

أهمية التدقيق الداخلي كآلية اتخاذ القرار في المؤسسات، مؤسسة نפטال أنموذجاً.

قديد فوزية*¹، العربي نعيمة²1 مخبر رأس المال البشري والأداء، جامعة الجزائر 3، الجزائر. fouzia-ka@hotmail.com2 مخبر رأس المال البشري والأداء، جامعة الجزائر 3، الجزائر، larbinaima@yahoo.fr

تاريخ النشر: جوان 2020

تاريخ القبول: 07 أفريل 2020

تاريخ الاستلام: 23 فيفري 2020

المخلص:

تهدف الدراسة إلى توضيح أهمية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار باعتباره من الأدوات التي تساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها من خلال مختلف المعلومات التي يقدمها من أجل ضمان الحصول على قرارات سليمة ومناسبة، ومن أجل ذلك، تسعى العديد من المؤسسات الجزائرية ومن بينها مؤسسة نפטال إلى اعتماد وظيفة التدقيق الداخلي كوظيفة أساسية خاصة بفضل الدور الكبير الذي تقوم به في عملية صنع القرارات، وقد توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي وسيلة اتصال بين مختلف المصالح الإدارية في مؤسسة نפטال مما يساهم في التعرف على مشاكلها ونقلها للجهات المعنية بحلها، كما أن التدقيق الداخلي يسهل من مهمة متخذ القرار بإمداده بالمعلومات الموثوقة والبيانات الصادقة حول المشكلة أو حول احتمال حدوث الخطر أو حلول للمشكلة من خلال اكتشاف مواطن القوة والضعف ويساهم بشكل كبير في كل مرحلة من عملية اتخاذ القرار، فإن متخذ القرار يعتمد على نتائج التدقيق الداخلي للمؤسسة ويبني على أساسها القرار.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، اتخاذ القرار، مؤسسة نפטال.**تصنيف JEL : M42؛ M10****Abstract:**

The study aims to clarify the importance of internal audit in decision-making as it is one of the tools that help the organization achieve its objectives through various information that are used in order to ensure sound and appropriate decisions. For this purpose, many Algerian organizations, including the company Naftal, seek to adopt the internal audit function as a basic function, especially thanks to the great role it plays in the decision-making process. The study concluded that internal audit is a means of communication between the various administrative departments of Naftal, which contributes to identify their problems and transfer them to the concerned departments in order to solve them. In addition, internal auditing facilitates the task of the decision maker by providing him with reliable information and truthful data about the problem or about the possibility of any risk or giving solutions to the problem by discovering strengths and weaknesses, as it contributes significantly to every stage of the decision-making process. Thus, the decision maker depends on the results of the organization's internal audit and builds on them the decision.

Keywords : Internal Audit, Decision Making, Naftal company.**1. مقدمة:**

نتيجة لمختلف المشاكل التي تتعرض لها المؤسسات، والتي كثيرا ما تسببت في خسائر وصعوبة في اتخاذ القرارات التي أثرت على وجودها، استدعى الأمر البحث عن وسائل وحلول للتقليل أو الحد من هذه المشاكل والمساعدة في اتخاذ القرار المناسب، ومن أهم هذه الوسائل: التدقيق الداخلي الذي يمد مختلف الأطراف المعنية بمعلومات دقيقة وصحيحة عن طريق تقييم نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة، تسيير المخاطر، تقييم الإدارة وفقا لقواعد و شروط معينة تقدم في شكل تقرير مما يساهم في عملية اتخاذ القرار.

* قديد فوزية، الإيميل المرسل منه: fouzia-ka@hotmail.com

إنطلاقاً من ذلك، يمكن طرح الإشكالية التالية: ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نفضال؟

وعلى أساس هذه الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ ماهو التدقيق الداخلي وماهي أهدافه؟
- ✓ ما علاقة التدقيق الداخلي باتخاذ القرار؟
- ✓ ما هو واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة نفضال وعلاقته باتخاذ القرار؟

الهدف من هذه الدراسة:

✓ تحديد مفهوم التدقيق الداخلي؛

✓ تحديد العلاقة بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرار؛

محاولة دراسة واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الجزائرية واستعماله في اتخاذ القرار.

2. أساسيات حول التدقيق الداخلي

تعتبر الرقابة الداخلية مجموع الوسائل والإجراءات المستعملة لحماية أصول وممتلكات المؤسسة، ودقة وسلامة البيانات المحاسبية ورفع من الكفاءة الإنتاجية، حيث تهتم وظيفة الرقابة الداخلية بضمان السير الجيد للمؤسسة من خلال ما توفره من معلومات مالية مؤكدة وموثوقة وكذا فعالية نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة.

1.2 مفهوم التدقيق وأهم خصائصه

يعد التدقيق وظيفة ضرورية باعتباره وسيلة ضمان تؤكد على صحة وصدق المعلومات المتوفرة حول المؤسسة مما يساعد متخذي القرار على اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب، وفي هذا الإطار نجد العديد من التعاريف المتعلقة بالتدقيق الداخلي، حيث يعرف على أنه:

"عملية نظامية ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية" (محمد السيد، 2007، 11)، ويعرف التدقيق الداخلي بأنه: "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل، استناداً على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام وإجراءات المتعلقة بالتنظيم" (بعوج، 2015، 6).

وعرف أيضاً: "التدقيق علم يتمثل في مجموعة المبادئ والمعايير والقواعد والأساليب التي يمكن بواسطتها القيام بفحص انتقادي منظم لأنظمة الرقابة الداخلية، والبيانات المثبتة في الدفاتر والسجلات والقوائم المالية للمشروع بهدف إبداء رأي فني محايد في تعبير القوائم المالية الختامية عن نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة" (تومي، 2014، 5).

ومن خلال هذه التعاريف السابقة يمكن صياغة مفهوم شامل حول التدقيق فنقول أن:

"التدقيق هو عملية منهجية ومنظمة وفقاً لمعايير وأسس معينة يقوم بها شخص مستقل سواء كان من داخل المؤسسة أو من خارجها يقوم فيها بجمع الأدلة والقرائن بغرض فحص وتقييم القوائم المالية ونظام الرقابة الداخلي للمؤسسة وإبداء رأي فني محايد عن مدى صحتها وصدقها في شكل تقرير نهائي للجهات المعنية".

إلى جانب ذلك، يتضمن التدقيق خصائص تستند على عنصرين مهمين هما مفاهيم التدقيق وفروض التدقيق والذان من خلالهما تتحدد معايير وأهداف وإجراءات التدقيق، ومن بين تلك الخصائص (تومي، 2014، 12):

- ✓ التدقيق عملية منتظمة تعتمد على الفكر والمنطق لذلك فهو يعتبر نشاطاً يجب التخطيط له مسبقاً كما يجب أن تكون عملية التنفيذ بأسلوب منهجي وليس بطريقة عشوائية؛
- ✓ ضرورة الحصول على أدلة وقرائن وتقييمها بطريقة موضوعية ويعتبر ذلك جوهر عملية التدقيق وهو الأساس الذي يعتمد عليه المدقق في إبداء رأيه عن القوائم المالية للمؤسسة؛
- ✓ يشمل التدقيق على إبداء الرأي أو إصدار الحكم ومن ثمة فمن الضرورة وضع مجموعة من المعايير التي يتم استخدامها كأساس للتقييم وإصدار الحكم الشخصي ومن جملة هذه المعايير المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، التي تستخدم كمعيار للحكم على مدى سلامة البيانات محل الدراسة؛
- ✓ إيصال نتائج التدقيق إلى الأطراف المعنية وبذلك فإن التدقيق يمثل وسيلة من وسائل الاتصال حيث يعتمد المدقق في عرض نتيجة الفحص والدراسة وإيصالها إلى الجهات المعنية على التقرير الذي يتضمن رأيه الفني المحايد.

2.2 ماهية التدقيق الداخلي

أصبح التدقيق الداخلي نشاطاً ووظيفة ضرورية داخل المؤسسة نتيجة عدة عوامل وظروف بعدما كان مهملًا من قبل وقد تم تطويره على مر السنين إلى أن أصبح على ما نعرفه عليه الآن.

1.2.2 مفهوم التدقيق الداخلي

يعرف التدقيق الداخلي بأنه " نشاط تأكدي استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها، وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر، الرقابة والتوجيه (التحكم)" (الواردات، 2006، 36)، كما هناك من يراه على أنه: " فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف الإدارة العليا قصد مراقبة وتسيير المؤسسة، هذا النشاط يقوم به قسم تابع لإدارة المؤسسة ومستقل عن الأقسام الأخرى، إن الأهداف الرئيسية للمدققين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هي إذن تدقي فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أي أن المعلومات صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة ومناسبة" (هتهات، 2013، 9).

ترتبط عملية التدقيق الداخلي بجملة من الشروط نذكرها فيما يلي (العيد، بن زازة، 2016، 148):

- ✓ **الفحص والتدقيق:** يعد الفحص عنصراً وركناً أساسياً من أركان التدقيق الداخلي والذي من خلاله

يتم التأكد من مدى صحة العمليات المحاسبية والمالية من حيث:

- دقة تسجيل هذه العمليات بالدفاتر؛

- التوجيه المحاسبي للعمليات المالية والتحديد السليم لطرفي العملية المدين والدائن؛
 - مدى صحة وقانونية المستندات التي تدل حدوث العمليات.
 - ✓ **الالتزام:** تمثل الالتزام في الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي بغية التأكد من مدى التزام العاملين بالسياسات الإدارية المرسومة بالمؤسسة وأداء وتنفيذ العمليات طبقاً للأنظمة الموضوعة والقرارات المرتبطة بها، ومن أجل تنفيذ هذا العنصر، يمكن للمدقق الداخلي الاستعانة عند الحاجة ببعض القانونيين في المؤسسة لدرابتهم الكاملة بالجوانب القانونية والحكم على مدى الالتزام بها.
 - ✓ **التحليل:** يتمثل التحليل في عملية الفحص الانتقادي للسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية والسجلات والتقارير بغية تحديد مواطن الضعف فيها، ومن أجل تنفيذ عملية التحليل، يستخدم المدقق الداخلي عدة أساليب منها أدوات التحليل المالي والمقارنات وإيجاد العلاقات المختلفة بين عناصر القوائم المالية في المؤسسة، وتحليل النتائج على مستوى الأقسام، وتحليلها لعدد من السنوات على مستوى المؤسسة.
 - ✓ **التقييم:** يقوم المدقق الداخلي بتحديد نتائج العناصر السابقة على أساس أن دوره يتركز في هذا العنصر حول تقييم ما يلي:
 - مدى كفاءة الإجراءات والسياسات المطبقة في تحقيق الأهداف؛
 - مدى فاعلية الإجراءات والسياسات المطبقة في تحقيق أهداف المؤسسة. ويهدف هذا التقييم إلى:
 - ترشيد الموارد في المستقبل؛
 - تحسين وتطوير الأداء في المؤسسة.
 - ✓ **التقرير:** يمثل التقرير العنصر الأخير من عناصر التدقيق كونه الوسيلة الرئيسية التي من خلالها يعبر المدقق عن العناصر التالية:
 - المشاكل التي واجهها وأسبابها؛
 - مواطن الضعف في الإجراءات والسياسات؛
 - التوصيات المناسبة لمعالجة مواطن الضعف وحل المشاكل؛
 - النتائج النهائية المتوصل إليها.
- ويقدم هذا التقرير إلى الإدارة العليا التابعة للتدقيق الداخلي من أجل تنفيذ ما جاء بالتقرير من آراء وتوصيات وملاحظات وتحفظات.
- ### 2.2.2 أهداف التدقيق الداخلي
- يهدف التدقيق الداخلي إلى مجموعة من الأهداف ويمكن حصرها بين التقليدية والحديثة.
- ✓ **الأهداف التقليدية** (أقسام، 2015، 11): وقد شملت:
 - الكشف عن الأخطاء والتلاعبات والغش في السجلات والبيانات المالية؛

- الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية كما هو مقيد في الدفاتر والسجلات؛
- تقليل فرص الأخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمشروع وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة لديه؛
- معاونة دائرة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة.
- ✓ **الأهداف الحديثة** (كاروس، 2011، 48-49) وهي:
 - تدقيق وتقييم نظم الرقابة الداخلية؛
 - قياس درجة الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الوظائف؛
 - تحديد مدى الالتزام العاملين بسياسات المؤسسة؛
 - حماية أصول المؤسسة وتقييم أداء الأفراد بشكل عام؛
 - منع الغش والأخطاء واكتشافها إذا وقعت؛
 - القيام بالتدقيق المنتظم ودورياً للأنشطة ورفع تقارير النتائج والتوصيات؛
 - التعاون مع المدقق الخارجي لتحديد مجالات التدقيق الخارجية.
- إلى جانب ما سبق، يتضمن التدقيق الداخلي مجموعة من الأهداف لعل أبرزها:
 - ✓ **تدقيق الالتزام:** إن خدمات تدقيق الالتزام تقيس مدى التزام التدقيق ومطابقته مع بعض المعايير الموضوعية مسبقاً. وبعض المجالات التي تحتاج فيها تحديد الالتزام والتي يمكن أن تكون بحاجة إلى مراجعة.
 - ✓ **تحديد الالتزام بالسياسة أو الإجراءات** الموضوعية مسبقاً من قبل الإدارة وتحديد مدى الالتزام بالقوانين والتشريعات.
 - ✓ **التدقيق التشغيلي:** يهدف إلى التحقق من الكفاءة والفعالية والاقتصادية في الأنشطة المراد تدقيقها ومساعدة الإدارة على حل مشاكل بتقديم توصيات مجدية من أجل سلوك نهج عمل واقعية. فقد يشمل تدقيق العمليات تقييماً كاملاً للنظام وقد يكشف عن مشاكل هامة في مجال العمليات على سبيل المثال (تدقيق المشتريات، الأصول الثابتة، المستودعات... الخ).
 - ✓ **التدقيق المالي:** وهو النوع الشائع من التدقيق يقوم به المدققين التابعين للوحدة الاقتصادية وذلك من أجل حماية أموال الوحدة، ولتحقيق أهداف الإدارة كتدقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة للوحدة وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية. ويعرف التدقيق المالي بأنه التدقيق الذي يهتم بتتبع القيود المحاسبية للعمليات التبادلية التي تكون الوحدة الاقتصادية طرفاً فيها والتحقق منها حسابياً ومستندياً، وما يتعلق بها من قوائم وتقارير.
 - ✓ **تدقيق نظم المعلومات:** إن الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من أمن وسلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب وصحيحة وكاملة ومفيدة.

- ✓ **تدقيق الأداء:** إن الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة الاقتصادية لأداء الموظفين ومدى الالتزام بالأنظمة والقوانين يطلق على هذا النوع من التدقيق الإداري كونه يقوم بفحص شامل للإجراءات والأساليب الإدارية.
- ✓ **التدقيق البيئي:** أشار معهد المدققين الداخليين (IIA) إلى موضوع التدقيق البيئي وذكر بأنه عبارة عن جزء متكامل من نظام الذي تتمكن من خلاله المؤسسة تحديد ما إذا كانت نظم الرقابة البيئية بها كافية وملائمة وتضمن الالتزام بالمتطلبات القانونية والتشريعية، بالإضافة إلى متطلبات السياسة الداخلية.

2. 3 أدوات المدقق الداخلي

يلجأ المدقق الداخلي إلى أدوات وتقنيات للقيام بمهمته وتساعده للوصول إلى الأهداف المنتظرة من عملية التدقيق وإبداء رأي فني محايد. وتنقسم هذه الأدوات إلى ثلاث أقسام:

2. 3. 1 الأدوات الوصفية

- ✓ الدراسات الوصفية: عن طريق استخدام وسائل كتابية وشفوية لجمع المعلومات وتتمثل في المقابلة، السبر الإحصائي، الملاحظة.
- ✓ الهيكل التنظيمي: يقوم المدقق الداخلي بإعداد المخطط الوظيفي انطلاقاً من المعلومات، التي تم تحصل عليها من عمليات الاستجواب والملاحظة، حيث يستعمل المدقق هذه الأداة من أجل معرفة ما إن كان هناك:
 - شخص واحد يقوم بعدة وظائف.
 - وظيفة واحدة يقوم بها عدة أشخاص.
 - عدم إسناد وظيفة ما إلى شخص محدد.
 - شخص بدون وظيفة.
- ✓ شبكة تحليل الوظائف: تستخدم هذه الشبكة لتحليل الوظائف أو الإجراءات محل الدراسة إلى أعمال أولية بهدف تحديد نقائص بين الوظائف داخل المؤسسة ومعالجتها، وتتكون هذه الشبكة من ثلاثة أعمدة:
 - العمود الأول: يتم فيه تحديد الأعمال الأولية المتعلقة بالوظيفة.
 - العمود الثاني: توضح فيه طبيعة المهمة متعلقة بالتنفيذ، التصريح، التسجيل، المراقبة.
 - العمود الثالث: فيه الأشخاص الذين لهم علاقة بمختلف مهام الوظيفة.
- ✓ مسار التدقيق: هي طريقة التحليل التي يعتمدها المدقق الداخلي حيث يبدأ من وثيقة النتيجة وصولاً إلى المصدر مدققاً جميع المراحل بينهما.
- ✓ خرائط التدفق: هي خرائط بيانية أو رسوم توضيحية للعمليات يعرض المستندات ومراكز العمل والقرارات عن طريق أشكال توضيحية.

2.3.2 الأدوات الاستفهامية (الاستفسار)

✓ الملاحظة المادية: عادة لا يكتفي المدقق بالوثائق والمستندات كأدلة إثبات فيلجأ للمعاينة الميدانية أو الملاحظة المادية عن طريق الزيارات التي يقوم بها إلى أقسام وفروع المؤسسة.

✓ قوائم الاستقصاء: عن طريق -إعداد قائمة نموذجية بأسئلة وافية عن الإجراءات المتبعة بالنسبة لوظائف المؤسسة أو عملياتها المختلفة وهي:

• قوائم الاستقصاء للتعرف على المهام.

• قوائم الاستقصاء حول نظام الرقابة الداخلية.

✓ ملاحظة ملفات الكمبيوتر (دوب، 2015، 17): يعتبر هذا الأسلوب من استخدامات تكنولوجيا المعلومات في عملية المدقق حيث يركز التدقيق على نظام المعلومات المعمول به داخل المؤسسة، حيث يسمح هذا الإجراء بربح الوقت والتقليل من تكاليف المهمات والحصول على معلومات أكثر دلالة على سير العمليات يتم ذلك عن طريق:

• إدخال اسم البيانات التي يرغب الحصول عليها.

• وصف طريقة معالجة هذه البيانات للوصول إلى النتائج المرجوة.

• استخراج المعلومات المطلوبة وتحليل النتائج.

3. مفهوم اتخاذ القرار والعوامل المؤثرة فيه

يعتبر اتخاذ القرار أساس العملية الإدارية وهو عملية ذهنية تركز على فهم المشكلة (التي تعتبر خلل، إزعاج، عدم رضا، أو موقف سيء وجب التخلص منه) وكذا دراسة البدائل المطروحة واختيار أفضلها من قبل متخذ القرار لأجل حل المشكلة. وهذا يقودنا للحديث عن متخذ القرار الذي - قد يكون فرداً، أو جماعة أو منظمة أو حتى مجتمعاً - (عبد الغفار، 2007، 18).

تعتبر عملية اتخاذ القرار من الإجراءات التنظيمية المهمة في المؤسسة، ويرتبط اتخاذ القرار بالنشاطات المختلفة للمؤسسة وتتزايد أهمية هذه العملية باتساع وتعدد مجالات وأهداف القرارات المطلوبة اتخاذها ومستقبل المؤسسة في ظل هذه القرارات من حيث نجاحها أو فشلها. تؤثر مجموعة من العوامل في القرارات المتخذة في المؤسسة من بين أهمها (دوب، 44، 2015):

✓ عدم وجود نظام للمعلومات داخل المؤسسة يفيد متخذ القرار بشكل جيد.

✓ عدم وضوح درجة العلاقات التنظيمية بين الأفراد والإدارات والأقسام.

✓ درجة المركزية، وحجم المؤسسة ودرجة انتشارها الجغرافي.

✓ درجة وضوح الأهداف الأساسية للمؤسسة.

✓ مدى توفر الموارد المالية والبشرية والفنية للمؤسسة.

✓ القرارات التي تصدر من مستويات إدارية أخرى.

ويظهر تأثير هذه العوامل بنواحي متعددة ترتبط بما يلي:

✓ الظروف المحيطة بمتخذ القرار.

✓ تأثير القرار على مجموعة الأفراد في المؤسسة.

✓ الموارد المالية والبشرية والفنية المتاحة أمام إدارة المؤسسة.

3. 1 العوامل الخارجية

يؤثر المحيط الخارجي بجميع عوامله على اتخاذ القرار في المؤسسة، وتتمثل هذه العوامل فيما يلي (ناجي، 2016، 36):

- ✓ الظروف الاقتصادية والسياسية والمالية السائدة في المجتمع.
- ✓ التطورات التقنية والتكنولوجية والقاعدة التحية التي تقوم عليها الأنشطة الاقتصادية.
- ✓ العوامل التنظيمية الاجتماعية والاقتصادية مثل النقابات والتشريعات والقوانين الحكومية
- ✓ الرأي العام والسياسة العامة للدولة وشروط الانفتاح.
- ✓ درجة المنافسة التي تواجه المنظمة في السوق.

3. 2 العوامل الشخصية والنفسية

هناك العديد من العوامل الخاصة بشخصية متخذ القرار فهناك عوامل تتصل بالنواحي النفسية كالإدراك والقيم والاتجاهات والذوايق وعوامل أخرى تتصل بالنواحي الفسيولوجية كالقدرات الجسمانية والقدرات العقلية وعمر متخذ القرار.

3. 3 عوامل أخرى (عامل الزمن):

استناداً إلى المقولة المشهورة "Time is money" أو الوقت هو المال فإن عملية صنع القرار مرتبطة بالزمن حيث كلما زاد الزمن زادت دقة القرار فتحديد المشكلة في الوقت المناسب وجمع المعلومات ومعالجتها ودراستها في الوقت المناسب كلها عوامل تؤدي إلى صنع قرار سليم، وهذا لا ينفى وجود قرارات عاجلة تستند على خبرة وحكمة متخذ القرار وقدرته على التنبؤ.

4. التدقيق الداخلي وسير عملية اتخاذ القرار في مؤسسة نفطال

يخدم التدقيق الداخلي أصحاب القرار في المؤسسة من خلال اكتشافه للمشكلة أو من خلال تقديمه لمعلومات مضمونة ومؤكدة تستخدم لاحقاً في عملية صناعة القرار واتخاذ القرار السليم، وتعتبر عملية اتخاذ القرار من أهم وأصعب الحالات التي تواجهها المؤسسة فهو يستند بشكل كبير إلى صحة ومصداقية المعلومات المتوفرة واللازمة لاتخاذها.

4. 1 تقديم مؤسسة نفطال

تعتبر نفطال شركة مساهمة منذ 1998/04/18م برأس مال قدر ب 6.5 مليار دينار جزائري مقسم إلى 665 سهم وتزايد ليبلغ سنة 2015 ما قيمته 333.2 مليار دينار، يقع مقرها بالشرافة- بالجزائر العاصمة (مؤسسة نفطال، 2020، www.naftal.dz).

إن مهمة نفطال أو دورها الرئيسي هي ضمان تسويق وتوزيع وتخزين المواد البترولية ومشتقاتها عبر التراب الوطني من مراكز التكرير والتصنيع إلى المراكز الرئيسية وإلى الزبائن عبر وسائل النقل التالية: الأنابيب، الشاحنات، البواخر، عربات السكك الحديدية، ولها مهام أخرى تسعى لتحقيقها هي:

- ✓ تنظيم وظيفة التسويق والتوزيع للمنتجات البترولية ومشتقاته.

- ✓ الحرص على الاستعمال العقلاني للمواد الطاقوية.
- ✓ تطوير هياكل التخزين والتوزيع لضمان تغطية أحسن لكامل التراب الوطني.
- ✓ ضمان صيانة كل التجهيزات التي هي في حوزتها.
- ✓ متابعة ومراقبة تطبيق المخططات السنوية وكذا المخططات التي تتجاوز السنة والتي تهدف إلى تغطية حاجيات السوق الوطنية للمنتجات البترولية.
- ✓ الحرص على إدخال، تطوير واستعمال أجهزة الإعلام الآلي في إطار مهامها.
- ✓ تطوير قدرات العمال عن طريق التربصات والتكوين المستمر.
- ✓ الحرص على تحسين ومراقبة الكميات المنتجة.

4. 2 دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في مؤسسة نفضال

يقوم المدققين الداخليين على مستوى مؤسسة نفضال بنوعين من المهمات التدقيق هي: المهمات المبرمجة، والمهمات الغير مبرمجة، حيث تدخل المهمات المبرمجة ضمن نطاق البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي الذي يتم إعداده على مستوى مقر شركة نفضال الأم بحضور كل من مدير دائرة التدقيق لفرع GPL ورئيس قسم التدقيق و يصادق عليه من طرف الرئيس المدير العام لنفضال، أما المهمات الغير مبرمجة فتتضمن مهمات خارج البرنامج السنوي، يكلف فيها مدير الفرع أو المدير العام لمؤسسة نفضال المدققين الداخليين بمهمات لتزويده بمعلومات أو لإزالة الغموض و الشك حول أمر ما يخص المؤسسة، وتتسم هذه المهمات بطابع السرية. تتضمن عملية التدقيق الداخلي على مستوى فرع GPL ثلاث مراحل: مرحلة التحضير للمهمة، مرحلة التنفيذ، مرحلة إعداد التقرير.

✓ مرحلة التحضير للمهمة

تتضمن:

- **رسالة الأمر بالمهمة:** يتلقى المدقق الداخلي رسالة الأمر بالمهمة من قبل مبرمج المهام يعلمه فيها بوجود مهمة للتدقيق عن طريق برنامج الكروني Outlook وتتضمن الرسالة موضوع المهمة الهدف من المهمة مكان وفترة المهمة.
- **جمع المعلومات:** يقوم المكلف بالمهمة ومساعديه بجمع المعلومات الضرورية حول المنطقة، والإجراءات القانونية، والإجراءات المعمول بها في المؤسسة. وإعداد جدول الفصل بين المهام الذي يعتمد على مبدأ أن كل شخص يقوم بمهمة أي يمنع قيام شخص واحد بمهمتين. ويتم جمع المعلومات من:
 - الهيكل التنظيمي لمصلحة المبيعات:
 - فرع النقل: الذي يقوم بتحديد برنامج لضمان السير الحسن وله مسئولية توفير منتجات نفضال لكل الزبائن.
 - فرع الاستغلال: له مسئولية شحن البضاعة للزبون بالكمية والنوع المحدد.
 - فرع تسيير المخزون: له مسئولية تسيير المخزون من خلال تسجيل حركته تبعاً للوثائق المحاسبية.

- رئيس المركز: الذي له مسؤولية أمر رئيس فرع النقل ببعث السائقين لتوزيع البضاعة للزبائن، هذا الأخير يتدخل إذا كانت هناك شكاوي من طرف الزبائن.
- زبائن المؤسسة: وينقسمون إلى نوعين:
 - زبائن عامة: هيئات ذات طابع عمومي كالمستشفيات، البلديات،.....الخ.
 - زبائن خاصة: الموزعون الخواص.
- المنتجات الموزعة من طرف فرع GPL: البروبان، البوتان، سير غاز (GPLC)
- إعداد جدول المخاطر:

ويتضمن هذا الجدول:

- المهام: وهي المهمات التي سيقوم من التحقق منها ومدى موافقتها لإجراءات الرقابة الداخلية،
 - الأهداف أي الهدف من القيام بالمهمة،
 - المخاطر أي الخطر الناجم عن عدم القيام بها،
 - تقييم المخاطر أي تقييم الخطر حسب عاملين درجة التأثير واحتمال حدوثه فيكون الخطر إما قوي، ضعيف، متوسط،
 - إجراءات الرقابة الداخلية أي الإجراءات المعمول بها في حالة وجود الخطر حيث يعد نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة نفضال القانون المسير لها،
 - الملاحظات (التي تبقى خانتها فارغة حتى إتمام المهمة لتملاً بنتائج الاختبارات).
 - كما يتضمن رقم المهمة.
- إعداد برنامج العمل: وهو عبارة عن جدول ينظم مهمة التدقيق ويتضمن:
 - أهداف مهمة التدقيق وهي الأهداف الموضوعة في جدول المخاطر،
 - الوسائل أي الأدوات المساعدة للقيام بالمهمة،
 - المسؤولين أي المدقق المسؤول عن المهمة،
 - تاريخ بداية ونهاية المهمة أي فترة اللازم لإتمام كل مهمة.
 - إعداد أسئلة الرقابة الداخلية.

وبهذا تنتهي مرحلة التحضير للمهمة ويشرع في الاستعداد للمرحلة الموالية.

✓ تنفيذ المهمة

ينتقل المدققين المكلفين بعملية التدقيق إلى موقع المهمة لمباشرة مهامهم وذلك اعتماداً على جدول العمل.

- الاجتماع الأولي: يتم عقد اجتماع مع المسيرين ومدير الجهة المعنية بالتدقيق لإعلامهم بموضوع مهمة التدقيق، الهدف منها، وكسب ثقتهم عن طريق إبلاغهم أن التدقيق وسيلة تحقق قيمة مضافة للمؤسسة وليست وسيلة للعقاب أو اتهام الأشخاص.

• البدء في تنفيذ مخطط العمل عن طريق استعمال عدة وسائل كالمشاهدات العينية وفحص المستندات وإجراء المقابلات.

• تنفيذ برنامج العمل والإجابة على أسئلة الرقابة الداخلية، وتتضمن الإجابة عن أسئلة الرقابة الداخلية التي كانت قد أعدت سابقاً في مرحلة التحضير للمهمة وعلى أساسها يتم إعداد أوراق الاختبارات.

✓ مرحلة إعداد التقرير

فيها يتم إعداد تقرير حول تنفيذ برنامج عمل المدقق الداخلي.

3.4 واقع اتخاذ القرار في المؤسسة نفضال

يعد اتخاذ القرار في مؤسسة نفضال نشاطاً مهماً وضرورياً لضمان السير الحسن لمصالحها وأقسامها، ويعد عملية حيوية ومستمرة وأساساً لإدارة أنشطتها ووظائفها ومن أجل الحفاظ على ممتلكاتها وتحقيق أهدافها المسطرة حيث يقوم المدير متخذ القرار باتخاذ القرارات في ثلاث حالات:

✓ الحالة الأولى: استشارة المساعدين والمستشارين فيعيد الاجتماع مع مديري المصالح والأقسام للفرع والاستماع إلى مقترحاتهم يتم اتخاذ القرار؛

✓ الحالة الثانية: لوحده دون الرجوع إلى أحد في حالة اتخاذ القرارات الاستثنائية والفجائية؛

✓ الحالة الثالثة: بالرجوع إلى المؤسسة الأم فهناك قرارات يتخذها مدير الفرع بعد الاجتماع مع مجلس إدارة للمؤسسة الأم.

واتخاذ هذه القرارات على مستوى المؤسسة يحتاج لتدفق معلومات يومي يصل إلى متخذ القرار من مختلف المستويات الإدارية وهذا التدفق يكون على أشكال مختلفة: حيث يتم تجميع المعلومات القادمة من المستودعات ومراكز التعبئة على مستوى المقاطعات ثم على مستوى الفروع وتمر على مدراء الفروع لتصل إلى الرئيس المدير العام للمؤسسة، كما قد يتم انتقال المعلومات وفق قنوات الاتصال في المؤسسة وحسب هرم السلطة في الهيكل التنظيمي لنفضال بالتدرج من الأسفل إلى الأعلى مروراً بالمديريات والأقسام، أو قد تصل المعلومة مباشرة إلى الرئيس المدير العام دون المرور بالمديريات والمصالح، فكلما كانت قنوات الاتصال سليمة ونقل المعلومات في الوقت المناسب ساعد ذلك على اتخاذ القرارات الملائمة بالإضافة إلى ضرورة الاعتماد على وسائل وأدوات للتأكد من صحة وصدق المعلومة للوصول إلى قرارات سليمة ومناسبة بما يخدم استمرارية ونجاح المؤسسة. ولا يتوقف الأمر عند هذا الحد بل يجب مراقبة تنفيذ القرارات المتخذة وإصدار القرار دون تنفيذه لا فائدة منه عن طريق وسائل المتابعة يتم متابعة عملية تنفيذ القرار ليكون القرار فعالاً.

4.4 أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار في مؤسسة نفضال

يساهم التدقيق الداخلي بشكل غير مباشر في عملية اتخاذ القرار وهنا تكمن أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار.

يقوم المدققين الداخليين في نفضال بنوعين من المهمات وهي المهمات العادية والمهمات الخاصة، بحيث المهمة العادية تدخل في إطار التنظيم العادي للمؤسسة أي الهيئات العليا وافقت

على البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي ونقصد بذلك الرئيس المدير العام، وتنفيذ هذا البرنامج قد يكون لها أثر مباشر على اتخاذ القرار لأن تقرير المدقق الداخلي يستطيع المساهمة بطريقة مباشرة أو غير مباشرة في اتخاذ القرار ففي حالة مصادفة مشكلة أو حالة مستعصية أثناء العمل الميداني فالمدقق مكلف بتغطية المهمة وإنتاج التقرير بالنسبة للتقرير المدير العام لديه الحق في الإطلاع عليه لأن التقرير قبل وصوله للإدارة المركزية للتدقيق يمر بالمدير العام وهذا الأخير يمضي المراسلة التي من خلالها إرسال التقرير فإذا وجدت ملاحظات خطيرة يرسل التقرير للإدارة المركزية التي تأمره باتخاذ الإجراءات اللازمة وهو في ذلك الوقت يكون بالفعل اتخذ الإجراءات و تلك الإجراءات تعبر عن اتخاذ قرار.

أما في حالة المهمات الخاصة بالمدير العام هو زبون لدى مصلحة التدقيق الداخلي فهو الذي يصدر الأمر للقيام بالمهمة ويعطي معلومات حول مكان والهدف من المهمة وهنا يساهم المدققين الداخليين لنفضال في اتخاذ القرار بشكل مباشر مثلا في حالة تلقي المدير لمعلومة حول حدوث اختلاس في مقاطعة ما يرسل المدققين للتأكد من هذه المعلومة ففي حالة التأكد فعلا من وجود اختلاس فالمدير العام يتخذ مباشرة القرار وفي حالة العكس أي عدم وجود الاختلاس أيضا سيتخذ قرار مباشر.

إذن في حالة تنفيذ البرنامج السنوي للتدقيق فالمساهمة في اتخاذ القرار يكون بشكل غير مباشر بينما في حالة المهمات الخاصة بالمساهمة في القرار يكون بشكل مباشر فأهمية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في نفضال تكمن في:

- ✓ المدير قد تصله معلومات فيعتمد على التدقيق الداخلي للتأكد منها مما يساعده في اتخاذ القرار؛
- ✓ تقديم استشارات وتوصيات تساعد متخذ القرار؛
- ✓ متابعة تنفيذ القرارات المتخذة وتطبيق الإجراءات المتعلقة بالمؤسسة؛
- ✓ يساعد التدقيق الداخلي على اكتشاف الإختلالات والأخطاء والمخاطر مما يوجه متخذ القرار؛
- ✓ تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الذي يعتبر بمثابة قانون المسير للمؤسسة فتنفيذ القانون يساعد المدير في عملية اتخاذ القرار.

5. خاتمة

أصبحت المؤسسة تولي أهمية كبيرة لعملية التدقيق الداخلي وذلك للحفاظ على بقائها واستمراريتها ويظهر لنا هذا من خلال دراستنا لموضوع التدقيق الداخلي و دوره في اتخاذ القرار في المؤسسة، فمن خلال الدراسة التطبيقية للمؤسسة نفضال لاحظنا أن المؤسسة تعتمد بشكل كبير على التدقيق الداخلي ونتائجه فهي تعتبرها قيمة مضافة والضامن لممتلكاتها والحامي لها ووسيلة لاتخاذ القرارات وأداة لتقييم نظام رقابتها الداخلية و أذائها و عيونها المراقبة للمسير الحسن للمصالح و الإدارات و الفروع التابعة لها و هذا بإتباع جملة من المعايير و مبادئ التدقيق الداخلي المتعارف عليها من طرف المدقق الداخلي.

1.5 النتائج:

من خلال الدراسة تم التوصل لمجموعة من النتائج نذكرها فيما يلي:

- ✓ التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة نسبياً تابعة للإدارة العامة للمؤسسة.
- ✓ يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بجملة من المبادئ والأخلاقيات والصلاحيات التي حددها القانون له وهو ملزم بتطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها حول التقارير التي يقوم بإعدادها.
- ✓ يقوم المدقق الداخلي بتقديم التقرير لإدارة المؤسسة يبين فيها النتائج ويستخرج نقاط الضعف الموجودة ثم يعطي النصائح والحلول واقتراحات ليتم تطبيقها لتفعيل أنظمتها الرقابية ومساعدتها في اتخاذ القرار السليم في الوقت المناسب.
- ✓ يلعب التدقيق الداخلي أهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذ يتم من خلاله اكتشاف الأخطاء والانحرافات والغش ومدى فعالية نظام الرقابة الداخلي داخل المؤسسة.
- ✓ تقوم عملية اتخاذ القرار على أساس أساليب ونماذج مدروسة مع مراعاة العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار.

5. 2. التوصيات:

- على ضوء الدراسة التي قمنا بها توصلنا إلى مجموعة من التوصيات نذكرها:
- ✓ يجب إعطاء التدقيق الداخلي أهمية أكبر في المؤسسات الجزائرية نظراً لأهميته والخدمات التي يقدمها.
- ✓ يجب إعادة النظر في موقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للمؤسسات الجزائرية لإعطائه قدراً أكبر من الاستقلالية.
- ✓ ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تدرج ضمن تقارير المدقق الداخلي في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسات الجزائرية لأنها تساهم في اتخاذ قرارات سليمة ومساعدة متخذ القرار على اختيار البديل المناسب.
- ✓ تحسيس الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي وتوضيح الأهداف من إجراءه وتصحيح الاعتقادات الخاطئة.
- ✓ ضرورة زيادة عدد المدققين الداخليين خاصة في الشركات الكبرى وعدم الاكتفاء بمدقق أو اثنين.
- ✓ توفير نظام رقابي فعال يساعد على بلوغ الأهداف المسطرة بدرجة عالية من الكفاءة.
- ✓ العمل على تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية بشكل صحيح من أجل رفع مستوى المؤسسة.
- ✓ ضرورة وجود قسم خاص بالتدقيق الداخلي يترأسه مدير للتدقيق الداخلي.
- ✓ يجب النظر في تكوين المدققين الداخليين ومستواهم العلمي وأهليتهم.
- ✓ ضرورة اتخاذ الإجراءات اللازمة فيما يتعلق بتعرض المدققين لضغوطات سواء كانت داخلية أو خارجية.

6. قائمة المراجع:

- أقاسم عمر، مطبوعة دروس في مقياس التدقيق، حمل يوم 2020/10/29، من موقع <https://timimoun.4evryone2you.com/forum/t7>
- العيد محمد، بن زازة منصورية، (2016)، التدقيق الداخلي ودوره في عملية اتخاذ القرار، مجلة المالية والأسواق، جامعة مستغانم، العدد2، المجلد2، الجزائر، ص144-161.
- الوردات خلف عبد الله، (2006)، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- بعوج فاطمة، (2015)، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، بسكرة.
- تومي نريمان، (2014)، دور التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات، مذكرة لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، بسكرة.
- دوب أمينة، (2015)، مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، تخصص محاسبة مراقبة وتدقيق، جامعة 20 أوت 1955، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة، سكيكدة.
- كاروس أحمد، (2011)، تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير.
- عبد الغفار حنفي، (2007)، الإدارة المالية مدخل اتخاذ القرارات، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر.
- محمد السيد سرايا، (2007)، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر.
- ناجي نسرين، (2016)، دور المراجعة الداخلية في عملية اتخاذ القرار، مذكرة لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، بسكرة.
- هنتهاث فائزة، (2013)، دور المراجعة الداخلية في عملية اتخاذ القرار، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ورقلة.
- موقع نفضال، <https://www.naftal.dz>، اطلع عليه يوم 2020/10/29