



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير

فرع علوم مالية ومحاسبية، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان:

مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسات الاقتصادية

تحت إشراف الأستاذ:

د. زواويد لزهاري

من إعداد الطالبين:

طباخ صالح الدين

ارقيق الصاق عبد الهادي

السنة الجامعية: 2022/2021

الإهداء

إلى من قال فيهما عز وجل "واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا"
"الإسراء" الآية 42.

إلى من جعلت الجنة تحت أقدامها، صاحبة القلب الكبير تحمل في ثنايا نفسها الطيبة
الطهر والحنان والعطاء...وفاء بالعهد أن لا أنسى فضلك ما حييت
والدتي الغالية أطال الله في عمرها

إلى قدوتي الدائمة في الحياة إلى نبراس العطاء ومعلمي الأول
والدي الفاضل جزاه الله عني خير جزاء

إلى أخواتي تقديرا واحتراما كل باسمها

إلى كافة أهلي وأقاربي وأصدقائي الأعزاء

إلى كل من حملته ذاكرتي ولم تحمله مذكرتي
أهدي ثمرة جهدي

شكر وعرّفان

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

إنني أشكر الله العليّ القدير أولاً وأخيراً على توفيقه لي بإتمام هذه المذكرة، فهو عز وجل أحق بالشكر والثناء وأولىّ بهما، ومن قوله صلى الله عليه وسلم "من لا يشكر الناس لا يشكر الله"

*فإنني أتوجه بأعلى عبارات الشكر الجزيل إلى الأستاذ "زواويد لزّهاري" الذي أشرف على هذه المذكرة، حيث بفضل الله تعالى ثم بفضل جهده المتواصل، وتوجيهاته السديدة تم إنجاز هذا العمل المتواضع، له من الوفاء والتقدير

ومن باب اعتراف بالجميل كان لزاماً علينا أن نشكر كل من قدم لنا يد المساعدة في إنجاز هذا العمل سواء من قريب أو من بعيد.

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الداخلي الذي يقوم به في تفعيل اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وهذا من خلال إظهار مدى مساهمة التدقيق الداخلي في صنع القرار في المؤسسات محل الدراسة، ولاختبار مدى صحة الفرضيات تم الاعتماد على الاستبيان مع المسؤولين ذوي الاختصاص في مصلحة المحاسبة، والتقارير الوصفي والملاحظة، إضافة إلى الاطلاع على الوثائق. 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 :

Cette étude visait à connaître le rôle de l'audit interne dans l'activation de la prise de décision dans l'institution économique algérienne, et ce en montrant l'étendue de l'apport de l'audit interne à la prise de décision dans les institutions étudiées, Pour tester la validité des hypothèses, on s'est appuyé sur le questionnaire auprès des responsables spécialisés du service comptable, le rapport descriptif et l'observation, en plus de la revue des documents. L'étude a conclu que l'audit interne contribue à créer la confiance entre les intérêts de l'institution et la direction générale, considérant que l'audit interne est la principale référence pour des informations et des données exactes permettant de prendre des décisions judicieuses et appropriées, grâce aux orientations et aux orientations fournies par l'auditeur interne. au décideur.

Mots- clés: Audit interne, Prise de décision, Institution économique.

Abstract :

This study aimed to know the role of internal audit in activating decision-making in the Algerian economic institution, and this by showing the extent of the contribution of internal audit to decision-making in the institutions under study,

To test the validity of the hypotheses, the questionnaire was relied on with the competent officials in the Accounting Department, the descriptive report and the observation, in addition to reviewing the documents. The study concluded that internal audit contributes to creating trust between the interests of the institution and senior management, considering that internal audit is the main reference for accurate information and data to make sound and appropriate decisions, through the guidance and guidance provided by the internal auditor to the decision maker.

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

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
II	الإهداء
III	شكر وعرfan
IV-V-VI	ملخص
VII-VIII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الأشكال
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الملاحق
17	مقدمة عامة
18	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق الداخلي و اتخاذ القرار
19	تمهيد الفصل الأول
20	المبحث الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي و اتخاذ القرار
20	المطلب الأول: مفاهيم حول التدقيق الداخلي
21	التطور التاريخي للتدقيق الداخلي
24	تعريف التدقيق الداخلي
25	أهمية وأهداف التدقيق الداخلي
28	أنواع ووظائف التدقيق الداخلي
29	أنواع التدقيق الداخلي
30	وظائف التدقيق الداخلي
31	أساليب التدقيق الداخلي
32	دور التدقيق الداخلي في المؤسسة
33	المطلب الثاني: ماهية عملية اتخاذ القرار
34	تعريف اتخاذ القرار وأنواعه
35	مفهوم وأهمية اتخاذ القرارات
38	المراحل وأساليب المستعملة في اتخاذ القرار
39	أولاً: مراحل اتخاذ القرار
42	ثانياً: أساليب اتخاذ القرار

45	المطلب الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار
50	المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية
50	المطلب الأول: الدراسات العربية
51	أولاً: الدراسات المحلية
53	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
55	المطلب الثالث: ما يميز الدراسات الحالية عن الدراسات السابقة
56	خلاصة الفصل الأول
57	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
58	تمهيد
59	المبحث الأول: الطريقة والإجراءات
59	المطلب الأول: المنهجية المتبعة في الدراسة
61	المطلب الثاني: إجراءات الدراسة
64	المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة
65	المطلب الأول: عرض وتحليل خصائص أفراد عينة الدراسة
73	المطلب الثاني: التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة
80	خلاصة الفصل الثاني
81	خاتمة عامة
83	المصادر والمراجع
85	الملاحق
93	الفهرس

قائمة الاشكال

الرقم	العنوان	صفحة
1-1	يوضح مفهوم القرار	36
1-2	الدائرة النسبية لتوزع أفراد العينة حسب خاصية الجنس	65
2-2	الدائرة النسبية لتوزع أفراد العينة حسب خاصية المؤهل العلمي	66
3-2	الدائرة النسبية لتوزع أفراد العينة حسب خاصية السن	67
4-2	الدائرة النسبية لتوزع أفراد العينة حسب خاصية الخبرة المهنية	69
5-2	الدائرة النسبية لتوزع أفراد العينة حسب خاصية التخصص	71
6-2	الدائرة النسبية لتوزع أفراد العينة حسب خاصية المهنة	72

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	صفحة
1-1	تطور التدقيق الداخلي	22
2-1	تصنيفات القرار	37
1-2	نسبة الاستبيانات المدروسة والمسترجعة	61
2-2	معامل الثبات باستخدام معامل ألفا كرونباخ	63
3-2	توزع أفراد العينة حسب خاصية الجنس	64
4-2	توزع أفراد العينة حسب خاصية المؤهل العلمي	65
5-2	توزع أفراد العينة حسب خاصية السن	66
6-2	توزع أفراد العينة حسب خاصية الخبرة المهنية	68
7-2	توزع أفراد العينة حسب خاصية التخصص	70
8-2	توزع أفراد العينة حسب خاصية المهنة	71
9-2	نتائج اختبار طبيعة التوزيع لمحاو الدراسة	73
10-2	مجال المتوسط الحسابي المرجح لمحور ليكارت الخماسي	74

75	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والرتبة لمحور القدرات الشخصية للمدقق الداخلي	11-2
76	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والرتبة لمحور إدراك ووعي المسؤولين	12-2
78	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والرتبة لمحور مساهمة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات	13-2

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
85	أسماء المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة	01
87-86 89-88	إستبيان الدراسة	02
90	نتائج ألفا كرونباخ لمحور القدرات الشخصية للمدقق الداخلي وتأثيرها على متخذي القرارات	03
90	نتائج ألفا كرونباخ لمحور إدراك ووعي المسؤولين لأهمية التدقيق الداخلي	04
90	نتائج ألفا كرونباخ لمحور مساهمة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات	05
90	نتائج ألفا كرونباخ للاستبيان ككل	06
91	اختبار كولموغروف سميرنوف للمحاور الثلاثة	07
91	نتائج الفروق في القدرات الشخصية للمدقق الداخلي وتأثيرها على متخذي القرارات في بيئة الأعمال الجزائرية	08
91	نتائج الفروق في إدراك ووعي المسؤولين لأهمية التدقيق الداخلي في بيئة الأعمال الجزائرية	09
92	نتائج الفروق في مساهمة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات في بيئة الأعمال الجزائرية	10

أ. توطئة:

يعتبر موضوع التدقيق من المواضيع التي تحظى باهتمام العديد من الباحثين والمهنيين في شتى المجالات، وتعد الشركات العمومية باختلاف أنواعها إحدى الشركات التي يتم فيها تطبيق التدقيق القانوني لأنه يساهم بشكل كبير في ضمان نوعية المعلومة المالية التي تصدرها هذه الشركات ويزيد من فرص الاستثمار فيها كما يعزز من ثقة المساهمين والمستثمرين، وعلى هذا الصدد أصدرت الجزائر في الآونة الأخيرة جملة من النصوص التنظيمية من أجل تطوير مهنة التدقيق، وتحسين نوعية وجودة التقارير التي يصدرها المدقق الخارجي بصفته المخول الشرعي لإجراء التدقيق القانوني.

ب- طرح الإشكالية:

وعلى ضوء ما سبق نتبين لنا إشكالية هذه الدراسة والتي يمكن طرحها على النحو التالي:

ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسات الاقتصادية؟

ينبثق عن التساؤل الرئيس مجموعة من الأسئلة، وهي كالاتي:

- هل توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين القدرات الشخصية للمدقق الداخلي وتأثيرها على متخذي القرارات بالمؤسسات عينة الدراسة؟
- هل توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين إدراك ووعي المسؤولين في المؤسسات عينة الدراسة لأهمية التدقيق الداخلي؟
- هل توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين مدى مساهمة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات في المؤسسات عينة الدراسة ؟

ت - الفرضيات:

للإجابة على هذه الإشكالية ومجموعة الأسئلة الفرعية أعلاه، تم وضع الفرضيات التالية:

- توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين القدرات الشخصية للمدقق الداخلي وتأثيرها على متخذي القرارات بالمؤسسات عينة الدراسة.
- توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين إدراك ووعي المسؤولين في المؤسسات عينة الدراسة لأهمية التدقيق الداخلي.
- توجد علاقة ارتباطية ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) بين مدى مساهمة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات في المؤسسات عينة الدراسة.

ث. ميررات اختيار الموضوع:

✓ ميررات موضوعية:

- الموضوع ذو صلة مباشرة بالتخصص الذي ندرسه؛
- تدعيم الدراسة الأكاديمية بالتجربة الميدانية؛
- إثراء المكتبة الاقتصادية بمواضيع في مجال التدقيق الداخلي؛
- حاجة المؤسسات الجزائرية لهذا النوع من التدقيق في ظل التحولات الاقتصادية؛

✓ ميررات ذاتية:

- الميول الشخصي للمواضيع ذات الصلة بالتدقيق بصفة عامة، وعلى وجه الخصوص بما يتعلق بالتدقيق الداخلي
- الموضوع ذو صلة مباشرة بالتخصص الذي ندرسه؛
- ارتباط موضوع البحث مع مجال التخصص (تدقيق ومراقبة التسيير)؛

ج. أهداف الدراسة:

نسعى من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف من بينها:

- إبراز أثر وظيفة التدقيق الداخلي على نشاط المؤسسة الجزائرية؛
- التعرف على فعالية المدقق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية؛
- التعرف على مدى اعتماد المؤسسات الجزائرية على التدقيق الداخلي في تفعيل قراراتها؛
- نظرا لملائمة الموضوع مع مجال التخصص؛
- صلة الموضوع المباشرة بالتخصص العلمي الذي ندرسه؛
- الرغبة في التعمق في مجال عمل المدقق الداخلي؛

ح. أهمية الدراسة:

من خلال البحث في الدراسات السابقة لاسيما الجزائرية منها تبين لنا في حدود ما توصلنا إليه قلة الدراسات الأكاديمية المهمة بمجال التدقيق الداخلي، من هنا تتجلى أهمية البحث من خلال التطرق إلى التدقيق الداخلي ومدى فعاليته في اتخاذ القرارات في المؤسسات الاقتصادية، وترجع أهمية هذه الدراسة إلى الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي، باعتباره أداة لتحسين الأداء وزيادة الفعالية بالمؤسسة، إذ أن وجود وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات من شأنه أن يساهم في مساعدة المديرين والمسؤولين في فحص وتقييم النشاطات التشغيلية والنظم الرقابية، ومنه ضمان صحة ودقة المعلومات المعتمدة في عملية اتخاذ القرارات، وبالتالي فإن حاجة الإدارة إلى معلومات مؤهلة لاتخاذ القرارات زاد من اللجوء إلى وظائف التدقيق الداخلي نظرا لأهميته الكبيرة في تحسين وتفعيل هذه القرارات.

خ. حدود الدراسة:

من أجل الإحاطة بالموضوع والإجابة على إشكالية البحث والإلمام بمختلف جوانبه، حددنا مجال دراستنا فيما يلي:

✓ **المجال الزمني:** من أجل الإلمام بمختلف الجوانب العملية والعملية للبحث، فضلنا اختيار الفترة الزمنية للدراسة

والتي تمتد من 2021/01/01 إلى 2021/12/31.

✓ أما فترة التبرص في المؤسسة كانت مباشرة بعد إقفال حسابات سنة 2021، حيث امتدت من 2022/02/05 إلى 2022/05/12؛

✓ **المجال المكاني:** من أجل تسليط الضوء على حيثيات الموضوع خاصة من جانبه التطبيقي، قمنا بإجراء دراسة حالة في مؤسسة نפטال و ALFA PIPE و PLAST AFRIQUE المتواجدين بغرداية، حيث قمنا بتقديم استبيان لمصلحة المالية والمحاسبة لتلك الشركات من أجل الدراسة.

د. منهج البحث والأدوات المستخدمة:

نظرا لطبيعة الدراسة وتماشيا مع الموضوع، ولتحقيق الأهداف والوصول إلى النتائج المرجوة منه، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الجزء النظري، وذلك من خلال وصف وتحليل مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسات الاقتصادية.

أما بالنسبة للأدوات التي تم استخدامها في الجانب النظري وتتمثل أساسا في المسح المكتبي من خلال الاطلاع على المراجع والدراسات المتوفرة حول الموضوع، وفي الجانب التطبيقي فقد تم الاستعانة بمنهج دراسة الحالة، أين تم اعتماد الاستبيان كأداة للدراسة، وقمنا بتدعيم الموضوع بالأشكال البيانية والاستنتاجات لتسهيل عملية عرض وتحليل نتائج الدراسة.

ر. صعوبات الدراسة:

لقد مرت فترة البحث وإعداد هذه المذكرة بجملة من الصعوبات تمثلت فيما يلي:

✓ صعوبة وجود مؤسسات لدراسة الحالة في الولاية؛

✓ التعديلات والإضافات التي تشهدها نصوص ومعايير التدقيق الدولية بصفة متكررة، ما حتم علينا اعتماد مراجع حديثة والاستغناء عن الكثير من المراجع القديمة نسبيا، كما خلق صعوبة في تحليل بعض النصوص؛

✓ عدم التجاوب المحسوس من بعض أفراد مجتمع الدراسة خاصة المهنيين منهم؛

✓ صعوبة التنقل وحرية التجول والمناقشة مع أفراد مجتمع الدراسة في ظل إجراءات الوقاية من كوفيد 19.

✓ صعوبة استرداد بيانات الاستبيان في الوقت المحدد؛

✓ صعوبة الحصول على المعلومات الخاصة بالتدقيق الداخلي من المؤسسة محل الدراسة، نظرا لتحفظ العمال حول

هذا الأمر؛

ذ. هيكل الدراسة

لتجسيد موضوع الدراسة والإجابة على الإشكالية المطروحة تم اعتماد خطة تتضمن فصلين:

الفصل الأول: الجانب النظري لوظيفة التدقيق الداخلي واتخاذ القرار بالمؤسسات الاقتصادية.

الفصل الثاني: فيتعلق بالدراسة الميدانية على مستوى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والتي تبين دور التدقيق

الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

الفصل الأول:

الأدب النظري والدراسات السابقة

تمهيد الفصل:

إن التطور الذي شهدته المؤسسة 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 الانحرافات 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 فاعلية نظام الرقابة الداخلية ودرجة سيطرة الإدارة على أقسامها.

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي واتخاذ القرار

يعتبر التدقيق الداخلي بمثابة صمام أمان في يد الإدارة، فهو نشاط تقييمي لكافة الأنشطة والعمليات في المؤسسة الذي يهدف إلى تطويرها ورفع كفاءتها الإنتاجية وسناقش في هذا المبحث ما يلي:

المطلب الأول: مفاهيم حول التدقيق الداخلي

تطور التدقيق الداخلي عبر الزمن وارتبط مفهومه بالرقابة الداخلية التي يعتبر نوع من أنواعها، حيث يهدف إلى تقييم وفعالية وسائلها، وفي هذا المطلب حاولنا الإشارة إلى ما يلي:

أولاً - مفهوم التدقيق الداخلي

1 - التطور التاريخي للتدقيق الداخلي¹

ولد مفهوم التدقيق ما بين 1920 و 1940 في الولايات المتحدة الأمريكية، حيث كانت هناك حاجة ملحة لوجوده من أجل كفاءة وفعالية أكبر لنظام الرقابة الداخلي.

أدت الأزمة الاقتصادية سنة 1929 في الولايات المتحدة الأمريكية إلى قيام عدد من الشركات الكبرى بإحالة المديرين التنفيذيين الماليين إلى مدققين يقومون بأعمال مكاتب التدقيق وحققت من خلال القيام بذلك في هدفين:

- تقليل مبلغ الفواتير التي تدفعها لمكاتب التدقيق، حيث أن هذه المكاتب تقوم بمهام ثانوية لا تستحق حجم الكبير للأموال التي تأخذها خاصة في ظل تلك الأزمة؛

¹ نسبية بولخرص، دور نظام الرقابة الداخلي في تعزيز التدقيق الداخلي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2017، ص: 24 - 26.

- الاحتفاظ بالموظفين الذين لم ترغب في فصلهم، والاستفادة من خبراتهم وتجاربهم السابقة من خلال توظيفهم في منصب جديد أكثر ملائمة وأكبر فائدة؛

وبعدما أطلق اسم المدقق على هؤلاء الموظفين التابعين للكيان، الذين يقومون بأعمال التدقيق، ولتمييزهم عن العديد من مكاتب التدقيق، أطلق عليهم اسم المدققين الداخليين، وهكذا ظهر الاسم وليس الوظيفة في حد ذاتها. وبمرور السنوات وتراجع آثار الأزمة العالمية، توسع نطاق أنشطة المدققين الداخليين، فلم يعد المدقق يكتفي بتحليل القوائم المحاسبية بل أصبح يهتم بكيفية إعدادها.

ومن ثم متابعتها والتنقيب عن الأخطاء بأكثر دقة، وفي الأخير تم تعميق عمل المدقق والسهل على جودته، وأصبح العديد من المدققين الداخليين يتساءلون من نحن؟، ماذا نفعل؟ وغيرها من الأسئلة التي دفعت بهم إلى المبادرة في التشاور مع بعضهم البعض لوضع الأسس للوظيفة الجديدة من خلال استخلاص الصورة الكاملة لخبراتهم وتجاربهم السابقة، وهكذا كان أول عمل لهم هو تشكيل مجموعة من المبادئ التي أعطت الوحدة للوظيفة التي حددوها حديثاً¹.

¹ نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

وفي عام 1941 ولدت المعايير المهنية للتدقيق الداخلي، وأنشئت المنظمة المسؤولة عن ضمان تطبيقها المسماة بمعهد التدقيق الداخلي (IIA) والجدول الموالي يلخص أهم مراحل التدقيق الداخلي.

الجدول (1-1): تطور التدقيق الداخلي

السنوات	تطور التدقيق الداخلي
1947	بيان مسؤوليات التدقيق الداخلي.
1953	اعتماد معهد التدقيق الداخلي شعاره الرسمي
1957	تم تعديل بيان التدقيق الداخلي ليشمل المزيد من المسؤوليات في المجالات التشغيلية.
1965	
1968	إنشاء المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية (IFACI)
1976	الموافقة على مدونة الأخلاق لمعهد التدقيق الداخل.
1978	تأسيس أسس التدقيق والأبحاث والتعليم (FARE) التأسيسي للتدقيق.
1980	إقرار معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.
1982	انضم لمعهد التدقيق الداخلي 21549 عضو.
1984	إنشاء الاتحاد الأوروبي لمعاهد التدقيق الداخلي (ECIIA) .
1986	نشر كتاب دليل تدقيق ضمان الجودة.
1988	إطلاق برنامج التعليم المستهدف.
1989	إنشاء معهد التدقيق الداخلي في الصين الشعبية.
1995	منح الأمم المتحدة لمعهد التدقيق الداخلي مركزا استشاريا.
1996	أصبح معهد التدقيق الداخلي رسميا عضوا في المعهد الأمريكي الوطني للمعايير (ANSI) والممثل الأمريكي الوحيد في المنظمة الدولية للمعايير (ISO)

بدأ معهد التدقيق الداخلي في الترويج الفعال لبرنامج (CIA) في	1999
أوروبا والشرق الأوسط	2000
	2002
صياغة التعريف الجديد للتدقيق الداخلي.	2003
تم نشر المعايير الجديدة للتدقيق ووصل عدد أعضاء معهد التدقيق الداخلي إلى	2006
68985	2008
أصبحت المعايير إلزامية لجميع أعضاء معهد التدقيق الداخلي والمدققين	2009
المعتمدين.	
قام معهد التدقيق الداخلي بنشر الإطار المرجعي الدولي الجديد للممارسات	
المهنية.	
	2010
ارتفع عدد أعضاء معهد التدقيق الداخلي إلى 120000	
إدخال اختبارات محوسبة لجميع الامتحانات المهنية التي ينظمها معهد التدقيق	
الداخلي.	
نشر الإطار المرجعي لممارسات المهنة الذي يتضمن الأحكام الإلزامية (تعريف	2011
التدقيق	
الداخلي، مدونة الأخلاقيات والمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي)	
والأحكام	
الموصى بها (الطرق العملية للتطبيق، البيانات والدليل العملي).	
برز وجود معهد التدقيق الداخلي أكثر من خلال مواقع التواصل الاجتماعي،	
بالإضافة إلى إنشاء مركز التدقيق التنفيذي خاص بمعهد التدقيق الداخلي، والذي	
يتشكل من مجموعة من المعلومات والموارد والخدمات التي يسهل الوصول إليها،	
كما أنها تسهم في نجاح المسؤولين عن التدقيق الداخلي.	

في الوقت الحاضر يقدم الموقع مقاطع فيديو باللغات التالية: الإنجليزية، الإسبانية، الفرنسية، اليابانية والصينية.	
---	--

المصدر: نسبية بولخرص، مرجع سبق ذكره، ص: 26

2- تعريف التدقيق الداخلي

تشير التعريفات القديمة للتدقيق الداخلي على أنه نشاط هادف ومستقل بذاته، يؤدي عملا استشاريا، صمم خصيصا لزيادة قيمة الشركة وتطوير عملياتها، ولمساعدتها لبلوغ أهدافها عن طريق إيجاد سلوكيات وأنماط تنظيمية لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر وضبط إدارة العمليات والتحقق من فعالية إجراءات الضبط الداخلي¹. يعتبر مفهوم التدقيق الداخلي ليس بالجديد، فقد عرف منذ فترة زمنية غير قليلة، حيث تعددت التعريفات التي تناولت التدقيق الداخلي وتدرجت حسب التطور التاريخي الذي لحق بهذه الوظيفة، وقد قام الباحثون باستعراض بعض التعريفات المختلفة لها ومحاولة تتبع التغيرات التي طرأت عليها، إلى أن استقرت على التعريف الذي أصدره معهد المدققين الداخليين عام 1999، حيث قام معهد المدققين الداخليين (IIA) بتقديم أول تعريف للتدقيق بداية عام 1947 في أول نشرة أصدرها التي جاء فيها ما يلي:

- التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي مستقل، يوجد في منظمة الأعمال لمراقبة العمليات المحاسبية والمالية والعمليات الأخرى، من أجل تقديم خدمات وقائية وعلاجية للإدارة، وهو نوع من الرقابة هدفه فحص وتقييم فعالية

¹ العايب عبد الرحمان، الأدوار الجديدة لمدقق الداخلي للحد من ظاهرة الغش في منظمات الأعمال على ضوء المتطلبات الجديدة لممارسة مهنة التدقيق الداخلي، جامعة سطيف، الجزائر، المجلة العربية للإدارة، المجلد 37، العدد 1، 2017، ص 81 ص 82.

وسائل الرقابة الأخرى. وهذا النوع من التدقيق يتعامل أساساً مع الأمور المحاسبية والمالية، ولكنه قد يتعامل بشكل ما مع بعض الأمور ذات الطبيعة التشغيلية¹

- ولكن مع تقدم الزمن وتغير الظروف الاقتصادية اختلف هذا المفهوم، كما نلاحظ في التعريف الوارد للمدققين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية (IIA) والذي عرف التدقيق الداخلي على أنه: وظيفة يؤديها موظفون من داخل المشروع، وتتناول الفحص الانتقادي للإجراءات والسياسات، والتقييم المستمر للخطط والسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية، وذلك بهدف التأكد من تنفيذ هذه السياسات الإدارية التحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سليمة ومعلوماتها سليمة ودقيقة وكافية²

- يعرف المجمع العربي للمحاسبين التدقيق الداخلي بأنه: "وظيفة داخلية تابعة لإدارة المنشأة، لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبية، لتقييم مدى تماشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو العمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى.

3 - أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

ازدادت الحاجة إلى التدقيق الداخلي في الآونة الأخيرة، وأصبح من الضروري وجود مدقق داخلي في كل مؤسسة، والغرض من ذلك هو التحقق والتأكد من صحة القوائم المالية وغيرها من الأهداف التي يسعى المدقق الداخلي إلى تحقيقها، وفي هذا المطلب حاولنا التطرق إلى ما أشرنا إليه من خلال:

3-1- أهمية التدقيق الداخلي

للتدقيق الداخلي أهمية كبيرة، فهو يعتبر نشاطاً تقيميها لكافة الأنشطة في المؤسسة

¹ حمد صالح العمرات، المراجعة الداخلية الإطار النظري والمحتوى السلوكي، دار البشير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1990، ص: 34.

² كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2006، ص: 162.

وذلك للأسباب التالية:¹

- التغلب على الصعوبات التي تترتب على الظروف الاقتصادية؛
- كبر حجم المؤسسات، وتعدد منتجاتها، وتشابك معاملتها، والحاجة إلى بيانات موثقة تلزم المؤسسة إلى التدقيق الداخلي للتأكد من صحة البيانات المالية؛
- توفير بيانات ومعلومات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات؛
- إتباع أسلوب اللامركزية الإدارية، من أجل التأكد من مدى الالتزام بالخطط والسياسات من أجل تحقيق نتائج فعالة؛
- مساعدة مديري المؤسسة على القيام بوظائفهم في الإدارة؛
- التحقق من سلامة نظام مسك الدفاتر، وضمان توفير معلومات دقيقة يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

3-2- أهداف التدقيق الداخلي

للتدقيق الداخلي مجموعة من الأهداف يمكن ذكرها في ما يلي:²

- التأكد من الالتزامات بالسياسات، والإجراءات ومسائل الرقابة الداخلية المصرح بها في المستويات الإدارية المختلفة؛
- التحقق من جودة المعلومات الصادرة عن مختلف أقسام المؤسسة؛ التحقق من مدى كفاءة، وفعالية أداء الإدارات، والأقسام المختلفة؛
- المساهمة في تطوير القواعد والإجراءات حسب التطبيق؛

¹ نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2006، ص17- ص23:

² عبد الرحمان بابنات، ناصر دادي عدون، التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008، ص: 40.

- التأكد من أن السياسات، واستراتيجيات المؤسسة معدة، ومتابعة من طرف كل المعنيين؛
- التأكد من أن معايير أداء المؤسسة يتم تحديثها، ويتم تحقيقها؛
- التأكد من الاقتصاد والكفاءة في استعمال موارد المؤسسة؛
- التحقق من الوضعية الجبائية للمؤسسة؛
- إحصاء وتقييم كل الآثار الجبائية التي يمكن أن تؤدي إلى تغيير في الهيكل، أو المخصصات المالية للمؤسسة، مع الاستفادة من الامتيازات الجبائية المقدمة من طرف التشريع الجبائي.
- ما يلاحظ من خلال هذه الأهداف أنه يمكن تصنيفها إلى صنفين: أهداف من أجل الحماية، وأخرى من أجل البناء. فأهداف الحماية، تعني اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة وتقديم النصح للإدارة، وعلى ذلك يعمل المدقق الداخلي بالإضافة إلى مراجعة العمليات المحاسبية والمالية إلى²:
- تحقق الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعية؛
- التحقق من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول؛
- اقتراح تطوير وتحسين الأداء في التطبيق.
- أما أهداف البناء، فيتم من خلالها القيام بأعمال الفحص، والمطابقة بين التطبيق الفعلي، والأطراف والمعايير الموضوعية مسبقا لكل من: - سياسات المؤسسة - نظام الرقابة الداخلية؛ - سجلات المؤسسة - أنشطة التشغيل - الإجراءات المحاسبية؛

² المرجع السابق ص 41

ثانياً - أنواع ووظائف التدقيق الداخلي

يشتمل التدقيق الداخلي على أنواع ووظائف يمكن ذكرها في ما يلي:¹

1- أنواع التدقيق الداخلي:

يوجد هناك أربع أنواع للتدقيق الداخلي والمتمثلة في:

1-1 - التدقيق الداخلي التشغيلي:

يتضمن التدقيق الداخلي التشغيلي (الشامل) تدقيق الطرق والإجراءات التشغيلية للمنشأة، من أجل تحديد كفاءتها وفعاليتها، وذلك من أجل تقديم التوصيات لتحسين الإجراءات، والتدقيق التشغيلي غالباً ما يتضمن تدقيق السياسات في المجالات التي يجب أن تعمل بكفاءة، من أجل تلبية عمل الشركة (الفاعلية) وتحقيق الأهداف بأحسن ما يمكن وبالطرق الأقل هدراً للموارد (الكفاءة)، وحيث يمكن للسياسة أو الإجراء أن يكونا فاعلين، ولكن على مدار المدى الطويل يمكن أن تكون غير اقتصادية، لذا لا بد من الأخذ بعين الاعتبار ما إذا كانت المنافع المتعلقة بالسياسة أو الإجراء تزيد تكلفتها أم لا.

1-2 - التدقيق المالي:

إن أحد الأهداف وراء التدقيق المالي هو مساعدة المدققين الخارجيين عند قيامهم بالتدقيق المالي التقليدي، وينتج عن عمليات التدقيق تقارير تظهر ما إذا كانت المعلومة المالية التاريخية قد عرضت للأطراف الخارجية مثل الدائنين وكذلك الإدارة بالعدالة. ويمكن أن تشمل خصائص عمليات التدقيق المالية الآتي:

- أن يكون هدف التدقيق المالي إضافة المصدقية ؛

- أن المدقق شخص مستقل عن إدارة المؤسسة؛

¹ فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014 ص 36.

في الوقت الذي يكون فيه المدققون غير متأكدين بشكل قطعي ما إذا كانت القوائم المالية صحيحة، فإن التدقيق المالي يمكن أن يقدم تأكيدا معقولا بأن القوائم المالية خالية من التحريف المادي.

1-3 - تدقيق تكنولوجيا المعلومات أو نظم المعلومات:

يقصد بتدقيق تكنولوجيا المعلومات أو نظم المعلومات، عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات، لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال التدقيق، لذا فإن التدقيق الإلكتروني يتمثل في استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق، لمساعدة المدقق عبر مراحل التدقيق المختلفة من تخطيط ورقابة وتوثيق.

1-4 - تدقيق الالتزام (التطابق):

إن خدمات تدقيق الالتزام تقيس مدى التزام التدقيق ومطابقتها مع بعض المعايير الموضوعية مسبقا، وبعض المجالات التي تحتاج فيها تحديد الالتزام، والتي يمكن أن تكون بحاجة إلى تدقيق. وتشمل الآتي:

- تحديد الالتزام بالسياسة أو الإجراءات الموضوعية مسبقا من قبل الإدارة؛
- تحديد مدى الالتزام بالقوانين والتشريعات.

2- وظائف التدقيق الداخلي:

تشمل وظائف التدقيق الداخلي ما يلي¹:

2-1 - خدمات التأكيد:

¹ خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2014، ص ص: 36-37.

والتي تهتم بالتقييم الموضوعي للأدلة من أجل تقديم رأي مستقل أو استنتاجات تخص العملية أو النظام أو غيرها من الموضوعات، طبيعة ونطاق مهمة التأكيد تتحدد بواسطة المدقق الداخلي، ويوجد بشكل عام ثلاثة أطراف مشاركة في خدمات التأكيد هي:

- الشخص أو المجموعة المشاركة مباشرة في العملية؛

- الشخص أو المجموعة القائمة بالتقييم (المدقق الداخلي)؛

- الشخص أو المجموعة المستخدمة للتقييم (المستخدم).

2-2- الخدمات الاستشارية: التي هي بطبيعتها توجيهات، وتنفذ بناءً على الطلب الخاص من الزبون حيث أن طبيعة ونطاق المهمة الاستشارية خاضعان للاتفاق مع الزبون¹.

وتشتمل الخدمات الاستشارية عموماً على طرفين هما:

- الشخص أو المجموعة التي تقدم الخدمة (المدقق الداخلي)؛

- الشخص أو المجموعة التي تبحث عن الخدمة وتتسلم النصيحة. عميل المهمة (صاحب العمل المطلوب).

وعند أداء الخدمات الاستشارية يجب على المدقق الداخلي أن يحافظ على الموضوعية، ولا يفترض أن المسؤولين الإدارية قد تم القيام بها بالكامل.

إن قيام المدقق الداخلي بأعمال التحقيق والتقييم، يتوقف على درجة استقلاله

وهذا الاستقلال له جانبان:

- **الجانب الأول:** المركز التنظيمي للمدقق الداخلي، وهذا يتوقف على نطاق الخدمات التي سوف تجنيها

الإدارة منه؛

¹ نور الإسلام سعدودي، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر المصرفية، منكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015، ص: 6.

- الجانب الثاني: عدم اشتراك المدقق الداخلي في الأعمال التي تخضع لتدقيقه وانتقاده. لذلك توجد مسؤولية مزدوجة للمدقق الداخلي تجاه الأفراد الذين يدقق أعمالهم حتى يسود التعاون بينهم، لذا فهو يساعدهم، ومن ناحية أخرى فإن عليه توصيل المعلومات إلى الإدارة العليا، لكي تكون على علم بالنتائج التي توصل إليها في التدقيق.

3 - أساليب التدقيق الداخلي¹

✓ إبداء التوصيات لتحسين أساليب العمل؛

✓ التحقق من مدى مراعاة السياسات الموضوعة للخطط المرسومة والالتزام بها؛

✓ فحص ودراسة وتحليل أنظمة الرقابة والضبط الداخلي وتقييم مدى كفايتها وفعاليتها؛

✓ التحقق من وجود أصول المؤسسة وصحة قيدها في الدفاتر وكفاية وسائل حمايتها من الخسائر بكافة

أنواعها؛

✓ تدقيق الدفاتر والسجلات وفحص المستندات لاكتشاف والتلاعب ومنع تكرار حدوثها مستقبلاً؛

✓ تحقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة بتقديم الخدمات لأعضاء الإدارة.

✓ تقييم نوعية الأداء في تنفيذ السياسات المقررة؛

✓ التحقق من صحة الأرقام والمعلومات الظاهرة في القوائم المالية أو التقارير التي تعدها الإدارات المختلفة

والإدارة العليا؛

4- دور التدقيق الداخلي في المؤسسة²

يقوم التدقيق الداخلي بمساعدة الإدارة في تحمل مسؤوليتها بتقديم الخدمات التالية:

✓ تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة:

تقوم الإدارة بالتخطيط والتنظيم والإشراف بطريقة توفر ضمان معقول بأن الأهداف والغايات سوف يتم تحقيقها.

¹ المرجع السابق، الصفحة 7.

² خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره،: ص 39 - ص 41.

✓ قابلية المعلومات للاعتماد عليها:

يجب أن تكون المعلومات المالية والتشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة، كاملة، ومفيدة وأن تكون قد قدمت في الوقت المناسب، حتى يمكن للإدارة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة.

✓ حماية الأصول:

يؤكد المدقق الداخلي على ضرورة بحث الخسائر الناتجة عن السرقة والحريق والتصرفات غير القانونية في ممتلكات المؤسسة.

✓ الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية:

يتحقق التدقيق الداخلي من أن منتسبي المؤسسة يقومون بما هو مطلوب منهم القيام به من إتباع السياسات والخطط والإجراءات والأنظمة والتعليمات وفي حالة عدم التزام الموظفين بذلك فعلى المدقق تحديد أسباب ذلك.

✓ الوصول إلى الأهداف والغايات:

يتم وضع الأهداف والغايات وإجراءات الرقابة من قبل الإدارة، ويقوم المدقق الداخلي بالتحديد فيما إذا كانت متوافقة مع أهداف المؤسسة، وتقع مسؤولية وضع أهداف المؤسسة على عاتق الإدارة العليا، وعلى المدقق التأكد من أن البرامج أو العمليات قد نفذت كما خطط لها².

✓ تحديد مواطن الخطر:

على المدقق الداخلي تحديد المناطق والأنشطة التي تتضمن مخاطر عالية، وإعلام الإدارة عنها لتحديد فيما إذا تطلب الأمر إخضاعها للتدقيق ويتم تحديد مواطن الخطر من خبرة المدقق السابقة في المؤسسة، أو من معلومات مأخوذة من مصادر أخرى، أو من مشاكل موجودة في مؤسسات أخرى ذات نشاط مشابه للمؤسسة الخاضعة أو من خبرة المدقق ومعرفته العامة.

² المرجع السابق ص 42

✓ منع واكتشاف الغش والاحتيال:

تقع مسؤولية الغش والاحتيال على إدارة المؤسسة وعلى المدقق الداخلي فحص وتقييم كفاءة وفعالية الإجراءات المطبقة من قبل الإدارة للحيلولة دون وقوع الغش، وليس من مسؤولية المدقق الداخلي اكتشاف الغش ولكن عليه أن يكون لديه معرفة كافية بطرق واحتمالات الغش ليكون قادر على تحديد أماكن حدوث الغش والاحتيال، وعلى المدقق عند اكتشافه ضعف في نظر الرقابة الداخلية عمل اختبارات إضافية للتأكد من عدم حدوث الغش.

✓ الشك المهني:

يجب على المدقق الداخلي أن يخطط وينفذ أعمال التدقيق باعتبار الشك المهني، إذا لا يجب على المدقق افتراض عدم الأمانة للجهات الخاضعة للتدقيق، كما ليس له افتراض الأمانة المطلقة وبدلاً من ذلك على المدقق تقييم قرائن التدقيق بموضوعية، وعليه الاهتمام بالظروف والأحوال التي إن وجدت فلا بأس عليه حيث أخذ الحيطة والحذر في تطبيق إجراءات التدقيق.

المطلب الثاني: ماهية عملية اتخاذ القرار

يشغل التدقيق الداخلي حيزاً كبيراً من اهتمام المسيرين والملاك حيث يساعدهم في التحكم بالعمليات داخلياً وتحسينها، من ثم يمس هذا الدور جميع مستويات نشاط المؤسسة، ومن هذا يمكن القول أن التدقيق الداخلي يلعب دوراً هاماً في عملية اتخاذ القرارات بحيث يساعد على تأهيل المعلومات لتكون جيدة وذات مواصفات كاملة وكافية، ليتم استعمالها في عملية اتخاذ القرار¹.

¹ - محمد حافظ حجازي، دعم القرارات في المنظمات، دار الوفاء للطباعة والنشر، الاسكندرية 2006 ص 105

أولاً- تعريف اتخاذ القرار وأنواعه:

لا يمكن أداء نشاط ما لم يتخذ قرار بصدده، فاتخاذ القرارات هي أساس عمل المدير والذي يمكن من خلالها انجاز كل أنشطة المنظمة، وعليه سنقوم فيما يأتي باستعراض ماهية عملية اتخاذ القرار وبتعريفه ثم نبرز أهمية اتخاذ القرارات الإدارية.

1- مفهوم وأهمية اتخاذ القرارات

1-1- تعريف القرار¹

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.

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.

- يعرف القرار على أنه: "عملية عقلانية تتبلور في الاختيار بين البدائل متعددة ذات مواصفات تتناسب مع الإمكانيات المتاحة والأهداف المطلوبة".

¹ عبد الباقي المقدم، التدقيق الداخلي ودوره كأداة فعالة في تحسين اتخاذ القرار، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2016، ص: 8.

- 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 وخلصتها.

1-2- تعريف اتخاذ القرار: ¹

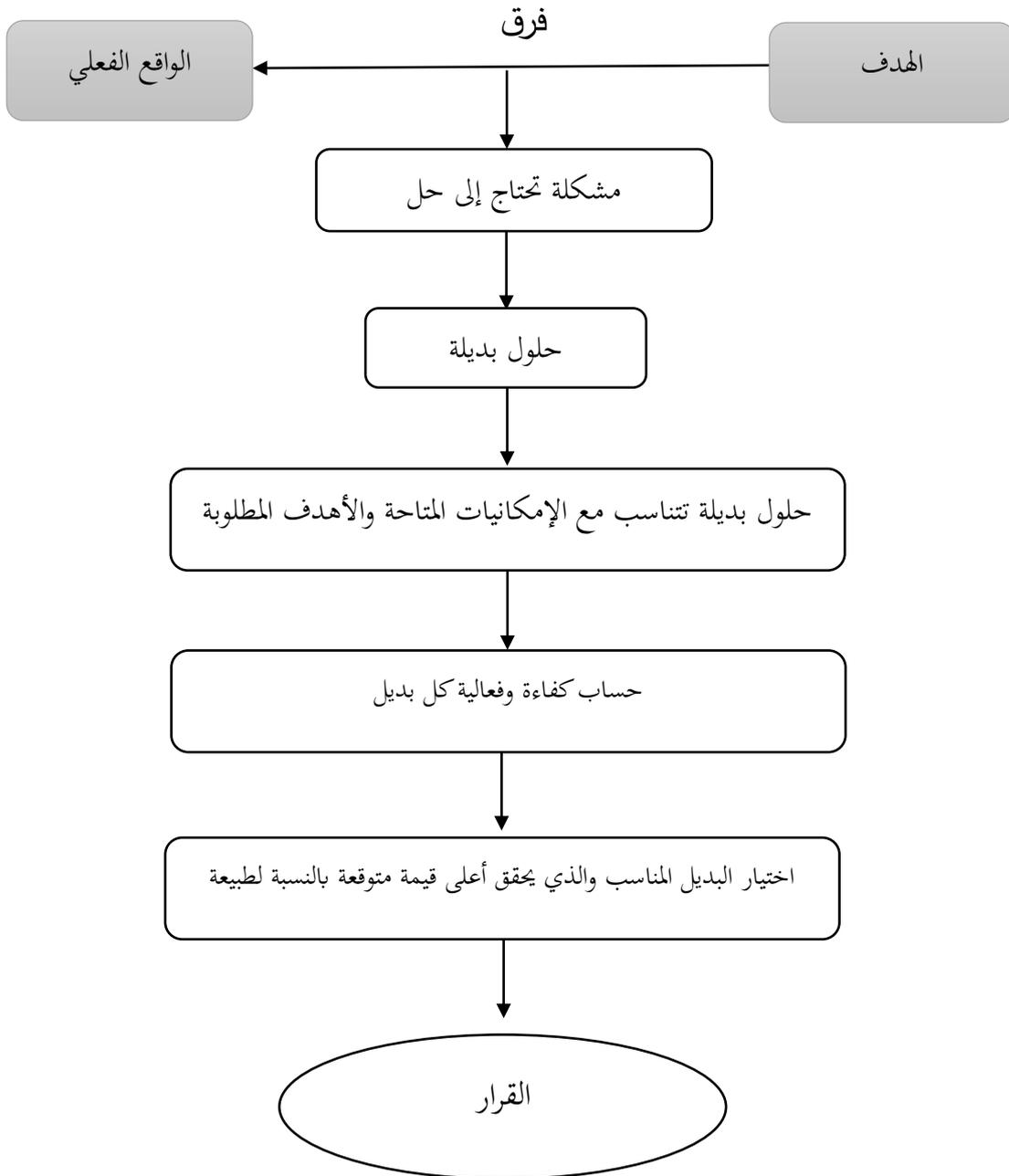
التعريف الأول: هو "عملية اختيار بدائل أو البديل المناسب من بين عدة بدائل وهذا يتعين على الباحث أن يجمع ويجهز المعلومات عن البدائل المختلفة المتعلقة بالمشكلة التي يبحثها ثم يختار من بينها البديل المناسب بناء على نتائج تحليله للمعلومات."

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 المطروحة أمامه".

من خلال 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.

¹ المرجع السابق، ص 9.

الشكل رقم (1-1): مفهوم القرار¹



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

¹ 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

2- أنواع القرارات¹

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 (1-2): تصنيفات القرار:

المشاركة في اتخاذها	البيئة التي يصنع فيها القرار	إمكانية برمجتها	أهمية القرار	الوظائف
1- قرارات فردية (شخصية)	1- قرارات في حالة التأكد.	1- قرارات مبرمجة	1- قرارات إستراتيجية تتخذها الإدارة العليا	1- قرارات تتعلق بالموارد البشري
2- قرارات جماعية (تنظيمية.)	2- قرارات تحت ظروف المخاطرة.	2- قرارات غير مبرمجة.	2- قرارات تكتيكية تتخذها الإدارة الوسطى	2- قرارات تتعلق بالوظائف الإدارية
	3- قرارات في حالة عدم التأكد.	3- قرارات روتينية.	3- قرارات تنفيذية أو تشغيلية حسب المستوى الذي تصدر عنه.	* قرارات تتعلق بالإنتاج
				* قرارات تتعلق بالتسويق
				* قرارات تتعلق بالتمويل

المصدر: بوديار زهية، لوحة القيادة كأسلوب فعال لاتخاذ القرار، مداخلة، 2010، ص: 3.

¹ بوديار زهية، لوحة القيادة كأسلوب فعال لاتخاذ القرار، مداخلة، 2010، ص: 3.

ثانيا- المراحل والأساليب المستعملة في اتخاذ القرار

1- مراحل اتخاذ القرار

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

1-1- 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 إخفاق في تحديد وتعريف المشكلة يمكن أن يقود إلى انحراف الخطوات اللاحقة من عملية اتخاذ القرار عن مسارها الصحيحة. 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 واكتشافه.¹

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

1-2- 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

¹ - سعاد نائف نوطي، الإدارة، دوائر وائل، الأردن، الطبعة الثانية، 2004، ص 384.

إلى جنبها. وليس من باب المبالغة أبدا 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 استعار المشكلة، والأهم من ذلك أن يختزل الوقت للوصول إلى القرارات في الظروف الحرجة التي غالبا ما يكون ثميننا جدا 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 مثلا، وما هو صغير وبسيط جدا لا يجلب الانتباه كما هو الحال في اتخاذ القرارات بشأن منح أحد الموظفين الصغار إجازة اعتيادية ليوم واحد مثلا. ف كلا القرارين يحتاجان إلى معلومات ذات طبيعة كبيرة ومهمة نسبيا للمؤسسة، في حين كانت الحاجة للمعلومات البسيطة جدا لاتخاذ القرار الثاني وقد يكون واثقا أن الموظف المعني له رصيد كاف من الإجازات أولا. ومتخذ القرار متأكد من أن زملاءه سيعوضون عنه في غيابه ثانيا.¹

1-3 - 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 معتمدا على خبرته السابقة في هذا المجال وعلى نتائج تجارب الآخرين. عمليا 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.

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

✓ الاعتماد 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) بناء على معايير فنية واقتصادية واجتماعية محددة وبعد ذلك يقوم متخذ القرار بمقارنة تلك البدائل مع بعضها البعض، وتعد هذه المرحلة صعبة جدا قياسا بالمراحل السابقة لأنها تتطلب التنبؤ بحوادث 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 بعيدا عما يعرف بالقرار تحت الضغط أي العاجل والفوري.¹

1-4- اختيار البديل الأمثل: بعد الانتهاء من مرحلة تحديد البدائل وتقييم كل بديل، يصبه أمام متخذ القرار مجموعة من الحلول الممكنة يتم بعدها تحديد نقاط القوة والضعف لكل بديل من البدائل المتاحة، وبناء على ذلك يستطيع متخذ القرار اختيار أفضل بديل يحقق أفضل عائد، وقد يكون البديل الذي يحقق أقل خسارة هو الأفضل، إذا كان الأمر يتعلق بمواجهة خسارة محتملة. وعموما نستطيع أن نقول إن متخذ القرار يجب أن يقوم بمقارنة الإيجابيات والسلبيات للبدائل بحيث تتضمن هذه المرحلة أربعة معايير لاختيار 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.

¹ - 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.¹

1-5- مرحلة اتخاذ القرار (التنفيذ): تعد هذه المرحلة تابعة للمراحل السابقة رغم أن القرار يكون قد صدر والتنفيذ يأتي لجعل القرار واقعي ملموس خاصة بعد أن 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 عديم القيمة ما لم يتم تنفيذه، وكثيراً ما ننفق 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.¹

1-6- 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 و وضعه موضع التنفيذ. وهذا كله لمعرفة مدى جدوى

¹ عبد الباقي المقدم، مرجع سبق ذكره، ص: 13.

القرار، وكلنا نتعلم من أخطائنا السابقة كي نطور قابليتها للمستقبل. ولتحقيق ذلك يحتاج المدير أن يعرف ما يلي:¹

- 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.
- 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 تصحيحه كلياً، أو على الأقل إنقاذه ما يمكن إنقاذه.

ثالثاً: أساليب اتخاذ القرار

تتخذ القرارات وفقاً 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 إتباع الطرق العلمية وفي ما يلي عرض لأهم الأساليب التقليدية والعلمية المتبعة في عملية اتخاذ القرار.¹

1- الأساليب التقليدية:

¹ باسم الحميري ، مهارات إدارية، دار الحامد، الأردن ، 2010 ص 72- ص 73.

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.

- **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 وتجاربهم في حل المشكلات الإدارية واتخاذ القرارات الصائبة.

- **إجراء التجارب:** يقصد بأسلوب إجراء التجارب بأن يتولى متخذ القرار بنفسه إجراء التجارب آخذاً بعين الاعتبار جميع العوامل الملموسة وغير الملموسة والاحتمالات المرتبطة بالمشكلة محل القرار حيث يتوصل من خلال هذه التجارب إلى اختيار البديل الأفضل معتمداً في مدى الاختيار على خبرته العلمية.

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

- **دراسة الآراء والاقتراحات وتحليلها:** المقصود بأسلوب دراسة الآراء وتحليلها هو اعتماد متخذ القرار على البحث ودراسة الآراء والاقتراحات التي تقدم له من طرف المستشارين المختصين والزملاء حول المشكلة وتحليلها، ليتمكن على ضوءها من اختيار البديل الأفضل.¹

2- 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 فيما يلي أهم الأساليب العلمية المطبقة من أجل ترشيد عملية اتخاذ القرار.

¹ نواف كنعان، اتخاذ القرارات الإدارية بين النظرية والتطبيق، دار الثقافة، عمان، 2006، ص186

- **بحوث العمليات:** نعني بأسلوب بحوث العمليات تطبيق الوسائل والطرق والفنون العلمية لحل المشاكل التي تواجه المديرين بشكل يضمن تحقيق أفضل النتائج ، ويعتمد هذا الأسلوب على صياغة المشكلة محل القرار بصورة نماذج رياضية ومن إجراء مقارنة حسابية بين البدائل واختيار البديل الأفضل.
- **نظرية الاحتمالات:** تقوم نظرية الاحتمالات على استخدام فكرة الاحتمالات لبناء النماذج الرياضية واختياره في سبيل التخفيف من درجة عدم التأكد وعدم المخاطرة بعد قيام الإدارة بجمع المعلومات اللازمة في هذا المجال،¹ ومن أهم المعايير المستخدمة لقياس الاحتمالات في مجال اتخاذ القرار هي الاحتمال الشخصي، الاحتمال الموضوعي والاحتمال التكراري.¹
- **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 التمهيد 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 .
- **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 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 .
- **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

¹ عبد الباقي المقدم، مرجع سبق ذكره، ص: 10.

أوجدها التحليل الحدي كأساس للمفاضلة بين تلك البدائل، ومن أهم هذه القواعد نجد التكلفة الحدية والعائد الحدي.

- 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: 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 شكل خطوة من خطوات اتخاذ القرار والتي سوف نتطرق لها بالتفصيل¹:

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 أم غير مبرمج، من دون تحديد المشكلة ومعرفة حجمها وطبيعتها.

¹ أحمد نغاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص 79

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.

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 كبيراً من خلال التفصيل والتركيز. يمكن إعطاء مفهوم عام للمشكلة حيث يتسنى تحديدها في "عبارة عن موقف غامض في حاجة إلى تفسير".

2- إيجاد البدائل: إن من العناصر الجوهرية لوجود القرار أن تكون هناك مشكلة تتطلب حلاً معيناً، وأن يكون أكثر من حل، أي حلول متعددة تطرح للنقاش ويتم دراستها وتقويمها حيث اختيار الحل الأفضل الأكثر ملائمة، لذا فإن وجود المشكلة يقتضي تباين 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.¹

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 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) وما هي الوسائل والإمكانات المتاحة لحل مثل هذا المشكل داخل المؤسسة، ومساهمة التدقيق الداخلي في إيجاد مجموعة البدائل يكون في شكل الاقتراحات المقدمة في التقرير النهائي بعد تحديد المشكلة.

¹ - أحمد نفاذ، مقدم عبارات، مرجع سابق، ص 79 .

3- تقييم وتقييم البدائل: 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 يشري 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:¹ 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 حسم الموقف والوصول إلى المحصلة النهائية للجهد المبذول في المرحلة السابقة، و هذا الأمر يحتاج إلى قدر كبير من الكفاءة والخبرة و القدرة 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 حيث بالنسبة للبدائل التي تم اقتراحها من جهات أخرى غير المراجعة الداخلية

¹ عبد الباقي المقدم، مرجع سبق ذكره، ص: 17.

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 حيث البدائل 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 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 بالإمكانات الموجودة؛ أن يلقي القرار حماساً ومساندة وتأييداً 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 جناح ذلك القرار، ويمكن الحكم على جودة القرار أو عدمها بناءً على المعايير الآتية¹

¹ عبد الباقي المقدم، مرجع سبق ذكره، ص: 17.

✓ 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؛

✓ كفية 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 قراراً على ورق فقط، لذا يجب تنفيذ ذلك القرار حيث يتسنى تحقيق الأهداف التي من أجلها تم صنعه 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 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 والتقييم: ¹

إن المؤسسة الفعالة تتضمن قياسات دورية للنتائج التي يتم التوصل إليها ومقارنتها بالنتائج التي كان المرجو تحقيقها، فإذا ما وجد انحراف وجب 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 اختياره، أو في مراحل تنفيذه أو حتى إعادة صياغة أو تغيير الأهداف لو وجد أنه

¹ أحمد نقاز، مقدم عبيرات، مرجع سابق، ص 81 ص 82

من غير الممكن تحقيقها، ففي هذه الحالة يجب إعادة صياغة نسق صنع القرار بالكامل وتصحيح مساراته حيث يتسنى تحقيق الأهداف المنشودة مسبقاً¹. 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 لأفضل.. الخ، من شأنه أن يجعل قسم التدقيق الداخلي أن يسهر على التطبيق الجيد لهذا القرار وتعمل على التوريد المتواني للمعلومات حول هذه القرارات المتخذة¹

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

إن الجهود المبذولة من طرف الباحثين في مختلف العلوم تزيد من ثقافتنا ومستوانا العلمي والعملية ولهذا سنعرض بعض الدراسات التي تناولت مثل هذا الموضوع سابقاً أو مشابه له، وهو مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسات الاقتصادية.

المطلب الأول: الدراسات المحلية

1- دراسة عبد الباقي مقدم "التدقيق الداخلي ودوره كأداة فعالة في تحسين اتخاذ القرار: دراسة حالة مطاحن الواحات - تقرت" مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة. 2016/2015

كما تدور الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين عملية اتخاذ القرار؟ حيث تم الاعتماد على المنهج التاريخي التحليلي لدراسة التطور التاريخي للمراجعة، ومن تم الاعتماد على كل من المنهجيين الوصفي والتحليلي، وكذا الأسلوب الاستقرائي والاستنتاجي.

¹ نفس المرجع السابق، ص 82.

كما خلصت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

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

- سعي المؤسسة دوماً إلى تطوير وتحسين عملية التدقيق وتكوين المدققين للوصول بالمؤسسة إلى أعلى مستوى من التسيير الجيد؛

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

2- دراسة فضيل فاطمة الزهراء "مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة: دراسة حالة مؤسسة الديوان الوطني للسقي وصرف المياه ONID" مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي تخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم. 2017/2016، كما تدور الإشكالية الرئيسية لهذه الدراسة كيف يساهم التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات داخل مؤسسة الديوان الوطني للسقي وصرف المياه؟ ومن خلال البحث في الإشكالية توصل إلى النتائج التالية:

- التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة نسبياً تابعة للمديرية العامة للمؤسسة؛

- تتوقف فعالية نظام الرقابة الداخلية على وجود وظيفة تدقيق داخلي محكمة، تقوم بفحص وتقييم الأنشطة والعمليات لمنع الغش والتزوير واكتشاف الأخطاء والانحرافات، مما يؤدي إلى تعزيز الثقة في المعلومات التي يقوم على أساسها اتخاذ القرار بالاختيار الفعلي بين البدائل الممكنة لحل المشاكل التي تواجهها الإدارة، وتحقيق الأهداف المرسومة بتكاليف وانحرافات أقل؛

- يفصح التدقيق الداخلي عن المخاطر التي تعد المؤسسة عرضة لها بكل شفافية في إطار تعزيز الحوكمة

3- دراسة هاجر مبروك "مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات: دراسة ميدانية في مؤسسة نفضال

GPL وحدة أم البواقي مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي تخصص: محاسبة

وتدقيق. جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي 2019/2018

يهدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى الإجابة على الإشكالية التالية:

- كيف يساهم التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات؟

- من خلال البحث تم التوصل إلى النتائج التالية:

الجانب النظري:

- يتمتع المدقق الداخلي بمبادئ وأخلاقيات وصلاحيات التي حددها القانون له؛

- يعتبر التدقيق الداخلي قيمة مضافة للمؤسسة، يتم من خلاله الحصول على معلومات موثوقة وذات جودة ونوعية

عالية؛

- يعتبر التدقيق الداخلي أداة فعالة تستعمل في توجيه عملية اتخاذ القرارات، والوسيلة المثلى في اكتشاف

الأخطاء والانحرافات وكل أنواع الغش ومحاولة تصحيحها ومعالجتها؛

الجانب التطبيقي:

- تستعين إدارة المؤسسة بالتدقيق الداخلي لتخفيف ما عليها من مسؤولية؛

- تعتمد إدارة المؤسسة على تقارير التدقيق الداخلي لاتخاذ قراراتها؛

- يساعد التدقيق الداخلي إدارة المؤسسة على تطبيق سياستها، وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة؛

- يفصح التدقيق الداخلي عن المخاطر التي يمكن ان تتعرض لها المؤسسة لضمان السير الحسن واستمراريتها.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

Victor Munteanu , Dragos Laurentiu Zaharia , Current Trends in Internal Audit:

The Faculty of Finance Accounting Banks Valahia University Targoviste 2013

أولاً : دراسة فيكتور ودرغوس، **الاتجاهات الحالية للتدقيق** أطروحة دكتوراه في كلية بنوك المحاسبة المالية –

بنكسا - جامعة فالاهيا عام 2013

الاستنتاجات:

يشارك المدققين الداخليين بشكل أساسي في أداء مهام التدقيق الداخلي للامتثال، والتي يكون لها الآثار السلبية من حيث إستراتيجية الجهات، من حيث احتمالات في تحسين العمليات التشغيلية والمالية والأداء الذي يمكن المدققين الداخليين من تحديدها بمناسبة تدقيق الأداء البعثات.

Abdulaziz Alzeban , David Gwilliam **Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector:** King Abdulaziz University, Saudi Arabia University of Exeter, United Kingdom . Journal of International Accounting, Auditing and Taxation

ثانياً: دراسة دانيلا و توماس التدقيق الداخلي مقابل الرقابة الداخلية والتدريب: المؤتمر الاقتصادي الدولي لسبب

2013 اقتصاد ما بعد الأزمة التحديات والفرص

الاستنتاجات:

- تبسيط نشاط الشركات نحو إدارة أفضل للأصول؛

- خفض التكلفة (ضمن إطار منظم إطار العمل)؛

- تعظيم الربح وتحقيق الأهداف المتوسطة والطويلة الأجل، إلى جانب ذلك، يتطلب أي كيان الرقابة والتدقيق

الداخلي والتدريب كذلك. علاوة على ذلك، لا ينبغي النظر إلى هذه الأنشطة بشكل صارم على أنها نفقات.

- توليد الأنشطة، ولكن أيضاً من حيث فوائد القيمة المضافة المستقبلية.

ثالثاً: دراسة عبد العزيز ودافيد، العوامل المؤثرة على فعالية التدقيق الداخلي: استبيان القطاع العام السعودي جامعة الملك عبد العزيز بالسعودية وجامعة الإكزيتير الولايات المتحدة مجلة المحاسبة الدولية والمراجعة والضرائب

2014

الاستنتاجات:

تقيم هذه الدراسة العوامل التي تؤثر على فعالية التدقيق الداخلي في المملكة العربية السعودية. تم الحصول على البيانات من 203 مديراً و 239 مدققاً داخلياً من 79 مؤسسة من مؤسسات القطاع العام السعودية في آرا بيان. يفحص تحليل الانحدار المتعدد الارتباط بين معهد الخبراء وخمسة عوامل رئيسية. تشير النتائج إلى أن الدعم الإداري يقود الفعالية المتصورة لوظيفة التدقيق الداخلي من كل من الإدارة ومن منظور المدققين الداخليين يرتبط دعم الإدارة بتوظيف المدربين والموظفين ذوي الخبرة وتوفير الموارد الكافية وتعزيز العلاقة مع الخارج المدققون، ولديهم إدارة مستقلة للتدقيق الداخلي. المملكة العربية السعودية هي ممثلة للعديد من البيئات المتقدمة والنامية وتقاليداً الحديثة تنعكس الحوكمة والتدقيق في البلدان في جميع أنحاء العالم علاوة على ذلك، ثقافتها الخاصة التقاليد التي تتطوي على الولاءات العشائرية والقبلية والمعتقدات الدينية المنتشرة والأساسية، تميز دول مجلس التعاون الخليجي، والعالم العربي بشكل عام، بل والعديد من الدول النامية الأخرى، بغض النظر عن الثروة. وبالتالي، فإن الروابط بين الدعم الإداري والداخلي من المحتمل أن تكون فعالية التدقيق قابلة للتعميم خارج سياق القطاع العام السعودي

Petrascu Daniela , Tamas attila : Internal Audit versus Internal Control and Coaching
International Economic Conference of Sibiu 2013 Post Crisis Economy: Challenges
and Opportunities, IECS 2013

المطلب الثالث: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

تتشابه الدراسات السابقة والدراسة الحالية في بعض أجزائها، خاصة في الجانب النظري والتعاريف التي تضمنتها الدراسة في بعض الأجزاء، إلا أن هذه الدراسة ركزت على مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية، وتوصلت إلى نتائج وتوصيات مثل أن التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة عن باقي الوظائف، تعمل لدى أعلى سلطة في المؤسسة. أما الدراسة الحالية، فجاءت لتعزيز الدراسات السابقة، حيث أن مضمونها لا يختلف كثيرا، إلا أنها ركزت على موضوع التدقيق الداخلي كونه أداة فعالة في المساهمة في اتخاذ القرارات، حيث أن أغلب الدراسات السابقة ركزت على أسلوب المقابلة الشخصية وعالجت النتائج عن طريق التحليل في حين أن الجانب التطبيقي في الدراسة الحالية جاء مخالفا نوعا ما لهذا التقليد، حيث تمثل في محاولة وضع استبانة في أكثر من مؤسسة وتحليلها ومعالجة النتائج وفقا لبرنامج الحزمة الإحصائية (SPSS) ما يمنح مصداقية أكثر للنتائج على النحو العام.

خلاصة:

من خلال ما سبق في هذا الفصل الذي يتضمن الإطار النظري للدراسة، تم التطرق لمجموعة من المفاهيم المتعلقة بالتدقيق الداخلي من تعريف وأهميته وكذا أنواع التدقيق والعلاقة التي تربط التدقيق الداخلي بالمؤسسة، بالإضافة إلى عموميات عن اتخاذ القرار هذا بالنسبة للمبحث الأول حيث تم الوقوف على جملة من الاستنتاجات وهي أن التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة بذاتها وأن للمدقق دور فعال على تحديد القرار واتخاذها، حيث يعمل على تحديد المشاكل، وأيضا يساعد على إيجاد الحلول والنقرات 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 تتناول نفس الموضوع لموضوع دراستنا أو أقرب منه والذي تم من خلاله استعراض لأهم جوانب هذه الدراسات والمتمثلة في إشكالية البحث، طريقة المعالجة وكذا عرض أهم النتائج المتوصل إليها في نهاية كل دراسة الذي سيمنح صورة أوضح وأشمل للجوانب المهمة في الدراسة والتي سيتم تغطيتها في الجانب التطبيقي.



الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

تمهيد

لقد تناولنا في الجانب النظري التدقيق الداخلي باعتباره أداة إدارية لا يمكن الاستغناء عنها نظرا لما يقدمه للمؤسسة من معلومات عن مدى تحكمها في العمليات التي تقوم بها والإجراءات الموضوعية من طرفها ورغبة منا لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي؛ قمنا بدراسة ميدانية في مجموعة من المؤسسات، فوجود التدقيق الداخلي في تلك المؤسسات يعتبر ضرورة حتمية نظرا لكبر حجمها وتعدد العمليات التي تقوم بها وتعقدتها وتشعبها. وبما أنه من أهم المهام المخولة 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.

وسنتطرق أيضا في هذا الفصل إلى الإجراءات المنهجية للدراسة، حيث سنتناول فيه منهج البحث المستخدم، وحدود الدراسة الميدانية، والتعريف بمجتمع الدراسة المتمثل في مجموعة المؤسسات الاقتصادية بولاية غرداية إضافة إلى ذلك الأدوات التي تم استخدامها في جمع البيانات، كما سيتم تقديم عرض مفصل لكيفية بناء أدوات الدراسة (استبيان)، والإجراءات التي تم إتباعها للتحقق من صدق وثبات الاستبيان، وتم استخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) لإجراء التحليل الإحصائي المناسب لاختبار فرضيات الدراسة، بغية الوصول إلى النتائج التي تم تفسيرها في ضوء أدبيات الدراسة، وبالتالي تحقق الأهداف التي تسعى إليها، ولهذا تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة

المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة

المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة

تتمحور الدراسة الميدانية بشكل أساسي حول دراسة مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية، حيث يشتمل هذا المبحث على مجتمع وعينة الدراسة وأدوات ومنهج الدراسة.

المطلب الأول: المنهجية المتبعة في الدراسة

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى المنهج المستخدم وعينة الدراسة والأداة المستعملة.

أولاً- المنهج المستخدم في الدراسة

انطلاقاً من طبيعة الدراسة سوف نتبع المنهج العلمي المناسب الذي يجيب عن الإشكالية ويحقق الأهداف، ولأجل ذلك فقد اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، بهدف التعبير عن المتغيرات المدروسة نظرياً وتطبيقياً، فبعد استعراض الأدبيات النظرية، وجب إسقاط ما تم عرضه على الواقع العلمي وعليه تتطلب الدراسة الوقوف على دراسة الحالة كون الأداة المستخدمة هي الاستبانة، ما يستدعي وصفها وتحليلها واستخلاص النتائج ومن ثم مناقشتها.

ثانياً- مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من العاملين في بعض المؤسسات الاقتصادية في ولاية غرداية خاصة موظفي مصلحة المالية والمحاسبة الذين تتوفر لديهم الخبرة العملية والعملية، وتميزت هذه العينة بالخصائص التالية:

- تعتبر من كبار المؤسسات في مدينة غرداية، ومن أمثلتها: مؤسسة نفطال، مؤسسة ALFA PIPE إلخ

- تتميز هذه الشركات بإمكانيات تنظيمية بشرية ومادية معتبرة.

ثالثا - أداة الدراسة

اعتمدنا في جمع المعلومات المتعلقة بموضوع الدراسة على الإستبانة (استمارة الاستبيان) كأداة للاستقصاء وجمع آراء وإجابات أفراد العينة حتى يتسنى لنا إبراز وجهات نظرهم حول أثر المهارات المهنية للمدقق الداخلي وللتدقيق الداخلي في مساهمته في اتخاذ القرارات.

يتضمن الاستبيان 28 سؤالاً مقسمة إلى قسمين، حيث يشتمل القسم الأول على البيانات الشخصية والذي يحتوي على 6 أسئلة، أما القسم الثاني فيحتوي على 22 سؤالاً موزعة على ثلاثة محاور كالاتي:

- **المحور الأول:** أثر القدرات الشخصية للمدقق الداخلي على متخذي القرار.

- **المحور الثاني:** إدراك ووعي المسؤولين في المؤسسات لأهمية التدقيق الداخلي.

- **المحور الثالث:** مدى مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات.

ومن أجل إنجاز الدراسة، قمنا بتوزيع 42 استبيان وقد اعتمدنا طريقة التسليم والاستلام المباشر لمفردات العينة، بعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم لأسئلة الاستبيان، تقرر الإبقاء على 40 استبيان من المجموع الأول، وهو ما يمثل عينة الدراسة، بعدما قمنا برفض 02 استمارات غير كاملة، والجدول التالي يبين نسبة الاستبيانات المسترجعة والمدروسة .

الجدول رقم (2-1): نسبة الاستبيانات المسترجعة والمدروسة

النسبة المئوية	العدد	الاستبيانات
100.0	42	الاستبيانات الموزعة
95.24	40	الاستبيانات المسترجعة
4.76	02	الاستبيانات الملغاة
100.0	40	الاستبيانات القابلة للدراسة

المصدر: من إعداد الطالبين

نلاحظ من خلال الجدول رقم (03) أن عدد الاستمارات الموزعة بلغت 42 استمارة، كما تم استبعاد 02 لأنها غير كاملة، تم الإبقاء على 40 استمارة صالحة للتحليل أي ما يعادل 95.24%

المطلب الثاني : إجراءات الدراسة

نحاول من خلال هذا المطلب بيان صدق وثبات أداة الدراسة ونموذج الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها

أولاً- صدق و ثبات أداة الدراسة

- جمع المعلومات من الدراسات والبحوث العلمية والجامعية السابقة؛
- تعديل الاستبيان بالتشاور مع المشرف؛
- إخراج الاستبيان في شكله النهائي؛
- الطباعة الورقية للاستبيان بعدد معتبر؛
- توزيع الاستبيان على أفراد العينة المدروسة.

ثانيا- الأساليب الإحصائية المستخدمة

للإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار صحة الفرضيات تم استخدام أساليب الإحصاء الوصفي والتحليلي، حيث تم ترميز وإدخال المعطيات إلى الحاسوب باستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) نسخة 22 للتوصل إلى ما يلي:

1- مقاييس الإحصاء الوصفي وذلك لوصف عينة الدراسة وإظهار خصائصها، وهذه الأساليب هي التكرارات والنسب المئوية والمتوسط الحسابي والانحرافات المعيارية للإجابة عن أسئلة الدراسة وترتيب عبارات كل متغير تنازليا؛

2- اختبار ألفا كرونباخ لقياس الثبات.

3- اختبار كولموغوروف سميروف للتحقق من اعتدالية التوزيع.

4- اختبار ت لعينة واحدة لمعرفة دلالة المتوسط الحسابي لكل محور.

ثالثا- صدق وثبات الاستبيان

لقد تم استخدام التحكيم وإجراء الاختبارات للتحقق من صدق وثبات الاستبيان كما يلي:

1- **صدق المحكمين:** لمعرفة مدى وضوح وملائمة العبارات بالاستبيان الأولى تم عرضه على أساتذة متخصصين في مجال المحاسبة والتدقيق من جامعة غرداية، وبعدما قاموا بتصويب الاستبيان ظهر في شكله النهائي (الملحق رقم 01).

2- **ثبات الاستبيان:** تم فحص عبارات الاستبيان من خلال معامل ألفا لكرونباخ الذي يعتبر نسبته مقبولة عند القيمة (0.62) لكي نعتمد النتائج المتوصل إليها والجدول التالي يمثل قيمة معامل ألفا لكرونباخ لإجابات أفراد العينة كما يلي:

الجدول رقم (2-2): معامل الثبات باستخدام طريقة ألفا كرونباخ

معامل ألفا كرونباخ	عدد العبارات	المحور
0.926	8	القدرات الشخصية للمدقق الداخلي وتأثيرها على متخذي القرارات
0.802	7	إدراك ووعي المسؤولين لأهمية التدقيق الداخلي
0.901	7	مساهمة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات
0.947	22	الاستبيان ككل

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS

من الجدول نلاحظ أن معامل ألفا كرونباخ لمحور القدرات الشخصية للمدقق الداخلي وتأثيرها على متخذي القرارات قدر بـ 0.926 أي أن 92.6 بالمائة من المبحوثين سيكونون ثابتين في إجاباتهم في حالة إعادة القياس وهو ما يشير إلى ثبات المحور، ووصل معامل ألفا كرونباخ لمحور إدراك ووعي المسؤولين لأهمية التدقيق الداخلي إلى 0.802 أي أن 80.2 بالمائة من المبحوثين سيكونون ثابتين في إجاباتهم في حالة إعادة القياس وهو ما يشير إلى ثبات المحور، ووصل معامل ألفا كرونباخ لمحور مساهمة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات إلى 0.901 أي أن 90.1 بالمائة من المبحوثين سيكونون ثابتين في إجاباتهم في حالة إعادة القياس وهو ما يشير إلى ثبات المحور. ووصل معامل ألفا كرونباخ للاستبيان ككل إلى 0.947 أي أن 94.7 بالمائة من المبحوثين سيكونون ثابتين في إجاباتهم في حالة إعادة القياس وهو ما يشير إلى ثبات الاستبيان.

وتعتبر النتائج على مستوى ممتاز من الثقة والثبات، وهذا يعني أن هناك استقرار بدرجة عالية في نتائج الاستبيان.

المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة

يقدم هذا المبحث عرض لمختلف نتائج الدراسة الميدانية التي تم التوصل إليها من خلال جمع البيانات من الاستبيان وتحليلها ومناقشتها وللوصول إلى نفي أو إثبات الفرضية من خلال استنتاجات الدراسة.

المطلب الأول: عرض وتحليل خصائص أفراد عينة الدراسة

قصد التعرف على الخصائص الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة وتحليلها نتعرض إليها كما يلي:

أولاً- توزيع أفراد العينة بالنسبة لمتغير المؤهل العلمي: توزع أفراد عينة الدراسة حسب هذه الخاصية كما يلي:

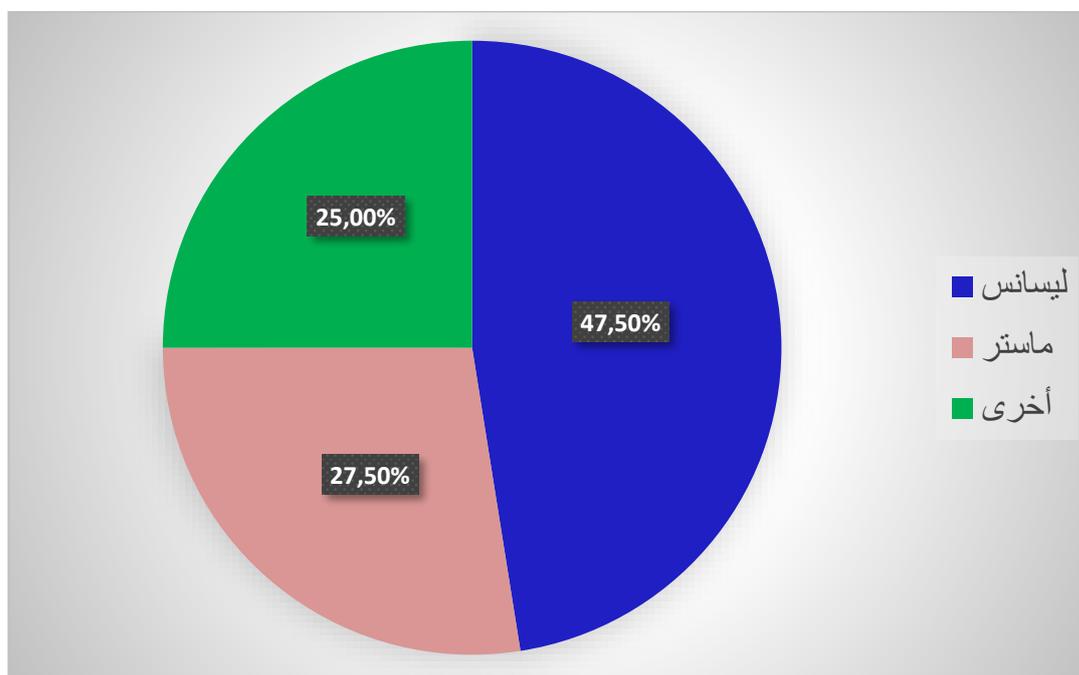
الجدول رقم (2-3): توزع أفراد العينة حسب خاصية المؤهل العلمي

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة (%)
	المؤهل العلمي	ليسانس	19	47.5
		ماستر	11	27.5
		أخرى	10	25.0
	المجموع الكلي			
			40	100

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS

يظهر الجدول أعلاه أن غالبية أفراد العينة حائزون على شهادة الليسانس بنسبة (47.5%)، في حين بلغت نسبة الحائزون على شهادات أخرى (25.0%) وهذا ما يدعونا للقول أن مهنة التدقيق الداخلي لا تتطلب مستوى أكاديمي عالٍ بقدر ما تتطلب مستوى مهني جيد، تترجمه شهادات أخرى في التخصص يتم حيازتها من معاهد أو مدارس تكوينية في هذا المجال، وفيما يلي التمثيل البياني لأفراد العينة حسب هذه الخاصية.

الشكل رقم (2-1): الدائرة النسبية لتوزع أفراد العينة حسب خاصية المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS

ثالثاً- توزع أفراد العينة بالنسبة لمتغير السن: توزع أفراد عينة الدراسة حسب هذه الخاصية كما يلي:

الجدول رقم (2-4): توزع أفراد العينة حسب خاصية السن

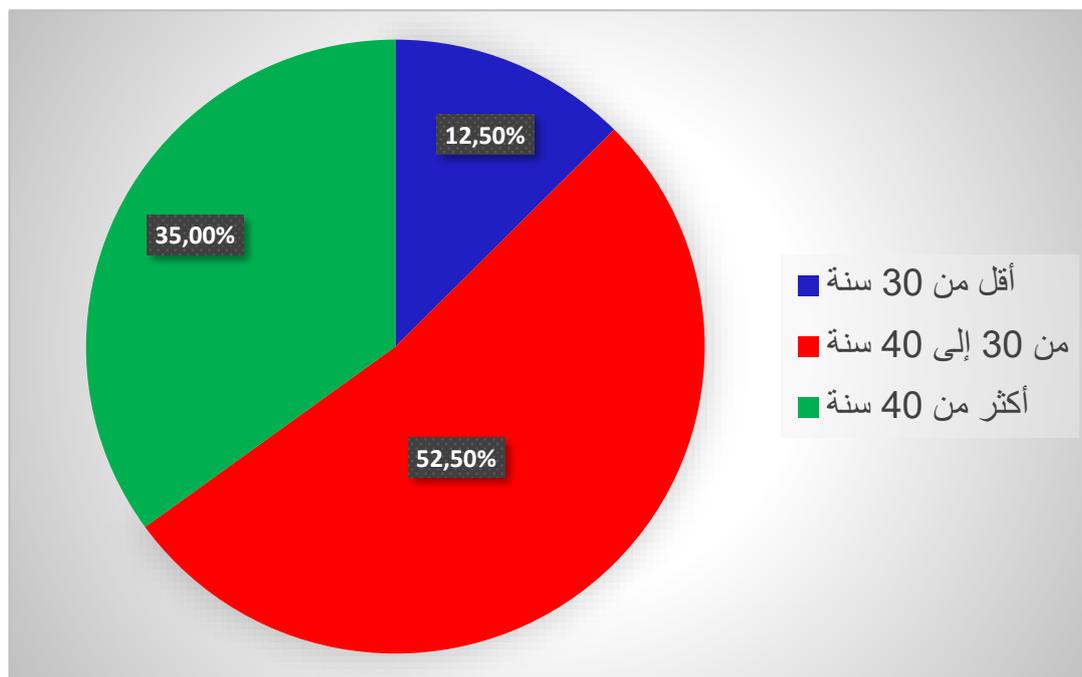
الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة (%)
4	السن	أقل من 30 سنة	5	12.5
		من 30 إلى 40 سنة	21	52.5
		أكثر من 40 سنة	14	35.0
		المجموع الكلي	40	100

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS

نلاحظ من الجدول أعلاه أن النسبة الغالبة للفئة العمرية من الموظفين تتراوح ما بين 30 إلى 40 سنة

(52.5%)، وفيما يلي التمثيل البياني لأفراد العينة حسب هذه الخاصية.

الشكل رقم (2-2): الدائرة النسبية لتوزيع أفراد العينة حسب خاصية السن



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS

رابعاً- توزيع أفراد العينة بالنسبة لمتغير الخبرة المهنية: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب هذه الخاصية كما يلي:

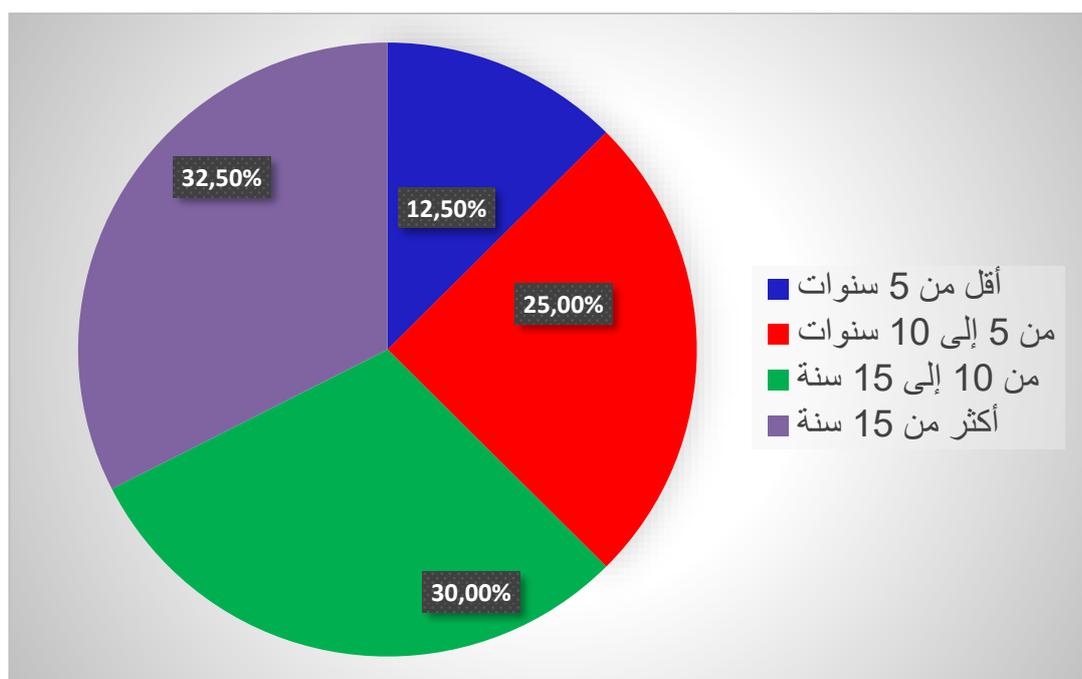
الجدول رقم (2-5): توزيع أفراد العينة حسب خاصية الخبرة المهنية

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة (%)
3	<u>الخبرة المهنية</u>	أقل من 5 سنوات	5	12.5
		من 5 إلى 10 سنوات	10	25.0
		من 10 إلى 15 سنة	12	30.0
		أكثر من 15 سنة	13	32.5
		المجموع الكلي	40	100

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه المتعلق بتوزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة أن ما نسبته (32.5%) من أفراد العينة ذوي خبرة (أكثر من 15 سنة) ويليها أصحاب الخبرة (من 10 إلى 15) بنسبة (30.0%)، ثم يليها أصحاب الخبرة (من 5 إلى 10) بنسبة (25.0%)، وفي المرتبة الأخيرة (أقل من 5 سنوات) بنسبة (12.5%)، وما يمكن ملاحظته من هذا التوزيع أن غالبية أفراد العينة يحوزون على خبرة واسعة نوعا ما، وقد يعود الأمر للتنظيمات والتشريعات المسيرة لولوج هذه المهنة من قبل المشرع الجزائري في تلك الفترة، وفيما يلي التمثيل البياني لأفراد العينة حسب هذه الخاصية.

الشكل رقم (2-3): الدائرة النسبية لتوزيع أفراد العينة حسب خاصية الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS

سادسا- توزيع أفراد العينة بالنسبة لمتغير التخصص: توزع أفراد عينة الدراسة حسب هذه الخاصية كما يلي:

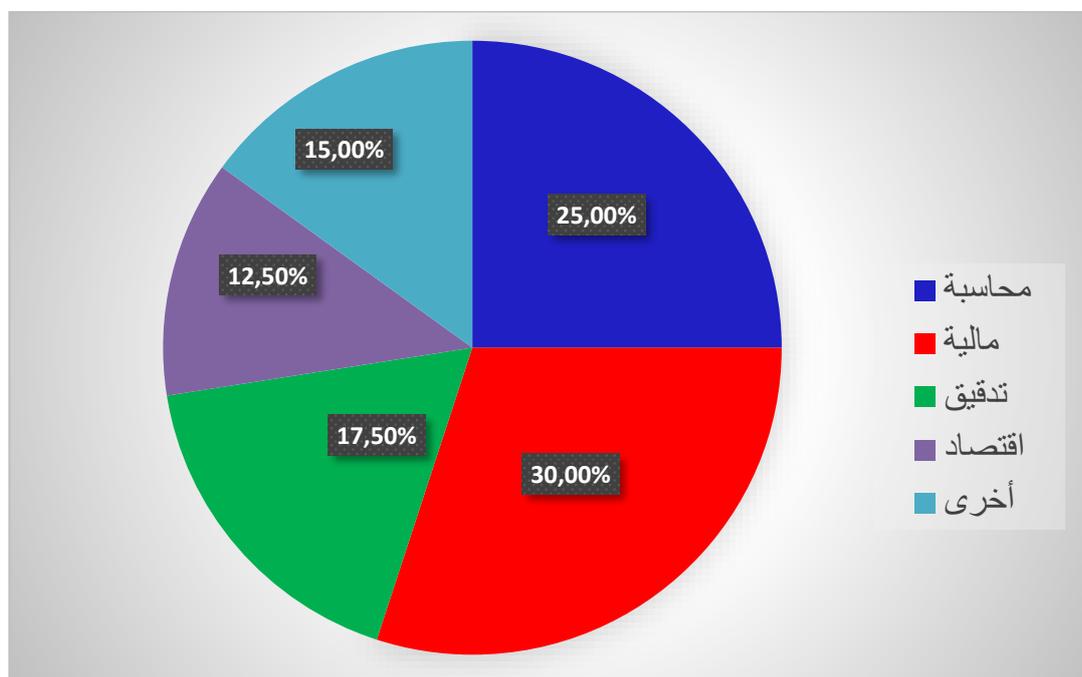
الجدول رقم (2-6): توزع أفراد العينة حسب خاصية التخصص

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة (%)
3	التخصص	محاسبة	10	25.0
		مالية	12	30.0
		تدقيق	7	17.5
		اقتصاد	5	12.5
		أخرى	6	15.0
		المجموع الكلي	40	100

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول المتعلق بتوزيع الأفراد حسب خاصية التخصص أن ما نسبته (30.0) هي النسبة الأعلى تعود للمالية، في حين يليه تخصص محاسبة بنسبة (25.0)، ثم تخصص تدقيق بنسبة (17.5)، وفي المرتبة ما قبل الأخيرة التخصصات الأخرى بنسبة (15.0)، وفي المرتبة الأخيرة تخصص الاقتصاد بنسبة (12.5)، وهذا يعود ربما لأولويات التوظيف لدى الشركات محل الدراسة حيث يتم التركيز على التخصصات المالية والمحاسبة على حساب التخصصات الأخرى، وفيما يلي التمثيل البياني لأفراد العينة حسب هذه الخاصية.

الشكل رقم (2-4): الدائرة النسبية لتوزيع أفراد العينة حسب خاصية التخصص



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS

سابعاً- توزيع أفراد العينة بالنسبة لمتغير المهنة: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب هذه الخاصية كما يلي:

الجدول رقم (2-7): توزيع أفراد العينة حسب خاصية المهنة

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة (%)
3	المهنة	مدير مصلحة التدقيق الداخلي	2	5.0
		مدقق داخلي	2	5.0
		موظف مصلحة المالية	36	90.0
		المجموع الكلي	40	100

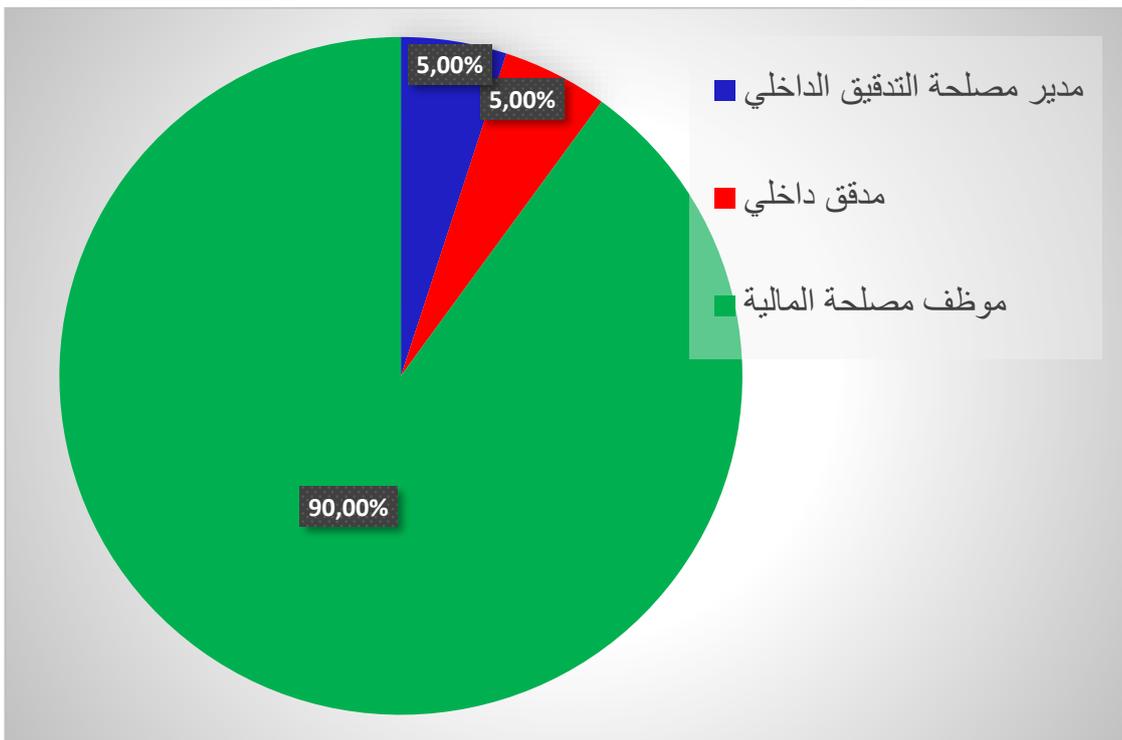
المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه المتعلق بتوزيع أفراد العينة حسب خاصية التخصص، نجد أن الغالبية الساحقة لفئة موظف في مصلحة المالية بنسبة (90.0%) وتليها فئة المدقق الداخلي وفئة مدير مصلحة تدقيق الداخلي بنسب متساوية بنسبة (5.0%) لكل منهما، وذلك من الطبيعي حيث أن طبيعة هذه الوظيفة تحتاج إلى موظفين في

المصلحة المالية أكثر من المدقق الداخلي ومدير مصلحة التدقيق الداخلي حيث أن هذين المنصبين هما توجيهيان ومصدر للأوامر ولا يحتاجان أن يكونا بنسبة كبيرة.

وفيما يلي التمثيل البياني لأفراد العينة حسب هذه الخاصية.

الشكل رقم (2-5): الدائرة النسبية لتوزيع أفراد العينة حسب خاصية المهنة



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS

المطلب الثاني: التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

أولاً- التحقق من اعتدالية التوزيع:

لاختبار الفرضيات يجب أولاً معرفة طبيعة التوزيع لمحاور الدراسة، وعليه قمنا بحساب اختبار كولمغروف سميرونوف، والنتائج مبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-8): نتائج اختبار طبيعة التوزيع لمحاور الدراسة

المحور	قيمة اختبار كولمغروف	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
القدرات الشخصية للمدقق الداخلي وتأثيرها على متخذي القرارات	0.108	40	0.200
إدراك ووعي المسؤولين لأهمية التدقيق الداخلي	0.123	40	0.129
مساهمة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات	0.118	40	0.167

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه نجد أن الدلالة الإحصائية في كل الحالات أكبر من 0.05 وعليه فإن متغيرات

الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي، فهم يحققون شرط الاعتدالية، وعليه يمكننا حساب الفروق باستخدام الاختبارات

المعلمية (اختبار ت T TEST).

ثانياً- نتائج المحور

من خلال حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات المبحوثين حول المحور تم تحديد المستوى المرجح له بناء على قيمة المتوسط الحسابي كما يوضحه الجدول الموالي.

حيث تم تحديد مجال المتوسط الحسابي المرجح من خلال حساب المدى (5-1=4) ثم تقسيمه على 3 للحصول على طول الخلية (1.33=3/4) ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المحور وهي (1) وذلك لتحديد الحد الأدنى لهذه الخلية وهكذا أصبح طول الخلايا ودرجتها كما يلي:

الجدول رقم (2-9): مجال المتوسط الحسابي المرجح لمحور ليكارت الخماسي

المستوى الموافق له	مجال المتوسط الحسابي المرجح
منخفض	من 1 إلى 2.33
متوسط	من 2.34 إلى 3.67
مرتفع	من 3.68 إلى 5

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الدراسات السابقة

وعليه قمنا بحساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والترتيب لكل عبارة، وهذا ما توضحه الجداول التالية.

الجدول رقم (2-10): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والرتبة لمحور القدرات الشخصية للمدقق

الداخلي وتأثيرها على متخذي القرارات في بيئة الأعمال الجزائرية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	العبارات
مرتفع	0.82	4.13	4	يبدل المدقق الداخلي العناية المهنية اللازمة عند أداء مهام التدقيق الداخلي بالمؤسسة.
مرتفع	0.83	4.03	5	يملك المدقق الداخلي الخبرة المهنية اللازمة ما يجعل وظيفة التدقيق الداخلي مفيدة ومهمة داخل المؤسسة.
مرتفع	0.73	3.98	7	يملك المدقق الداخلي معرفة كافية بالمعايير المهنية اللازمة في العمل المهني.
مرتفع	0.76	4.20	2	تتوفر لدى المدقق الداخلي المؤهلات العلمية اللازمة ما يجعل وظيفة التدقيق الداخلي ضرورية لإدارة المؤسسة.
مرتفع	0.78	4.00	6	يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية التامة في أداء عمله.
مرتفع	0.82	3.88	8	يملك المدقق الداخلي المعرفة الكافية لتقنيات وأساليب الإدارة.
مرتفع	0.65	4.13	3	يملك المدقق الداخلي المهارات التحليلية اللازمة لأداء عمله.
مرتفع	0.65	4.20	1	يضمن المدقق الداخلي التأهيل والتطوير المستمر في مهنته.
مرتفع	0.62	4.07	القدرات الشخصية للمدقق الداخلي وتأثيرها على متخذي القرارات	
الدلالة الإحصائية = 0.000			درجة الحرية = 39	قيمة ت = 10.924

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 08 التي تنص "يضمن المدقق الداخلي التأهيل والتطوير المستمر في مهنته" احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدره 4.20 وانحراف معياري قدره 0.65 في حين جاءت العبارة رقم 04 والتي تنص على "تتوفر لدى المدقق الداخلي المؤهلات العلمية اللازمة ما يجعل وظيفة التدقيق الداخلي ضرورية لإدارة المؤسسة" في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 4.20 وانحراف معياري 0.76، بينما جاءت في المرتبة الأخيرة العبارة رقم 06 التي تنص "يملك المدقق الداخلي المعرفة الكافية لتقنيات وأساليب الإدارة" بمتوسط حسابي 3.88 وانحراف معياري 0.82

ونجد أيضا أن قيمة "ت" قدرت بـ 10.924 درجة حرية قدرها 39 وكانت الدلالة الإحصائية SIG أقل من 0.05 وعليه نقول بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى القدرات الشخصية للمدقق الداخلي وتأثيرها على متخذي القرارات في بيئة الأعمال الجزائرية لصالح متوسط عينة الدراسة والذي قدر بـ 4.07 وانحراف معياري قدره 0.62 وهذا يثبت تأثير القدرات الشخصية للمدقق الداخلي وتأثيرها على متخذي القرارات في بيئة الأعمال الجزائرية بدرجة مرتفعة لدى عينة الدراسة، وهو ما يؤكد صحة الفرضية الأولى.

الجدول رقم (2-11): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والرتبة لمحور إدراك ووعي المسؤولين

لأهمية التدقيق الداخلي في بيئة الأعمال الجزائرية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	العبارات
مرتفع	0.66	3.98	3	يعي مسؤولي الإدارة أهمية وظيفة التدقيق الداخلي جيدا، وضرورة جعل إدارة التدقيق إدارة عليا بالمؤسسة.
مرتفع	0.63	3.90	6	يعي مسؤولي الإدارة أهمية ودور المدقق الداخلي جيدا، وضرورة الأخذ برأيه في عملية اتخاذ القرارات بالمؤسسة.
مرتفع	0.70	3.98	4	هناك علاقة تربط التدقيق الداخلي بمختلف الإدارات في المؤسسة.
مرتفع	0.64	3.95	5	تستفيد الإدارة العليا للمؤسسة من وجود التدقيق الداخلي.
مرتفع	0.59	4.18	1	يعمل المدقق الداخلي على تقديم تقاريره دوريا للإدارة العليا بالمؤسسة.
مرتفع	0.79	3.88	7	تحظى تقارير المدقق الداخلي باهتمام كبير من قبل إدارة المؤسسة.
مرتفع	0.55	4.05	2	تولي الإدارة العليا للمؤسسة أهمية بالغة للقرارات المتخذة في ضوء تقارير المدقق الداخلي.
مرتفع	0.44	3.99		إدراك ووعي المسؤولين لأهمية التدقيق الداخلي في بيئة الأعمال الجزائرية
		الدلالة الإحصائية = 0.000	درجة الحرية = 39	قيمة ت = 14.062

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 05 التي تنص على "يعمل المدقق الداخلي على تقديم تقاريره

دوريا للإدارة العليا بالمؤسسة" احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4.18 و انحراف معياري 0.59؛

في حين جاءت العبارة رقم 07 التي تنص على "تولي الإدارة العليا للمؤسسة أهمية بالغة للقرارات المتخذة في ضوء تقارير المدقق الداخلي" في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 4.05 وانحراف معياري 0.55 بينما احتلت المرتبة الأخيرة العبارة رقم 06 والتي تنص على "تحظى تقارير المدقق الداخلي باهتمام كبير من قبل إدارة المؤسسة" بمتوسط حسابي 3.88 و انحراف معياري 0.79

ونلاحظ أيضا من خلال الجدول نجد أن قيمة "ت" قدرت بـ 14.062 درجة حرية قدرها 39 وكانت الدلالة الإحصائية SIG أقل من 0.05 وعليه نقول بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى إدراك ووعي المسؤولين لأهمية التدقيق الداخلي في بيئة الأعمال الجزائرية لصالح متوسط عينة الدراسة والذي قدر بـ 3.99 وانحراف معياري قدره 0.44، وهذا يثبت إدراك ووعي المسؤولين لأهمية التدقيق الداخلي في بيئة الأعمال الجزائرية بدرجة مرتفعة لدى عينة الدراسة، وهو ما يؤكد صحة الفرضية الثانية.

الجدول رقم (2-12): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والدرجة والرتبة لمحور مساهمة التدقيق الداخلي

باتخاذ القرارات في بيئة الأعمال الجزائرية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	العبارات
مرتفع	0.69	3.88	7	يعمل التدقيق الداخلي على توفير المعلومات السليمة والدقيقة لمتخذي القرار في المؤسسة بغية تمكينهم من إيجاد الحلول والبدائل.
مرتفع	0.66	3.98	4	تستند إدارة المؤسسة في اتخاذ مختلف قراراتها المالية والاستثمارية على وظيفة التدقيق الداخلي.
مرتفع	0.63	3.90	6	يساهم التدقيق الداخلي بشكل فعال في اتخاذ مختلف القرارات

				الإستراتيجية بالمؤسسة.
مرتفع	0.77	3.98	5	القرارات المتخذة من قبل إدارة المؤسسة والمتعمد فيها على معلومات التدقيق الداخلي غالبا ما تكون قرارات صائبة وناجحة.
مرتفع	0.57	4.08	1	يعمل التدقيق الداخلي على اكتشاف مواطن الاختلال بمختلف المصالح والأقسام ويسهم في تحديد نقاط الضعف والقوة في المؤسسة.
مرتفع	0.80	4.03	2	يساهم التدقيق الداخلي في تحسين إدارة وأنظمة الرقابة الداخلية.
مرتفع	0.68	4.00	3	يساهم التدقيق الداخلي في تحديد أهداف المؤسسة الحالية والمستقبلية.
مرتفع	0.55	3.98	مساهمة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات في بيئة الأعمال الجزائرية	
قيمة ت = 11.293		درجة الحرية = 39		الدلالة الإحصائية = 0.000

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 05 التي تنص على "يعمل التدقيق الداخلي على اكتشاف مواطن الاختلال بمختلف المصالح والأقسام ويسهم في تحديد نقاط الضعف والقوة في المؤسسة" احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدره 4.08 وانحراف معياري قدره 0.57، في حين جاءت العبارة رقم 06 التي تنص على "يساهم التدقيق الداخلي في تحسين إدارة وأنظمة الرقابة الداخلية" في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره 4.03 وانحراف معياري 0.80، بينما احتلت المرتبة الأخيرة العبارة رقم 01 التي تنص على "يعمل التدقيق الداخلي على توفير المعلومات السليمة والدقيقة لمتخذي القرار في المؤسسة بغية تمكينهم من إيجاد الحلول والبدائل" بمتوسط حسابي قدره 3.88 وانحراف معياري 0.69

كما نلاحظ من خلال الجدول نجد أن قيمة "ت" قدرت بـ 11.293 درجة حرية قدرها 39 وكانت الدلالة الإحصائية SIG أقل من 0.05 وعليه نقول بأنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى مساهمة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات في بيئة الأعمال الجزائرية لصالح متوسط عينة الدراسة والذي قدر بـ 3.98 وانحراف معياري قدره 0.55، وهذا يثبت مساهمة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات في بيئة الأعمال الجزائرية بدرجة مرتفعة لدى عينة الدراسة، وهو ما يؤكد صحة الفرضية الثالثة

خلاصة

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، 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 المؤسسات محل الدراسة حيث تساعدها على تحقيق أهدافها وتحسين أدائها؛
- وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات محل الدراسة تساهم في اتخاذ بعض القرارات أو تحسينها وذلك من خلال تحديد المشكل واقتراح الحلول وإعطاء المعلومة المناسبة ذات المصدقية العالية في الوقت المناسب.

خاتمة عامة

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 إسقاط الجانب النظري على المؤسسات محل الدراسة قد أظهر لنا كيفية سير عملية التدقيق الداخلي ومدى أهميته في المؤسسة، وكيف يساهم في تفعيل وتحسين عملية اتخاذ القرار بالمؤسسة، الذي تبين أن المؤسسات تعطي أهمية كبيرة للتدقيق الداخلي، وهذا ما يثبت لنا أن للتدقيق الداخلي دور فعّال في المؤسسة.

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

أ- النتائج المتوصل إليها:

- التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة نسبيا تابعة للإدارة العليا للمؤسسة؛
- يعتبر التدقيق الداخلي أداة فاعلة في عملية تحسين وترشيد القرار بالإضافة إلى الدور الرقابي الذي تلعبه؛
- تتوقف درجة مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار على مدى قناعة المستويات الإدارية بأهمية التدقيق الداخلي؛
- تحول الاستقلالية النسبية للمدقق الداخلي دون تقديمها لأفضل النتائج وتؤثر بشكل واضح عند اتخاذ القرار؛
- يساعد التدقيق الداخلية في إيجاد الثغرات واقتراح الحلول الممكنة، كما يساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعالية وكفاءة هذه القرارات.

ب- التوصيات:

- ✓ زيادة عدد المدققين الداخليين في المؤسسات محل الدراسة باعتبار أنها ذات نشاط واسع وكبيرة الحجم؛
- ✓ الحرص على تغيير نظرة بعض المسؤولين على مستوى مؤسسات محل الدراسة لدور التدقيق الداخلي وتبيان أهميته ومنافعه لاتخاذ 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 يسمه من تقليص نطاق التدقيق الداخلي وتخفيف العبء على المدقق وبالتالي الوصول إلى نتائج أفضل.

ج- 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 التي سبقت، فيضيف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبعوث 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؛
- ✓ دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر؛

قائمة المصادر والمراجع

أولاً- المراجع باللغة العربية

1- الكتب:

1 - حمد صالح العمرات، المراجعة الداخلية لإطار النظري والمحتوى السلوكي، دار البشير للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1990.

2 - خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الطبعة الأولى، الورق للنشر والتوزيع، عمان، 2014.

3 - نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، دون طبعة، 2006.

2- المذكرات والأطروحات الجامعية

1 - شايب الذقن نور الدين وسالمي صالح " دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات المالية للمؤسسة الاقتصادية" مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي جامعة محمد بوضياف- المسيلة 2016/2017.

2 - عبد الباقي مقدم "التدقيق الداخلي ودوره كأداة فعالة في تحسين اتخاذ القرار" مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2015/2016.

3 - فضيل فاطمة الزهراء "مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة" مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2016/2017.

4 - فاطمة بعوج "دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار" مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي جامعة محمد خيضر - بسكرة، 2014/2015.

5 - هاجر مبروك "مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات" مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة
 ماستر أكاديمي جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي 2019/2018.

3- المقالات

1 - د. العيد محمد وأ.بن زازة منصورية " التدقيق الداخلي ودوره في عملية اتخاذ القرار"، مجلة المالية والأسواق
 جامعة مستغانم .

ثانيا- المراجع باللغة الأجنبية

- 1- **Victor Munteanu , Dragos Laurentiu Zaharia , Current Trends in Internal Audit:** The Faculty of Finance Accounting Banks Valahia University Targoviste 2013
- 2- **Abdulaziz Alzeban , David Gwilliam Factors affecting the internal audit effectiveness: A survey of the Saudi public sector:** King Abdulaziz University, Saudi Arabia University of Exeter, United Kingdom . Journal of International Accounting, Auditing and Taxation
- 3- **Petrascu Daniela , Tamas attila :** Internal Audit versus Internal Control and Coaching International Economic Conference of Sibiu 2013 Post Crisis Economy: Challenges and Opportunities, IECS 2013

قائمة الملاحق

الملحق رقم (01): أسماء المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة

اسم المؤسسة	الرقم
مؤسسة إنتاج الأنابيب الحلزونية ALFA PIPE	01
مؤسسة نפטال NAFTAL	02
مؤسسة PLAST AFRIQUE	03

الملحق رقم (02): استبيان الدراسة

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

يسرني أن أضع بين أيديكم هذه الإستبانة للإجابة عليها، والتي تعالج موضوع مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية، والمتعلقة بمذكرة نيل شهادة الماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، نرجو منكم التعاون والمساهمة بالإجابة عليها بكل دقة وموضوعية بوضع (X) في المكان المخصص لذلك مع العلم أن البيانات المقدمة من قبلكم ستستغل لأغراض علمية فقط، مع المحافظة على السرية والخصوصية، مقدرين إسهامكم في هذا الاستبيان وشاكرين تعاونكم سلفاً.

وتقبلوا أسمى عبارات التقدير والاحترام

القسم الأول: المعلومات الشخصية

ضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة:

الجنس: ذكر () الأنثى ()

العمر: أقل من 30 () من 30 إلى 40 سنة () أكثر من 40 ()

التخصص: محاسبة () مالية () تدقيق () اقتصاد () أخرى ()

المؤهل العلمي: الليسانس () ماستر () ماجستير () دكتوراه () أخرى ()

الوظيفة: مدير مصلحة التدقيق الداخلي () مدقق داخلي () مدير مصلحة المالية ()

موظف مصلحة المالية ()

عدد سنوات الخبرة: أقل من 5 () من 5 إلى 10 () من 10 إلى 15 () من 15 فأكثر ()

القسم الثاني: مدى مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
أثر القدرات الشخصية للمدقق الداخلي على متخذي القرار						
01	يبدل المدقق الداخلي العناية المهنية اللازمة عند أداء مهام التدقيق الداخلي بالمؤسسة.					
02	يملك المدقق الداخلي الخبرة المهنية اللازمة ما يجعل وظيفة التدقيق الداخلي مفيدة ومهمة داخل المؤسسة.					
03	يملك المدقق الداخلي معرفة كافية بالمعايير المهنية اللازمة في العمل المهني.					
04	تتوفر لدى المدقق الداخلي المؤهلات العلمية اللازمة ما يجعل وظيفة التدقيق الداخلي ضرورية لإدارة المؤسسة.					
05	يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية التامة في أداء عمله.					
06	يملك المدقق الداخلي المعرفة الكافية لتقنيات وأساليب الإدارة.					
07	يملك المدقق الداخلي المهارات التحليلية اللازمة لأداء عمله.					
08	يضمن المدقق الداخلي التأهيل والتطوير المستمر في مهنته.					
إدراك ووعي المسؤولين في المؤسسات لأهمية التدقيق الداخلي						
09	يعي مسؤولي الإدارة أهمية وظيفة التدقيق الداخلي جيدا، وضرورة جعل إدارة التدقيق إدارة عليا بالمؤسسة.					
10	يعي مسؤولي الإدارة أهمية ودور المدقق الداخلي جيدا، وضرورة الأخذ برأيه في عملية اتخاذ القرارات بالمؤسسة.					
11	هناك علاقة تربط التدقيق الداخلي بمختلف الإدارات في المؤسسة.					
12	تستفيد الإدارة العليا للمؤسسة من وجود التدقيق الداخلي.					
13	يعمل المدقق الداخلي على تقديم تقاريره دوريا للإدارة العليا بالمؤسسة.					
14	تحظى تقارير المدقق الداخلي باهتمام كبير من قبل إدارة					

					المؤسسة.
					15 تولي الإدارة العليا للمؤسسة أهمية بالغة للقرارات المتخذة في ضوء تقارير المدقق الداخلي.
مدى مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات					
					16 يعمل التدقيق الداخلي على توفير المعلومات السليمة والدقيقة لمتخذي القرار في المؤسسة بغية تمكينهم من إيجاد الحلول والبدائل.
					17 تستند إدارة المؤسسة في اتخاذ مختلف قراراتها المالية والاستثمارية على وظيفة التدقيق الداخلي.
					18 يساهم التدقيق الداخلي بشكل فعال في اتخاذ مختلف القرارات الإستراتيجية بالمؤسسة.
					19 القرارات المتخذة من قبل إدارة المؤسسة والمتعمد فيها على معلومات التدقيق الداخلي غالبا ما تكون قرارات صائبة وناجحة.
					20 يعمل التدقيق الداخلي على اكتشاف مواطن الاختلال بمختلف المصالح والأقسام ويسهم في تحديد نقاط الضعف والقوة في المؤسسة.
					21 يساهم التدقيق الداخلي في تحسين إدارة وأنظمة الرقابة الداخلية.
					22 يساهم التدقيق الداخلي في تحديد أهداف المؤسسة الحالية والمستقبلية.

الملحق رقم (3): نتائج ألفا كرونباخ لمحور القدرات الشخصية للمدقق الداخلي وتأثيرها على متخذي القرارات

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.926	8

الملحق رقم (4): نتائج ألفا كرونباخ لمحور إدراك ووعي المسؤولين لأهمية التدقيق الداخلي

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.802	7

الملحق رقم (5): نتائج ألفا كرونباخ لمحور مساهمة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.901	7

الملحق رقم (6): نتائج ألفا كرونباخ للاستبيان ككل

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.947	22

الملحق رقم (7): اختبار كولموغوروف - سميرنوف للمحاور الثلاثة

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
x1	.108	40	.200*	.925	40	.011
x2	.123	40	.129	.953	40	.098
x3	.118	40	.167	.967	40	.279

*. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.

a. Correction de signification de Lilliefors

الملحق رقم (8): نتائج الفروق في القدرات الشخصية للمدقق الداخلي وتأثيرها على متخذي القرارات في بيئة الأعمال الجزائرية

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
x1	40	4.0656	.61693	.09754

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
x1	10.924	39	.000	1.06562	.8683	1.2629

الملحق رقم (9): نتائج الفروق في إدراك ووعي المسؤولين لأهمية التدقيق الداخلي في بيئة الأعمال الجزائرية

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
x2	40	3.9857	.44334	.07010

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
x2	14.062	39	.000	.98571	.8439	1.1275

الملحق رقم (10): نتائج الفروق في مساهمة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات في بيئة الأعمال الجزائرية

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
x3	40	3.9750	.54604	.08634

Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
x3	11.293	39	.000	.97500	.8004	1.1496

الفهرس

الصفحة	العنوان
II	الإهداء
III	شكر وعران
IV-V-VI	ملخص
VII-VIII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الأشكال
X	قائمة الملاحق
17	مقدمة عامة
18	الفصل الأول: الأدب النظري والدراسات السابقة
20	المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي واتخاذ القرار
20	المطلب الأول: مفاهيم حول التدقيق الداخلي
33	المطلب الثاني: ماهية عملية اتخاذ القرار
45	المطلب الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار
50	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
50	المطلب الأول: الدراسات العربية
53	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
55	المطلب الثالث: ما يميز الدراسات الحالية عن الدراسات السابقة
57	الفصل الثاني: دراسة الميدانية
59	المبحث الأول: الطريقة والإجراءات
59	المطلب الأول: المنهجية المتبعة في الدراسة
61	المطلب الثاني: إجراءات الدراسة
64	المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة
65	المطلب الأول: عرض وتحليل خصائص أفراد عينة الدراسة
73	المطلب الثاني: التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة
81	خاتمة عامة
83	قائمة المصادر والمراجع
85	قائمة الملاحق

