق الداخلي. وفي هذا الإطار أكد المعيار الفرعي (2130) بأنه يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة من خلال تقييم فعاليتها وكفاءتها، والدفع لتحسينها المستمر.

2. دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام إدارة المخاطر:

يساعد المؤسسة في التعرف على المخاطر وتقييمها والمساعدة في تحسين أنظمة إدارة المخاطر ومراقبتها، وذلك على النحو التالي:

- مساعدة مجلس الإدارة في رسم السياسة العامة لإدارة المخاطر، وذلك بتقديم خدمات استشارية واقتراحات محددة.
- التحقق من مدى التقيد بالأنظمة والإجراءات الواردة في السياسة العامة لإدارة المخاطر.
- تقييم مدى كفاءة وفعالية أنظمة إدارة المخاطر، وأنظمة القياس المتبعة على مستوى كل الأنشطة داخل المؤسسة.
- تقييم مدى كفاءة وفعالية أنظمة الضبط الداخلي وإجراءات الرقابة الموضوعة في سبيل التحكم بالمخاطر التي تم التعرف عليها والتأكد من صحة قياسها.

- تقييم التقارير المعدة من قبل مدير المخاطر حول تطبيق الإطار العام لإدارة المخاطر.
- رفع التقارير إلى مجلس الإدارة حول كفاءة وفعالية إدارة المخاطر، على أن تعد هذه التقارير على الأقل مرة في السنة، وكلما دعت الحاجة إلى ذلك.

3. دور التدقيق الداخلي في الحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية:

يمارس التدقيق الداخلي العديد من الأنشطة التي تحد من عدم تماثل المعلومات المحاسبية بين معديها ومستخدميها، وهذه الأنشطة تساهم في تحقيق الملائمة، الموثوقية والثبات في القوائم المالية خاصة، وذلك كما يلي:

أ) أنشطة التدقيق الداخلي المرتبطة بالتحقق من موثوقية وملائمة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية:

وتشتمل التحقق من كافة الدفاتر والمستندات، وتوافر وسائل الرقابة على نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات، مراجعة القوائم المالية، الرقابة على حماية الأصول، بالإضافة إلى التحقق من توفر المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب... إلخ.

ب) أنشطة التدقيق الداخلي المرتبطة بالتحقق من توفر خاصية الثبات في المعلومات المحاسبية في القوائم المالية:

يقوم المدقق الداخلي بالتحقق من الثبات في تطبيق السياسات المحاسبية، والإفصاح عن أسباب التغيير إن وجد وأثره على صافي الربح.

وحتى يقوم المدقق الداخلي بدوره الرقابي على أكمل وجه سواء في مجال إدارة المخاطر أو نظام الرقابة الداخلية أو من خلال توفيره لتأكيد معقول حول جودة المعلومات المحاسبية، يجب أن يتصف بالجودة، وفي هذا الإطار أشارت دراسة أن المؤسسات التي لديها نشاط تدقيق داخلي يتسم بجودة عالية يساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، وقد بينت العديد من الدراسات في هذا الخصوص أن معايير جودة التدقيق الداخلي يمكن حصرها في

ثالث معايير هي: الاستقلالية والموضوعية، الكفاءة المهنية وجودة الأداء، وقد تم الاكتفاء فقط في الدراسة الميدانية على معيارين للجودة هما الاستقلالية والموضوعية بالإضافة إلى الكفاءة المهنية[1].

[1] بلقاسم كحلولي أحلام، معطى الله خير الدين، دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة، مجلة الباحث الاقتصادي ، العدد 1، الجزائر، جوان 2018، ص ص (205-207)، -بتصرف-.

خلاصة:

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

الفصل الثانـي:

أمثلية التسيير واتخاذ القرار ودور التدقيق الداخلي في ذلك

تمهيد:

تواجه المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تحديات متزايدة تتطلب تسييرا فعالا للموارد البشرية وتطويرا مستمرا للكفاءات لتحقيق أهدافها وتعزيز قدرتها التنافسية ويعد التدقيق الداخلي أداة داعمة في هذا الإطار حيث يعتبر موضوع اتخاذ القرار من أهم العناصر وأكثرها أثرا في حياة الأفراد و المؤسسات حيث يعتبر القرار جوهر العملية الإدارية ووسيلتها الأساسية في تحقيق أهداف المؤسسة على مستوى كل القطاعات. ومن جهة أخرى يشكل التدقيق الداخلي أداة رقابية واستشارية فعالة تعزز من مصداقية القرارات المتخذة داخل المؤسسة وتدعم الإدارة في التقييم المستمر لأنشطتها بما يساهم في ترشيد عملية اتخاذ القرار وضمان توافقها مع الأهداف العامة المؤسسة.

لذلك فإن التكامل بين التسيير الفعال للكفاءات والتدقيق الداخلي يمثل ركيزة أساسية لتحقيق الفعالية التنظيمية واتخاذ قرارات إستراتيجية مبنية على معطيات دقيقة ما يعزز من قدرة المؤسسة على تحقيق النجاح.

ولدراسة أكثر تفصيل وانطلاقا مما سبق سنحاول في هذا الفصل التطرق إلى أمثلية التسيير واتخاذ القرارات ودور التدقيق الداخلي في ذلك حيث تم تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: ماهية التسيير الفعال وعملية اتخاذ القرار

المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحسين التسيير

المبحث الثالث: أثر التدقيق الداخلي على سير عملية اتخاذ القرار

المبحث الأول: ماهية التسيير الفعال وعملية اتخاذ القرار

المطلب الأول: التسيير الفعال من حيث المفهوم والمقومات

الفرع الأول: تعريف التسيير الفعال

تعتبر كلمة تسيير من الكلمات المعروفة والمتداولة في حياة الأفراد حيث يطلق على ذلك باللغة الفرنسية مصطلح Gestion واللغة الإنجليزية Management وذلك لكونه يشمل القدرات والكفاءات التي يجب أن تكون في المسير.

أما بالنسبة للتسيير الفعال فقد اتسم بعدة تعاريف مختلفة وأهمها التي جاء بها الكتاب حديثا إذ يقول أحد الباحثين: التسيير الفعال يمكن أن ننظر إليه بطريقة عقلانية يتم من خلالها التنسيق بين مختلف الموارد داخل المنظمة من أجل تحقيق أهدافها المسطرة.

كما يربط البعض الآخر مفهوم التسيير الفعال بالإدارة الفعالة بحيث اعتبره كوسيلة لتحقيق أهداف المؤسسة وكذلك الاستخدام الأمثل لموارد المادية والبشرية المتاحة.[1]

الفرع الثاني: العوال المؤثرة في التسيير الفعال

يعتبر التسيير مجموعة متكاملة من المدخلات والمخرجات وبيئة محيطة به تؤثر فيه من خلال عدة عوامل وعليه فيمكن تحديد هده العوامل المؤثرة في التسيير الفعال كما يلي:

المدخلات: مدخلات نظام التسيير الفعال تتكون من مجموعة عوامل البيئة الخارجية للمؤسسة والتي تصنف حسب القطاعات البيئية الآتية:

- العوامل الطبيعية فهي مرتبطة بالظواهر المناخية والجغرافية.

[1] يحياوي سليمان، شليل عبد اللطيف، دور التسيير الفعال في تنمية الكفاءات في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة دراسة مقارنة بين مؤسستي شيالي الخاصة وسامبو العامة –المنطقة الصناعية سيدي بلعباس، مجلة الابتكار والتسويق، العدد الثاني، الجزائر، 2015، ص 182.

- العوامل الاقتصادية وتشمل التضخم، والعوامل الخاصة بالأنشطة الاقتصادية كالمؤثرات المختلفة كالنمو والبطالة.
- العوامل الاجتماعية وهي خاصة بالجانب الثقافي والتربوي للسكان.
- العوامل القانونية والسياسية وهي تشمل القوانين المعمول بها محليا والمرتبطة بالنظام السياسي للبلد، الضرائب، الاقتصاد، سوق العمل...إلخ.

إن هذه العوامل البيئية تؤثر في التسيير بحيث يجب الأخذ بعين الاعتبار هذه العوامل عند القيام بالعملية التسييرية وذلك من خلال الاعتماد على المعلومات والبيانات الداخلية والخارجية فهذه المعلومات تعتبر بمثابة المادة الخام للعملية التسييرية كما يجب الاعتماد على وسائل تقنية وتجهيزات حديثة ومناسبة وذلك لتحقيق أهداف المنظمة.

الأفراد: أي الاعتماد على أشخاص يتمتعون بمعارف أساسية في مجال التسيير وذلك لما يمتلكونه من كفاءات أو القدرة الفكرية وكذلك القدرة على الإبداع والابتكار.

إلى جانب هذه العناصر هناك كذلك الجانب الإداري الذي يجب أن يؤخذ بعين الاعتبار والإدارة هي التي تقوم بعملية التخطيط والرقابة والتنظيم فمن خلال اتخاذ القرارات السليمة في تنفيذ خطة المنظمة فهناك فتصبح هناك تسيير فعالا يستخدم مقوماته من نظام المعلومات المتوفر وكذلك كفاءة الأفراد المشاركين لتحقيق أهداف المنظمة.

المخرجات: فهي تمثل في الأهداف التي تحققها المنصة بسبب التكافل بين مختلف العناصر المتداخلة في العملية التسييرية والأهداف المحققة والنتائج الموجودة مقارنة بالتكاليف الناتجة عنها تمثل مقياسا للعملية التسييرية[1].

[1] يحياوي سليمان، شليل عبد اللطيف، المرجع السابق، ص 183 ص 184.

المطلب الثاني: ماهية عملية اتخاذ القرار

إن المنظمة بوصفها هيكل منظم يتكون من مجموعة من الأقسام والأفراد الذين يؤذون وظائف مختلفة لتحقيق أهدافها وهي تحتاج لتحقيق تلك الأهداف إلى إتخاذ جملة من القرارات على مختلف المستويات الإدارية وتختلف طبيعة ونوع القرارات والمعلومات اللازمة لإتخاذها باختلاف المستوى الإداري والمشكلة التي يتم اتخاذ القرار بشأنها.

الفرع الأول: مفهوم عملية إتخاذ القرار

وعرف ساميون القرار بأنه اختيار بديل من البدائل لإيجاد الحل المناسب لمشكلة جديدة ناتجة عن عالم متغير، وهو جوهر النشاط التنفيذي في الأعمال.

وعرفه برنارد بأنه ذلك التصرف العقلاني الذي يتأتى نتيجة للتدابير والحساب والتفكير.[1]

كما يعرف القرار بأنه عملية اختيار الهدف وطرق الوصول إليه وبالتاليفإن القرارات يجب أن تكون مستخدمة لتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة والمنفعة المتأتية منها.[2]

ومن التعاريف السابقة يمكن القول أن اتخاذ القرار هو عملية منظمة وموضوعية وبعيدة كل البعد عن العواطف، ومبنية على أسس علمية ودراسة وتفكير موضوعي للوصول إلى قرار مناسب أو مرضي، وهذا الأخير يعرف على أنه حالة تحكيم عقلية تسبق التصرف.[3]

---

[1] بزاله عبد الصمد، منصر محفوظ، دور التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار –دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان بسكرة، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة حممد خيضر– بسكرة، 2022/2021، ص 22.

[2] ترقو محمد، نظرية اتخاذ القرار، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس شعبة العلوم المالية والمحاسبية تخصص مالية المؤسسة جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2023/2022، ص 3.

[3] فاطمة بعوج، المرجع السابق، ص 49.

من خلال تعريف القرار تبين أن هناك خصائص معينة للقرار واختياره وهما يرتبطان ببعضهما البعض وتتمثل الخصائص فيما يلي:

- وجود الرغبة في التنظيم بأحداث تغيير إذا تطلبت المشاكل القائمة ذلك أو تجنب المشاكل المتوقعة مستقبلا أو في حالة حسين الأداء.
- تحديد درجة التغيرات المطلوب إحداثها والتي غالبا ما تؤثر على مصالح العاملين في التنظيم وعلى طموحاتهم وتوقعاتهم المستقبلية لذلك فإن التغيير المقترح إحداثه لا بد أن يأخذ بعين الإعتبار الأوضاع الاجتماعية البيئية للمؤسسة وغاية الأفراد العاملين ورغباتهم فيجب على متخذ القرار أن يحدد المعالم التي يستطيع التأثير بها والتحكم فيها وتلك التغيرات التي تقع خارج بيئته وهذا يجعل عملية اتخاذ القرار تتم تحت قيود وتحدد اتجاه التغيير المتوقع إحداثه.
- ضرورة التعريف بالمشكلة التي تتطلب إحداث التغيير. [1]

الفرع الثاني: أهمية عملية اتخاذ القرار ومراحلها

أولا: أهمية عملية اتخاذ القرار

تبرز أهمية القرارات في إدارة الأعمال في الفترة الحالية أو في العصر الحديث بكل ما فيه من تغيرات سريعة أثرت على كل المنشآت القائمة سواء في الدول الغنية أو الدول الفقيرة.

كما وأنه في ظل الثورة التكنولوجية الحديثة تضائلت المسافات وأصبح عنصر الوقت أهم عناصر اتخاذ القرارات، ففي الوقت الذي ساعدت فيه الثورة التكنولوجية الحديثة على وصول الإنسان إلى الكواكب الأخرى، ويعود إلى الأرض من أخرى ، نجد أن هناك من يجوع ويموت من قلة الطعام والجفاف، فالتناقض الشديد من مظاهر الحياة البشرية يجعل عملية اتخاذ القرارات ذات أهمية كبيرة سواء لتقدم الإنسان أو لتخلفه من غيره من البشر.

[1] طارق عبد الرؤوف عامر إيهاب عيسى المصري، صناعة واتخاذ القرار، مؤسسة طيبة للنشر والتوزيع، ط1، القاهرة، 2016، ص 11

ويمكن النظر إلى الإدارة أو العملية الإدارية على أنها سلسلة متصلة من القرارات، بمعنى أن المدير في موقعه يزاول أنشطة الإدارة من تنظيم وتخطيط وتوجيه ورقابة، فهو دائما يجسد نفسه في مجال القرارات التنظيمية كانت أو تخطيطية أو توجيهية أو رقابية، سواء كان في مجال التسويق أو في مجال الإنتاج أو التمويل أو غيرها.

لذا يعتبر اتخاذ القرارات الإدارية من المهام الجوهرية للمدير، ومن هنا وصفت عملية اتخاذ القرارات بأنها قلب الإدارة، كما وصف المدير بأنه متخذ القرارات وأن قدرته على اتخاذ القرارات وحقه النظامي في اتخاذها هو الذي يميزه عن غيره من أعضاء التنظيم الإداري.

ولقد جعل علماء الإدارة من اتخاذ القرارات موضوعًا رئيسيًا من دراستهم وأصبح يحتل جزء بارزا في معظم كتب الإدارة العامة وإدارة الأعمال، وعلم النفس الإداري، ومما زاد من أهمية القرارات ودورها تحقيق أهدف الإدارة ما تشهده التنظيمات الإدارية الحديثة من مشكلة تعدد وتعقد أهدافها، ووجود التعارض بين هذه الأهداف أحيانًا، إذا لم يعد التنظيم الإداري يسعى لتحقيق هدف واحد كما كان من قبل، وإنما عليه أن يسعى إلى تحقيق العديد من الأهداف المعقدة والمتشابكة، مما زاد المشاكل التي تواجه قيادة هذه التنظيمات، وما استبعد ذلك من اتخاذ العديد من القرارات المواجهة هذه المشاكل[1].

ثانيا: مراحل عملية اتخاذ القرار:

تتضمن عملية اتخاذ القرار مجموعة من المراحل يمر بها أي مسؤول، حيث تمكنه من الوصول إلى الحل الأفضل لمشكلة ما وتتمثل هذ المراحل فيما يلي:

[1] مرغني بلقاسم، نظام المعلومات ودوره في اتخاذ القرار "دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر – الوادي"، رسالة الماجستير في علوم التسيير تخصص نظم المعلومات ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح – ورقلة، 2014/2013، ص 52 ص 53.

1) إدراك المشكلة:

تنشأ المشكلة نتيجة وجود اختلاف بين الحالة القائمة عن الحالة المرغوب الوصول إليها، وبالتالي وجود تفاوت بين الأهداف أو النتائج المرجو الوصول إليها وبين مستوى الإنجاز أو الأداء الفعلي.

2) تحديد الأهداف:

يتطلب حل المشكلة ضرورة إتباع أسلوبين يهدف من خلالها متخذ القرار إما لتغيير الحالة القائمة أو تغيير الحالة المرغوب في تحقيقها وبالتالي ضرورة تحديد الأهداف التي سوف سيتخذ القرار المناسب لتحقيقها.

3) فهم المشكلة:

من خلال تحديد طبيعتها وارتباطاتها مع الجوانب الأخرى، وتسمى المراحل الثلاث السابقة بتشخيص المشكلة.

4) تحليل البيئة المحيطة بالمشكلة:

لا يمكن لمتخذ القرار اقتراح وتحديد المشكلة بدقة إلا بعد دراسة الظواهر المحيطة، وإنما يجب إلى جانب ذلك تقييم عوامل البيئة المحيطة التي يمكن لها أن تسهم في التشخيص الدقيق للمشكلة، فالتغيرات السياسية والتسويقية والاقتصادية، والعملاء، والمنافسة الخارجية.... كلها عوامل تؤثر بشكل جوهري سواء في تشخيص المشكلة أو اتخاذ القرار بصدد معالجتها.

5) تنمية بدائل الحل:

يمكن الفهم الدقيق للمشكلة إلى حد كبير في تنمية بدائل الحل، وينبغي على متخذ القرار الإهتمام بهذه المرحلة، ويتأثر عدد البدائل التي يمكن إدراجها على بعض العوامل نذكر منها:

- طبيعة المشكلة التي يتم دراستها.
- إمكانية التطبيق في الواقع العملي.
- الوقت المتاح أمام متخذ القرار.
- التكلفة اللازمة للبحث عن بديل.
- مدى الرغبة أو الجدية في حل المشكلة.
- الإمكانيات البشرية والمادية المانحة أمام متخذ القرار.
- البيئة والمناخ المحيط بمتخذ القرار.

يعرف بديل القرار بأنه يمثل مجموعة الإجراءات والاستراتيجيات التي يمكن اختيارها بواسطة صانع القرار.

6) تقييم البدائل:

بحيث يتطلب ذلك دراسة وافية لكل بديل تتضمن تحديد النتائج المترتبة على كل بديل وتكلفة كل بديل بناء على معايير فنية واقتصادية واجتماعية محددة وبعد ذلك يقوم متخذ القرار بمقارنة تلك البدائل مع بعضها البعض.

تفيد هذ المرحلة في تقليص عدد البدائل وذلك بإهمال البدائل التي لا تحق الحد الأدنى من المعايير الموضوعة، وهذا يوفر وقت أكثر للإدارة لإتخاذ القرار بعيدا عن ما يعرف بالقرار تحت الضغط.

7) اختيار أفضل البدائل:

في هذ المرحلة يترجم متخذ القرار جهوده السابقة إلى اختيار أفضل بديل يعطي أكبر قدر من الفوائد والمزايا المحتملة ويقلص السلبيات والعيوب إلى أقل ما يمكن، ويلجأ معظم متخذي القرار إلى استخدام المعايير الكمية في عملية الاختيار، وينبغي أن يتسم القرار الخاص باختيار أحد البدائل بالسمات التالية:

- تحقيق الأهدا ف الجوهرية للمؤسسة.
- الملائمة والإمكانيات المتاحة.
- تقليل الآثار السلبية عند التطبيق.
- الاهتمام بدراسة عنصر المخاطرة في مراحل التنفيذ.
- توفير الوقت والجهد بالمقارنة مع الخيارات الأخرى.

8) تطبيق القرار:

إن تحويل القرار إلى عمل فعال يتطلب تفهم الأفراد للتغير المتوقع في سلوكهم وتصرفاتهم والمطلوب منهم حسب كل مرحلة من مراحل التنفيذ والإمكانيات الضرورية لتطبيق القرار.

9) التقييم ومتابعة التطبيق:

تتطلب هذ الخطوة متابعة القرار تنفيذ القرار عن طريق التوجيه الذي يمارسه على مرؤوسيه المنفذين، وعليه يقوم بأعمال الملاحظة لكيفية التنفيذ وهذا يتطلب تكثيف مجموعة من الآليات كالاتصال والإرشاد، ومن ثم تسجيل مختلف معوقات تنفيذ القرار واستخلاص الآليات لتطوير الحلو في المستقبل.

الفرع الثالث: العوامل المؤثرة على عملية اتخاذ القرار

إن تعدد القرارات التي قد يتخذها المدير في اليوم الواحد تؤثر فيها عوامل مختلفة يمكن أن تنقص أو تزيد من صعوبة هذه العملية، وإذا تكاثفت وتزايدت هذه العوامل المؤثرة فإنها تقود أحيانًا إلى قرارات خاطئة ولهذا فعلى متخذي القرارات الأخذ بالاعتبار كل العوامل التي يمكن أن تؤثر على القرارات مهما كانت هذه القرارات صغيرة أو كبيرة، وأهم هذه العوامل المؤثرة:

1. **عوامل البيئة الخارجية:** وتتمثل هذه العوامل في الضغوط الخارجية القادمة من البيئة المحيطة التي تعمل في وسطها المنظمة والتي لا تخضع لسيطرة المنظمة بل إن إدارة المنظمة تخضع لضغوطها وتتمثل هذه العوامل:

- الظروف الاقتصادية والسياسية والمالية في المجتمع.
- التطورات التقنية والتكنولوجية والقاعدة التحتية التي تقوم عليها الأنشطة الاقتصادية.
- الظروف الإنتاجية القطاعية مثل المنافسين والموردين والمستهلكين.
- العوامل التنظيمية، الاجتماعية والاقتصادية مثل النقابات والتشريعات والقوانين الحكومية والرأي العام والسياسة العامة للدولة وشروط الإنتاج.
- درجة المنافسة التي تواجه المنظمة في السوق.

2. **عوامل البيئة الداخلية:** وتتمثل بالعوامل التنظيمية وخصائص المنظمة وهي عوامل كثيرة نذكر منها:

- عدم وجود نظام للمعلومات داخل المنظمة يفيد متخذ القرار بشكل جيد.
- عدم وضوح درجة العلاقة التنظيمية بين الأفراد والإدارات والأقسام.
- درجة المركزية، وحجم المنظمة ودرجة انتشارها الجغرافي.
- درجة وضوح الأهداف الأساسية للمنظمة.
- مدى توافر الموارد المالية والبشرية والفنية للمنظمة.

3. المدير: متخذ القرار: شخصيته وخبرته

إن شخصية المدير وعواطفه وقيمته وتاريخه في العمل، ونوع الأعمال التي سبق وأن قام بها، ومركزه الاجتماعي والمالي وحالته النفسية، كلها عوامل تؤثر على فعالية القرار الذي يتخذه، كما أن المدير هو عضو في المجتمع يتأثر بما فيه من عادات وتقاليد وقيم تنعكس على سلوكه الوظيفي، وفيما يلي أهم العوامل النابعة من شخصية المدير متخذ القرار والمؤثرة على عملية اتخاذ القرار:

- فهم المدير العميق والشامل للأمور.
- قدرة المدير على التوقع.
- مؤهل المدير وتخصصه في مجال الإدارة.
- قدرة المدير على تحمل المسؤولية.
- أهداف المدير وأغراضه الشخصية.
- اتجاهات المدير وقيمه وأخلاقياته.
- قدرة المدير على ضبط النفس في المواقف الحرجة.
- خبرة المدير السابقة ومدى قدرته على الاستفادة من المعلومات المتوفرة لديه.

4. عوامل حالات القرار

وهذه هي الظروف البيئية المحيطة بالقرار وقد قسمت البيئة المحيطة بالقرار إلى أربعة أنواع وهي:

أ) **البيئة البسيطة المستقرة (حالة التأكد)**: وهذه البيئة تمتاز بأن العوامل البيئية المؤثرة بسيطة وغير متغيرة وكذلك قليلة.

ب) **البيئة البسيطة المتغيرة (ما بين المخاطرة وعدم التأكد):** وتتميز هذه البيئة بأن عدد العوامل البيئية قليلة وكذلك بسيطة ولكنها تتغير من فترة إلى أخرى وكذلك القرار هنا يتغير من حالة تأكد أي وضوح إلى عدم وضوح وهو عدم تأكد.

ت) **البيئية المعقدة (المستقرة):** (حالة المخاطرة) وهنا العوامل البيئية كثيرة ولكنها بسيطة ولا تتغير من فترة إلى فترة لذلك فهي إلى حد ما واضحة ولكن هناك بعض المخاطرة وخاصة لكثرة العوامل البيئية وعدم التأكد من المعلومات.

ث) **البيئة المعقدة (حالة عدم التأكد):** وفي هذه الحالة البيئية فإن العوامل البيئية كثيرة وصعبة وغير واضحة وهي تتغير من فترة إلى أخرى وهذا ما يعقد الاحتمالات ومن هنا سميت بعدم التأكد.

5. عوامل أخرى: مثل:

- ✓ **تأثير عنصر الزمن:** يشكل عنصر الزمن ضغطًا كبيرًا على متخذ القرار، فكلما زادت الفترة الزمنية المتاحة أمام متخذ القرار لاتخاذ قراره كلما كانت البدائل المطروحة أكثر والنتائج أقرب إلى الصواب وإمكانية التحليل للمعلومات متاحة أكثر، وكلما ضاقت الفترة الزمنية المتاحة أمام القرار كلما تطلب منه السرعة في البث في القرار مما يقلل في البدائل المتاحة أمامه.
- ✓ **تأثير أهمية القرار:** كلما زادت أهمية القرار ازدادت ضرورة جمع المعلومات الكافية عنه وتتعلق الأهمية النسبية لكل قرار بالعوامل التالية:

أ) عدد الأفراد الذين يتأثرون بالقرار ودرجة هذا التأثر.

ب) كلفة القرار والعائد، حيث تزداد أهمية القرار كلما كانت التكاليف الناشئة عنه أو العائد المتوقع الحصول عليه نتيجة هذا القرار مرتفعا.

ت) الوقت اللازم لاتخاذه، فكلما ازدادت أهمية القرار احتاج الإداري إلى وقت ليكتسب الخبرة والمعرفة بالعوامل المختلفة المؤثرة على القرار[1].

المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحسين التسيير

المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي في تحقيق فعالية الأداء في المؤسسة

لقد كان التدقيق الداخلي يتم بعد تنفيذ العمليات المحاسبية، فقد كان اكتشاف الغش والأخطاء وضبط البيانات يمثل العمل الأساسي للتدقيق الداخلي أي التحقق من سلامة السجلات والبيانات والمحافظة على أصول المؤسسة بعدها حدث تطور منطقي لوظيفة التدقيق الداخلي فهو نشاط التقييم لمساعدة الإدارة في حكمها عن الأداء في المؤسسة وعن كيفية التنفيذ للأنشطة المختلفة وذلك من خلال تأسيس برنامج للتدقيق الداخلي من خلال استقلاله التنظيمي لذلك ظهرت صورة جديدة للمدقق الداخلي اتجاه الأفراد الذي يراجع أعمالهم فهو ينصح ولا يأمر ويصلح ولا يفضح بل يساعدهم في تطوير وتحسين أعمالهم وكذلك توصيل المعلومات إلى الإدارة العليا والتوجيه والإرشاد بالوسائل والأدوات المتعارف عليها.

لقد أخذت وظيفة التدقيق الداخلي مكانة بارزة في معظم المؤسسات وارتبطت بأعلى مستويات التنظيم ليس كأداة رقابية بل كنشاط تقييمي للتدقيق وفحص كافة الأنشطة والعمليات المختلفة بهدف تطويرها وتحقيق أقصى كفاية إنتاجية منها وما كانت لتبلغ هذه المرتبة التنظيمية لو لا تضافر العديد من العوامل التي ساعدت على نموها و تطورها وازدياد أهميتها من خلال تدقيق الأحداث والوقائع الماضية وإنشائي لتشمل التأكد من كل نشاط من أنشطة المؤسسة وذلك من خلال وضع برامج التدقيق.

[1] مرغني بلقاسم، نظام المعلومات ودوره في إتخاذ القرار دراسة حالة مؤسسو اتصالات الجزائر –الوادي، رسالة الماجستتر في علوم التسيير، تخصص نظم المعلومات ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013–2014، ص 58.

إن التدقيق الداخلي في جوهره يهدف إلى تحقيق أهداف المؤسسة بفعالية وكفاءة أي أنه يسعى إلى تحسين الأداء وذلك في جميع المستويات سواء كانت عالية أو دنيا وذلك من خلال التحليلات والتوصيات والتي يقدمها لمختلف المسيرين والعمليين في المؤسسة فالتدقيق الداخلي يقوم على مجموعة من القواعد والأسس والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

- تدقيق وتقويم فعالية وكفاية وتطبيق الرقابة المالية والرقابة على العمليات الأخرى والعمل على جعلها أكثر فعالية وبتكلفة معقولة.
- التحقق من مدى الالتزام بسياسات المؤسسة وخططها وإجراءاتها الموضوعية.
- التحقق من مدى وجود الحماية الكافية لأصول المؤسسة من جميع أنواع الخسائر.
- التحقق من إمكانية الاعتماد أو الوثوق بالبيانات الإدارية.
- تحسين نوعية الأداء المنفذ على مستوى المسؤوليات التي كلف العاملون بالقيام بها وتقديم النوعيات المناسبة لتحسين عمليات المؤسسة وتطويرها.
- رفع الكفاءة الإنتاجية عن طريق التدريب باقتراح اللازم منها.
- تقصي وتحديد أسباب المشاكل التي تحدث في المؤسسة وتحيد الخسائر والأضرار الناجمة عنها واقتراح ما من شأنه معالجتها ومنع حدوث مثل ذلك في المستقبل.
- إجراء الدراسات والاختبارات الخاصة بناء على طلب من الإدارة.[1]

المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحسين تخصيص الموارد

1. الموارد البشرية: إن هدف تدقيق إدارة الموارد البشرية هو التأكد من قيامها بدورها ومدى فعاليتها وكفاءتها في إدارة هذا المورد، ومساعدة المؤسسة في تحقيق أهدافها وبالتالي البلوغ إلى تسيير أمثل، ويساعد التدقيق الداخلي على تقييم ممارسات وأداء

[1] بولنوار خيرة، التدقيق الداخلي كأداة لتحليل وتحسين أداء المؤسسة دراسة حألة مؤسسة تكرير السكر بولاية مستغانم RAM SUKR، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2015-2016، ص 30 ص 31.

تلك الإدارة لتحديد نقاط القوة أو نقاط الضعف في أدائها ومن ثم مجالات الاستفادة أو التحسين، ومن أهم دوافع استخدام تدقيق إدارة الموارد البشرية ما يلي:

- ✓ وجود فجوة في الأداء مما يترتب عنه نتائج سلبية وغير متوقعة.
- ✓ عدم تنفيذ السياسات والأنشطة والبرامج الموضوعة لتحقيق الأهداف حسب الأولويات وبالشكل المطلوب.
- ✓ ظهور متغيرات في البيئة الخارجية تؤثر أو قد تؤثر على تحقيق الأهداف مثل إصدار القوانين أو تغير في خصائص سوق العمل.
- ✓ ارتفاع في تكلفة إدارة الموارد البشرية ومحاولة التخلص أو تقليل تكلفة الأنشطة أو البرامج غير الفعالة مثل تكلفة التوظيف.

2. **الموارد المادية:** تنقسم هذه الموارد إلى موارد طبيعية وأخرى مالية، فالأولى هي تلك الثروات الباطنية المستخرجة أو المستعملة كمواد أولية أو كمواد أساسية كالبترول، الحديد... الخ، أما الثانية فهي رؤوس الأموال حيث أن معظم الأهداف والسياسات والقرارات يستحيل النظر إليها بمعزل عن الاعتبارات المالية، ونتيجة التغيرات التي تحدث في النشاط الاقتصادي، ومن أجل المحافظة على هذه الموارد لابد من التخطيط والرقابة المالية، حيث أصبحتا وظيفتين تحتلان مركزاً أكثر أهمية يعتمد عليهما في المحافظة على أصول المؤسسة وتسيير هذه الموارد، ومعرفة الخطط والسياسات الإدارية المطبقة وما تم تحقيقه فعلا، ثم تسجيل الانحرافات وأسبابها ومدى إمكانية تصحيح الأخطاء سواء العفوية أو العمدية، وتقديم الملاحظات لأصحاب الشان من خلال مختلف التقارير المعدة، وإذا لم يتوفر شرط الرقابة على الموارد المادية تظهر مشاكل عديدة منها الاختلاس.

3. **نظم المعلومات:** تتوقف فعالية الرقابة على مدى توافر وتكامل المعلومات الضرورية، ومدى ملاءمتها ودقتها، وسلامتها ، ووضوحها، ومدى تنظيمها بحيث يمكن الاستفادة منها واستخدامها في الوقت المناسب، فقدرة المؤسسات على توفير

المعلومات الضرورية والجيدة يعتبر عنصر أساسي لترشيد عملية الرقابة التسييرية والذي عن طريقه تحقق المؤسسة تسيرا أمثلا، كما تعتبر أنظمة المعلومات التسييرية الوسيلة التي تعمل على توفير البيانات وتحليلها، وتخزينها، وتوصيلها إلى الإدارة المعنية، وبدونها يصعب وجود نظام رقابة كفأة وفعالة.

ويمكن تلخيص بعض الفوائد التي يمكن تحقيقها بتوفر المعلومات في عملية الرقابة التسييرية على النحو التالي:

- توفر المعلومات الضرورية للعملية الرقابية على أعمال الإدارة العامة.
- توفر قاعدة أساسية لمعالجة المشكلات وتصحيحها في المستقبل.
- رفع مستوى فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية ونظام إدارة المخاطر والحوكمة.

المطلب الثالث: العلاقة بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية

إن جوهر العلاقة بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية مبنى على أساس أن التدقيق الداخلي يهتم بقياس مدى فعالية الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافها الرئيسية وأهدافها التشغيلية، ومن جانبه فإن المدقق الداخلي يهتم بوجه خاص بمدى تأكده من إمكانيات أساليب وأدوات الرقابة الداخلية في منع حدوث أخطاء جوهرية أو تلاعب في القوائم المالية أو اكتشاف أمرها في الوقت المناسب، ومن أجل ذلك ينبغي على المدقق الداخلي تقييم الرقابة الداخلية لكي يتأكد من مدى إمكانية الاعتماد على بنية الرقابة الداخلية بناءا على ما يصل إليه بشأن مواطن القوة والضعف في هذا الهيكل تصميما وتنفيذا.

كما يعتبر نظام الرقابة الداخلية من النظم الرئيسية والهامة التي يعتمد عليها المدقق الداخلي في مجال تحديد الخطوات الأساسية لبرنامج تدقيقه، من حيث التفصيل أو الإجمال ومن حيث ما إذا كان يستطيع أسلوب التدقيق الكامل أو الجزئي وتحديد نطاق عمل المدقق

الداخلي، ويعتمد ذلك على مدى قوة أو ضعف نظام الرقابة الداخلية وتتمثل أبرز نقاط ارتباط التدقيق الداخلي بالرقابة الداخلية فيما يلي:

- تتكون الوظيفة الإدارية من مجموعة من الوظائف الفرعية المتمثلة في التخطيط والتنظيم والتوجيه والتنسيق والرقابة، وتعتبر وظيفة الرقابة للمدير والذي يشارك بفاعلية في إنجازها التدقيق الداخلي ضمانا لأداء الوظائف الفرعية الأخرى.
- يشمل نظام المدقق الداخلي تدقيق مالي وآخر خاص بالأنشطة للتأكد من مدى فعالية عملية التشغيل وكافة الإجراءات والعمليات للتحقق من كفاءتها ومدى انتظامها، بالإضافة إلى سلامة وصحة النظام المعلوماتي، ومن خلال هذا كله يساهم في تحقيق أهداف المؤسسة.
- إستقلالية المدقق الداخلي عن الأنشطة التشغيلية داخل الوحدة الاقتصادية يدعم قدرة المدقق الداخلي على تزويد الإدارة بمعلومات عن نظام الرقابة الداخلية، لطالما أن الرقابة تعمل على ضبط المسار الفعلي للأداء في مواجهة الأداء المخطط فإن ذلك يؤكد على اعتماد الإدارة على التدقيق الداخلي كأداة لتحقيق عملية الرقابة.
- باعتبار المدقق الداخلي أحد العاملين بالمؤسسة فإن قربه من السجلات المالية يجعله على دراية كاملة بالمشكلة التي تلاحق الوحدة الاقتصادية الأمر الذي يدفعه إلى التعرف على الأنشطة التشغيلية المرتبطة بهذه السجلات لزيادة المعرفة حول عملية الرقابة الداخلية.[1]

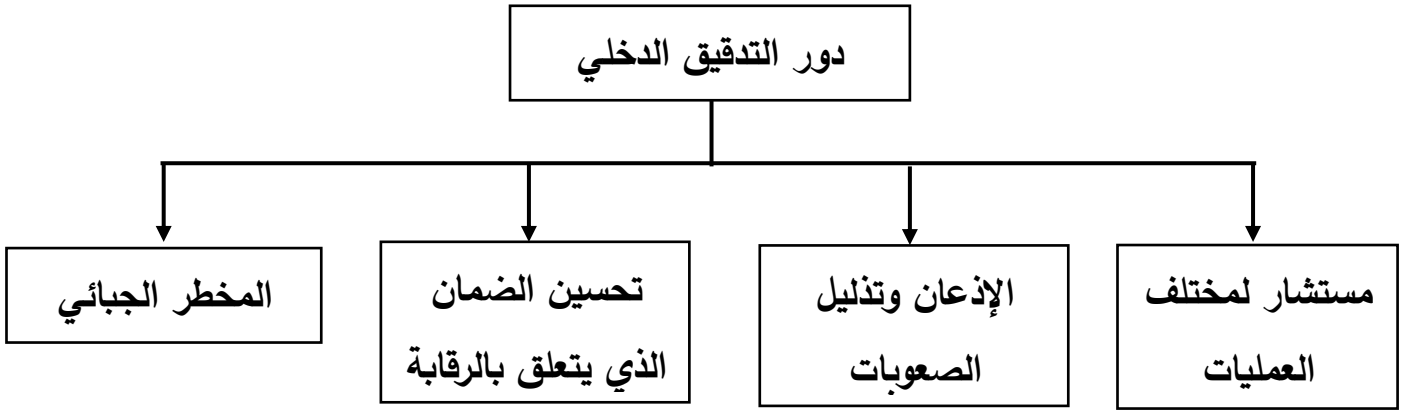
[1] عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة والأداء داخل المؤسسة –دراسة ميدانية–، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2014–2015، ص 62 ص 63.

المبحث الثالث: أثر التدقيق الداخلي على سير عملية إتخاذ القرار

المطلب الأول: طبيعة دور التدقيق الداخلي

يتلخص دور التدقيق الداخلي داخل المؤسسة في الشكل التالي:

الشكل رقم (1): طبيعة دور التدقيق الداخلي



المصدر: بزالة عبد الصمد 2021-2022 ص 35 عن نقاز وعبيرات.

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

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

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

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

تبدأ عملية التدقيق بإعطاء نظرة حول موضوع العملية وإعداد إجراءات التدقيق الداخلي المناسبة لذلك الموضوع، فمن خلال هذه النظرة أو التصوير يتم تشخيص الوضع المحيط بالموضوع داخليا وخارجيا وتحديد درجة الخطر الناجم، ومن ثم يتم وضع استراتيجية للقيام بعملية التدقيق، لتليها وضع الخطة بالمرونة والقابلية للتحسين في حال أي متغير غير مرغوب فيه ليبدأ المدقق في تنفيذ خطة أو برنامج عمله، مع العمل في كل مرة على ضبط للأداء ويتم ذلك من قبل المدير المسؤول على إدارة التدقيق الداخلي وهذا بالاعتماد مثلا على إحدى نماذج المتابعة، مع القيام بإدخال التحسينات الضرورية على كل نقص وهكذا في كل مرة يتم إعداد تقرير حول ما تم ملاحظته وتقديم الاقتراحات المناسبة، فينتج بذلك

ومن خلال كل هذه الخطوات معلومات مؤهلة لاتخاذ القرار وتسهم بذلك في إعداد قرارات ذات جودة وفاعلية.[1]

المطلب الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار

يتم المساهمة في اتخاذ القرار من خلال أن المعلومة التي تم اكتشافها أو التوصل إليها هي إما اكتشاف مشكل أو تحديد مجموعة من البدائل أو المساعدة على اختيار أفضلها...الخ. هذا يعني أن التدقيق الداخلي يشكل خطوة من خطوات اتخاذ القرار، وهذا وفق الآتي:

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

مما سبق يمكن القول أن وجود مشكلة يعني وجود خطر يواجه المؤسسة، عليها أن تتصرف تجاه هذا الخطر، فتعتمد على الاقتراحات المقدمة في التقارير الناتجة عن عملية التدقيق حول هذا الخطر.

[1] بزاله عبد الصمد، منصر محفوظ، دور التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار –دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان بسكرة–، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، 2021–2022، ص 35 ص 36.

إن تحديد أي مشكلة ما داخل المؤسسة لا يمكن أن يتم إلا بالفحص المستمر للوضع الداخلي والخارجي فعملية الفحص هذه تمكن المؤسسة من تحديد المشكلة ومنه فإن دور المدقق الداخلي يكون كبيرا من خلال التفصيل والتركيز.

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

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

3. **تقييم وتقويم البدائل:** إن تقييم وتقويم البدائل تعد من أهم المراحل التي يجب إعطاؤها أهمية كبرى قبل صنع أي قرار، ذلك لأن تقييم البدائل ثم تقوميها هو الذي سيحدد ما إذا كان سينجح أم لا في المستقبل، بمعنى أنه يتم تحديد أبعاد كل البدائل – سلبياته

وإيجابياته في حل ذلك المشكل، كي يتسنى اختيار البديل المناسب والذي سيعطي أفضل النتائج بأقل عواقب غير السليمة، هذا في حد ذاته يشير إلى أهمية وضرورة الأهداف التي يجب مراعاتها عند اختيار بديل من البدائل المتاحة، فالأهداف الأخرى لصانع القرار هو إحداث تغيير ما في جذور المشكلة المطروحة، فالحل الذي تم بعد تقويم البدائل يبرز أهمية دور الخبراء والمستشارين والمعاونين في عملية بحث ودراسة البدائل المطروحة. يبرز دور التدقيق الداخلي في هذه الخطوة في أنها تعمل على تقديم واقتراح البدائل التي تراها مناسبة في التقرير النهائي وهذا بعد دراسة المشكل.

4. **اختيار البديل أو الحل الأفضل:** إن هدف متخذ القرار في نهاية المطاف هو الوصول إلى قرار يمكنه من بلوغ الهدف وحل المشكلة القائمة، هنا يقوم متخذ القرار باختيار الحل من بين عدة حلول مقترحة أو متاحة، مستعينا في ذلك بمجموعة من المعايير، وتعتبر هذه المرحلة أدق المراحل جميعا لأن الاختيار يعني في حقيقة الأمر حسب الموقف والوصول إلى المحصلة النهائية للجهد المبذول في المرحلة السابقة، وهذا الأمر يحتاج إلى قدر كبير من الكفاءة والخبرة والقدرة الذاتية لمتخذ القرار على الاختيار السليم، هنا أيضا تلعب المراجعة الداخلية دورا هاما في عملية اختيار البديل الأمثل وهذا من خلال محاولات الإقناع المستمرة على اختيار البديل المقترح والمدون في تقارير المراجعة الداخلية، حيث أن متخذ القرار عادة ما يستشير القسم حول البديل الذي يكون أكثر فعالية ومردودية حيت بالنسبة للبدائل التي تم اقتراحها من جهات أخرى غير المراجعة الداخلية.

5. **تنفيذ القرار:** في هذه الخطوة يزيد دور التدقيق الداخلي في عملية اختيار البديل الأفضل، وذلك من خلال القناعات المستمرة على اختيار البديل المقترح في التقرير هذا لأنه تم دراسته من جميع النواحي، وأن متخذ القرار في العادة يستشير المدقق الداخلي حول البديل الذي يكون أكثر موضوعية وأفضل حال حيت البدائل الأخرى التي تم

اقتراحها من الجهات الأخرى غير التدقيق الداخلي، فيكون بذلك للتدقيق الداخلي رؤية يمكن اعتمادها في اختيار هذا البديل أو غيره.

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

- ✓ أن يكون القرار قابل للتنفيذ بالإمكانيات الموجودة؛ أن يلقى القرار حماسا ومساندة وتأييدا من قبل الذين يقومون بتنفيذه؛ أن يكون القرار واضح للأهداف التي يسعى إلى تحقيقها؛ أن يرفع القرار من معنويات العاملين على تنفيذه ومن لهم علاقة به.

إن خطوة تنفيذ القرار قد تكون أكثر المهمات استهلاكا للوقت، وذلك يعود أساسا إلى آثار ونتائج التنفيذ على المؤسسة، وعليه فإن القرار المحكم لن يكون ذا أهمية وجدوى ما لم يحمل في طياته ويتضمن كيفية تنفيذه من الأساس.

إن نوعية القرار وإمكانية تنفيذه دليل مبدئي على نجاح ذلك القرار، ويمكن الحكم على جودة القرار أو عدمها بناءا على المعايير الآتية:

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

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

- ✓ عدم تعارض المصلحة.
- ✓ إيجابية عامل الخطر والمكافأة.

✓ كيفية ومدى فهم منفذ القرار والمسؤولين عن إيصال القرار للآخرين.

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

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

أن يسهر على التطبيق الجيد لهذا القرار وتعمل على التوريد المتواني للمعلومات حول هذه القرارات المتخذة.[1]

المطلب الثالث: فوائد التدقيق الداخلي والخدمات التي يقدمها

إن وجود إدارة مستقلة تعنى بمهمات وظيفة التدقيق الداخلي يحقق عددا من الفوائد والمنافع للمنظمة يمكن إيجازها فيما يلي:

1-توفير بيانات ومعلومات دورية يمكن الاعتماد عليها، إذ إن الحاجة إلى مثل هذه البيانات أو المعلومات التي يمكن الوثوق بها تتزايد عندما تستخدم كأساس لاتخاذ القرارات وخاصة المتعلقة منها بتوظيف الموارد المتاحة فالمعلومات غير الدقيقة أو الناقصة من الممكن أن تسبب عدم كفاية التوظيف للموارد المحدودة والمتاحة لمتخذي القرارات المتعلقة بهذه الموارد.

2-إن التدقيق الداخلي يعطي مؤشرا لمدى تحقيق أهداف المنظمة وغاياتها ومدى الانحراف عن المعايير الموضوعة، مما يساعد الإدارة على تصحيح مسار المنظمة ومساعدتها في تبني السياسات والتخطيط واتخاذ القرارات.

3-إن وجود التدقيق الداخلي في المنظمة يعطي ميزة الاستمرارية لعملية التدقيق، مما يكون له أثر نفسي على سلوك العاملين من حيث درجة الاهتمام بأداء الأعمال المطلوبة منهم، وكذلك إمكانية اكتشاف التلاعب والأخطاء إن وجدت أولا بأول، وبالتالي عدم وجود فجوة زمنية كبيرة بين تاريخ حدوث الخطأ وتاريخ اكتشافه، مما يساعد على اقتراح سبل العلاج وتقارب حدوثها في المستقبل.

[1] طباخ صالح الدين، ارقيق الصاق عبد الهادي، مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر أكاديمي الميدان: العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير فرع علوم مالية ومحاسبية، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، 2021-2022، ص 44 – 48.

4-تخفيض تكاليف التدقيق الخارجي، فمن خلال توفير المدقق الداخلي لتأكيدات بأن القوائم المالية تخلو من الأخطاء سواء كانت مهمة أو غير مهمة نسبياً، أو حتى تخفيض الأخطاء فيها فإنه يعطي صورة أفضل لعملية الفحص التي يقوم بها المدقق الخارجي وخاصة فيما يتعلق بتقييم نظام الرقابة الداخلية، مما يترتب عليه تخفيض قيمة أتعاب المدقق الخارجي.

5-قدرة التدقيق الداخلي على إحداث التطوير، فمن خلال التعامل مع النشاطات المختلفة في المنظمة، الذي يعني ضرورة تقييم المدقق الداخلي لطبيعة كل نشاط والظروف المحيطة به وارتباطه بالأنشطة الأخرى داخل التنظيم، إذ يمكن للمدقق القيام بدراسة شاملة للآثار المترتبة لما يقدم من توصيات حول نشاط معين على الأنشطة الأخرى.

يشير إلى أن الخدمات التي تقدمها وظيفة التدقيق الداخلي للإدارة لمساعدة المنظمة في تحقيق أهدافها فهي تتضمن ما يلي:

1. **خدمات وقائية:** تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بالتأكد من وجود الحماية القانونية للأصول وحماية السياسات الإدارية من الانحراف عند التطبيق الفعلي لها.
2. **خدمات تقييمية:** إذ أن هذه الوظيفة تعمل على قياس وتقييم فاعلية مدى الالتزام بالسياسات الإدارية.
3. **خدمات إنشائية:** إذ تقوم وظيفة التدقيق الداخلي باقتراح التحسينات على الأنظمة المطبقة في المنظمة، وأيضا تطمئن الإدارة على البيانات والمعلومات المقدمة لها[1].

[1] محمد عبد الله حامد العبدلي، أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، رسالة ماجستير في المحاسبة، تخصص محاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2012، ص ص 32-34.

خلاصة الفصل:

تعد أمثلية التسيير من الركائز الأساسية لنجاح المؤسسات إذ تهدف إلى الاستخدام الأمثل للموارد وتحقيق الأهداف بأقل التكاليف وأعلى كفاءة، ويتطلب ذلك اتخاذ قرارات استراتيجية مدروسة تعتمد على معلومات دقيقة وموثوقة لأن الركيزة الأساسية لنجاح تسيير وإدارة المؤسسة هو اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب وبما أن متخذ القرار يتعرض للضغوطات سواء من داخل أو خارج المؤسسة في اتخاذ قراراته من هنا ظهر دور المدقق الداخلي في مساعدة متخذ القرار في أداء عمله حيث يساعد التدقيق الداخلي في إيجاد الثغرات واقتراح الحلول الممكنة، كما يساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعالية وكفاءة لهذه القرارات أصبح متخذو القرار في المؤسسة يعتبرون المدققين الداخليين مستشارين لهم يستشيرونهم باقتراحاتهم عليهم بالنسبة للطرق والأساليب والمناهج والبدائل الفعالة حسب كل قرار فالتدقيق الداخلي يوفر نوع من المصداقية والموثوقية للبيانات والمعلومات التي يعتمد عليها متخذ القرار في عملية اتخاذ القرار.

الفصل الثالث:

دراسة ميدانية لدور المدقق الداخلي في مؤسسة سونلغاز فرع المدية في عملية اتخاذ القرار

مقدمة الفصل الثالث:

من أجل الوصول إلى دراسة شاملة اخترنا مؤسسة سونلغاز، ونظرا لأهمية الموضوع واتساعه سنقوم في هذا الفصل بإسقاط الجانب النظري على أرض الواقع محاولين بذلك إبراز الجوانب المتعلقة بالموضوع ذلك من خلال إجراء مقابلة مع المدقق الداخلي للمؤسسة وطلب الوثائق المعتمدة في الدراسة.

وعليه يتم تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث هي:

المبحث الأول: تقديم عام عن الشركة الوطنية للكهرباء والغاز فرع المدية

المبحث الثاني: مهام ونتائج عمل قسم التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز

المبحث الثالث: تقييم إجراءات التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز وأثرها على عملية اتخاذ القرار

المبحث الأول: تقديم عام عن الشركة الوطنية للكهرباء والغاز فرع المدية

يعتبر قطاع الطاقة عصب الاقتصاد الجزائري لا سيما في قطاع الكهرباء والغاز متمثلا في الشركة الوطنية للكهرباء والغاز (شركة قابضة) تحت المسمى (مجمع سونلغاز) ومدى تأثيرها على جميع الجوانب سواء الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة والمواطن على حد سواء.

المطلب الأول: المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز

الفرع الأول: نشأة وتعريف المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز

1/ تعريف مؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز:

هي عبارة عن مؤسسة عمومية ذات طابع اقتصادي بالجزائر تصنف ضمن المرتبة الثانية بعد مؤسسة سونطراك من حيث البنية التحتية والوزن الاقتصادي حيثت تقوم بعملية الانتاج والتوزيع وكذا التعموين بالطاقة الكهربائية في الجزائر فهي تعتبر الوحيدة في هذا المجال.

2/ نشأة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز:

لقد تم إشناء المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز مروروا بعدة فترات منها:

الفترة الأولى (1947- 1968): تميزت هذه الفترة بتأميم ادارة الاستعمار للشركة الخاصة LEBOW عام 1947 والتي كانت تنشط في الجزائر في مجال الطاقة الكهربائية والغاز وفي الخمسينات تم تأسيس فرع لها من أجل ترقية استعمال الغاز في الأجهزة المنزلية والمسمى EGA.

الفترة الثانية (1969- 1981): تم إنشاء المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز بموجب الأمر رقم 69/ 95 المؤرخ في 26 جويلية 1969 والصادر في الجريدة الرسمية الجزائرية في 1 أوت 1969 بإنشاء شركة كهرباء وغاز بالجزائر والتي ألغيت بموجب نفس الأمر والتي حدد المهمة العامة للسياسة الطاقوية الوطنية (باحتكار الانتاج والنقل والتوزيع) وقد تمكنت المؤسسة في هذه الفترة من تحقيق أهدافها من خلال تطوير الامكانيات والقدرات الداخلية لها.

الفترة الثالثة (1982- 1994): تميزت هذه الفترة بإعادة هيكلة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز شأنها شأن الكثير من المؤسسات العمومية انذاك وظهرت ستة مؤسسات جديدة نتيجة لإعادة هيكلتها وهي:

- **مؤسسة كهركيب (LAHRRIB):** المؤسسة الوطنية للأشغال والتركيبات الكهربائية التي تم إنشائها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 82/ 306 المؤرخ في 16 أكتوبر 1982.

- **مؤسسة كهريف (KAHRIF):** المؤسسة الوطنية للأشغال الكهربائية التي أنشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 82/ 307 المؤرخ في 16 أكتوبر 1982.

- **مؤسسة كنغاز (KANAGAZ):** المؤسسة الوطنية لانجاز القنوات والتي تم إنشاؤها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 82/ 308 المؤرخ في 16 أكتوبر 1982.

- **مؤسسة أوتركيب (ETTERKIB):** المؤسسة الوطنية للتركيب الاصطناعي التي أنشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 82/ 309 المؤرخ في 16 أكتوبر 1982.

- **مؤسسة أنيرجا (INERGA):** المؤسسة الوطنية لانجاز البنية التحتية للطاقة والتي تم إنشاؤها بموجب المرسوم التنفيذي رقم 83/ 01 والمؤرخ في 20/ 10/ 19_3.

- **مؤسسة A.M.C:** المؤسسة الوطنية لصناعة أجهزة القياس والمراقبة وبموجب القانون 85/ 07 المؤرخ في 6 أوت 1985م تم وضع شروط تطبيق نشاطات انتاج وتتوزيع الطاقة وضبط حقوق وواجبات المؤسسة في ظل الاحتكار.

وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 91/ 475 المؤرخ في 14/ 12/ 1991 تم تغيير الطبيعة القانونية للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز لتصبح مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري تمهيدا لدخول الدولة إلى اقتصاد السوق وبثت مجموعة من القوانين التي

بناء عليها يمكن للشركة الوطنية للكهرباء والغاز امتلاك رؤوس الأموال في الشركات التالية:[1]

- شركة النقل والصيانة اليدوية الممتازة للأجهزة الصناعية (TRASMEX).
- الشركة الجزائرية للخدمات الالكترونية العامة (ALGESCO).
- الشركة المختلطة الجزائرية الفرنسية للهندسة الغازية (SAFIB).
- الشركة الجزائرية للميكانيكا الثقيلة والتصفيح تحت الضغط (SLAS).
- الشركة الوقاية والنشاط الأمني (SPAS).
- الشركة المختلطة لحراسة وأمن الأشخاص والأشياء (SGS).

الفترة الرابعة (1995- 2001): تميزت هذه الفترة بإصدار المرسوم التنفيذي رقم 95/ 280 المؤرخ في 17 أكتوبر 1995 الذي تضمن تأكيد الطابع الصناعي والتجاري للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز وبقائها تحت وصاية وزارة الطاقة والمناجم، وبهذا تمتعت سونالغاز بالاستعمال المالي إضافة لتمتعها بالشخصية المعنوية أصبحت تسير قواعد القانون العام في علاقتها مع الدول.

الفترة الخامسة (2002- 2003): تميزت هذه الفترة بتغير الشكل القانوني للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز من مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتتجاري لتصبح ذات أسهم (SPA) وذلك بموجب المرسوم الرئاسي 2/ 195 المؤرخ في 1 جوان 2002 والذي حدد النظام القانوني للشركة الجزائرية حيث تميزت ب:

[1]- وثائق المديرية لولاية المدية.

– نقل الكهرباء والغاز لحاجات السوق الوطنية– الانتاج– النقل والتوزيع وتجارة الطاقة الكهربائية في الخارج.

– توزيع وتجارة الغاز عن طرق القنوات في الجزائري وفي الخارج.

– التنمية والتزويد بجميع خدمات الطاقة.

– دراسة وتطوير وإعادة تقويم كل أشكال مصادر الطاقة

– تنمية كافة أشكال التعامل في الجزائر، بين الشركات الجزائرية والخارجية.

– إنشاء فروع ومشاركة جميع الشركات بالقيم المنقولة ورؤوس الأموال في الشركات الموجودة في الجزائر وخارجها.

– تنمية كافة النشاطات التي لها علاقة مباشرة وغير مباشرة بالصناعة الكهربائية والغازية.

الفترة السادسة (2004– 2006): تميزت هذه الفترة بإصدار المرسوم التنفيذي رقم 3/ 2005 المؤرخ في 30 أفريل 2005 الذي تضمن هيكلة قطاع توزيع الكهرباء والغاز حيث تم اختفاء مناطق التوزيع، وتقسيم المديرية العامة التوزيع إلى أربع مناطق وهي المديرية العامة للتوزيع الشرق، المديرية العامة للتوزيع الغرب، والمديرية العامة للتوزيع وسط، المديرية لعامة للتوزيع الجزائر. وبموجب هذا القرار تحولت مراكز التوزيع إلى مديريات جهوية تتبع مباشرة المدرية العامة للتوزيع، كما تحولت المصالح على مستوى كل مديرية إلى أقسام وصبح كل قسم يحتوي على مجموعة من المصالح بالنظر إلى أهمية القسم في الاستراتيجية العامة للتوزيع.[1]

[1]– وثائق مديرية لولاية المدية.

الفرع الثاني: أهداف ومهام المجمع

أولا: مهام المجمع

منذ نشأة الشركة الوطنية للكهرباء والغاز تركزت أهم مهامها فيما يلي:

– ضمان إنتاج و نقل وتوزيع الكهرباء والغاز لجميع المواطنين بأقل تكاليف في الاطار القانوني.

– تركيب وصيانة وإعادة تجديد مراكز الانتاج والنقل والتوزيع للطاقة.

– تخطيط ووضع برامج استراتيجية لضمان توفير الطاقة وتقديم أحسن الخدمات.

– ضمان التمويل اللازم لتحقيق وتنفيذ البرامج المسطرة.

– تحديد السياسة التجارية والتعريف بالامكانيات المتعلقة بالتطبيق وكذلك بأجهزة الحساب والقياس.

– تطوير الهياكل الكهربائية والغازية والتماشي مع متطلبات السوق.

– عصرنة قطاع الطاقة والمساهمة في تحديث آليات العمل.

ثانيا: أهداف المجمع

تتمثل أهداف الشركة الوطنية للكهرباء والغاز فيما يلي:

– البحث عن فعالية في كافة الميادين، وبأقل تكلفة ممكنة للطاقة الموزعة والحصول على موارد.

- توسيع النشاط وفتح باب المنافسة لجميع القطاعات التابعة للمجمع حسب الاستراتيجيات التنموية.

- استقلالية التسيير ومسايرة قوانين التجارة العالمية.

- الوصول لاستقلالية مالية في تمويل الاستثمارات والمساهمة في خلق فرص العمل.

- الرفع من الأداء الاجتماعي للخدمات المقدمة لمختلف أنواع الزبائن.[1]

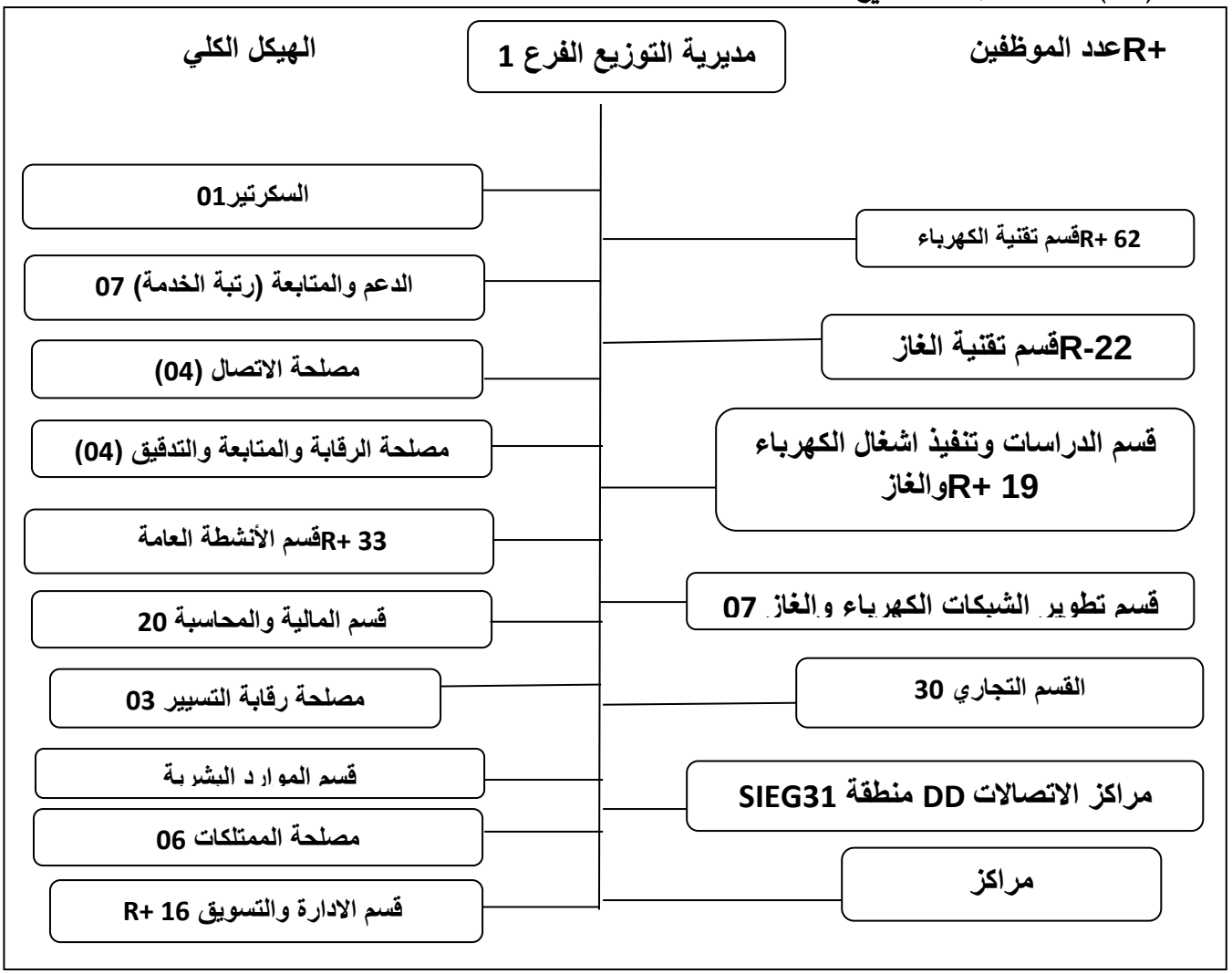
[1]- وثائق مديرية لولاية المدية.

المطلب الثاني: مديرية التوزيع لولاية المدية

1/ تعريف مديرية التوزيع: هي عبارة عن مؤسسة ذات طابع عمومي تتمثل مهمتها في توزيع الطاقة الكهربائية والغازية وتلبية طلبات الزبائن في حدود الشروط والقيمة المالية المعمول بها ونوعية الخدمات والامن, ذلك بهدف توزيعه بأعلى جودة وأقل تكلفة.[1]

2/ الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع:

الشكل (02): مستوى إدارة التوزيع



[1]– وثائق مديرية لولاية المدية.

3/ مهام مديرية التوزيع:

ومن بين مهام شركة التوزيع للكهرباء والغاز نذكر:

- شراء الطاقة الكهربائية والغازية وإعادة بيعها للزبائن بتوتر (منخفض- متوسط- عالي).

- المساهمة في إعداد السياسة للشركة.

- مراقبة ومتابعة كل شبكات توصيل الكهرباء وقنوات توزيع الغاز لضمان التزويد الدائم لها.

- تلبية حاجات الزبائن من الكهرباء والغاز وتقديم النصائح لهم في حدود دفتر الشروط.

- اقرار برامج المالية.

- العمل على اتقان وظائف ادارة الموارد البشرية والتنمية الدائمة لأفراد الشركة.

- ضمان أمن وسلامة الأشخاص والأشياء المرتبطة والمتعلقة بعملية التوزيع.[1]

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية المدية

الفرع الأول: تعريف المديرية

أنشأت المديرية سنة 1947 لتوزيع الطاقة الكهربائية والغاز، وتلبية حاجيات الزبائن على مستوى إقليم التيطري (ولاية المدية حاليا) مع الأخذ بعين الاعتبار التكلفة ونوعية الخدمة والأمان وتعتبر الوحدة المسماة بمديرية المدية لتوزيع الكهربائ ةالغاز فرع من الشركة

[1]- مقابلة مع السيد محمد بطاش مكلف بالرقابة الداخلية المديرية الجهوية للتوزيع المدية 515- 2025، الساعة 10.00.

الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز إحدى الشركات المهنية التجارية الخاضعة لمجمع سونلغاز والواقع مقرها الاجتماعي بالبليدة وتعمل المديرية على ضمان التسيير الاداري واستغلال شبكات الكهرباء من نوع الضغط العالي والضغط المتوسط والضغط المنخفض وتوكل إليها مهمة تطوير الشبكات وصيانتها.

الفرع الثاني: التغطية الاقليمية

تقع مديرية التوزيع وسط مدينة المدية، بشارع بن عياد الطاهر يقابلها مستشفى محمد بوضياف تغطي 64 بلدية ب8 وكالات تجارية لعدد الزبائن الموصولين بالكهرباء: 219156 زبون، عدد الزبائن الموصولين بالغاز 67899 زبون، موزعة على المدية والبرواقية وقصر البخاري وبني سليمان وتابلاط والشهبونية.

و6 وكالات تقنية في مجال الكهرباء تغطى شبكة كهربائية 67899كم و6 وكالات تقنية في مجال الغاز تغطي شبكة غازية تقدر ب3296 كم.

الفرع الثالث: أهداف المديرية

- السهر على تقديم وتطوير وتحديث أحسن الخدمات لمختلف أنواع الزبائن.

- تطوير وتعزيز شبكة التوزيع بإقليم الولاية وتفعيل كل نشاط له علاقة بالصناعات الكهربائية والغازية.

- انجاز المخططات الاستثمارية في آجالها المحددة.

- توفير بيئة عمل على تحصيل ديونها مع مختلف زبائنها في الآجال المتفق عليها وتحقيق أكبر أرباح ممكنة.

- مراعاة الجانب الاجتماعي تماشيا مع أهداف الشركة الأم.

- الحفاظ على مناصب الشغل وتحسين مستوى العمال.[1]

[1]- وثائق المديرية الجهوية لولاية المدية.

المبحث الثاني: مهام ونتائج عمل قسم التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز

المطلب الأول: مهام وأدوار قسم التدقيق الداخلي

1/ إجراء الرقابات الدورية أو الفجائية والخاصة بناء على طلب مدير الادارة.

2/ متابعة تنفيذ التوصيات الناتجة عن عمليات التدقيق حتى تطبيقها الكامل.

3/ مراقبة التنفيذ الفعلي لتوصيات التدقيق.

4/ تقديم الدعم والرقابة للهياكل التابعة للادارة التوزيع.

5/ التحقق من التطبيق الصحيح في مجال المالية والمحاسبة والضرائب للقواعد والأحكام القانونية والتنظيمية والداخلية والخارجية.

6/ إعداد تقارير النشاط: حيث يقوم المدقق الداخلي بإعداد مجموعة من التقارير التي تعد من أهم أدوات المتابعة والرقابة التي تستخدمها الادارة العليا لاتخاذ القرارات ومن أهم هذه التقارير:

- تقرير التدقيق الدوري السنوي/ الشهري/ الفصلي.
- تقرير المراجعة الخاصة.
- تقرير تقييم المخاطر والرقابة.
- تقرير مراجعة الامتثال.
- تقرير متابعة التوصيات.
- تقرير الحوادث أو المخالفات.

- تقرير الأداء التشغيلي.

- تقرير شهري فصلي حول نشاطات قسم التدقيق.

7/فحص السجلات المالية والمحاسبية.

8/ التدقيق على عمليات السلامة والصحة المهنية.

9/ تقييم كفاءة الشغل.

10/ التحقيق في المخالفات والتجاوزات.

11/ تقديم التوصيات وتحسين الأداء.[1]

[1]- وثائق مديرية سونلغاز المدية.

المطلب الثاني: إجراءات ونتائج عمل قسم التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز

– يواجه المدققون صعوبة في التأكد من أن الأنشطة تتم بكفاءة وتتوافق مع التشريعات وذلك نتيجة للكم الكبير من البيانات التي يجب معالجتها في وقت محدود.

– ويتم تحصيل البيانات المحاسبية من خلال برنامج خاص بالشركة "HISSAB" وتحليل هذه البيانات يكون حسب النتيجة إما موجبة أو سالبة من أجل اتخاذ القرار المناسب لذلك.

– التقارير تكون حسب البرنامج المسطر الخاص بمتابعة المصالح التابعة للمديرية مثل:

- ✓ تقارير الصندوق وعلى أمين الصندوق.
- ✓ التقارير الخاصة بمعالجة فواتير الموردين.
- ✓ التقارير الخاصة بمعالجة فواتير الزبائن.
- ✓ التقارير الخاصة بالرزنامة الخاصة بمدى احترام الجدول الزمني.
- ✓ التقارير الخاصة بإلغاء المقبوضات من طرف أمين الصندوق.
- ✓ ابداء الرأي حول التقارير المالية للبيانات المحاسبية المالية.
- ✓ تحسين إدارة المخاطر في جميع أنحاء المؤسسة.
- ✓ يتم تجهيز موازنات تقديرية.
- ✓ الحرص على تبليغ كافة الموظفين بالسياسات اللازم تطبيقها لضمان تحقيق الأهداف المسطرة.
- ✓ توفير تغطية تأمين كافية على موجودات الشركة لضمان حماية الأصول.

- ✓ يتم تطبيق مبدأ الفصل بين المهام والذي يضمن تحديد المسؤوليات والصلاحيات من خلال وصف الوظائف واللوائح القائمين بها وذلك بتحديد الأشخاص المفوظين بالعمليات وتنفيذها وكذا الأشخاص المسؤولين عن الموجودات والضبط الداخلي.[1]

[1]– من إعداد الطابتين بالاعتماد على مقابلة مع المدقق الداخلي لمؤسسة سونلغاز فرع المدية بتاريخ 12/ 5/ 2025، على الساعة 10.00.

المبحث الثالث: تقييم إجراءات التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز وأثرها على عملية اتخاذ القرار

المطلب الأول: إعداد وإجراء المقابلة الشخصية مع المدقق الداخلي

بالنسبة للمقومات (الكفاءة– الاستقلالية– نطاق العمل– المتابعة– ادارة قسم التدقيق).

	الأسئلة	نعم	لا	الملاحظات
1	هل يوجد خطة لتدريب موظفي الادارة؟	×		سياسة التوظيف تعتمد على الكفاءة
2	هل تعد استقلالية المدقق الداخلي عنصرا هاما في أداءه لمهامه الرقابية؟	×		أهم عنصر في عمله الاستقلالية كلما زادت التبعية قل أداءه
3	هل يتم وضع أهداف للتدقيق ونطاق العمل؟	×		
4	هل يتم الحصول على معلومات كافية عن الأنشطة التي سوف يتم تدقيقها؟	×		
5	هل يتم تحديد الموارد اللازمة لأداء عملية التدقيق؟	×		
6	هل يتم اصدار تقارير دورية توضح مراحل تنفيذ الخطة السنوية؟	×		المدقق يقوم بإعداد برنامج وفي كل فترة يقيم اين

				وصل.
7	هل تحضى خطة أعمال التدقيق على موافقة مسؤول قسم التدقيق الداخلي؟			حسب البرنامج المسطر
8	هل تتضمن عملية فحص وتقييم المعلومات ضرورة قيام المدقق بتجميع المعلومات (تحليلها- تفسيرها- توثيقها)	×		المدقق الداخلي يملك كل المعلومات على غير المدقق الخارجي
9	هل تدعم المعلومات المجمعة نتائج التدقيق؟	×		
10	هل يتم اعداد تقرير عند نهاية عملية التدقيق؟	×		
11	هل يتضمن التقرير النهائي نتائج الفحص والتقييم؟	×		تقديم توصيات
12	هل تتم متابعة التقرير بعد الاصدار النهائي له؟	×		التقرير يرفع إلى مسؤول المؤسسة (متخذ القرار وعلى ضوء تقرير المدقق يتخذ القرار).
13	هل تتماشى أعمال التدقيق الداخلي مع معايير الممارسة المهنية له؟	×		

14	هل يقوم مسؤول قسم االتدقيق بوضع خطط لتنفيذ مسؤوليات القسم؟	×		
15	هل يشمل نشاط المدقق الداخلي فحص السجلات ومراقبة التحقق من القوائم المالية؟	×		لأنها جزء من العملية
16	هل رأي المدقق يكون على أساس أهداف الرقابة الداخلية؟	×		
17	هل يعد تقرير المدقق الداخلي الخطوة الأخيرة في ابلاغ الادارة عن نتائج تدقيق العمليات والأنشطة المختلفة.	×		
18	هل يوضح تقرير المدقق الداخلي أوجه الخلل والقصور في نظام الرقابة الداخلية؟	×		
19	هل يعتبر التقرير نافذة للمدراء التشغيليين للافصاح عن أراءهم؟	×		

من إعداد الطالبتين بناء على الجزء النظري للتدقيق الداخلي

المطلب الثاني: مناقشة وتفسير نتائج المدقق الداخلي وأثرها على عملية اتخاذ القرار

1/ مساهمة خبرة وكفاءة المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلي واتخاذ القرار:

تأثير هذا الجانب على المدقق الداخلي عند تحسين نظام الرقابة الداخلي برأي المدقق يكون من خلال:

– اكتساب عدد كافي من سنوات الخبرة يمكن المدقق الداخلي من الإلمام بالاجراءات والأنظمة واللوائح وهو ما يعطي المدقق الداخلي القدرة عل اكتشاف نقط الضعف في نظام الرقابة الداخلي واقتراح الحلول الملائمة في الوقت المناسب.

– المهارات الفنية والمهنية تمكن المدقق الداخلي من التقاط التجاوزات أو الثغرات في النظام الرقابة الداخلي وتكييف الحلول مع الأضرار.

– الكفاءة المهنية تمكن المدقق الداخلي من تتبع سير العمليات بالمؤسسة بشكل فعال وبما ينعكس ايجابا على الرقابة الداخلية.

– الاطلاع المستمر على القوانين والتنيمات تمكن المدقق الداخلي من اكتشاف الأخطاء والانحرافات وتحديد من إذا كانت مقصودة أو بغير قصد وهو ما يعزز من نظام الرقابة الداخلي.

– توفير معلومات دقيقة وموثوقة حيث تساعد خبرة المدقق في تحليل البيانات المالية والتشغيلية ويقدم تقارير موضوعية وشاملة تستخدم كأساس لاتخاذ القرارات المستنيرة.

– الكشف عن المخاطر وتقييمها حيث يساعد المدقق الداخلي الادارة في التعرف على المخاطر المحتملة.

– تعزيز الرقابة الداخلية من خلال تقييم المدقق المستمر للرقابة الداخلية بتحديد نقاط القوة ويوصي بالتحسينات.

– تحسين الأداء العام للمنظمة: حيث يقدم المدقق توصيات مبنية على تحليل أداء العمليات المختلفة.

2/ مساهمة استقلالية المدقق الداخلي في تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلي :

أكد المدقق الداخلي الدور الكبير الذي يلعبه هذا الجانب على مهمة تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلي وذلك من خلال:

– عدم تدخل الادارة في عمل المدقق الداخلي يجعله بعيدا عن الضغوط لاستبعاد مسائل دون أخرى التي قد تعود بالضرر على نظام الرقابة الداخلي.

– عدم تدخل الادارة في عمل المدقق الداخلي يفتح له المجال لابراز مواهبه ويعطيه دافع للابداع وهو ما يضمن الاتقان في العمل خصوصا في تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلي.

– شعور المدقق بالحرية في أداء عمله يعزز روح المسؤولية لديه باعتبار أن تقييم نظام رقابة الداخلي من مهامه.

– المدقق الداخلي المستقل يعد مصدرا موثوق للمعلومات حيث تبنى تقاريره على فحص دقيق وحيادي للأنظمة والإجراءات هذه الموضوعية تساعد الادارة العليا على اتخاذ قرارات سليمة تستند إلى حقائق دقيقة.

– بفضل استقلاليته، يستطيع المدقق الداخلي الاشارة إلى المخاطر والقصور في النظام الرقابي أو الاداري دون خوف أو مجاملة، هذا يمكن متخذي القرار من التعامل مع المخاطر قبل تفاقمها.

– عندما يكون المدقق الداخلي مستقلا عن الإدارات التنفيذية تقل احتمالية التأثر بالعلاقات الشخصية وتضارب المصالح مما يجعل قراراته أكثر نزاهة وقرارات الادارة المستندة إليها أكثر توازنا.

3/ مساهمة تنفيذ المدقق الداخلي للمهام الموكلة إليه في تفعيل نظام الرقابة الداخلي:

أكد المدقق الداخلي أن تطبيق مهام التدقيق الداخلي جزء أو أداة من أدوات الرقابة الداخلية وذلك من خلال:

– مهام الفحص والتقييم تحدد إذا كانت العمليات موضع رقابة وهي أيضا اختبار لدقة الرقابة.

– فهم الرقابة وتحديد المخاطر يعطي صورة واضحة لكيفية التعامل مع النقائص والمخاطر.

– من خلال تنفيذ مهامه في مراجعة وتقييم الأنظمة والإجراءات يزود المدقق الداخلي الادارة بتقارير تفصيلية تسلط الضوء على الأداء والكفاءة والمخاطر وأوجه القصور، مما يوفر قاعدة معلومات متينة لاتخاذ قرارات مدروسة.

– عند تنفيذ مهام التدقيق لا يكتفي المدقق بتشخيص المشكلات، بل يقدم أيضا توصيات عملية قابلة للتنفيذ تساعد الادارة في اختيار الحلول الأنسب ومعالجة الثغرات.

4/ رفع التقارير للادارة عن أوجه القصور ومتابعة تنفيذ التوصيات المقترحة:

أكد المدقق الداخلي أن هذا ضروري واجباري كون أن لهذه التقارير دور كبير في تفعيل نظام الرقابة الداخلي فهي تبرز أوجه القصور فيه كما تحمل توصيات ملائمة وحلول بديلة لعلاج هذا القصور وذلك باعتبار أن هذه التقارير تمتاز ب:

- الموضوعية والخلو من أي تحيز.

- الاستناد إلى أدلة من واقع الرقابة.

- امكانية التغيير في فعالية نظام الرقابة الداخلي.

- عندما يرفع المدقق الداخلي تقارير عن الثغرات أو نقاط الضعف في العمليات والرقابة الداخلية فإنه يوفر معلومات مبكرة تساعد الادارة في التدخل العاجل قبل تفاقم المشكلات أو حدوث خسائر.

من خلال متابعة تنفيذ التوصيات يتأكد المدقق من أن الإجراءات التصحيحية تم تطبيقها بالفعل مما يعزز من استمرارية التحسين ويمنع تكرار الأخطاء السابقة وهذا يرفع من جودة قرارات المستقبل.

خلاصة الفصل:

تعتبر مؤسسة سونلغاز "المدية" من أهم المؤسسات الوطنية والعمومية ووجود نظام رقابة فعال بها ضرورة حتمية لحماية أصولها وأموالها وتحقيق الأهداف المسطرة، كما يعتبر التدقيق الداخلي عملية مهمة في المؤسسة، وكيف يساهم في تفعيل وتعزيز نظام الرقابة الداخلي التي تبين أنه قوي ومقبول على العموم.

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة:

تمنح المؤسسات أهمية كبيرة تجاه حماية ممتلكاتها وحقوقها وخصوصا مع كبر حجمها وتشعبها وذلك حفاظا على بقائها واستمرارها هذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة تبني وظيفة جديدة داخل الهيكل التنظيمي وهي وظيفة التدقيق الداخلي، وكفيل بمراقبة وحماية حقوق هذه المؤسسات ومجوداتها من شتى أعمال التلاعب والإهمال ، وتضمن سير عملياتها وسلامة العمليات المحاسبة والوثائق المالية وذلك من خلال الفحص الدائم لها من حالات الأخطاء والغش والتزوير، فهذه الوظيفة تعتمد على تنظيم جيد وتقسيم الوظائف وتحديد المسؤوليات، وعلى نظام محاسبي سليم وعناصر بشرية مؤهلة وأدوات رقابية ملائمة.

كما أن من خلال دراستنا لموضوع التدقيق الداخلي ودوره في تفعيل عملية اتخاذ القرار من الناحية النظرية والعملية حاولنا إبراز الجوانب العامة المتعلقة بالتدقيق الداخلي وأيضا عملية اتخاذ القرار والعلاقة بينهما ،كما أنه ومن خلال دراستنا للمؤسسة محل التربص لاحظنا أن المؤسسة تعتمد بشكل كبير على التدقيق الداخلي في تحسين مختلف الأنشطة ومنع حدوث الأخطاء والانحرافات المحتملة الوقوع أثناء أداء العاملين للمهام المستندة إليهم، وإعطاء رأي فني محايد حول مدى مصداقية القوائم المالية وحول جميع المصالح والفروع والوظائف في المؤسسة ، وذلك بتطبيق مختلف مبادئ ومعايير التدقيق المتعارف عليها من طرف المدقق الداخلي.

لذا حاولنا من خلال تطرقنا لموضوع دور التدقيق الداخلي في تحقيق أمثلة التسيير واتخاذ القرار معالجة الإشكالية المتمثلة في:

إلى أي مدى يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق أمثلية التسيير ودعم اتخاذ القرار داخل المؤسسة؟

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

1- اختبار صحة الفرضيات:

حسب الفرضية الاولى :

تولي مؤسسة سونلغاز اهمية كبيرة للتدقيق الداخلي كونها تخصص له قسم خاص به وتعتمد عليه الإدارة وعلى نتائج اللتي يقدمها في ادارتها لمواردها واتخاذها القرارات المستقبلية الخاصة بها وهذا ما تثبته صحة الفرضية الاولى

حسب الفرضية الثانية :

يساعد التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار وعملية التسيير وذلك من خلال المعلومات والبيانات الصادقة التي يقدمها المدقق الداخلي في مؤسسة سونلغاز فرع المدية ويبنى على أساسها اتخاذ القرار حول البدائل المتاحة ومن دعم في كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار انطلاقا من مرحلة تحديد المشكلة وصولا لمتابعة تنفيذ القرار وبالتالي ضمان تسيير جيد لممتلكات المؤسسة وهذا ما تثبته صحة الفرضية الثانية

حسب الفرضية الثالثة :

يعتمد متخذ القرار لدى مؤسسة سونلغاز فرع المدية على نتائج التدقيق الداخلي حيث ان هذا الاخير يساهم في اتخاذ قرارات سليمة وصحيحة ومناسبة في كل وقت من خلال تقديم الاستشارات ومحاولة ترشيد القرارات المتخذة من طرف الإدارة العليا وهذا ما تثبته صحة الفرضية الثالثة.

النتائج المتوصل إليها:

- يساهم التدقيق الداخلي في توفير معلومات دقيقة وموثوقة.
- يساعد التدقيق الداخلي في كشف الانحرافات ونقاط الضعف في تسيير.

- وجود جهاز تدقيق داخلي فعال يعزز من الشفافية والمسائلة داخل المؤسسات الاقتصادية.

- يمثل التدقيق الداخلي أداة إستراتيجية من خلال تقديم التوصيات والتقارير التي تمكن الإدارة من تحسين الأداء وتوجيه الموارد نحو تحقيق الرؤية المستقبلية للمؤسسة.

2- التوصيات:

- ضرورة تعزيز استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي.
- تأهيل وتدريب المدققين الداخليين بشكل مستمر.
- دمج نتائج وتوصيات التدقيق الداخلي ضمن عملية اتخاذ القرار الإداري.
- تبني أدوات وتقنيات حديثة في عمل المدقق الداخلي.
- إنشاء آلية فعالة لمتابعة تنفيذ التوصيات الصادرة عن نشاط التدقيق الداخلي.
- توسيع نطاق عمل التدقيق الداخلي ليشمل الجوانب البيئية والتكنولوجية والاجتماعية.

قائمة المصادر

والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

الكتب

1. حامد نور الدين، عمارة مريم، التدقيق الداخلي للتثبيتات في المؤسسات الاقتصادية، دار زهران للنشر والتوزيع، الطبعة 1، المملكة الأردنية الهاشمية، 2016.

2. طارق عبد الرؤوف عامر إيهاب عيسى المصري، صناعة واتخاذ القرار، مؤسسة طيبة للنشر والتوزيع، ط1، القاهرة، 2016.

أطروحات الدكتوراه

1. بايس الأميرة نزيهة، دور التدقيق الداخلي في رفع كفاءة الأداء المالي والمحاسبي في قطاع التأمين –دراسة ميدانية–، مذكرة دكتوراه في علوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة تيارت 2023–2024.

2. طبشوش سارة، أثر اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي في التحكم بمخاطر التدقيق –دراسة حالة عينة من المدققين الخارجيين– أطروحة دكتوراه في علوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس سطيف 1، 2023/2022.

3. ملوكي أوس، دور التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف حوكمة البنوك دراسة حالة عينة بنوك تجارية جزائرية، أطروحة دكتوراه، تخصص: علوم تجارية، جامعة البليدة 02، 2015–2016.

رسائل الماجيستير

1. محمد عبد الله حامد العبدلي، أثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، رسالة ماجستير في المحاسبة، تخصص محاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2012.

2. مرغني بلقاسم، نظام المعلومات ودوره في اتخاذ القرار "دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر – الوادي"، رسالة الماجستير في علوم التسيير تخصص نظم المعلومات ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح – ورقلة، 2014/2013.

مذكرات الماستر

1. بزاله عبد الصمد، منصر محفوظ، دور التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار –دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان بسكرة، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة حممد خيضر– بسكرة، 2022/2021.

2. بزاله عبد الصمد، منصر محفوظ، دور التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار –دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان بسكرة–، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، 2021–2022.

3. بن قيار صديق، دور التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة: سياحة وأسفار الجزائر، مذكرة ماستر في علوم التسيير تخصص مالية وإدارة مخاطر، جامعة يحي فارس المدية، سنة 2017/2016.

4. بولنوار خيرة، التدقيق الداخلي كأداة لتحليل وتحسين أداء المؤسسة دراسة حألة مؤسسة تكرير السكر بولاية مستغانم RAM SUKR، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة

ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2015-2016.

1. خولة بوتلي_سميرة بن العيد اهمية التكامل بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي لجودة عمل التدقيق دراسة ميدانية مؤسسة سونلغاز ومكتب محافظ الحسابات مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر علوم مالية ومحاسبة تخصص محاسبة وتدقيق 2022_2021

2. طباخ صالح الدين، ارقيق الصاق عبد الهادي، مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر أكاديمي الميدان: العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير فرع علوم مالية ومحاسبية، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، 2021-2022.

3. عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة والأداء داخل المؤسسة – دراسة ميدانية–، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2014-2015.

4. فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار دراسة الحالة لمؤسسة الجزائرية للنسيج والتجهيز SONITEX –بسكرة–، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية،ى تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر –بسكرة، 2014-2015.

5. لطفي بلغايث، الحاج محمد يحي، التدقيق الداخلي كآلية لتفعيل حوكمة الشركات في الجزائر –دراسة ميدانية– مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص: محاسبة، جامعة يحي فارس المدية، 2018-2019.

6. منصوري إيناس، يوسفي صابرين، أهمية التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلي –دراسة ميدانية– مذكرة ماستر في علوم المالية والمحاسبة تخصص: محاسبة وتدقيق، جامعة ورقلة، 2021–2022.

7. مخلوفي عبد الهادي،دور التدقيق المحاسبي في تحسين الاداءالمالي ،دراسة حالة المؤسسة العمومية الاقتصادية لنقل المسافرين بشرق البلاد قسنطينة EpE/TvE مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص فحص محاسبي 2015_2016

8. يحياوي دنيا زاد _بن منصور محمد حبيب دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية دراسة ميدانيةشركة الوطنية سوناطراك_حوض الحمراء مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وتدقيق 2021_202

المجلات

1. بلقاسم كحلولي أحلام، معطى الله خير الدين، دور التدقيق الداخلي في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية: دراسة حالة المؤسسة المينائية لسكيكدة، مجلة الباحث الاقتصادي ، العدد 1، الجزائر، جوان 2018.

2. شيخي سلمة، رياض مريم، التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية –دراسة حالة الشركة ذ.م.م، مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبة، مجلد 06، العدد 01، 2021.

3. قديد فوزية، نعيمة العربي، مجلة الأداء، أهمية التدقيق الداخلي كآلية اتخاذ القرار في المؤسسات –مؤسسة نفطال أنموذجا، العدد 1، 202

4. يحياوي سليمان، شليل عبد اللطيف، دور التسيير الفعال في تنمية الكفاءات في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة دراسة مقارنة بين مؤسستي شيالي الخاصة وسامبو العامة –المنطقة الصناعية سيدي بلعباس، مجلة الابتكار والتسويق، العدد الثاني، الجزائر، 2015.

المطبوعات

1. ترقو محمد، نظرية اتخاذ القرار، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس شعبة العلوم المالية والمحاسبية تخصص مالية المؤسسة جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2023/2022.

المحاضرات

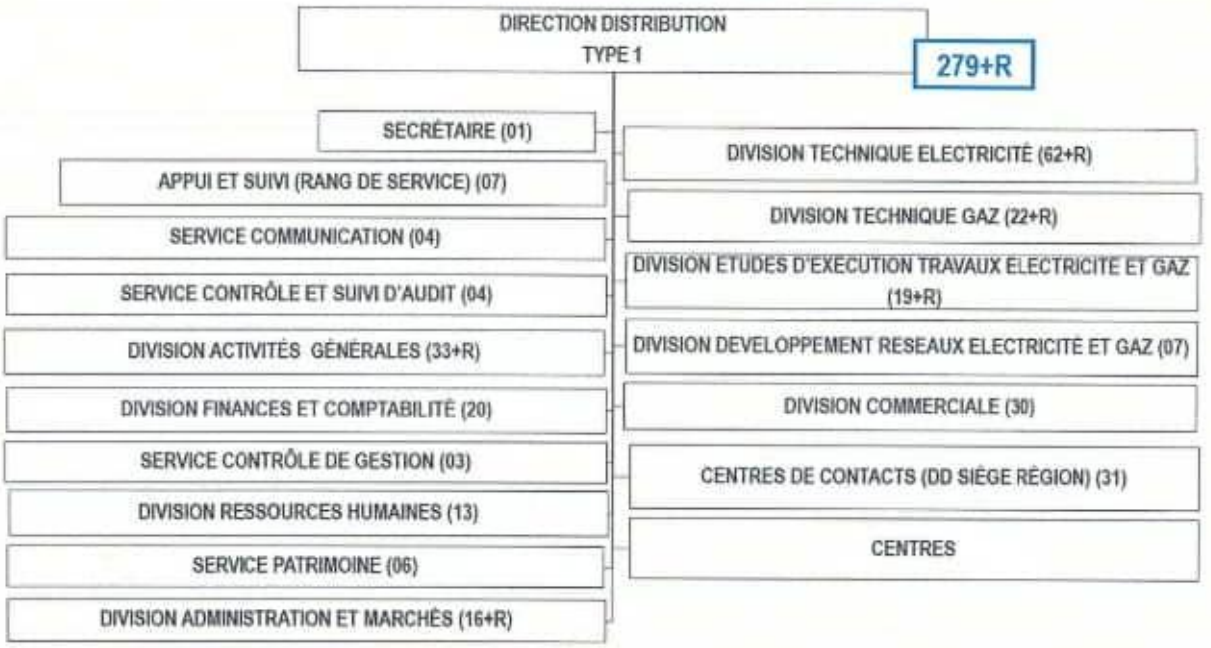
1. عمر علي عبد الصمد، محاضرات في التدقيق المحاسبي لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص مالية، جامعة يحي فارس بالمدية، السنة 2017–2018.

الملاحـــق

الملاحق

Niveau Direction de Distribution

- **Macrostructure :**



NB : Un Ingénieur/Cadre d'études ainsi qu'un chauffeur ambulancier mis à disposition par les DD/SD, par wilaya : chargés des activités socioculturelles et des infrastructures du FOSC



1.4. SERVICE CONTROLE ET SUIVI D'AUDIT

- **Missions :**

- Effectuer les contrôles périodiques, ou ponctuels et particuliers demandés par le Directeur de Direction,
- Assurer le suivi des recommandations des audits jusqu'à leur mise en œuvre totale,
- Contrôler la mise en œuvre effective des recommandations d'audits,
- Assurer l'assistance et le contrôle des structures rattachées à la Direction de Distribution,
- Vérifier la bonne application, en matière de finances, comptabilité et fiscalité des règles et des dispositions légales et réglementaires internes et externes,
- Etablir le reporting de l'activité.

- **Microstructure :**

