

جامعة قاصدي مرباح ورقلة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم التسيير



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان: علوم اقتصادية و التجارية وعلوم التسيير  
الشعبة: علوم التسيير  
التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير  
من إعداد الطالب: عبد الباقي المقدم  
بعنوان :

# التدقيق الداخلي ودوره كأداة فعالة في تحسين اتخاذ القرار دراسة حالة مطاحن الواحات - تقرت -

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 1016/05/23

أمام اللجنة المكونة من السادة:

- الاستاذ( بن زخروفة بوعلام / أستاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) رئيسا
- الدكتور (محمد الصغير قريشي/ أستاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح ورقلة ) مشرفا
- الاستاذ( حجاج محمد الهاشمي /أستاذ محاضر - جامعة قاصدي مرباح ورقلة )مناقشا

السنة الجامعية: 2016/2015



# إهداء

إلى من قال فيهما عز وجل "واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا"

الإسراء " الآية 24".

الى من جعلت الجنة تحت أقدامها، صاحبة القلب الكبير تحمل في ثنايا نفسها الطيبة

الطمر والحنان والعتاء...وفاء بالعهد أن لا أنسى فضلك ما حييت

\*والدتي الغالية أطال الله في عمريها\*

الى قدوتي الدائمة في الحياة الى نبراس العطاء ومعلمي الأول

\*والدي الفاضل جزاه الله عندي خير جزاء\*

الى اخوتي وأخواتي تقديرا واحتراما كل باسمه

الى كافة أهلي وأقاربي وأصدقائي الأعزاء

الى كل زملاء دفعة 2015/2016 ماستر تدقيق ومراقبة التسيير

الى كل من حملته ذاكرتي ولم تحمله مذكرتي

أهدي ثمرة جسدي

# شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم "ولئن شكرتم لأزيدنكم" صدق الله العظيم

إنني أشكر الله العليّ التقدير أولاً وأخيراً على توفيقه لي بإتمام هذه المذكرة، فهو عز وجل أحق بالشكر والثناء وأولى

بهما، ومن قوله صلى الله عليه وسلم "من لا يشكر الناس لا يشكر الله"

\*فإنني أتوجه بأعلى عبارات الشكر الجزيل إلى الأستاذ "قريشي محمد الصغير" الذي أشرفه على

هذه المذكرة، حيث

بفضل الله تعالى ثم بفضل جهده المتواصل، وتوجيهاته السديدة تم إنجاز هذا العمل المتواضع له من الوفاء والتقدير

ومن باب اعترافه بالجميل كان لزاماً علينا أن نشكر كل من قدم لنا يد المساعدة في إنجاز هذا

العمل سواء من

قريب أو من بعيد.

## الملخص:

هدفت الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الداخلي الذي يقوم به في تفعيل اتخاذ القرار في المؤسسة الإقتصادية الجزائرية، وهذا من خلال اظهار مدى مساهمة التدقيق الداخلي في صنع القرار في المؤسسة محل الدراسة، وعلى هذا الأساس تم اختيار مؤسسة مطاحن الواحات -تقرت- من اجل اثبات صحتها.

ولاختبار مدى صحة الفرضيات تم الاعتماد على المقابلة الشخصية مع المسؤولين ذوي الاختصاص، والتقرير الوصفي والملاحظة اضافة الى الاطلاع على الوثائق وقائمة الاستقصاء، وقد خلصت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يساهم في خلق الثقة بين مصالح المؤسسة والإدارة العليا باعتبار أن التدقيق الداخلي هو المرجع الأساسي للمعلومات والبيانات الدقيقة لاتخاذ القرارات السليمة والمناسبة وذلك من خلال التوجيه والإرشاد الذي يقدمه المدقق الداخلي لمتخذ القرار.

**الكلمات المفتاحية:** تدقيق داخلي، اتخاذ القرار، مؤسسة اقتصادية.

## Résumé:

The study aims to find out the role of the internal audit carried out by the activation of decision-making in the Algerian economic institution, and this is by showing the extent of the contribution of internal audit in decision-making, for this basis oases Mills Foundation -Touggourt- was chosen as case study to prove or deny the hypothesis .

To test the validity of the hypotheses, we rely on a personal interview with officials, specialists, descriptive report and observation, as well as viewing the documents and the list of survey, the study concluded that the internal audit helps to create trust between the interests of the organization and senior management, as the Internal Audit is the primary reference for information and data to make good and appropriate decisions, through the guidance provided by the internal auditor for the decision-maker.

**Keywords:** internal audit, decision-making, economic institution.

L'audit interne des fonctions de base de l'entreprise dont ils dépendent la direction générale et L'étude a conclu que l'audit interne contribue à créer la confiance entre les services de l'entreprise et la direction général en compte l'audit interne et la principale référence pour l'information et les données exactes pour prendre de bonnes décisions et appropriée, par la direction de l'auditeur interne et ces conseils du décideur.

**Mot clés:** Audit interne, Price de décision, entreprise économique.

## قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
III	الإهداء.....
IV	الشكر.....
V	الملخص.....
VI	قائمة المحتويات.....
VII	قائمة الجداول.....
VIII	قائمة الأشكال البيانية.....
VIII	قائمة الاختصارات والرموز.....
أ	المقدمة.....
1	الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي واتخاذ القرار.....
3	المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي واتخاذ القرار.....
20	المبحث الثاني: الدراسات السابقة.....
24	الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمطاحن الواحات.....
25	المبحث الأول: الطريقة والأدوات.....
30	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة.....
41	الخاتمة.....
43	المراجع.....
45	الملاحق.....
51	الفهرس.....

قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	الرقم
10	جدول يوضح تصنيفات القرار.....	(1-1)
36	جدول يوضح نتائج مقابلة شخصية.....	(1-2)

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
06	يوضح أنواع التدقيق الداخلي.....	(1-1)
07	يوضح موقع التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلية	(2-1)
09	يوضح مفهوم القرار.....	(3-1)
26	الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الواحات.....	(1-2)
34	يوضح كيفية تعامل الإدارة مع تقرير المدقق.....	(2-2)



قائمة الإختصارات والرموز

الرمز-اختصار	الدلالة بالعربية
IIA	معهد المراجعين الداخليين
IFACI	المعهد الفرنسي للمراجعة والمستشارين الداخليين

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
01	ملحق يوضح الأمر ببدء مهمة التدقيق.....	45
02	ملحق يوضح الإستبيان الخاص بمصلحة الموارد البشرية.....	47
03	ملحق يوضح التقرير النهائي لمصلحة الأرشيف.....	48

# المقدمة العامة

أ- توطئة

تشهد المؤسسات الإقتصادية في الوقت الراهن منافسة شديدة جدا نظرا للتسارع التكنولوجي وظاهرة العولمة، وهذا ما يؤثر على أداء المؤسسة واتخاذ القرار فيها، لذا تعمل المؤسسة جاهدة لتحقيق الأهداف التي أنشأت من أجلها لاسيما الإستمرارية والربحية ولبلوغهما يجب متابعة كل التغيرات التي تحدث في المحيط الداخلي والخارجي للمؤسسة. ومع اشتداد حدة المنافسة وانفصال ملكية رأس المال عن الإدارة وما تسبب به من تعذر التحكم الجيد لأصحاب رأس المال في إدارة مؤسساتهم، ألحقت الضرورة إلى تطوير مختلف الأنشطة الرقابية المطبقة داخل المؤسسة بما في ذلك التدقيق الداخلي.

يعتبر التدقيق الداخلي أحد أهم الركائز التي تقوم عليها جملة الأنظمة الرقابية داخل المؤسسة، حيث تعمل على توظيف أشخاص يتمتعون بالتأهيل العلمي والخبرات العلمية والاستقلالية التامة في طرح آرائهم وإعداد التقارير المختلفة لحلها وإبصارها بشكل مباشر للأطراف المعنية بما يهدف التأكيد من مدى دقة وفاعلية الأنظمة والإجراءات المطبقة داخل المؤسسة.

تعتبر عملية اتخاذ القرارات المناسبة والرشيده من أصعب المسؤوليات في المؤسسة خاصة الإستراتيجية منها. ولذلك فإن الإقبال على مثل هذه القرارات يحتاج إلى توفير معلومات موثوق منها. وهنا يأتي دور التدقيق الداخلي في المؤسسة كونه المصدر الأساسي الذي يستند إليه أصحاب القرار للحصول على المعلومات المؤكدة الخاصة بمختلف المصالح، والتي ستستعمل لاحقا في عملية اتخاذ القرار.

و بناء على ما سبق سنحاول تحليل هذا الموضوع انطلاقا من طرح الاشكالية الرئيسية التالية :

ب- طرح الاشكالية :

✓ مامدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين عملية اتخاذ القرار ؟

ت- الأسئلة الجزئية :

وعلى ضوء الاشكالية الرئيسية الموضوعة مسبقا يمكن وضع التساؤلات الجزئية التالية :

- 1) ماهي أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة للمؤسسات الإقتصادية؟
- 2) هل يحظى التدقيق الداخلي بدعم الإدارة العليا في المؤسسة؟
- 3) هل تعتمد المؤسسة على التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار؟
- 4) كيف يساهم التدقيق الداخلي في تحسين عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة ؟

ث- الفرضيات :

ولالإمام بحوثات الموضوع ومحاولة الاجابة على التساؤلات المطروحة ،وضعنا الفرضيات التالية :

الفرضية الاولى : تأخذ الإدارة العليا تقارير المدققين باهتمام كبير؛

الفرضية الثانية : يعتمد متخذ القرار على نتائج التدقيق الداخلي؛

الفرضية الثالثة : توجد علاقة إيجابية بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرار.

ج- مبررات اختيار الموضوع :

- ✓ رغبة الباحث في هذا الموضوع والإلمام بجميع جوانبه، لأهميته وفائدته للباحث في مجال تخصصه العلمي والعمل؛
- ✓ محاولة تقديم فائدة علمية ومرجع علمي يستفيد منه ذوي الاختصاص؛
- ✓ التعرف على الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار؛

ح- أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة الى الوصول الى النقاط التالية :

- ✓ محاولة الوصول إلى إجابة على الإشكالية المطروحة؛
- ✓ توضيح ماهية التدقيق الداخلي وعملية اتخاذ القرار، وكيف يساهم التدقيق الداخلي في تحسين عملية اتخاذ القرار؛
- ✓ محاولة إبراز أهمية التدقيق الداخلي بالمؤسسات الجزائرية باعتباره أداة فعالة؛
- ✓ محاولة تقييم عملية اتخاذ القرار في مؤسسة مطاحن الواحات - تقرت -.

خ- أهمية الموضوع :

إن دراسة هذا الموضوع ترجع بالأساس إلى أهمية القرار السليم في المؤسسة الاقتصادية الذي يتيح للمؤسسة تحقيق أهدافها ويضمن استمراريتها في ظل بيئة تتميز بتعدد المنافسين والتغير المستمر، بالإضافة إلى الدور الفعال الذي يمكن أن يؤديه التدقيق الداخلي في مساعدة المسيرين بالمؤسسة على الوصول إلى القرار المناسب.

حدود الدراسة :

- ✓ الحدود المكانية : تمت هذه الدراسة في المؤسسة مطاحن الواحات بتقرت.

- ✓ الحدود الزمنية : خلال الثلاثي الأول من 2016.

د- منهجية البحث والأدوات المستخدمة فيه :

فيما يتعلق بمنهج البحث المعتمد في هذه الدراسة ،حاولنا التوفيق بين منهجين رئيسيين :

حيث تعتمد الدراسة في الفصل الأول على استخدام "المنهج الوصفي" حيث أنه يمكننا من توضيح جوانب الموضوع النظرية والذي يهتم بتجميع البيانات والمعلومات، وتنظيمها بشكل تسلسلي، والإحاطة بكافة المفاهيم المتعلقة بالتدقيق الداخلي وعملية اتخاذ القرار والعلاقة التي تربطهما، والدراسات السابقة للموضوع .

أما الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا فيه على منهج "دراسة الحالة" لإسقاط مجمل ما تم التطرق إليه في الجانب النظري للدراسة على الشركة محل الدراسة وهي مؤسسة مطاحن الواحات -تقرت- .

وتجدر الإشارة أيضا إلى أن الأدوات المستعملة في دراستنا تمثلت في المقابلة الشخصية وقائمة الإستقصاء والملاحظة إضافة إلى الإطلاع على الوثائق.

ذ- صعوبات البحث :

- ✓ صعوبة وجود موضوع الدراسة في بعض المؤسسات؛
- ✓ فكرة أسرار المؤسسة والحفاظ عليها، أدت إلى صعوبة الحصول على المعلومة؛
- ✓ صعوبة الحصول على الكتب من المكتبة؛
- ✓ قصر الفترة الممنوحة لإعداد البحث.

ر- هيكل البحث

ولمعالجة الإشكالية المطروحة ومختلف الأسئلة الفرعية ومدى ثبات أو نفي الفرضيات، لقد قسمنا هذا البحث إلى فصلين، فخصص الفصل الأول إلى تقديم الإطار النظري للتدقيق الداخلي وعملية اتخاذ القرار، حيث قسم الفصل الأول إلى مبحثين المبحث الأول عموميات حول التدقيق الداخلي وعملية اتخاذ القرار، أما المبحث الثاني الدراسات السابقة التي تناولت مثل هذا الموضوع ، أما الفصل الثاني فتناولنا فيه الدراسة الميدانية بمطاحن الواحات - تقرت-، خصص المبحث الأول إلى الطريقة والأدوات المستخدمة للموضوع أما المبحث الثاني النتائج ومناقشتها .

## الفصل الأول

### التدقيق الداخلي واتخاذ القرار

تمهيد:

يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة تقييمية مستقلة عن المؤسسة، تعمل على فحص وتقييم الأنشطة التي تقوم بها، ولذلك لا بد من خلية أو قسم أو حتى مصلحة تخصص للتدقيق الداخلي في المؤسسة لتدقيق ومراقبة وتقييم أداء مختلف أقسامها الأخرى والعمليات التي تقوم بها، وهذا ما يمكن المساهمين وأصحاب القرار من التحكم في مختلف الموارد والأقسام وذلك من أجل تحسين عملية اتخاذ القرار وتحسين العملية التسييرية بصفة عامة، ولهذا سنتناول في هذا الفصل ما يلي:

**المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي واتخاذ القرار****المبحث الثاني: الدراسات السابقة**

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي واتخاذ القرار

إن التدقيق الداخلي يلعب دورا مهما في المؤسسة، حيث يعتمد المديرون والمستثمرون والدائنون فضلا عن الجهات التنظيمية المختلفة على المعلومات في اتخاذ قراراتهم وحتى يتم اتخاذ قرارات سليمة وصائبة ومناسبة في الوقت المناسب يجب أن يتركز على معلومات صادقة وموثوق منها، ولاشك أن التدقيق يلعب دورا هاما في عملية اتخاذ القرار، ويعتبر المرآة العاكسة لمدى صدق وصحة وموضوعية نتائج هذا العمل في نهاية الفترة المالية، لذلك سوف نتطرق في هذا المبحث إلى أساسيات ومفاهيم حول التدقيق الداخلي في المطلب الأول، وفي المطلب الثاني نتطرق إلى ماهية عملية اتخاذ القرار.

المطلب الأول: مفاهيم حول التدقيق الداخلي

إن وظيفة التدقيق الداخلي تعتبر عملية سلوكية نظرا لارتباطها بالسلوك والتصرف الإنساني حيث أن طرفيها المدقق والخاضع للتدقيق هم أفراد من البشر، كما أنها سلوكية أيضا لأن هدفها التأثير في السلوك أو التصرف عن طريق خضوع الأفراد أو تصرفاتهم للفحص والتقييم، ومن هنا فإن نجاح عملية التدقيق لا يتوقف على الإهتمام بخصائص العمل الذي يتم تدقيقه فحسب بل خصائص الأفراد الذين يقومون بتنفيذ هذا العمل.

الفرع الأول: ماهية التدقيق الداخلي

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى تعريف التدقيق الداخلي وأهميته والأهداف التي يسعى التدقيق الداخلي لتحقيقها.

أولا: تعريف التدقيق الداخلي

سنتناول بعض التعاريف للتدقيق الداخلي فيما يلي :

(1)-**تعريف التدقيق لغة:** يعني احكام، ضبط، بحث، تحقيق... افراط في الدقة.<sup>1</sup>

**تعريف التدقيق الداخلي:** لقد تم تقديم عدة مفاهيم للتدقيق الداخلي نذكر بعضها في ما يلي :

عرفت منظمة العمل الفرنسية التدقيق على أنه "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية اصدار حكم معلل ومستقل، إستنادا إلى معايير التدقيق، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم."<sup>2</sup>

<sup>1</sup> خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص35

<sup>2</sup> محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص07



حسب نشرة عام 1999 لمعهد المدققين IIA وآخر تعريف للتدقيق الداخلي على أنه: "نشاط تأكيد استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة المنشأة لتحسين عملياتها وهو يساعد المنشأة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات ادارة الخطر، الرقابة، والتوجيه(التحكم)<sup>1</sup>."

كما عرفه المعهد الفرنسي للمراجعة والمستشارين الداخليين IFACI على أنه: "نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إعطاء ضمانات للمنطقة حول درجة تحكّمها في العمليات التي تقوم بها مع تقديم النصائح للتحسين، والمساهمة في خلق القيمة المضافة<sup>2</sup>." ويعرف كذلك على أنه: "هي فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف مديرية قصد مراقبة تسيير المؤسسة، هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى. إن الأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري، هي إذن تدقيق فيما إذا كانت كل الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أن المعلومات صادقة، شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة ومناسبة<sup>3</sup>."

ومنه نستنتج أن التدقيق الداخلي يتصف ببعض السمات نذكر منها على سبيل المثال لا الحصر:

\*تختص وظيفة التدقيق الداخلي بمهمة فحص وتقييم جميع الأنشطة في المؤسسة.

\*التدقيق الداخلي وظيفته مستقلة عن بقية الأنشطة والعمليات التي تخضع لفحص وتقييم المدقق الداخلي، وهذه الاستقلالية تدل على موضوعية نتائج المدقق الداخلي ومدى قبولها والاعتماد عليها.

\*أداة رقابية تعرض تقييم السياسات والاجراءات الادارية المرسومة.

\*التدقيق الداخلي وظيفته استشارية لاقتراح التحسينات اللازم ادخالها.

<sup>1</sup> محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص 07

<sup>2</sup> خلف عبد الله الواردات، مرجع السابق، ص 36

<sup>3</sup> محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر 2008، ص 15.

ثانيا: أهمية التدقيق الداخلي

إن أهمية التدقيق تتمثل في كونه وسيلة تخدم جهات كثيرة ذات مصلحة مع المؤسسة سواء كانت أطرافاً داخلية أو خارجية، إذ تعتمد إلى حد كبير على البيانات المحاسبية لاتخاذ قرارات ورسم خطط مستقبلية.

وعليه يمكن الوقوف على أهمية التدقيق الداخلي من خلال النقاط التالية<sup>1</sup>:

1/ العمل على زيادة الثقة والتأكد من سلامة المعلومات وكفائتها حتى يتسنى لمستخدميها اتخاذ القرارات وتخفيض مخاطر اتخاذ القرارات السليمة.

2/ إعطاء مصداقية لما تقدمه المؤسسة من بيانات ومعلومات محاسبية لمالكي المؤسسات والمساهمين في رأس مالها.

ثالثا: أهداف التدقيق الداخلي

تسعى عملية التدقيق إلى تحقيق الأهداف التالية<sup>2</sup>:

\* مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف، وتحديد الإنحرافات وأسبابها وطرق معالجتها.

\* تقييم نتائج الأعمال وفق الأهداف المرسومة.

\* تحقيق أقصى كفاءة إنتاجية ممكنة، عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي النشاط.

\* تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع.

<sup>1</sup> لطفى شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص23.

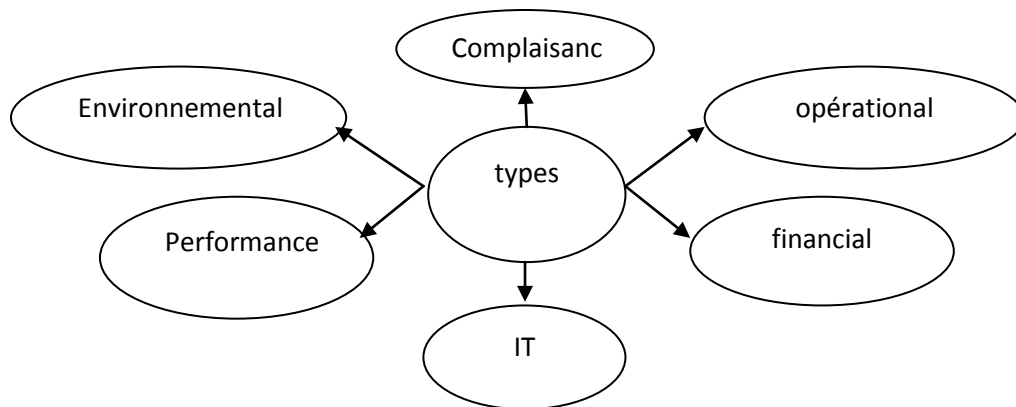
<sup>2</sup> محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، منشورة، جامعة الجزائر، 2011، ص08.

الفرع الثاني: أنواع التدقيق الداخلي

حيث تقسم أنواع التدقيق الداخلي إلى خمسة أقسام تتمثل فيما يلي:

1. **التدقيق الداخلي التشغيلي**<sup>1</sup>: يهدف إلى التحقق من الكفاءة والفعالية والاقتصادية في الأنشطة المراد تدقيقها ومساعدة الإدارة على حل مشاكل بتقدم توصيات مجدية من أجل سلوك نهج عمل واقعية. فقد يشمل تدقيق العمليات تقييما كاملا للنظام وقد يكشف عن مشاكل هامة في مجال العمليات على سبيل المثال (تدقيق المشتريات، الأصول الثابتة، المستودعات... الخ).
2. **التدقيق المالي**<sup>2</sup>: يهدف إلى التحقق من دقة البيانات ومدى الإعتماد على المعلومات المالية وكذلك المحافظة على الأصول وفق درجة المخاطر يتم تحديد نوعية التدقيق أهو مسبق أم لاحق؟.
3. **تدقيق نظم المعلومات**<sup>3</sup>: إن الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من أمن وسلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب وصحيحة وكاملة ومفيدة.
4. **تدقيق الأداء**<sup>4</sup>: إن الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة الاقتصادية لأداء الموظفين ومدى الإلتزام بالأنظمة والقوانين.
5. **التدقيق البيئي**<sup>5</sup>: يهدف التدقيق البيئي إلى قياس مدى الإلتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث وما يمكن أن يواجه المنشأة والحفاظ على الأنظمة البيئية وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور الأنظمة البيئية ومواردها وحماية البيئة من الإستنزاف أو الإنقراض.

الشكل رقم (1-1) يوضح أنواع التدقيق الداخلي



المصدر: خلف عبد الله الواردات، مرجع سابق، ص 56.

<sup>1</sup> - خلف عبد الله الواردات، مرجع سابق، ص 56

<sup>2</sup> - نفس المرجع، ص 57

<sup>3</sup> - نفس المرجع، ص 58

<sup>4</sup> - نفس المرجع، ص 59

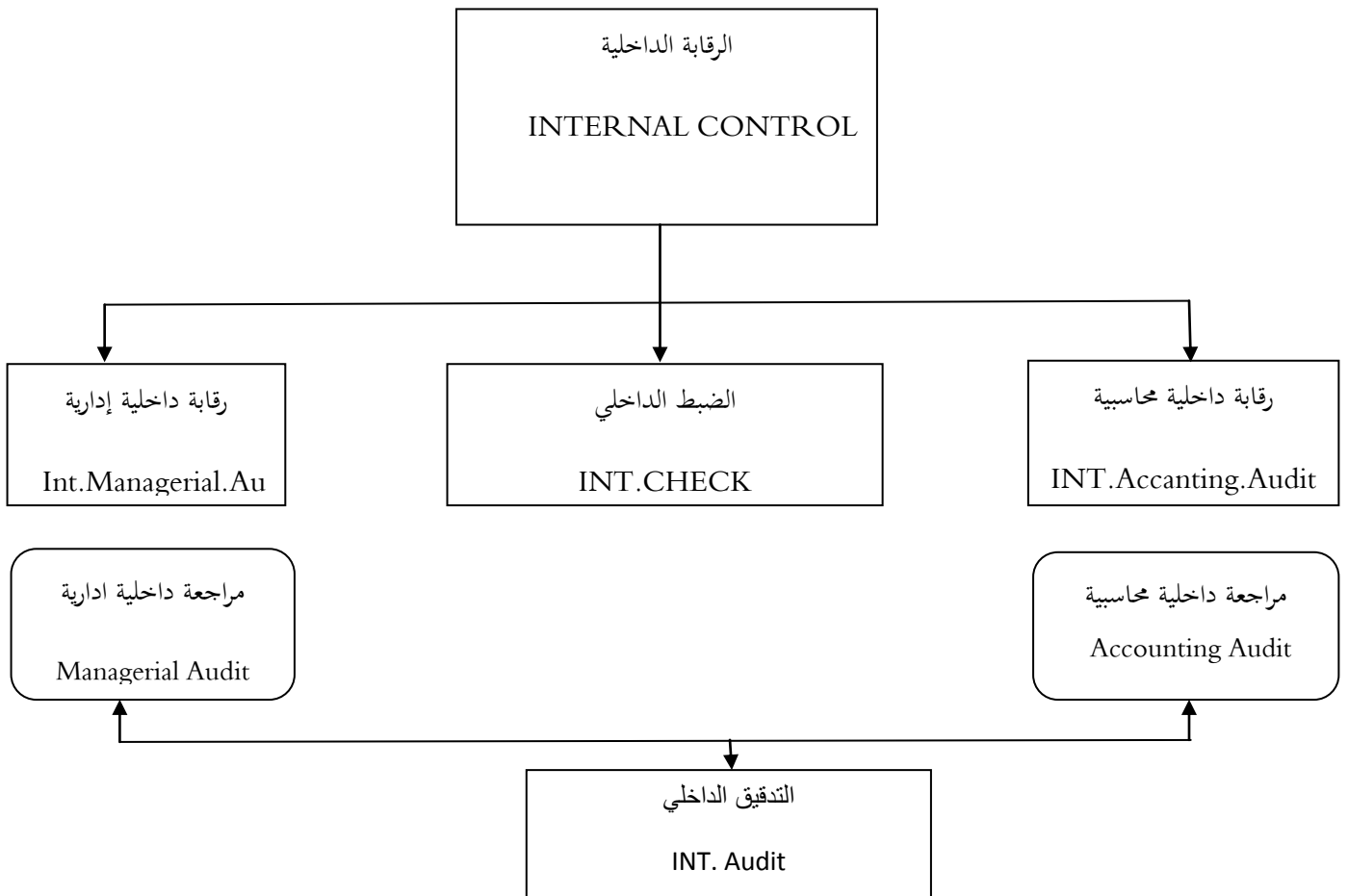
<sup>5</sup> - نفس المرجع، ص 60

ثانيا: التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية

سيتم التطرق في البداية إلى مفهوم الرقابة الداخلية والذي يعرف على أنه: "يقصد بالرقابة الداخلية كل الوسائل والإجراءات التي تستخدمها المنشأة لحماية أصولها وموجوداتها، وللتأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية والاحصائية ورفع الكفاءة الإنتاجية في المنشأة وتحقيق الفعالية". وأشارت لجنة "بازل" للرقابة المصرفية في المبدأ الثامن أن وظيفة التدقيق الداخلي جزء من الرقابة الذي تقوم بإنشائه للإدارة العليا والوسيلة التي يتم بها تقييم مدى كفاءة وفعالية وسائل وإجراءات وأساليب الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف الإدارة. وبالتالي فالتدقيق الداخلي يعتبر بؤرة التركيز بالنسبة لنظام الرقابة الداخلية وصمام الأمان لها خصوصا بعد تحولها إلى مهنة معترف بها دوليا، أي أن التدقيق وظيفة مراقبة المراقبة.

والشكل التالي يوضح موقع التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلية:

الشكل رقم (1-2) يوضح موقع التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلية



المصدر: خلف عبد الله الواردات، مرجع سابق، ص 65.

المطلب الثاني: ماهية عملية اتخاذ القرار

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى ماهية القرار وأنواعه والأساليب المستعملة في اتخاذ القرار، حيث سنتناول فيه تعريف القرار وأنواعه وأساليب اتخاذ القرار.

الفرع الأول : تعريف اتخاذ القرار وأنواعه والأساليب المستعملة في اتخاذ القرار

أولاً : تعريف القرار

أ/لغة: جاء في اللغة، قرر بمعنى سكن واطمأن، وقرر الأمر بمعنى رضي عنه وأمضاه، وتقرر الأمر بمعنى ثبت واستقر، والقرار هو ما انتهى إليه الأمر.<sup>1</sup>

ب/تعريف القرار اصطلاحاً

سنحاول في ما يلي عرض بعض التعريفات للقرار والتي تميزت بالتعدد والتنوع بتنوع الهيئات المهمة بهذه المهنة ومن أهم هذه التعاريف نذكر:

-Décider- كلمة لاتينية ويقصد بها : الحسم.<sup>2</sup>

-يعرف القرار على أنه:عملية عقلانية تتبلور في الإختيار بين البدائل متعددة ذات مواصفات تتناسب مع الإمكانيات المتاحة والأهداف المطلوبة".<sup>3</sup>

\*القرار هو"سلوك أو تصرف واع ومنطقي ذو طابع اجتماعي، ويمثل الحل أو التصرف أو البديل الذي تم اختياره على أساس المفاضلة بين عدة بدائل وحلول ممكنة لحل المشكلة، وبعد هذا البديل الأكثر كفاءة وفعالية بين تلك البدائل المتاحة لمتخذ القرار ويعتبر الناتج لعملية اتخاذ القرار وخلاصتها".<sup>4</sup>

تعريف اتخاذ القرار

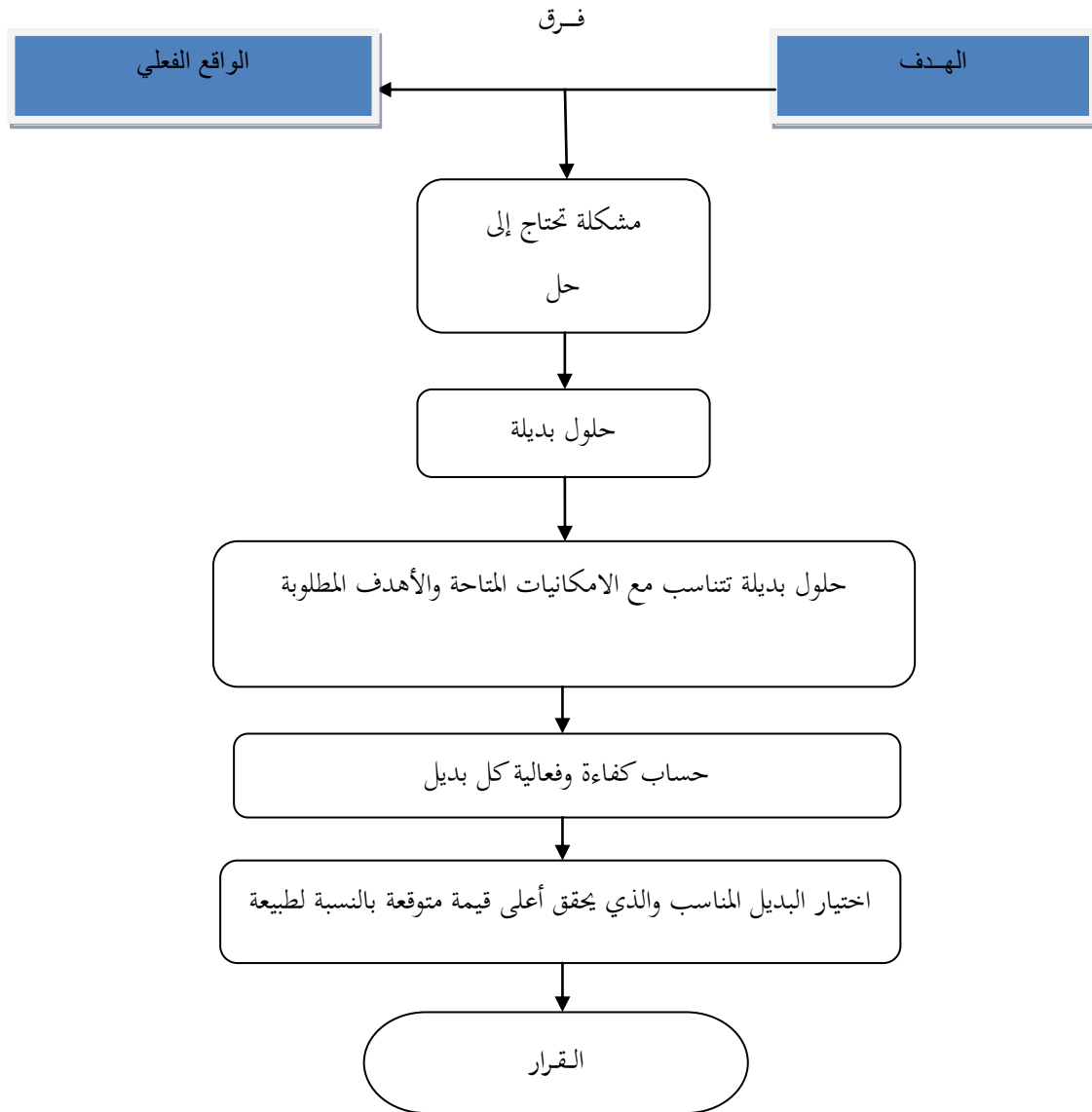
التعريف الأول :هو"عملية اختيار بدائل أو البديل المناسب من بين عدة بدائل وهذا يتعين على الباحث أن يجمع ويجهز المعلومات عن البدائل المختلفة المتعلقة بالمشكلة التي يبحثها ثم يختار من بينها البديل المناسب بناء على نتائج تحليله للمعلومات".<sup>5</sup>

<sup>1</sup>- محمد حافظ حجازي، دعم القرارات في المنظمات، دار الوفاء للطباعة والنشر، الاسكندرية 2006 ص105.  
<sup>2</sup>- CHARRONJL,SEPARL. S,Organisation et Gestion de L'entreprise,Dound,Paris,1998,P284  
<sup>3</sup>- محمد الصيرفي، القرار ونظم دعمه، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية، 2007، ص 11.  
<sup>4</sup>- كاسر نصر منصور، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، دار اليازوري، الأردن، 2006، ص30.  
<sup>5</sup>- محمد بونوار خزار، منشورات جامعة باتنة، الجزائر، 1996، ص 2.

التعريف الثاني: هو "اختيار بين بدائل مختلفة ويتفق هذا المعنى مع طبيعة العديد من المواقف الإدارية، حيث نجد أن متخذ القرار دائما يطلب إليه أن يختار بديلا معيناً من البدائل الطروحة أمامه".<sup>1</sup>

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن إتخاذ 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.

### الشكل رقم (1-3) يوضح مفهوم القرار



المصدر: محمد الصيرفي، القرار الإداري ونظم دعمه ص. 11

<sup>1</sup>وليد إسماعيل السيفو، عبد الحفيظ قدور بلعربي، سعيد خضير عباس الرهيمي، الاقتصاد الكمي مدخل كمي في استراتيجية اتخاذ القرار، دار الأهلية، الأردن، 2007، ص 49.

ثانياً: أنواع القرارات

يختلف القرار باختلاف المركز الإداري الذي يصدر منه ، والصلاحيات التي يتمتع بها متخذ القرار والبيئة التي يعمل بها، وتنقسم القرارات حسب معايير معينة ، كما هو مبين من خلال العناصر التالية:

الجدول رقم (1-1) يوضح تصنيفات القرار

المشاركة في اتخاذها	البيئة التي يصنع فيها القرار	امكانية برمجةها	أهمية القرار (المستوى التنظيمي)	الوظائف
1-قرارات فردية (شخصية)	1-قرارات في حالة التأكد.	1-قرارات مبرجة	1-قرارات استراتيجية	1-قرارات تتعلق بالموارد البشري
2-قرارات جماعية (تنظيمية).	2-قرارات تحت ظروف المخاطرة.	2-قرارات غير مبرجة.	2-قرارات تكتيكية	2-قرارات تتعلق بالوظائف الادارية
	3-قرارات في حالة عدم التأكد.	3-قرارات روتينية.	الوسطى	*قرارات تتعلق بالإنتاج
			3-قرارات تنفيذية أو تشغيلية حسب المستوى الذي تصدر عنه.	*قرارات تتعلق بالتسويق
				*قرارات تتعلق بالتمويل

المصدر: بوديار زهية، لوحة القيادة كأسلوب فعال لإتخاذ القرار، مداخلة، 2010 ، ص3.

ثالثاً: مراحل اتخاذ القرار

تمر عملية اتخاذ القرار بعدة مراحل ابتداء من تحديد وتحليل المشكلة إلى تقييم القرار:

**1- تحديد وتحليل المشكلة:** إن أول ما يحتاجه المدير هو تشخيص المشكلة التي تواجهه بشكل واضح. ففي هذه المرحلة يركز على التفهم الواسع والعميق للمشكلة التي هو بصدد معالجتها، لأن أي اخفاق في تحديد وتعريف المشكلة يمكن أن يقود إلى انحراف الخطوات اللاحقة من عملية اتخاذ القرار عن مسارها الصحيح. فالتشخيص الصحيح للمشكلة يعني قطع أكثر من نصف المسافة نحو الحل المناسب.

إن تحديد المشكلة يساعد على القيام بتحليلها إلى عناصرها الرئيسية، ليستدل من ذلك الحل المناسب لها، والافتراض الأساسي عند تحديد المشكلة أن الحل متضمن في المشكلة، وأن التحليل العقلي الاستدلالي المنظم يساعد في التوصل إليه وإكتشافه<sup>1</sup>.

يمكن إعطاء مفهوم عام للمشكلة حتى يتسنى تحديدها فهي " عبارة عن موقف غامض في حاجة إلى تفسير"<sup>2</sup>.

**2- جمع المعلومات وتحليلها:** إن توفر المعلومات مسألة أساسية لمتخذ القرار تضمن له فرصة أوسع لنجاح قراراته. فمن دون معلومات تتحول عملية اتخاذ القرار إلى حالة هي أقرب للحدس والتخمين، وبالتالي تتضاءل فرص نجاح القرارات عند التطبيق.

تبدأ حاجة متخذ القرار للمعلومات بشكل مبكر، فهي تبدأ افتراضها من ظهور الملامح الأولى للمشكلة حيث تبدأ الإدارة بالتحقق من وجود خلل أو مشكلة ما وهذا مسألة لا يحسم فيها الشك واليقين إلا بالبيانات وتحليلها. وهنا يجب التأكد بأن جمع المعلومات هي ليست خطوة تحديد المشكلة بل هي خطوة ملازمة لها تسير إلى جنبها. وليس من باب المبالغة أبداً إذا قيل أن مدى مرحلة "جمع المعلومات" يمتد إلى المراحل اللاحقة من عملية اتخاذ القرار. وبذلك تمتد مرحلة جمع وتحليل المعلومات إلى ما بعد مرحلة تحديد وتحليل المشكلة.

إن الإدارة النيرة تعمل على جمع المعلومات قبل اندلاع لهيب المشكلة ، وتعمل على أن تكون المعلومات جاهزة عند الحاجة لها. فهذا يوفر لها عناء عملية البحث وجمع البيانات عند استعمار المشكلة، والأهم من ذلك أن يحتزل الوقت للوصول إلى القرارات في الظروف الحرجة التي غالباً ما يكون ثمنها جدياً في ظل بعض المشكلات.

ومن الناحية العلمية يجب التسليم بأن ما من قرار يتخذ بشكل سليم إلا بعد توفر المعلومات الكافية. من هذه القرارات ما هو كبير ومعقد كما قد يكون الحال في بعض القرارات الاستثمارية مثلاً، وما هو صغير وبسيط جداً لا يجلب الإنتباه كما هو الحال في اتخاذ القرارات بشأن منح أحد الموظفين الصغار إجازة اعتيادية ليوم واحد مثلاً. فكلما القرارين يحتاجان إلى معلومات ذات طبيعة

<sup>1</sup> - علي شريف، الإدارة المعاصرة، الدار الجامعية، الإسكندرية، ب ط، 1997، ص 215.

<sup>2</sup> - سعاد نانف نوطي، الإدارة، دائر وائل، الأردن، الطبعة الثانية، 2004، ص 384.



كبيرة ومهمة نسبياً للمؤسسة، في حين كانت الحاجة للمعلومات البسيطة جداً لاتخاذ القرار الثاني وقد يكون واثقاً أن الموظف المعني له رصيد كافٍ من الإجازات أولاً. ومتخذ القرار متأكد من أن زملاءه سيعرضون عنه في غيابه ثانياً<sup>1</sup>.

**3- تحديد وتقييم البدائل:** البدائل هي الحلول أو الوسائل أو الأساليب المتاحة أمام الرجل متخذ القرار لحل مشكلة قائمة وتحقيق الأهداف المطلوبة. وعلى متخذ القرار القيام بدراسة كافية لتحديد البدائل معتمداً على خبرته السابقة في هذا المجال وعلى نتائج تجارب الآخرين. عملياً يجب تحديد البدائل التي لها علاقة مباشرة بتحقيق النتائج المطلوبة على أن تكون هذه البدائل المطروحة ضمن حدود الموارد المتاحة أمام متخذ القرار، لهذا فإن عملية تحديد البدائل تتطلب من الإدارة ما يلي:

\* القدرة على تطوير الحلول البديلة والتصور في حقل إيجاد الحلول وخاصة الجديد منها.

\* الإعتدال الواسع على التجارب والسجلات السابقة ومعلومات وخبرات الآخرين في نفس المجال حتى يمكن الإلمام بجميع المعلومات والنواحي المتعلقة بالمشكلة وبالتالي بكل الحلول الممكنة.

أما التقييم يتطلب دراسة وافية لكل بديل تتضمن تحديد النتائج المترتبة على كل بديل وتكلفة كل بديل (موازنة بين الإيجابيات والسلبيات) بناءً على معايير فنية واقتصادية واجتماعية محددة وبعد ذلك يقوم متخذ القرار بمقارنة تلك البدائل مع بعضها البعض، وتعد هذه المرحلة صعبة جداً قياساً بالمراحل السابقة لأنها تتطلب التنبؤ بمجاذب المستقبل والظروف والعوامل التي تؤثر في القرار وهذا يقوم على معلومات يغلب عليها صفة عدم التأكد. حيث تفيد هذه الخطوة في تقليص عدد البدائل وذلك بعد طرح وإهمال البدائل التي لا تحقق الحد الأدنى من المعايير الموضوعية (مستوى الرضا)، وهذا يوفر وقت أكثر للإدارة لاتخاذ القرار بعيداً عما يعرف بالقرار تحت الضغط أي العاجل والفوري<sup>2</sup>.

**4- إختيار البديل الأمثل:** بعد الإنتهاء من مرحلة تحديد البدائل وتقييم كل بديل، يصبح أمام متخذ القرار مجموعة من الحلول الممكنة يتم بعدها تحديد نقاط القوة والضعف لكل بديل من البدائل المتاحة، وبناءً على ذلك يستطيع متخذ القرار إختيار أفضل بديل يحقق أفضل عائد، وقد يكون البديل الذي يحقق أقل خسارة هو الأفضل، إذا كان الأمر يتعلق بمواجهة خسارة محتملة. وعموماً نستطيع أن نقول إن متخذ القرار يجب أن يقوم بمقارنة الإيجابيات والسلبيات للبدائل بحيث تتضمن هذه المرحلة أربعة معايير لإختيار أفضل بديل وهذه المعايير هي:

\* المخاطرة: قيام متخذ القرار بتقييم مخاطرة كل تصرف مقابل المكاسب المتوقعة.

\* الاقتصاد في الجهد: تحديد أي من البدائل يمكنه إعطاء أفضل النتائج بأقل جهد للمؤسسة.

<sup>1</sup> - باسم الحميري، مهارات إدارية، دار الحامد، الأردن، 2010 ص-ص 62-65.

<sup>2</sup> - عدنان عواد الشوابكة، دور نظم وتكنولوجيا المعلومات في اتخاذ القرارات الإدارية، دار اليازوري، الأردن، 2011، ص 236.

\***التوقيت:** إذا كان الوقت يتصف بالعجلة فإن التصرف ينبغي أن يخدم ذلك الموقف، أو وجود الحاجة إلى جهد طويل ودائم فإن البداية ستكون بطيئة لتجميع كم المعلومات الذي قد يكون مطلوباً، وفي بعض المواقف نجد أن الحل ينبغي أن يكون نهائياً ويعمل على رفع رؤية المؤسسة نحو تحقيق أهداف جديدة.

\***قيود الموارد:** يعتبر العنصر البشري من أهم الموارد التي تنفيذ القرارات وإن رؤيته وكفاءته ومهارته هي التي تحدد ما يمكن عمله وما يمكن تجنبه<sup>1</sup>.

**5-مرحلة اتخاذ القرار (التنفيذ):** تعد هذه المرحلة تابعة للمراحل السابقة رغم أن القرار يكون قد صدر والتنفيذ يأتي لجعل القرار واقعي ملموس خاصة بعد أي يضمن متخذ القرار تعاون وتفاعل الجميع على تنفيذ القرار، وهذا ما يتطلب دوراً مهماً من متخذ القرار لإنجاح تنفيذ القرار مثل القيام بأعمال التحفيز للعاملين. إن القرار في حد ذاته عدل القيمة ما لم يتم تنفيذه، وكثيراً ما تنفق الوقت والجهد والمال من أجل الوصول إلى قرار سليم ومنطقي، ثم بعد هذا نبدد كل ذلك بسبب فشلنا في تنفيذه، ولهذا بعد اختيار البديل الأنسب لحل المشكلة المطروحة فإن القرار أو الحل يجب أن تكون له فاعلية في التنفيذ حتى يتحقق الهدف المنشود. ويعتقد بعض متخذي القرار أن دورهم ينتهي باختيار أفضل بديل ولكن هذا الاعتقاد خاطئ بطبيعة الحال لأن القرار يتطلب تنفيذه تعاون الآخرين ومتابعة التنفيذ للتأكد من سلامة وفاعلية القرار وقد يتطلب الأمر معرفة وإلمام من لهم علاقة بالتنفيذ، كما أن شعور العاملين بمشاركتهم في صنع القرار تساهم بشكل كبير في حسن تحويل البديل إلى عمل فعال ومنتج<sup>2</sup>.

**6-المتابعة والملاحظة والمراقبة وتقييم القرار:** في هذه الخطوة يجب قياس مدى التقدم في تنفيذ القرار من حيث الوقت والموارد الأخرى والآثار المترتبة على القرار مدى الالتزام بالجدول الزمني المعد للتنفيذ. وعند القياس تتم مقارنة النتائج بالجدول الزمني أو الخطة الموضوعة للتنفيذ وإذا كان القرار لا يساهم في حل المشكلة تراجع خطوات اتخاذ القرار السابقة مباشرة وهي اختيار البديل ووضع موضع التنفيذ. وهذا كله لمعرفة مدى جدوى القرار، وكلنا نتعلم من أخطائنا السابقة كي نطور قابليتها للمستقبل. ولتحقيق ذلك يحتاج المدير أن يعرف ما يلي<sup>3</sup>:

- هل حقق القرار الأهداف المتوخاة له ؟

- إن لم يتحقق ذلك ، فما هي الأسباب التي حالت دون ذلك ؟

- خطأ في تشخيص وتحليل المشكلة

- خطأ في اختيار الحل البديل

- انحراف في التنفيذ

<sup>1</sup>- عدنان عواد الشوابكة، مرجع سابق ص 237-238.

<sup>2</sup>- الوافي الطيب، نظام المعلومات وأثره على عملية اتخاذ القرارات، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة تبسة، العدد10، 2010، ص114.

<sup>3</sup>- باسم الحميري، مرجع سابق، ص 72-73

- ضعف في تفهم وإدراك خلفيات وطبيعة القرار من قبل الفريق المنفذ أدت إلى الإخفاق
- خطأ في التوقيت
- ضعف قدرة الجهاز التنفيذي على تنفيذ القرارات
- خطأ في التنسيق مع الجهات الأخرى ذات العلاقة بتنفيذ القرار
- هل يمكن تدارك الموقف الآن بتعديل القرار، أو بالأحرى إصدار قرار جديد ؟ فقد يساعد القرار الجديد على تصحيح القرار برمته، أو على الأقل إنقاذه ما يمكن إنقاذه.

#### رابعا. أساليب اتخاذ القرار

تتخذ القرارات وفقا لأساليب عديدة ومتنوعة حسب أهمية القرار المتخذ والأطراف المعنية به، فهناك أساليب تقليدية تعتمد على التخمين والخبرة وحكم الشخص، وهناك أساليب كمية ورياضية تقوم على اتباع الطرق العلمية وفي ما يلي عرض لأهم الأساليب التقليدية والعلمية المتبعة في عملية اتخاذ القرار.

#### الأساليب التقليدية:

يقصد بالأساليب التقليدية أو الكيفية تلك التي تفتقر للتمحيص العلمي، ولا تتبع المنهج العلمي في عملية اتخاذ القرارات، وسنعرض في ما يلي أهم الأساليب التقليدية المستخدمة في عملية اتخاذ القرارات.

**1-الخبرة:** يقصد بالخبرة التجارب العديدة التي يمر بها المدير أثناء أدائه لعمله، والتي يخرج منها بدروس سواء فشله أو نجاحه فيها، ولا تقتصر الخبرة على المدير وحده بل يمكن الاستفادة من تجارب الذين سبقوه وزملاءه وتجارهم في حل المشكلات الإدارية واتخاذ القرارات الصائبة.<sup>1</sup>

**2-إجراء التجارب:** يقصد بأسلوب إجراء التجارب بأن يتولى متخذ القرار بنفسه إجراء التجارب آخذا بعين الاعتبار جميع العوامل الملموسة وغير الملموسة والاحتمالات المرتبطة بالمشكلة محل القرار حيث يتوصل من خلال هذه التجارب إلى اختيار البديل الأفضل معتمدا في مدى الإختيار على خبرته العلمية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - نواف كنعان، اتخاذ القرارات الإدارية بين النظرية والتطبيق، دار الثقافة، عمان، 2006، ص182.

<sup>2</sup> - نواف كنعان، نفس المرجع، ص184.

**3-الحكم الشخصي:** يقصد بأسلوب الحكم الشخصي استخدام متخذ القرار لحكمه الشخصي وسرعة بديهته في إدراك العناصر الرئيسية الهامة للمواقف والمشكلات التي تعرض له، والتقدير السليم لأبعادها، والفهم العميق والسائل لكل العناصر المتعلقة بها<sup>1</sup>، ويقوم هذا الأسلوب على أساس شخصية متخذ القرار وقدراته العقلية وتوجهاته النفسية والاجتماعية.

**4-دراسة الآراء والاقتراحات وتحليلها:** المقصود بأسلوب دراسة الآراء وتحليلها هو اعتماد متخذ القرار على البحث ودراسة الآراء والاقتراحات التي تقدم له من طرف المستشارين والمختصين والزملاء حول المشكلة وتحليلها، ليتمكن على ضوءها من اختيار البديل الأفضل<sup>2</sup>،

### الأساليب العلمية:

أمام التطور الهائل الذي شهدته إدارة المؤسسات الحديثة في العمل الحالي وتعدد المشكلات أصبح من الضروري على متخذي القرارات أن يتحولوا من استخدام الأساليب التقليدية إلى استخدام الأساليب العلمية في اتخاذ القرارات، وسنعرض في مايلي أهم الأساليب العلمية المطبقة من أجل ترشيد عملية اتخاذ القرار.

**1-بحوث العمليات:** نعني بأسلوب بحوث العمليات تطبيق الوسائل والطرق والفنون العلمية لحل المشاكل التي تواجه المديرين بشكل يضمن تحقيق أفضل النتائج<sup>3</sup>، ويعتمد هذا الأسلوب على صياغة المشكلة محل القرار بصورة نماذج رياضية ومن إجراء مقارنة حسابية بين البدائل واختيار البديل الأفضل.

**2-نظرية الاحتمالات:** تقوم نظرية الاحتمالات على استخدام فكرة الاحتمالات لبناء النماذج الرياضية واختياره في سبيل التخفيف من درجة عدم التأكد وعدم المخاطرة بعد قيام الادارة بجمع المعلومات اللازمة في هذا المجال<sup>4</sup>، ومن أهم المعايير المستخدمة لقياس الاحتمالات في مجال اتخاذ القرار هي الاحتمال الشخصي، الاحتمال الموضوعي والاحتمال التكراري.

**3-أسلوب شجرة القرار:** إن أسلوب شجرة القرار هو وسيلة تستعمل في تحليل القرارات، وهو يعبر عن الاختيارات البديلة لمصطلحات كمية يمكن التوصل إليها أثناء عملية التمحيص لمشكلة ما، ويتم تمثيل سلسلة من القرارات الخيارية في شكل فروع وتمثل النتائج اللاحقة الممكنة في شكل مزيد من التفرعات ونقطة الاتصال التي يجب عندها اتخاذ القرار يشمل عقد القرار<sup>5</sup>.

**4-نظرية المباريات الإدارية:** يقوم أسلوب المباريات الإدارية على افتراضات مبنية على أساس التفكير المنطقي المسبق الذي يقول بأن الإنسان يسعى إلى تحقيق أكبر قدر ممكن من الأرباح مع أقل قدر من الخسارة وأنه يتصرف بحكمة، وأن منافسه سوف يكون على نفس القدر من الفهم والحكمة في التصرف. وقد ساهمت هذه الطريقة في حل المشكلات التي تتعلق بوجود منافسة حيث

<sup>1</sup> - نواف كنعان، مرجع سابق، ص 185

<sup>2</sup> - نواف كنعان، نفس المرجع، ص 186

<sup>3</sup> - سليم بطرس جلدة، أساليب اتخاذ القرارات الإدارية الفعالة، دار الراجحة، الجامعة الأردنية، الطبعة الأولى، 2008، ص 71.

<sup>4</sup> - سليم بطرس جلدة، نفس المرجع، ص 74

<sup>5</sup> - سليم بطرس جلدة، نفس المرجع، ص 75

أثبتت جدواها في اتخاذ القرارات في مواقف وظروف المنافسة ، إذ أنه في مثل هذه المواقف يجد متخذ القرار أن البدائل المتاحة تتم في إطار المنافسة لقرارات تتخذها مؤسسة أخرى إذ أن المباراة في اتخاذ القرارات قد تكون بين مؤسستين أو محتكر وآخر<sup>1</sup>.

**5- التحليل الحدي:** يهدف أسلوب التحليل الحدي إلى دراسة وتحليل البدائل المتعددة المطروحة أمام متخذ القرار والمفاضلة بين هذه البدائل لمعرفة مدى الفائدة أو المنفعة المحققة من هذه البدائل مستخدما في ذلك القواعد التي أوجدها التحليل الحدي كأساس للمفاضلة بين تلك البدائل<sup>2</sup>، ومن أهم هذه القواعد نجد التكلفة الحدية والعائد الحدي.

**6- البرمجة الخطية:** يقوم أسلوب البرمجة الخطية على افتراض وجود علاقة خطية بين المتغيرات في موضوع معين بحيث يمكن التعبير عن العلاقة القائمة بين المتغيرات المؤثرة بشكل معادلات خطية يتم حلها للوصول إلى القيمة الأفضل، وهذا يستلزم وجود هدف واضح مطلوب تحقيقه كتخفيض التكلفة لأدنى حد ممكن أو لتحقيق أقصى ربحية.

### المطلب الثالث: تحليل وتفسير 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 في كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار والتي سوف نتطرق لها بالتفصيل:

**1. تحديد المشكلة<sup>3</sup>:** ان تحديد المشكلة يسمح بتحليلها الى 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 اليه واكتشافه. كما أن عملية اتخاذ القرار أصلها وجود مشكلة وبالتالي هي أهم شئ يجب حدوثه حتى يكو 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 أم 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.

ان 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.

يمكن إعطاء مفهوم عام للمشكلة حتى يتسنى تحديدها فهي " عبارة عن موقف غامض في حاجة إلى تفسير".

<sup>1</sup> - نواف كنعان، مرجع سابق، ص194

<sup>2</sup> - نواف كنعان، نفس المرجع، ص199

<sup>3</sup> - أحمد نقاز، مقدم عبارات، المراجعة الداخلية كمادة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص79.

2. إيجاد البدائل:<sup>1</sup>

ان من العناصر الجوهرية لوجود القرار أن تكون هناك مشكلة تتطلب حلا معيناً، وأن يكون أكثر من حل، أي حلول متعددة تطرح للنقاش ويتم دراستها وتقييمها حتى اختيار الحل الأفضل الأكثر ملاءمة، لذا فإن وجود المشكلة يقتضي تبين الآراء حولها، ذلك لأن المشكلة التي ليس لها سوى حل واحد لا تعد مشكلة في حد ذاتها، بل تصبح حقيقة لا بد من التسليم بها، ولكن من النادر أن توجد مشكلة ليس لها سوى حل واحد بل أن الغالب والأعم هو وجود عدة بدائل لكل مشكلة ولكل بديل منها مزايا وعيوب. تعد الحلول أو البدائل مجموع الوسائل والإمكانات 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 (المشكل) وماهي الوسائل والإمكانات المتاحة لحل مثل هذا المشكل داخل المؤسسة، ومساهمة التدقيق الداخلي في إيجاد مجموعة البدائل يكون في شكل الإقتراحات المقدمة في التقرير النهائي بعد تحديد المشكلة.

3. تقييم وتقييم البدائل:<sup>2</sup>

إن تقييم وتقييم البدائل تعد من أهم المراحل التي يجب إعطاؤها أهمية كبرى قبل صنع أي قرار، ذلك لأن تقييم البدائل ثم تقويمها 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 وضورة الأهداف التي يجب مراعاتها عند اختيار بديل من البدائل المتاحة، فالهدف الأخير 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:<sup>3</sup>

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 جميعاً لأن الاختيار يعني في حقيقة الأمر حسم الموقف و الوصول 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

1 - أحمد نقاز، مقدم عبيرات، مرجع سابق، ص79.

2 - أحمد نقاز، مقدم عبيرات، مرجع سابق، ص79-80.

3 - http://www.arabinternalauditors.com/vb/showthread.php?p=878 .2016/02/15.16\*35

الداخلية، حيث أن متخذ القرار عادة ما يستشير قسم حول البديل الذي يكون أكثر فعالية و مردودية حتى بالنسبة للبدايل التي تم اقتراحها من جهات أخرى غير المراجعة الداخلية.

## 5. تنفيذ القرار:<sup>1</sup>

في هذه الخطوة يزيد دور التدقيق الداخلي في عملية اختيار البديل الأفضل، وذلك من خلال الإقناعات 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 حتى البدايل الأخرى التي تم اقتراحها من الجهات الأخرى غير التدقيق الداخلي. فيكون بذلك للتدقيق الداخلي رؤية يمكن اعتمادها في اختيار هذا البديل أو غيره (البديل الأمثل)

بعد ما أن حدد متخذ القرار البديل الأفضل من بين البدايل 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 قابلا للتنفيذ بالإمكانات الموجودة؛ أن يلقى القرار حماسا ومساندة وتأييدا من قبل الذين يقومون بتنفيذه؛ أن يكون القرار واضح الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها؛ أن يرفع القرار من معنويات العاملين على تنفيذه ومن لهم علاقة به.

- إن خطوة تنفيذ القرار قد تكون أكثر المهمات استهلاكاً للوقت، وذلك يعود أساساً 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 بناءً على المعايير الآتية:<sup>2</sup>

أ- قياس مدى اتفاق وانسجام ذلك القرار مع السياسات وممارسات المؤسسة؛

ب- توقيت القرار؛

ج - اعتماده وتجيده لكمية المعلومات المثلى؛

د- تأثير صانع القرار على القرار ذاته، ونلخص طريقة التنفيذ الناجح للقرار على النحو التالي:

- عدم تعارض المصلحة؛

- إيجابية عامل الخطر و المكافأة؛

- كيفية ومدى فهم منفذ القرار و المسؤولين عن إيصال القرار للآخرين.

<sup>1</sup> - أحمد نقاز، مقدم عيبرات، مرجع سابق ، ص81.

<sup>2</sup> - نفس المرجع، نفس الصفحة

مما سبق يمكن القول بأن القرار إذا لم يتم تنفيذه على الوجه المطلوب لا يتعدى كونه قراراً على ورق فقط، لذا يجب تنفيذ ذلك القرار حتى يتسنى تحقيق الأهداف التي من أجلها تم صنعها والوصول إليه، قد يكون القرار المتخذ جيداً هو الأفضل، إلا أن الطريقة التي نفذ بها كانت غير ملائمة، مما يؤدي إلى الحكم الأولي حول القرار المتخذ بأنه غير جيد وأن البديل الذي تم إختياره غير سليم، بينما يعود عدم ملاءمة 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 والتقييم:<sup>1</sup>

إن المؤسسة الفعالة تتضمن قياسات دورية للنتائج التي يتم التوصل إليها ومقارنتها بالنتائج التي كان المرجو تحقيقها، فإذا ما وجد إنحراف وحب إجراء بعض التغييرات 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 تغييرات ربما في الحل الذي تم إختياره، 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 حتى يتسنى تحقيق الأهداف المنشودة مسبقاً. في هذه الخطوة بالذات يزداد دور التدقيق الداخلي وهذا لكون طبيعة عملها الرقابي، بحيث تعمل على تتبع تنفيذ القرارات المتخذة وتعمل على تقييم تنفيذ القرارات المتخذة لترفع 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.. الخ، من شأنه أن يجعل قسم التدقيق الداخلي أن يسهر على التطبيق الجيد لهذا القرار وتعمل على التوريد المتوالي للمعلومات حول هذه القرارات المتخذة.

<sup>1</sup> أحمد نقاز، مقدم عيبرات، مرجع سابق، ص 81-82.



المبحث الثاني: الدراسات السابقة

إن الجهود المبذولة من طرف الباحثين في مختلف العلوم تزيد من ثقافتنا ومستوانا العلمي والعملي ولهذا سنعرض بعض الدراسات التي تناولت مثل هذا الموضوع سابقاً أو مشابه له، وهو دور التدقيق الداخلي في تحسين عملية اتخاذ القرار.

المطلب الأول: الدراسات العربية

أولاً: دراسة شعباني لطفي، **المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة** (دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك)، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية فرع إدارة أعمال جامعة الجزائر "2003/2004"، كما تدور الاشكالية الرئيسية لهذه الدراسة فيما تكمن فعالية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الداخلي؟ حيث تم الاعتماد على المنهج التاريخي التحليلي لدراسة التطور التاريخي للمراجعة، ومن تم الاعتماد على كل من المنهجيين الوصفي والتحليلي، وكذا الأسلوب الاستقرائي والاستنتاجي؛

كما خلصت هذه الدراسة الى النتائج التالية : يكمن الهدف الأساسي للرقابة الداخلية في ضمان صحة البيانات التي ستأخذ كأساس للحكم على مدى صحة الأداء من جهة وعلى النتائج التي ستظهرها القوائم المحاسبية وكذا المركز المالي الى جانب حماية الممتلكات من جهة أخرى، نشاط المراجعة الداخلية يشمل المراجعة المالية وأخرى للتأكد من مدى الالتزام بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعة، تعمل المراجعة الداخلية على منع وتقليل حدوث الأخطاء وهذا ما يزيد الحاجة لها.

ثانياً: مذكرة بعنوان: **"دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار"** دراسة حالة مجمع صيدال "شهادة مقدمة لنيل "الماجستير" من إعداد الباحث: نقاز أحمد من جامعة الاغواط لسنة 2006-2007.

يهدف الباحث من خلال هذه الدراسة الى الإجابة على الاشكالية التالية:

"إلى أي مدى يمكن للمراجعة الداخلية أن تساهم في تفعيل القرارات المتخذة بمختلف مستوياتها الادارية داخل المؤسسة (مجمع صيدال).

من خلال البحث تم التوصل إلى النتائج التالية:

- تساعد المراجعة في إيجاد الثغرات واقتراح الحلول الممكنة، كما تساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعالية وكفاءة هذه القرارات.

- سعي مجمع صيدال مثله مثل باقي المؤسسات الجزائرية على بلوغ أهداف وغايات تتلائم بما يتوفر لديه من امكانيات، وبما يحيط به من ثغرات، فيحاول أن يوفر جو رقابي يساعده على أداء أنشطته بصورة تقل فيها الانحرافات والأخطاء، لأن المجمع بمختلف مستوياته الادارية يعتمد على المراجعة الداخلية عند الاقبال على اتخاذ القرارات.

- استطاعة مجمع صيدال إلى درجة معتبرة من جعل المراجعة الداخلية كأداة تساعد في العملية التسييرية. بصفة عامة وعملية اتخاذ القرارات. بصفة خاصة.

ثالثا: مذكرة بعنوان: "التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية" دراسة حالة التكامل بين شركة KPMC مجني وحازم حسن وشركائهم-محاسبين قانونيين- وإدارة المراجعة الداخلية في بنك اليمن والكويت للتجارة والاستثمار في الجمهورية اليمنية. شهادة مقدمة لنيل الماجستير من إعداد الباحث: عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة- جامعة الجزائر 2009-2010.

يهدف الباحث من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية التالية:

"ما مدى العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في تنفيذ مهمة المراجعة بما يحقق أعلى فعالية وفائدة ممكنة للطرفين وللمؤسسة؟".

ومن خلال البحث في الإشكالية توصل إلى النتائج التالية:

النتائج الخاصة بدراسة الحالة على مستوى إدارة المراجعة الداخلية ببنك اليمن والكويت للتجارة والاستثمار.

- تتمتع إدارة المراجعة الداخلية ببنك اليمن والكويت للتجارة والاستثمار باستقلالية مناسبة كونها تتبع مباشرة مجلس إدارة البنك، حيث يتولى المجلس سلطة تعيين وعزل المراجعين الداخليين للبنك. كما أن تقارير المراجعة الداخلية ترفع مباشرة إلى رئيس مجلس الإدارة، إضافة إلى عدم وجود أي تأثير على استقلالية المراجعين الداخليين للبنك أثناء تأديتهم لمهامهم من قبل إدارة البنك الخاضعة للمراجعة.

- هناك بعض جوانب القصور التي تؤثر على فعالية وجوده عمل إدارة المراجعة الداخلية بالبنك.

- عدم التفعيل لجميع ما تتضمنه تقارير المراجعة الداخلية في البنك من قبل الإدارة العليا للبنك بما فيها مجلس الإدارة، حيث يتم إهمال بعض الملاحظات والتوصيات التي ضمنها المراجعين الداخليين للبنك في تقاريرهم والتي تكشف لهم أثناء مراجعتهم.<sup>1</sup>

رابعا: دراسة غوالي محمد البشير، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة (حالة تعاونية الحبوب و الخضر الجافة بورقلة) رسالة ماجستير في علوم التسيير فرع إدارة الاعمال جامعة الجزائر "2004/2003". كما تدور الاشكالية الرئيسية لهذه الدراسة إلى أي مدى يمكن اعتبار المراجعة أداة رقابية؟ حيث تم اعتماد المنهج التحليلي خاص بالقسم النظري للدراسة والقسم التطبيقي يقوم على منهج دراسة الحالة مستعمل في ذلك جداول الاستقصاءات؛

كما خلصت هذه الدراسة الى النتائج التالية : ضرورة تصميم نظام للرقابة الداخلية، إنشاء مصلحة خاصة بالمراجعة الداخلية، ضرورة القيام بدورات تدريبية للعمال غير المؤهلين خاصة أعوان التنفيذ والإطارات المتوسطة، الالتزام بتوصيات مندوب الحسابات، يعتبر المراجع محل ثقة مستخدمي القوائم المالية والادارة ومن ثم على مزاوي المهنة أن يؤديوا عملهم بطريقة تقابل هذه الثقة.

<sup>1</sup> - عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 2009/2010.

## المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

- ZIANI Abdelhak ,**Le Rôle de Audit Interne dans l'Amélioration de la Gouvernance d'Entreprise** : car Entreprise Algériennes, Thèse de Doctorat en Sciences Economiques, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen ,2013/2014.
- أولاً: دراسة زيان عبد الحق، دور المراجعة الداخلية في تحسين حوكمة الشركات "عينة من الشركات الجزائرية" أطروحة دكتوراه في علوم الاقتصاد جامعة عبد الباقي بلقايد تلمسان "2014/2013". كما تدور الاشكالية الرئيسية لهذه الدراسة كيف يمكن للمراجعة الداخلية أن تساعد في تحسين حوكمة الشركات ؟ لتحقيق أهداف الدراسة تم اعتماد المنهج الوصفي والتحليلي لوصف مفهوم حوكمة الشركات والمراجعة الداخلية وتحليل دور المراجع الداخلي في إدارة الشركة.
- كما خلصت الدراسة الى النتائج التالية : توصلت الى أن الشركات الجزائرية تعطي لوظيفة المراجعة الداخلية دورا هاما في إدارة أعمالهم، وذلك من أجل تحسين أدائها وضمان القدرة التنافسية، أن تطبيق معايير المراجعة الدولية وفق مستوى استقلالية المراجعة الداخلية يمكن أن يساعد في تحقيق أهدافها، أن المراجعة تعتبر واحدة من أهم عناصر حوكمة الشركات؛
- CHEKROUN Meriem, **Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne** : cas d'un échantillons d'entreprises algériennes, Thèse De Doctorat En Sciences De Gestion, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen ,2013/2014.
- ثانياً: دراسة مريم شقرون، دور المراجعة الداخلية في قيادة وأداء نظام الرقابة الداخلية "عينة من الشركات الجزائرية" أطروحة دكتوراه في علوم التسيير جامعة عبد الباقي بلقايد تلمسان "2004/2003". كما تدور الاشكالية الرئيسية لهذه الدراسة :«إن وظيفة المراجعة الداخلية القائمة في الشركات العامة الجزائرية وأن أداة الادارة هي نظام الرقابة الداخلية، هل أن وظيفة المراجعة الداخلية تشرف على تحسين نظام الرقابة الداخلية عن طريق التأثير على أدائها ؟ ». حيث تم استخدام الدراسة التجريبية للتحقيق في ما إذا كانت وظيفة المراجعة الداخلية القائمة في الشركات الجزائرية العامة تساعد على كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية ودرس على عينة من الشركات.
- كما خلصت الدراسة الى النتائج التالية : أنه على الرغم من وظيفة المراجعة الداخلية هو نوع من مرحلة التعلم، إلا أنه يوفر قيمة حقيقية لتحسين نظام الرقابة الداخلية من حيث الفعالية والكفاءة، نتائج المقابلات مع المراجعين في الشركات وجد أن المدققين الداخليين لا يعطي أهمية لظهور كفاءة نظام الرقابة الداخلية، وجود عينة أخرى من الشركات وجود أن المدققين الداخليين يفضلون التركيز على كفاءة النظام.

## خلاصة الفصل الاول :

على ضوء ما تقدم في هذا الفصل الذي يتضمن الإطار النظري للدراسة، تم التطرق لمجموعة من المفاهيم المتعلقة بالتدقيق الداخلي من تعريف و أهميتها وكذا أنواع التدقيق والعلاقة التي تربط التدقيق الداخلي ، بالإضافة الى ماهية عملية اتخاذ القرار هذا بالنسبة للمبحث الأول حيث تم الوقوف على جملة من الاستنتاجات وهي أن التدقيق الداخلي له دور فعال على تحديد القرار واتخاذها، بحيث يعمل على تحديد المشاكل، وأيضا يساعد على إيجاد الحلول والثغرات الممكنة كما يساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن الفعالية والكفاءة لهذه القرارات. هذا الأمر جعل التدقيق الداخلي أداة مساعدة على دعم وتفعيل القرار. أما المبحث الثاني فكان بعنوان الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع دراستنا والذي تم من خلال استعراض لأهم جوانب هذه الدراسات والمتمثلة في إشكالية البحث والهدف من الدراسة عينتها ، طريقة المعالجة وكذا عرض أهم النتائج المتوصل اليها في نهاية كل دراسة تم إعطاء نقد أو إبراز احدى الجوانب المهمة في الدراسة والتي سيتم تغطيتها في دراستنا.

الفصل الثاني :

دراسة ميدانية بمطاحن الواحات

تقرت -

## تمهيد

لقد تناولنا في الجانب النظري التدقيق الداخلي باعتباره أداة إدارية لا يمكن الاستغناء عنها نظرا لما يقدمه للمؤسسة من معلومات عن مدى تحكّمها في العمليات التي تقوم بها و الإجراءات الموضوعية من طرفها و رغبة منا لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، قمنا بدراسة ميدانية في مؤسسة مطاحن الواحات - تقرت - وهذا نظرا لما تحتله في الاقتصاد الوطني، فوجود التدقيق الداخلي في هذه المؤسسة يعتبر ضرورة حتمية نظرا لكبر حجمها و تعدد العمليات التي تقوم بها و تعقدها و تشعبها.

و بما أنه من أهم المهام المخوّلة للتدقيق الداخلي هو تقديم التوجيه والإرشاد ومساعدة المسؤولين على القيام باتخاذ القرار السليم في الوقت المناسب، كان لا بد علينا أن نقوم بدراسة تقييمية للتدقيق الداخلي الخاص بالمؤسسة ومدى مساهمته في تحسين عملية اتخاذ القرار .

ولهذا تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين:

**المبحث الأول :** الطريقة والأدوات

**المبحث الثاني :** النتائج والمناقشة

المبحث الأول : الطريقة والأدوات

سنعرض من خلال هذا المبحث عناصر الدراسة التي اختيرت بناء على ملائمتها مع الموضوع ، ممثلة في طريقة الدراسة بالإضافة الى أدوات الدراسة .

المطلب الأول : طريقة الدراسة

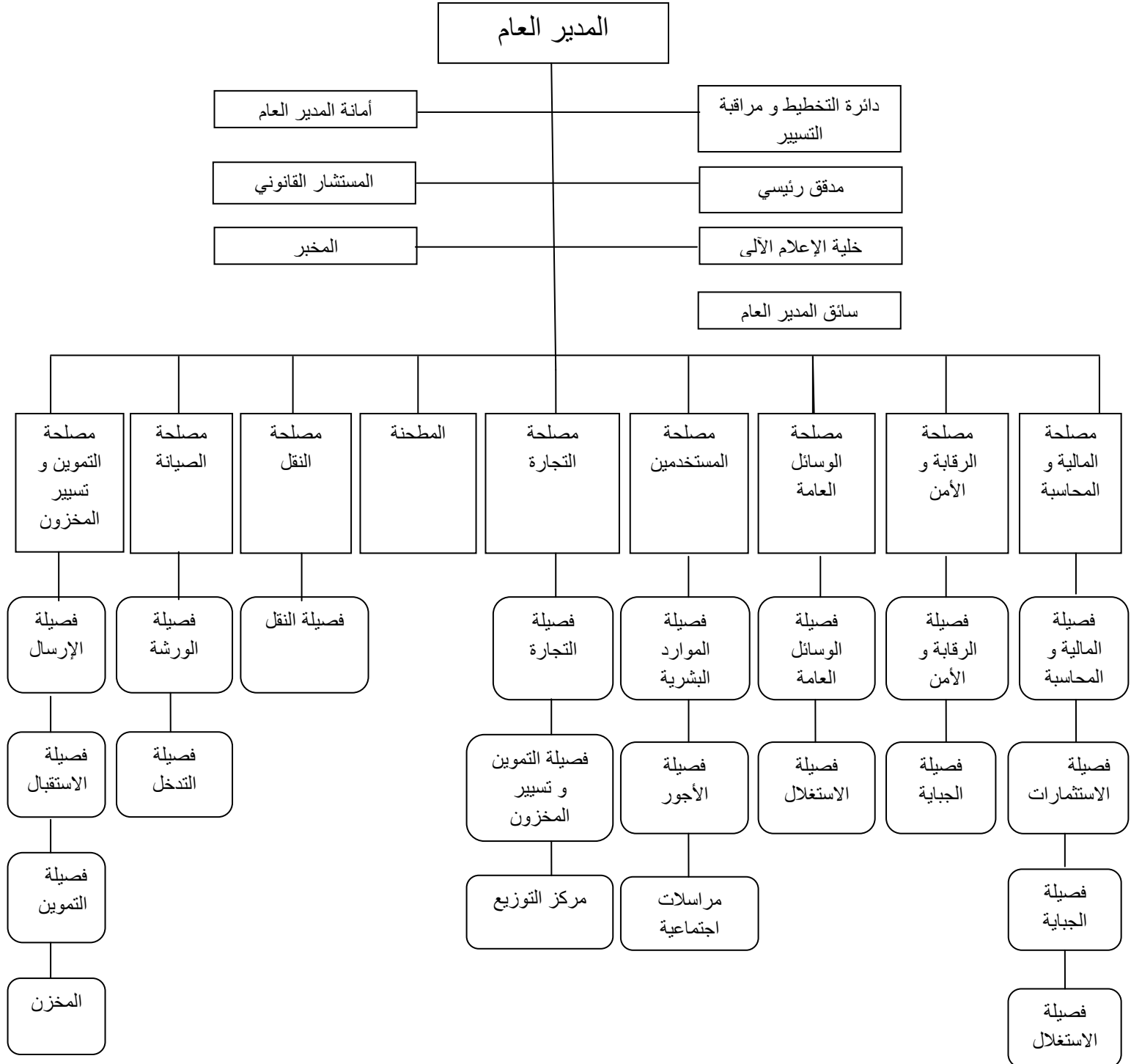
يحتوي هذا المطلب على فرعين حيث أن الفرع الأول يتناول تقديم الشركة محل الدراسة. أما الفرع الثاني فتطرقنا فيه لتحديد متغيرات الدراسة وتلخيص المعطيات.

الفرع الأول :تقديم الشركة محل الدراسة1. بطاقة تعريفية عن مؤسسة مطاحن الواحات - تقرت -

تعتبر مؤسسة مطاحن الواحات من أهم الوحدات الإنتاجية بتقرت، تقع في الجنوب الشرقي للبلاد و بالتحديد في المنطقة الصناعية، يحدها شمالا الديوان الوطني للتمور، ومن الغرب السكة الحديدية ، وشرقا مؤسسة صناعة الحديد و الصلب و من الجنوب المؤسسة الوطنية لأشغال البترول ، تقدر مساحتها الإجمالية 61822,50 م<sup>2</sup> ، منها 935664 م<sup>2</sup> مساحة مغطاة، وقد تم تأسيسها طبقا للمرسوم الوزاري المؤرخ في 30/11/ 1980 وبدأت الإنتاج في 1983/05/27 برأس مال قدره 261.000.000 دج، وهذا بعد الارتفاع الدائم بالحصص العينية المقدمة خلال الاستثمارات الحاصلة، ويستمر على سير عمل المؤسسة 111 عام موزعين على مختلف المصالح وتنتمي الوحدة إلى المؤسسة الجهوية للصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاتها برياض سطيف، فهي تعتبر مؤسسة صناعية وتجارية . لقد تم انجاز المؤسسة من طرف الشركة السويسرية BUHLER ، وهذا بمساهمة إدارات جزائرية من معهد EIM البلدية، ويتمثل النشاط الرئيسي لمؤسسة مطاحن الواحات -تقرت- في قطاع الصناعات الغذائية ومشتقاتها ، وذلك بتحويل المادة الأولية الخام المتمثلة في تحويل حبوب القمح بنوعيه الصلب واللين إلى السميد والفرينة والعجائن الغذائية والكسكسي .

2. دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة : تتميز مؤسسة مطاحن الواحات بهيكلها التنظيمي في شكل بسيط إلا أنه جد محكم وهذا راجع إلى طبيعة نشاطها، حيث يشمل عدة دوائر و مصالح والتي تعمل كلها على تحقيق أهداف الشركة وتوفير أفضل منتج وذلك لتلبية متطلبات السوق.

الشكل (1-2) الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة مطاحن الواحات



المصدر: من وثائق المؤسسة



- ✓ **المديرية العامة :** حيث يعتبر المدير العام كمسير أول وتمثل مسؤوليته في:
  - الموافقة على إتخاذ القرارات؛
  - يرأس مجلس الادارة؛
  - يصادق على مختلف الوثائق والمستندات الادارية وتنظيم الاتصال بين المدير العام والوظائف والمصالح الفرعية الأخرى؛
  - تشخيص وتحليل السياسات التخطيطية.
- ✓ **خلية المراجعة الداخلية :** تنتهج المؤسسة سياسة خاصة للقيام بعملية المراجعة الداخلية ،حيث يكلف كل من المدير المالي والمدير التقني بالتنظيم والتخطيط لعملية المراجعة على شكل مهمة بصفة دورية غير محددة ، وهذا بالطبع بعد موافقة من المدير العام ، ويتشكل فريق المراجعة الداخلية من موظفين داخل المؤسسة تركز أعمالهم على فحص الأصول ومراجعة كافة أنشطة المؤسسة.
- ✓ **مصلحة التموين وتسيير المخزون :** تعتبر مصلحة التموين أهم مصلحة في الوحدة حيث تقوم بتموين كل مصالح وفروع المؤسسة حسب حاجياتها، إذ تعمل تحت مسؤولية الإدارة ومالية، مكلفة بتنفيذ برنامج الشراء والاستيراد ومراقبة نشاط المخازن عند كل مدخلات أو مخرجات، وتمثل مسؤولياتها في :
  - إعداد البرامج التنبؤية للتموين وتنفيذها؛
  - تحديد حاجيات ومتطلبات المؤسسة؛
  - اختيار وتقييم الموردين؛
  - تسيير ملفات الموردين ومتابعة الطلبيات.
- ❖ **المصلحة التجارية :** تقوم هذه المصلحة بالتكفل بالمبيعات من مواد منتجة، وهذا عن طريق اتصالها المباشر و الدائم بنقاط البيع ومراكز البيع (التابعة لها)، وتمثل مسؤولياتهم في :
  - استقبال المواد المنتجة للاستهلاك (عن طريق تنازل من مصلحة الإنتاج)؛
  - استقبال طلبات الزبائن وإرسالها إلى مصلحة الإنتاج؛
  - تسليم المنتج للزبائن حسب الطلبات؛
  - مراقبة كميات المداخيل، المخرجات والمخزون.

الفرع الثاني: منهجية الدراسة وطبيعة المتغيرات

أولاً: منهجية الدراسة :

المنهج الوصفي : « في الجانب النظري » ويعتمد على وصف الظاهرة وتحليل عناصره، للوصول الى نتائج يمكن تعميمها.

❖ منهج دراسة الحالة : « في الجانب التطبيقي » لأنه يوافق طبيعة الموضوع والذي يتضمن إسقاطاً ميدانياً على مؤسسة محل الدراسة مستخدمين في ذلك أدوات المقابلة وقوائم الاستقصاء من أجل استخلاص النتائج وتحليلها.

ثانياً: طبيعة المتغيرات

يتضمن موضوع الدراسة والمتمثل في دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، تتكون من متغيرين أساسيين هما:

➤ المتغير المستقل : التدقيق الداخلي؛

➤ المتغير التابع : اتخاذ القرار

المطلب الثاني: أدوات الدراسة

تمثلت عملية جمع البيانات والمعلومات اللازمة للإنجاز الدراسة في جانبين رئيسيين هما :

أ- الجانب النظري :

لقد اعتمدنا في الجانب النظري من الدراسة على ما هو متوفر في المراجع والأدبيات العربية والأجنبية من كتب و مجلات والتصفح في شبكة الانترنت، هذا فضلا عن الدراسات السابقة التي توفرت للباحث، وساعدته في إغناء هذه الدراسة.

ب- الجانب التطبيقي : لقد استعمل الباحث عدد من الوسائل للحصول على البيانات والمعلومات المطلوبة من أبرزها ما يلي :

➤ المقابلة الشخصية : اعتمدنا أسلوب المقابلة الشخصية مع أفراد المجتمع المدروس والممتثلة في المدقق الداخلي و المدير

ورؤساء المصالح بمختلف مستوياتهم وكل من لديه علاقة باتخاذ القرار، وهذا للحصول على المعلومة المباشرة من أجل

شرح الأسئلة للوصول إلى إجابات صحيحة وسليمة تمكننا من الوصول إلى نتائج دقيقة؛

➤ التقرير الوصفي : ويقوم على وصف عملية اتخاذ القرار في المؤسسة وكيفية مراحلها ومدى ملائمتها مع بيئة المؤسسة

ومختلف وظائفها التي توجد بها والطريقة التي تسيير عليها؛

- **قائمة الإستقصاء :** بعد قيامنا بالمقابلات وحصولنا على بعض المعلومات وهذا لشح المعلومات من بعض المسؤولين، أردنا اختيار أسلوب آخر أكثر فعالية تتمثل في قائمة الإستقصاء والذي يعد من أهم الأدوات المستخدمة في جمع البيانات، وهي قائمة تحتوي على مجموعة من الأسئلة قمنا بطرحها على المدقق ومدير المؤسسة، وتتضمن هذه القائمة أسئلة حول مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين عملية اتخاذ القرار.
- **الملاحظة:** كذلك اعتمدنا على عنصر الملاحظة للوقوف أكثر على سير العمليات داخل المؤسسة والتأكد من صحة ما يوجد في اللوائح التنظيمية وما يقابلها على أرض الواقع وما يتم تنفيذه فعلا، وهي تعتبر كدليل إثبات قوي وفعال، إضافة إلى الإطلاع على بعض الوثائق التي تدعم الموضوع والتي تعتبر سندا لنا في هذه الدراسة.

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

تتمحور الدراسة الميدانية بشكل أساسي في دراسة كيفية سير التدقيق الداخلي ودوره في تحسين عملية اتخاذ القرار في المؤسسة محل الدراسة، والهدف من هذه الدراسة هو التقرب أكثر من الواقع واختبار ما تم الوصول اليه في الجانب النظري على الجانب التطبيقي.

المطلب الأول: نتائج الدراسة التطبيقية

سنعرض من خلال هذا المطلب نتائج الدراسة المتوصل اليها بناءً على المعلومات التي تم جمعها ، وتلخيصها ، ومعالجتها.

الفرع الأول: التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة

يعتبر التدقيق الداخلي في مؤسسة مطاحن الواحات - بتقرت - مصلحة مستقلة عن باقي المصالح ، يرأسها شخص مستقل وحيادي يقوم بالتدقيق في نشاط المؤسسة ، وفي الأخير يقدم تقرير حولها؛

يعمل التدقيق الداخلي على مستوى المؤسسة طبقاً للمخطط سنوي يصادق عليه مجلس إدارة المؤسسة، إذ يحتوي هذا المخطط على أجندة سنوية للتدقيق الداخلي للوظائف التالية:

1. مراجعة مصلحة الموارد البشرية
2. مراجعة مصلحة التموين وتسيير المخزون
3. مراجعة المصلحة التجارية
4. مراجعة مصلحة الانتاج
5. مراجعة قسم الارشيف

وكذلك تدقيق الجرد السنوي وإيقاف الميزانية السنوية الختامية وهناك تدقيق خارج المخطط يكون بأمر المدير العام أو مديرية المراجعة الداخلية للمجمع ، ويخص هذا التدقيق بعض الملفات العالقة أو المستجدة ، ومن تم يقوم المدقق الداخلي للمؤسسة باستغلال المخطط السنوي وجدولته مرة أخرى حسب استعدادات الوظائف (رؤساء المصالح)<sup>1</sup>.

**أهداف التدقيق الداخلي في المؤسسة :** إذ يهدف التدقيق الداخلي الى تحقيق ما يلي:

**1- تدقيق المصلحة التجارية :**

- ضمان احترام السياسات والاجراءات الموضوعية؛

<sup>1</sup> - بوليفة عبد الصمد، خلية المراجعة الداخلية، عموميات حول التدقيق الداخلي، 11/04/2016 (مقابلة شخصية).

- ضمان تحديث ملفات الزبائن (شهادات الميلاد)؛

- ضمان مدى تطبيق السياسة التجارية.

## 2- تدقيق مصلحة الموارد البشرية :

- ضمان تحديث ملفات العمال؛

- ضمان احترام إجراءات تعيين و إبرام عقود العمال؛

- ضمان احترام اجراءات التعويضات والترقية .

## 3- تدقيق مصلحة الشراء وتسيير المخزونات :

- ضمان احترام وتطبيق الإجراءات المتعلقة بعمليات الشراء والتموين.

- ضمان وجود الوثائق الثبوتية للعمليات.

## 4- تدقيق مصلحة الأرشيف :

- ضمان الحفاظ على الأرشيف من الضياع.

- ضمان الحفاظ على ملفات المستخدمين.

- ضمان الحفاظ على العقود.

- ضمان الحفاظ على الملفات القانونية.

سير عملية التدقيق الداخلية في المؤسسة : إذ تمر هذه العملية بالخطوات التالية:

### 1. إعداد برنامج التدقيق:

كل سنة يتم اعداد مخطط سنوي خاص بعملية التدقيق من طرف مجلس الادارة، إذ يحتوي هذا المخطط على أجندة سنوية بالوظائف المعنية بالتدقيق، حسب برنامج زمني محدد بالثلاثيات أو الأشهر أو الأسابيع، ثم إرسال البرنامج إلى المدير العام للمصادقة عليه.

### 2. رسالة البدء بمهمة التدقيق:

بعد المصادقة على هذا المخطط من طرف المجلس يستلم المدقق الداخلي رسالة مهمة تدقيق مصلحة معينة ممضاة من طرف المدير، وعلى هذا الأساس يقوم المدقق الداخلي بالاتصال برئيس المصلحة المعنية بالمراجعة قبل يومين أو ثلاثة من تنفيذ العملية؛ وبناء عليها يلزم المدير المدقق بالقيام بالتدقيق كما يلزم جميع أفراد المصلحة المعنية بتوفير كل الشروط لسير العملية، كما يتم في هذه الرسالة توصيف مجال أو حقل التدقيق وإعطاء البنود العريضة لعملية التدقيق في المصلحة المعنية، مثلا خلية الوقاية والأمن يتم إعطاء العناصر التي يتم فيها التدقيق وهي:

\*تدقيق وتقييم إجراءات الوقاية والأمن،

- \*تحيين مخطط السلامة، وتماشيتها مع المراسيم والقوانين الحالية،
  - \*التحقيق في التحديثات على مستوى أعوان الأمن من حيث الأدوات والمستلزمات،
  - \*تقييم مدى تطبيق التوصيات السابقة للجنة التدقيق،
  - \*متفرقات أخرى،
- ويتم كذلك تحديد مدة العملية وتاريخ البداية وتاريخ النهاية، (أنظر الملحق رقم 1).

### 3. إعداد الاستبيان:

يتم إعداد استبيان يتضمن مجموعة من الأسئلة حول المصلحة المراد تدقيقها، فهذا الاستبيان عبارة عن دليل يتبعه المدقق أثناء عملية التدقيق الداخلي، يحاول المدقق من خلال هذا الاستبيان الوقوف على أهم النقاط التي يركز عليها في حقل التدقيق المعطى من خلال إجابات المسؤول حول المواضيع التي تم توصيفها في حقل التدقيق، والاستبيان الموجه لمصلحة الموارد البشرية يوضح الأسئلة التي يتم طرحها على المسؤول وتتناول:

العقود والكفاءات والترقية وأجور العمال ومدى تناسب بطاقة المنصب مع المؤهلات العلمية والخبرة المهنية. انظر الملحق 2

### 4. العمل الميداني:

بعد حصول المدقق على رسالة مهمة والتفاهم مع رئيس المصلحة المعنية بالتدقيق، تأتي مرحلة العمل الميداني إذ يذهب المدقق الى المصلحة محل التدقيق، إذ يطلب الوثائق والمستندات الخاصة بالمصلحة ويقوم بفحصها وتقييمها ومدى مطابقتها للإجراءات والقوانين المعدة من طرف إدارة المؤسسة، وفي هذه المرحلة يتم:

\* فهم العمليات من خلال المقابلة مع المسؤولين عن المصلحة (انظر الملحق رقم 2)،

\* فحص وتقييم هذه المستندات و الوثائق للحصول على النتائج؛

\* تقييم إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة،

\* إعداد مسودة التقرير ومناقشة الملاحظات ونتائج عملية التدقيق والتحقق من النتائج المتوصل إليها،

\* إعطاء مجموعة الحلول والمقترحات للمشاكل المطروحة.

### 5. تحضير التقرير الأولي:

بعد تقييم هذه المستندات وفحصها واستخراج نقاط القوة والضعف ومعرفة الانحرافات وأسبابها وتحديد مختلف المشاكل التي واجهها أثناء عملية التدقيق، يقوم المدقق بإعداد تقرير أولي يتضمن مجمل هذه الملاحظات وإعطاء المقترحات للمشاكل المطروحة، وبناء على هذا التقرير يتم الأخذ بملاحظات المدقق الداخلي التي أشار إليها ومعالجتها على مستوى المصلحة أو المديرية.

## 6. إعداد التقرير النهائي:

بعد الإنتهاء من كل المهام يتم رفع تقرير نهائي حول وضعية هذه المصلحة يحتوي تقرير المدقق الداخلي على مجموعة من التوصيات والملاحظات التي لم تطبق ويتم الكشف عن دوائر الخطر والتي لا يمكن معالجتها على مستوى المصلحة مرفقة بأدلة الاثبات الى المدير العام للمؤسسة وتقرير الى مديرية التدقيق الداخلي للمجمع(انظر الملحق رقم 3).

في التقرير النهائي يتم تسمية المصلحة التي تمت فيها عملية التدقيق والمجال الزمني للعملية كما يتم توضيح العناوين الكبرى التي تم تدقيقها في المصلحة مثلاً: في مصلحة الأرشيف يتم تدقيق:

- ملفات المستخدمين،

- جميع العقود(عقود الإيجار، عقود الكراء، العقود التجارية، العقود على مستوى المصالح...)،

- الملفات القانونية.

من خلال التقرير النهائي للمدقق يتم توضيح نتائج عملية التدقيق في نقاط وتحديد الدوائر التي يكمن فيها الخطر والدوائر الأخرى التي تعتبر غير مهمة وغير ضرورية والتي لاينجر عن التخلص منها أي خطر أو الوقوع في إشكال قانوني مع إعطاء الأدلة من التشريعات والقوانين الرسمية المحينة المعمول بها. أيضاً على المدقق الإشارة إلى الفوارق التي توصل إليها من خلال عملية التدقيق خاصة التي تتعلق بالجوانب المادية ضمن النتائج المتوصل إليها(انظر الملحق رقم 3)،

في كل تقرير يقدم المدقق جملة من التوصيات والملاحظات فيما يخص الانحرافات التي توصل إليها في شكل نقاط ومطالبة الإدارة العليا بضرورة تطبيقها.

كما توجد هناك عمليات استثنائية يتم تنفيذها تحت طلب الرئيس المدير العام في حالة اكتشاف عمليات مشكوك فيها أو ظهور بعض الأخطاء، سواء كانت كبيرة أو صغيرة، خطيرة أو سطحية، فقط في كل الأحوال فإنه يتم إعداد التقرير حول المهمة مهما كانت درجة أهميتها.

إذ يشترط على المدقق الداخلي أن يكون ملماً بالقوانين الخاصة بالعمل، بالقانون التجاري والمدني وبعض المراسيم والتشريعات الخاصة بالتسيير والمستجدات التي تطرأ عليها.

يتم التعامل مع تقرير المدقق من قبل الإدارة العليا بطريقتين:<sup>1</sup>

1/ اتخاذ القرارات بناء على ما جاء في تقرير المدقق الداخلي من خلال تطبيق الملاحظات والتوصيات وهذا ما يوضح

اعتماد المؤسسة على تقارير المدقق الداخلي في عملية اتخاذ القرار.

بوليفة عبد الصمد، خلية المراجعة الداخلية، عموميات حول التدقيق الداخلي 2016/04/11 (مقابلة شخصية).<sup>1</sup>

وهناك بعض القرارات التي ساهم المدقق الداخلي في صنعها من خلال تقاريره نذكر منها:

-مثال1(مصلحة المستخدمين): جاء في تقرير المدقق أن العامل بمصلحة المستخدمين لم يخضع للترقية منذ تقلد المنصب

بعد مداوات مجلس الإدارة تبين أن العامل لديه مشاكل شخصية مع رئيس مصلحة المستخدمين حالت دون الترقية

بناء على تقرير المدقق تم اتخاذ قرار بترقية العامل وتغيير المصلحة التي يعمل بها.

-مثال2 قرار توثيق جميع الإجراءات والعمليات في المؤسسة ،حيث كانت جميع العمليات تقوم على الاتصال الشفهي بين المصالح

المختلفة وهذا ما يعتبر نقطة ضعف بالنسبة لنظام الرقابة الداخلية

-مثال3 قرارعدم الإحتفاظ بالأرشيف لمدة تفوق عشر سنوات بموجب القانون07/11 المادة 20 ،والتفكير في أسس موضوعية

لأسس الموضوعية من الحد الأدنى للإحتفاظ بالأرشيف.(انظر الملحق رقم3)

-مثال4 حجز رفوف المحاسبة بشكل مستقل في رفوف أخرى لتجنب الإزدحام وتسهيل الوصول إلى الوثائق.وهذا بناء على ما

ورد في توصيات المدقق في تقرير تدقيق الأرشيف (الملحق رقم 3).

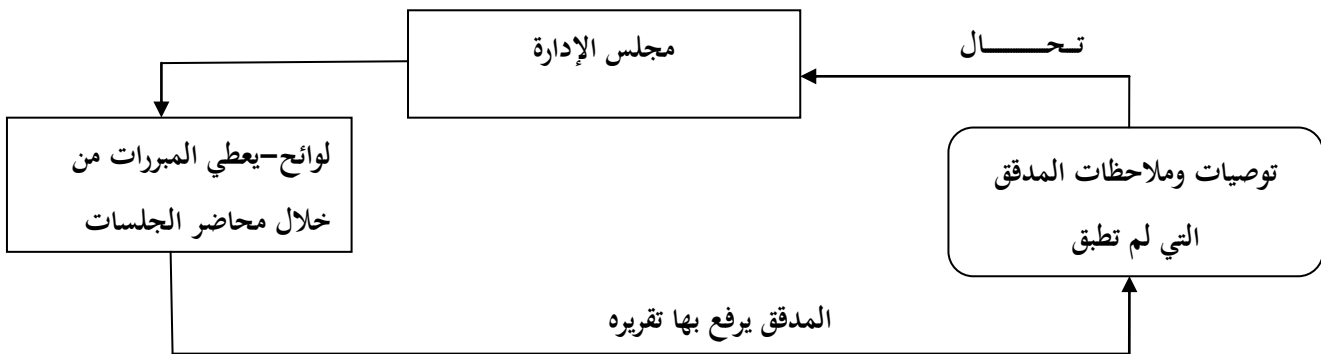
## 2/إعطاء لوائح(مبررات) من خلال محاضر الجلسات على الملاحظات التي لم تطبق والعوائق التي حالت دون التطبيق

يقوم المدقق بمتابعة مدى تطبيق التوصيات والملاحظات التي جاءت في التقرير بعد فترة متوسطة مدتها ثلاثة أشهر من انتهاء عملية

التدقيق.الأمر الذي لم تطبق حسب توصيات وملاحظات المدقق الداخلي،تحال الى مجلس الإدارة للفصل فيها حيث تعطى

المبررات والعوائق التي حالت دون التطبيق،من خلالها يرفع المدقق تقريره والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل(2-2) يوضح تعامل الإدارة مع التوصيات غير المطبقة في التقرير



من إعداد الطالب بناء على شرح المدقق الداخلي



-مثال 1(مصلحة الموارد البشرية): في مبدأ الفصل بين المسؤوليات ← مبرر التعطيل، نقص اليد العاملة وعدم إمكانية التوظيف للعجز المالي للمؤسسة.

-مثال 2: جلب الحقوق من الزبائن ← مبرر التعطيل، الملفات لدى العدالة وتخضع للأحكام الصادرة(موت الزبون، الحبس للزبون، عنوان الزبون غير وحول وهو في حكم المجهول....).

### الفرع الثاني: واقع اتخاذ القرار في المؤسسة

تلجأ الإدارة العليا لمؤسسة "مطاحن الواحات" في كل مرة تريد فيها اتخاذ قرارات معينة إلى تقارير وآراء المدقق الداخلي، ليشير عليهم بتوصياته، والتي تساهم بدرجة عالية في الوصول إلى تحقيق العديد من النتائج، وهذا للدور المهم لهم في اتخاذ كل القرارات التكتيكية والتنفيذية منها:

\* تطوير نظام الرقابة الداخلية من خلال تحديث أدوات الرقابة،

\* جعل نظام معلومات فعال يحمي المعلومات الهامة من الضياع أو السرقة،

\* قرار ضرورة تناسب المؤهلات العلمية والكفاءة المهنية مع بطاقة المنصب،

\* تحديث مخططات السلامة والأمن والوقاية.

ويتم اتخاذ القرارات في المؤسسة من طرف المدير بالإجماع مع مديري المصالح ومسؤولي الأنشطة بالمؤسسة، وهناك بعض القرارات التي تتخذ بصورة فجائية دون الرجوع إلى أي مسؤول بالمؤسسة، وهناك قرارات تأتي من الإدارة العليا للمجمع وتقوم المؤسسة بتنفيذها فقط وهي القرارات الإستراتيجية. التي تخص نشاط المؤسسة وهيكلها التنظيمي والتوظيف ونظام الأجور والزيادة في الإنتاج وتخفيضه وتعيين المدراء والمدققين الداخليين.

هناك حالتين من اتخاذ القرار الأولى عند وجود مشكلة يتم دراستها وتحليلها وتقديم الحلول واختيار الحل الأمثل، وهنا يتم الاستعانة بالمدقق الداخلي لتحديد الفرص والتهديدات المتعلقة بكل حل من الحلول والمخاطر الناجمة عن كل بديل، ثم تنفيذ القرار، مثل قرار الذي يقضي بترقية العامل في مصلحة المستخدمين والذي لم يخضع للترقية منذ تقلد المنصب والذي تبين أن لديه مشاكل شخصية مع مسؤوله المباشر. تم تحديد المشكلة وتقديم الحلول واختيار الحل الأمثل وطرح كل الفرص والتهديدات المتعلقة باتخاذ القرار ثم تنفيذ القرار، وهذا يعني أن التدقيق الداخلي موجود في كل مرحلة من مراحل اتخاذ القرار في المؤسسة.

والثانية عندما لا تكون هنالك مشكلة أي اتخاذ القرارات العادية والتي تكون بصفة يومية والتي يمكن اتخاذها على مستوى المصالح دون الرجوع للمدير العام للمؤسسة، مثل التسجيل المحاسبي للعمليات والرقابة عليها. هنا لا يظهر دور المدقق الداخلي في مثل هذه القرارات.

وهذا ما يثبت أن الإدارة العليا تعتمد على نتائج التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات.

**الفرع الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار**

من أجل الوقوف على مدى مساهمة التدقيق الداخلي في صنع القرار داخل مؤسسة "مطاحن الواحات" قمنا بإجراء مقابلة شخصية مع مدير مؤسسة -مطاحن الواحات-، وكانت النتائج كالتالي:

**الجدول (1-2) يوضح نتائج مقابلة مع مدير المؤسسة**

التعليق	الأسئلة
نعم هي كذلك لأنه يمثل نوع من الحصانة للمؤسسة للحفاظ على هيكلها التنظيمي وترقيته ويسهل تدفق المعلومات الموثوق منها	تعطي المؤسسة للتدقيق أهمية كبيرة
نعم التدقيق الداخلي يحقق أهداف المؤسسة	يحقق التدقيق الداخلي أهداف المؤسسة
وضع المدقق في الهيكل التنظيمي يخول له إما الاستقلالية وإما التبعية	يتمتع المدقق بالاستقلالية
يعاني بعض النقائص يظهر هذا النقص في عدد الأفراد العاملين بخلية التدقيق	يتماشى الهيكل التنظيمي لخلية التدقيق مع ما يفرض عليها من مهام
من خلال كونه يسعى للوصول بالمؤسسة الى تحديد كل الفرص والتهديدات بالتالي ضمان الاستمرارية	يعتبر التدقيق الداخلي قيمة مضافة للمؤسسة
كل سنة يحظى بدورة تكوينية طويلة المدى	يحظى المدقق بدورات تكوينية
يتم على أساسها تحديد مستلزمات الفترة القادمة	تأخذ الإدارة العليا تقارير المدقق باهتمام كبير
يساهم في تحديد دوائر الخطر والحلول وتصحيح المسار	يساهم التدقيق في تحديد المشاكل وتقديم الحلول
بما أنه يتم الاستعانة به لتحديد المشاكل يتم كذلك الاستعانة به لمواجهة المخاطر	يتم الاستعانة بنتائج التدقيق لمواجهة المخاطر
نعم خاصة إذا ما تعلق الأمر بإشكال قانوني أو اجرائي	تلجأ الإدارة العليا إلى المدقق في كل صغيرة وكبيرة
بطبيعة الحال لأن لدى خلية التدقيق المعلومة الصحيحة التي يتم الإعتماد عليها في اتخاذ القرار الصحيح	يعتبر التدقيق الداخلي مستشارا بالنسبة لأصحاب القرار
نعم وهذا من خلال كونه يعمل على أن يكون هناك نظام رقابة داخلية فعال	يساعد التدقيق الداخلي إدارة العليا على تطبيق سياستها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها
لا يقوم المدقق بالزيارات الميدانية إلا في اطار عملية التدقيق	يقوم المدقق بزيارات ميدانية لتقديم النصح والإرشاد والتوصيات

من إعداد الطالب بالإعتماد على المقابلة مع مدير المؤسسة.

من خلال نتائج هذه المقابلة نلاحظ أنه على العموم فقد نجح التدقيق الداخلي في قدر معين من النفعية للمؤسسة من خلال أثبات انه يعتبر قيمة مضافة للمؤسسة، مما يثبت أن التدقيق الداخلي يستحق مكانته، وهذا من خلال الإهتمام الكبير التي تعطيه للتدقيق، يبرز هذا الإهتمام من خلال أن الإدارة تأخذ تقارير المدققين باهتمام كبير وتستعين بنتائج التدقيق لمواجهة المخاطر واتخاذ وتحديد المشاكل وعمليات الإستشارة يلخص هذا كله الإستعانة بنتائج التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار داخل مؤسسة مطاحن الواحات، ومن خلال نتائج هذه المقابلة تبين أن خلية التدقيق تحقق أهداف المؤسسة.

### المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة التطبيقية ومناقشتها

#### أولاً: تحليل ومناقشة نتائج التدقيق الداخلي في المؤسسة

بعد المقابلة مع التي أجريناها مع مسؤولي مؤسسة مطاحن الواحات حول التدقيق الداخلي في المؤسسة تبين لنا ما يلي:

- من خلال نتائج المقابلة لاحظنا أن خلية التدقيق الداخلية تلعب دور مهما داخل المؤسسة وتعتبر كقيمة مضافة بالنسبة للمؤسسة و ذلك لما تقدمه من مساعدة للإدارة العليا من خلال النصائح والملاحظات التي تظهر في تقرير المدقق حول وضعية المؤسسة والدور الهام الذي تلعبه في تحقيق أهداف المؤسسة؛
- ومن خلال الهيكل التنظيمي للمؤسسة لاحظنا أن خلية التدقيق الداخلي تابعة للمديرية العامة ، إذن فهي تحقق أحد معايير التدقيق والتي تهدف الى استقلالية المدقق الداخلي عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها ، وهذا ما يسمح له بأداء مسؤوليته والمهام المخولة له ويساعد في تنفيذها؛
- من خلال نتائج المقابلة والملاحظة تبين أن المؤسسة تأخذ تقارير المدققين باهتمام كبير وتعطي أهمية كبيرة للتدقيق الداخلي،
- ومن خلال المقابلة والإطلاع على الوثائق وما وجدنا داخل خلية التدقيق الداخلي تبين أن المدقق الداخلي للمؤسسة يتمتع بالنزاهة والموضوعية في أداء مهامه وهذا نظر لخبرته الطويلة في المؤسسة ومتمكن في أداء عمله وذلك لاتباعه لمختلف المعايير سواء المتعلقة بمدى ملائمة التدقيق الداخلي لاحتياجات المؤسسة أو من حيث الآليات والمناهج التي يتبعها المدقق الداخلي عند أداء مهمته؛

### ثانيا: تحليل ومناقشة نتائج مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار في المؤسسة

بعد اعتمادنا على أساليب المقابلة والملاحظة وقائمة الإستقصاء وصلنا الى النتائج التالية:

- يعتبر التدقيق الداخلي مرجعا أساسيا للمعلومات الدقيقة والصحيحة بحيث تسمح تمكن متخذ القرار من الإعتماد عليها لبناء قرار على أساس متين.
- ومن خلال المقابلة تبين أن التدقيق الداخلي له دور هام من خلال الخدمات الإستشارية التي يقدمها المدقق الداخلي سواء للمدير أو رؤساء المصالح، فتعتبر خلية التدقيق الداخلي أداة مساعدة تلجأ إليها أو تستشيرها عند اتخاذ القرارات.
- ومن خلال الملاحظة والمقابلة وبالإضافة إلى الدور الرقابي الذي يلعبه التدقيق الداخلي نجد أن التدقيق الداخلي يتجسد في كل مرحلة من مراحل اتخاذ القرار ابتداء من تحديد المشكل الى غاية تقييم القرار.
- يتم الإستعانة بنتائج وأعمال التدقيق الداخلي في المؤسسة إما لمواجهة مخاطر معينة أو المبادرة في تجسيد خطوات تحسينية معينة .
- توجه خلية التدقيق الداخلي متخذ القرار من خلال تنبيهه من حيث مستوى خطورة القرار والصعوبات التي تتخلله وعواقب الفشل في القرار.
- يوفر التدقيق الداخلي معلومات ذات نسبة عالية من الدقة والشفافية تساعد على اتخاذ مختلف القرارات على مستوى المصالح مثل (القرارات التسويقية، قرارات التمويل والتمويل، قرارات تخص العملية الإنتاجية.
- يضمن نسبيا نجاح القرارات المتخذة على أساس الخدمات التي يقدمها.

### ثالثا: اختبار الفرضيات

انه ومن خلال النتائج المتوصل اليها في الدراسة سنحاول مقارنة ما تم التوصل اليه مع تم افتراضه.

- **الفرضية الأولى:** تنص الفرضية الأولى على "تأخذ الإدارة العليا تقارير المدققين باهتمام كبير" ومن خلال الدراسة تبين أن الأهمية الكبيرة التي تعطيتها للتدقيق الداخلي والحرص على تنفيذ ما جاء في التقارير والسعي وراء تدريب المدققين وتكوينهم والوصول بهم إلى أعلى مستوى من الكفاءة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية؛
- **الفرضية الثانية:** تنص على "يعتمد متخذ القرار على نتائج التدقيق الداخلي" ومن خلال الدراسة تبين أن البيانات والمعلومات الصادقة التي يقدمها المدقق الداخلي ويبني على أساسها القرار وذلك لما توفره خلية التدقيق الداخلي من معلومات حول البدائل المتاحة ومن دعم في كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار انطلاقا من مرحلة تحديد المشكلة وصولا إلى متابعة تنفيذ القرار، وهذا ما يثبت صحة هذه الفرضية؛
- **الفرضية الثالثة:** تنص على "توجد علاقة ايجابية بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرار"، ومن خلال الدراسة تبين أن التدقيق الداخلي يساهم في اتخاذ قرارات سليمة وصحيحة ومناسبة وفي الوقت المناسب وذلك من خلال تقديم الإستشارات ومحاولة تحسين القرارات المتخذة من طرف الإدارة العليا، وهذا ما يثبت صحة هذه الفرضية

رابعاً: استنتاجات

بعد ما تم اثبات صحة الفرضيات الثلاث للدراسة، تم الخروج ببعض الاستنتاجات التي تخص موضوع الدراسة في مؤسسة -مطاحن الواحات-:

- ❖ التدقيق الداخلي يعمل على اختبار مدى الالتزام بالسياسات والقوانين الموضوعة من طرف الادارة؛
- ❖ التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة عن باقي الوظائف، تعمل لدى أعلى سلطة في المؤسسة "مطاحن الواحات"؛
- ❖ تتوقف مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار على مدى قناعة المستويات الإدارية المختلفة بأهمية التدقيق الداخلي كأداة فعالة تمثل أحد أهم مصادر المعلومات التي يمكن الإعتماد عليها والوثوق بها في اتخاذ القرار؛
- ❖ يعتبر التدقيق الداخلي المرشد الأساسي في مدى تطبيق السياسات والقوانين الصادرة من المديرية العامة والمستشار الأول لها.

خلاصة الفصل الثاني :

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

فبدأنا أولاً بوضع الجوانب الأساسية للدراسة والمتمثلة في كل من طريقة وأدوات جمع المعلومات، التي يمكن من خلالها التوصل للمعطيات وتلخيصها ومعالجتها، وكذا تحديد الشركة محل الدراسة ، ومتغيرات الدراسة ، وبعد هذه الخطوة قمنا بعرض وتحليل ومناقشة النتائج التي توصلت لها دراستنا انطلاقاً من المعطيات التي تم تلخيصها ومعالجتها ، ومن ثم اختبار فرضيات الدراسة ويمكن تلخيص أهم النتائج المتوصل لها في هذا الفصل كالتالي :

- وظيفة التدقيق الداخلي هي وظيفة حتمية في المؤسسة "مطاحن الواحات" حيث تساعدها على تحقيق اهدافها وتحسين آداءها .

-وظيفة التدقيق الداخلي في الشركة محل الدراسة"مطاحن الواحات" تساهم في اتخاذ بعض القرارات أو تحسينها وذلك من خلال تحديد المشكل واقتراح الحلول وإعطاء المعلومة المناسبة ذات المصدقية العالية في الوقت المناسب.

**الخاتمة العامة**

من خلال هذا البحث حاولنا إبراز الجوانب العامة المتعلقة بموضوع التدقيق الداخلي ومدى مساهمته في تحسين عملية اتخاذ القرار حيث وجدنا أنه جد ضروري في المؤسسات ، كون أنه أداة إدارية تابعة للإدارة العليا في المؤسسة ، إن اسقاط الجانب النظري على مؤسسة مطاحن الواحات قد أظهر لنا كيفية سير عملية التدقيق الداخلي ومدى أهميته في المؤسسة ، و كيف يساهم في تفعيل و تحسين عملية اتخاذ القرار بالمؤسسة ، الذي تبين أن المؤسسة تعطي أهمية كبيرة للتدقيق الداخلي، وهذا ما يثبت لنا أن للتدقيق الداخلي دور فعال في المؤسسة.

وبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في الفصلين السابقين، توصلنا للنتائج العامة مع مجموعة من الاقتراحات :

#### ➤ النتائج العامة المتوصل اليها فجاءت كالآتي :

✓ يقوم المدقق الداخلي بتقديم تقرير لإدارة المؤسسة "مطاحن الواحات" يبين فيه النتائج ويستخرج الأخطاء الموجودة ، ثم يعطي نصائح وحلول وتوصيات كي يتم تطبيقها لتفعيل أنظمتها الرقابية ومساعدتها على اتخاذ القرار السليم في الوقت المناسب؛

✓ يعتمد المدقق الداخلي على مختلف القوانين و التشريعات والمراسيم والجرائد الرسمية في أداء مهمته؛

✓ تتوقف درجة مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار على مدى فناعة المستويات الإدارية بأهمية التدقيق الداخلي

كأداة فعالة تمثل أحد أهم مصادر المعلومات التي يمكن الإعتماد عليها في عملية اتخاذ القرار

✓ يعتبر التدقيق الداخلي أداة فاعلة في عملية تحسين وترشيد القرار بالإضافة إلى الدور الرقابي الذي تلعبه .

✓ تحول الإستقلالية النسبية للمدقق الداخلي دون تقديمها لأفضل النتائج وتؤثر بشكل واضح عند اتخاذ القرار.

✓ سعي المؤسسة دوماً إلى تطوير وتحسين عملية التدقيق وتكوين المدققين للوصول بالمؤسسة "مطاحن الواحات" إلى أعلى

مستوى من التسيير الجيد؛

#### ➤ الاقتراحات :

✓ زيادة عدد المدققين الداخليين في المؤسسة "مطاحن الواحات" باعتبار أنها ذات نشاط واسع وكبيرة الحجم؛

✓ الحرص على تغيير نظرة بعض المسؤولين على مستوى المؤسسة "مطاحن الواحات" لدور التدقيق الداخلي وتبيان أهميته

ومنافعه لإتخاذ أنجع القرارات في الوقت المناسب؛

✓ تحسين نظم المعلومات مما يسهل عمل المدقق،

✓ زيادة عدد الدورات التكوينية للمدققين الداخليين والقيام بتأهيلهم؛

✓ العمل على الرفع من كفاءة نظام مراقبة التسيير بما يسمح من تقليص نطاق التدقيق الداخلي وتخفيف العبء على

المدقق وبالتالي الوصول إلى نتائج أفضل.



➤ آفاق الدراسة :

لاشك في أن رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث ، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم القدرة لتناول كل شيء بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون جسر يربط بين البحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لأثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها :

- ✓ التدقيق الداخلي ودوره في تفعيل إجراءات الرقابة الداخلية؛
- ✓ دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام المعلومات المحاسبي؛
- ✓ التدقيق الداخلي ودوره في تحسين تسيير المؤسسات؛
- ✓ أهمية التكامل بين الرقابة الداخلية والتدقيق في التقليل من المخاطر.

# قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

➤ الكتب

1. باسم الحميري، مهارات إدارية، دار الحامد، الأردن، 2010.
2. خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولي، الوراق للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2006.
3. سعاد نائف نوطي، الإدارة، دار وائل، الأردن، الطبعة الثانية، 2004.
4. سليم بطرس جلدة، اتخاذ القرارات الإدارية الفعالة، دار الراية، الجامعة الأردنية، الطبعة الأولى، 2008.
5. عدنان عواد الشوابكة، دور نظم وتكنولوجيا المعلومات في اتخاذ القرارات الإدارية، دار اليازوري، الأردن، 2001.
6. علي شريف، الإدارة المعاصرة، الدار الجامعية، الإسكندرية، ب ط، 1997.
7. كاسر نصر منصور، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، دار اليازوري، عمان - الأردن، 2006.
8. محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون - الجزائر، 2003.
9. محمد الصيرفي، القرار ونظم دعمه، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية - مصر، 2007.
10. محمد حافظ حجازي، دعم القرارات في المنظمات، دار الوفاء للطباعة والنشر، الإسكندرية - مصر، 2006.
11. نواف كنعان، اتخاذ القرارات الإدارية بين النظرية والتطبيق، دار الثقافة، عمان - الأردن، 2006.
12. وليد إسماعيل السيفو، عبد الحفيظ قدور بلعربي، سعيد خضير عباس الرهيمي، الاقتصاد الكمي مدخل كمي في استراتيجية اتخاذ القرار، دار الأهلية، عمان - الأردن، 2007.

➤ المقابلات الشفوية :

1. بوليفة عبد الصمد، خلية المراجعة الداخلية، عموميات حول المراجعة الداخلية، مؤسسة مطاحن الواحات تقرت 2016/04/11 (مقابلة شخصية).
2. عمار معمري مدير مؤسسة مطاحن الواحات، مساهمة خلية المراجعة في اتخاذ القرار، مؤسسة مطاحن الواحات تقرت، 2016/04/17 (مقابلة شخصية).

➤ المجالات:

1. الوافي الطيب، نظام المعلومات وأثره على عملية اتخاذ القرارات، مجلة العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الشيخ العربي التبسي، تبسة، العدد 2010، 10، ص 114.
2. أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية، الدنمارك، العدد الثاني، 2007.

➤ المدخلات:

بوديار زهية، لوحة القيادة كأسلوب فعال لإتخاذ القرار، مداخلة، 2010

➤ الرسائل الجامعية :

أطروحات ماجستير

1. عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 2009/2010.
2. لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير جامعة الجزائر، 2004.
3. محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2011.

ثانيا: المراجع باللغة الاجنبية

➤ الكتب :

-CHARRONJL,SEPARL.S, Organisation et Gestion de

L'entreprise, Dound, Paris, 1998, P284

1. ثالثا: المواقع

-<http://www.arabinternalauditors.com/vb/showthread.php?p=878>

# قائمة الملاحق

الملحق رقم 01 رسالة البدء بمهمة التدقيق مؤسسة مطاحن الواحات

GROUPE ERIAD - SETIF  
Les Moulins des Oasis / SPA

Au Capital de : 761.320.000 DA  
Registre de Commerce N°: 102 058  
Code Fiscal N° : 099 730139156509

DIRECTION GENERALE

N° \_\_\_\_\_ / DG / \_\_\_\_\_



مجمع الرياض - سطيف  
مطاحن الواحات / ش م

برأس مال : 761 320.000 د ج

السجل التجاري رقم : 102 058

الرمز الجبائي رقم : 099 730139156509

المديرية العامة

رقم \_\_\_\_\_ / ع م / \_\_\_\_\_

Touggourt ; le 14 Mars 2016

**A Monsieur ;**

**L'Auditeur Interne**


**Les Moulins des Oasis / spa**

Objet : Lettre de mission N°02/2016

Référence : Plan d'Audit Interne 2016

En application du Plan d'Audit Interne 2016 de la filiale Les Moulins des Oasis / spa, vous êtes chargé de conduire une mission d'audit pour le cycle de la fonction hygiène et sécurité.

Les responsables hiérarchiques de structure, ainsi que et leurs subordonnés sont sollicités de réunir toutes les conditions pour le bon déroulement de la présente mission.

	<b>Groupe ERIAD Sétif</b>	<b>LETTRE DE MISSION 2016</b>	Référence : P.AUD.02
			Dossier : 02/ AUD / 16
<b>Les Moulins des Oasis / spa</b>	<b>Audit de la fonction hygiène et sécurité</b>		Date : 14/03/2016
			Page : 1 / 1

**LETTRE DE MISSION D'AUDIT : 02/ 2016**

Objet :	<b>Origine</b>
	Plan d'Audit Interne 2016
<b>AUDIT DE LA FONCTION HYGIENE ET SECURITE</b>	
Description du champ d'audit et objet de la mission :	
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Vérification et évaluation de la procédure de l'hygiène et sécurité</li> <li>- Elaboration du plan de sureté interne</li> <li>- Vérification de la mise à jour des habilitations des agents de sécurité</li> <li>- Evaluation de la prise en charge des recommandations émises par la commission d'hygiène et sécurité</li> <li>- Divers</li> </ul>	
Champs de la mission	Délais souhaités
<b>AUDIT HYGIENE ET SECURITE</b>	<b>31 Mars 2016</b>

Date début d'Audit	Le Président Directeur Général
<b>15 Mars 2016</b>	

الملحق رقم 02 استبيان خاص بمصلحة الموارد البشرية مؤسسة مطاحن الواحات

الملاحظة	لا	نعم	الأسئلة
			هل كل عقود العمل الخاصة بالمستخدمين صحيحة؟
			هل يتمتع كل شخص بالكفاءة المهنية اللازمة لمزاولة النشاط في المنصب الذي يتقلده؟
			هل توجد محاضر التنصيب؟
			هل تتناسب محاضر التنصيب مع الشهادة والكفاءة لتقلد المنصب؟
			هل مقررات التعيين ممضاة من طرف المسؤول المحدد في الإجراء؟
			هل يتم التوقيع على مقرر التعيين من طرف المدير أو من طرف شخص آخر؟
			هل يتم اعتماد بطاقة المنصب؟
			هل تتناسب الأجور مع بطاقة المنصب؟
			هل يتم التوفيق بين المناصب والمؤهلات العلمية عند التوظيف؟



الملحق رقم 03 تقرير النهائي للمدقق الداخلي حول مصلحة الأرشيف

## Rapport d'Audit Interne des archives

- Lettre de mission N°01 du 14/2/2016

### Rapport d'Audit Interne des Archives

<b>Fascicule :</b> Audit des archives		<b>Code fiche :</b> F .archive 01
<b>Titre :</b> Archives des structures		<b>Date :</b> 14/02/2016
<b>Rubrique :</b> Organisation de l'archive		<b>Page :</b> ½

#### 1- Champ de l'audit

Le périmètre de l'audit des archives couvre l'ensemble des processus et opérations qui conduisent des documents « sources » aux archives et leur restitution soit :

1. Réceptions, tris et identification des flux entrants
2. Numérisation par lot de flux entrant.
3. Prise en charge des archives et conservation sur les supports cibles d'archivage (papier ou CD).

#### 2- Déroulement de l'audit

- Audit du 01/02/2016 au 28/02/2016

La séance s'est déroulée en reprenant d'une part, les recommandations antérieures et l'étendu de l'objet d'audit selon le plan 2016.

Il est bien entendu que l'archive vivante est détenue au niveau des bureaux des services soit :

- Les dossiers des personnels
- Les contrats récents (commerciaux, prestations, assurance, location)
- Les dossiers juridiques
- Les dossiers machines et digrammes technologiques.

Cependant, il est intéressant de maintenir l'archive vivante à conservation illimitée au niveau des structures pour des fins de maîtrise étant donné que toute opération de transfert n'est pas soumise à un contrôle pertinent et efficace pour des raisons liées à l'inexistence d'un archiviste compétent et l'absence des règles d'organisation des archives (le contrôle de l'archive est assuré par un documentaliste).

Par ailleurs, nous avons constaté au niveau de la salle d'archive une grande volumétrie des documents qui sont inutiles d'exister et n'ayant pas une incidence sur la valeur de l'information, il s'agit de :

- une série importante d'ancien journal officiel (la consultation des journaux est assurée actuellement par site internet)
- une série d'ancien tableau de bord portant des valeurs extrapolées (valeurs probables).
- fiches de stocks vierges.

Vu l'absence des critères de recherche et de classification pour une archive connaissant une accumulation continue datant depuis 1983, la méthodologie de la mission d'audit nous oblige de mettre l'accent sur les flux documentaire des entrants de l'année 2015 dans le but d'afficher les opérations de transfert et contrôle. Concernant l'ancien archive, il y a lieu de signaler la loi 11-07 article 20 stipulant que les pièces justificatives comptables doivent être conservées pendant 10 ans à compter de la date de clôture de l'exercice ce qui demande une réflexion sur le bien fondé de réduire la volumétrie de cet archive par des opérations de destruction.

#### 3- Etude de l'existant

**A - Analyse de l'archive physique et la nature des documents.**

Transféré selon bordereau d'envoi, le flux entrant des documents source aux archives pour l'année 2015 comprend :

1. **Archive comptabilité**
2. **Archive des œuvres sociales**

Le flux documentaire de l'archive se représente comme suit :

- ✓ 138 boîtes d'archive de la comptabilité soit :
  - 27 boîtes d'archive Année 2009
  - 20 boîtes d'archive Année 2010
  - 24 boîtes d'archive Année 2011

Rapport d'Audit Interne des Archives	
<b>Fascicule :</b> Audit des archives	<b>Code fiche :</b> F .archive 01
<b>Titre :</b> Archives des structures	<b>Date :</b> 14/02/2016
<b>Rubrique :</b> Organisation de l'archive	<b>Page :</b> 2/2

- 26 boîtes d'archive Année 2012
  - 39 boîtes d'archive Année 2013
- ✓ 13 boîtes d'archive des œuvres sociales 2009, 2010, 2011, 2012,2013
- ✓ Les boîtes d'archives comprennent au moyen 75 documents
- ✓ La quasi-totalité des documents referment des pièces comptables que se soit pour la comptabilité que pour les œuvres sociales.
- ✓ Les boîtes ne comportent aucune identification sauf l'année et les intitulés : « exploitation », « fiscalité » et « mutuelle ». Il est recommandé donc de mentionner sur la boîte d'archive « fiscalité » par exemple la nature des impôts et taxes perçus au comptant par voie de retenue à la source (comme TAP, IRG, etc. ) et les autres taxes telles que la taxe d'apprentissage et formation .
- ✓ Les boîtes d'archive sont classées anarchiquement
- ✓ Les boîtes d'archive ne comportent aucun numéro de référence servant d'assurer un bon classement.
- ✓ L'opération de réception de l'archive s'effectuant par bordereau d'envoi (bordereau du 11/03/2015) et renseignant au niveau d'un registre détenu par le responsable de l'archive.
- ✓ L'archivage des documents réceptionnés ne s'appuie à aucune méthodologie de traitement des documents à savoir le classement, réservation d'un rayonnage cible par nature de document, l'identification, la numérotation, la codification, etc...
- ✓ Existence d'une sauvegarde informatique des enregistrements au niveau du service informatique conformément à une procédure élaboré par le Groupe ERIAD Sétif.

**B - Analyse de l'archive renfermant les contrats et les conventions.**

L'archive renfermant les contrats et les conventions est détenus au niveau du conseiller juridique, il s'agit :

- Contrat Molino portant acquisition des équipements de meunerie.
- Convention de location silo avec l'organisme livreur CCLS Ouargla
- Contrat assurance.

L'âge de l'archive des contrats disponible dans la structure juridique se situe entre 2013 et 2016. Par contre, nous avons constaté que les contrats de location des points de vente sont détenus par le service des moyens généraux.

**4- Recommandations**

Devant la volumétrie des documents au niveau de la salle d'archive et pour minimiser les zones à risques de disparition des documents, il est jugé utile de spécifier la nature de l'archive en optant à un classement méthodique. Il est donc recommandé au préalable ce qui suit :

1. Adresser une copie originale des contrats de location des points de ventes au service juridique pour s'en servir en cas de litige

2. cibler en premier lieu les documents de la comptabilité, commercial en les classant par année et de façon rétroactive afin de préserver l'archive récent (cibler l'archive inférieure à 10 ans selon la loi 11-07 article 20).
3. réserver un rayonnage pour la comptabilité indépendamment aux autres rayonnages afin d'éviter l'encombrement et faciliter l'accès aux documents.
4. mentionner au niveau des boîtes d'archive les critères d'identification des documents archivés de la comptabilité et commerciale à savoir la nature des pièces, l'année et le numéro de classification.
5. réfléchir sur le bien fondé de réduire la volumétrie de l'archive par des opérations de destruction.

**L'auditeur interne**

# الفهرس

الصفحة	العنوان
III	الإهداء.....
IV	الشكر.....
V	الملخص.....
VI	قائمة المحتويات.....
VII	قائمة الجداول.....
VIII	قائمة الأشكال.....
VIII	قائمة الإختصارات والرموز.....
أ	المقدمة.....
1	الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي واتخاذ القرار.....
2	تمهيد.....
3	المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي واتخاذ القرار.....
3	المطلب الأول: مفاهيم حول التدقيق الداخلي.....
3	الفرع الأول: ماهية التدقيق الداخلي.....
3	أولاً: تعريف التدقيق الداخلي.....
5	ثانياً: أهمية التدقيق الداخلي.....
5	ثالثاً: أهداف التدقيق الداخلي.....
6	الفرع الثاني: أنواع التدقيق الداخلي
6	أولاً: أنواع التدقيق الداخلي.....
7	ثانياً: التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية.....
8	المطلب الثاني: ماهية عملية اتخاذ القرار.....
8	الفرع الأول: تعريف اتخاذ القرار وأنواعه ومراحل وأساليب اتخاذ القرار.....
8	أولاً: تعريف اتخاذ القرار.....
10	ثانياً: أنواع القرار.....
11	ثالثاً: مراحل اتخاذ القرار.....
14	رابعاً: أساليب اتخاذ القرار.....
16	المطلب الثالث: تحليل وتفسير مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار.....
20	المبحث الثاني: الدراسات السابقة.....
20	المطلب الأول: الدراسات بالعربية.....
22	المطلب الثاني: الدراسات بالأجنبية.....
23	خلاصة الفصل الأول
24	الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمطاحن الواحات-تقرت-.....

24	تمهيد.....
25	المبحث الأول: الطريقة والأدوات.....
25	المطلب الأول: طريقة الدراسة.....
25	الفرع الأول: تقديم الشركة محل الدراسة.....
28	الفرع الثاني: منهجية الدراسة وطبيعة المتغيرات.....
28	المطلب الثاني: أدوات الدراسة.....
30	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة.....
30	المطلب الأول: نتائج الدراسة التطبيقية.....
30	الفرع الأول: التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة.....
35	الفرع الثاني: واقع اتخاذ القرار في المؤسسة محل الدراسة.....
36	الفرع الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار المؤسسة محل الدراسة:.....
37	المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة التطبيقية ومناقشتها.....
37	الفرع الأول: تحليل ومناقشة نتائج التدقيق الداخلي في المؤسسة
38	الفرع الثاني: تحليل ومناقشة نتائج مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار.....
40	خلاصة الفصل الأول
41	الخاتمة.....
43	المراجع.....
45	الملاحق.....
51	الفهرس.....