

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المركز الجامعي نور البشير - البيض

معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التسيير

تخصص: إدارة مالية

العنوان:

التدقيق الإستراتيجي ودوره في اتخاذ القرارات الإدارية
-دراسة حالة الخزينة العمومية لولاية البيض-

تحت إشراف الأستاذة:

د.قوادرية ربيحة

من إعداد الطالبتين:

- لسبط نعيمة
- رحالي حورية

اللجنة المناقشة:

الإسم واللقب	الرتبة العلمية	اسم المؤسسة	الملاحظة
1- أستاذ	المركز الجامعي نور البشير البيض	رئيسا	
2- د.قوادرية ربيحة	أستاذ محاضر أ	المركز الجامعي نور البشير البيض	مشرفا ومقررا
3- أستاذ محاضر أ	المركز الجامعي نور البشير البيض	ممتحنا	

السنة الجامعية: 2022-2023



شكر و عرفان

الحمد لله الذي أحكم الأمور وقدر الأشياء ودبرها

ونور الأعمال ويسرها نسأله عزوجل

أن يجعلنا موفقين في هذا العمل المتواضع

نتوجه بجزيل الشكر والتقدير إلى الأستاذة المشرفة الدكتورة "قوادرية ربيعة"

على كل ماقدمته لنا

من دعم وتشجيع، وعلى توجيهاتها وارشاداتها، فجزاه الله عنا خير الجزاء

كما نتقدم بالشكر إلى كافة الأساتذة والموظفين الذين قضينا معهم خمس

سنوات على كل ما قدموه لنا وبالأخص على صبرهم علينا.



الإهداء

فخرا وشرفا أعتز بهما فوق الواجب وأنا أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع

إلى الذي أتشرف باسمه

إلى الذي أقتدي بخطوات رسمه عيناسهرت ويذا تعبت، زرعت وحق لك الحصاد

"أبي الحبيب"

إلى بهجة القلب وهبة الرب وكمال الود إلى التي تعبت لأرتاح

وسهرت لأنام وحملت لأنال إلى الشمس التي تضيئ صباحي والقمر الذي ينير ليالي

"أمي الحبيبة"

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله إلى من أثروني على أنفسهم إخوتي

إلى من هم أقرب إلي من روحي إلى من شاركني الأمر أخواتي

إلى من كانوا ملاذي و ملجئي جعلهم الله إخوتي

كافة صديقاتي وكافة الأهل والأقارب.

إلى براعم العائلة: اسحاق، فردوس، كنزة.

نعيمه





الإهداء

الحمد لله حمدا كثيرا طيبا مباركا سبحانه لا نحصي ثناء عليك أنت كما اثنيت على نفسك ، خلقت فأبدعت وأعطيت فأفضت ، فلا حصر على نعمك بلا حدود لفضلك وصلى الله وسلم على أشرف عبادك.

هي ذي ثمرة جهد اجنيها اليوم ، هي هدية أهديها
إلى رمز الحب والحنان. الى القلب النبع بالبياض
"والدتي"

إلى من كلت أنامله ليقدم لنا لحظة من السعادة
"والدي"

إلى بنيتي أميرة قلبي: بشائر صابرينة حفظها الله.
إلى سندي ورفيق دربي: زوجي الغالى أطل الله عمره.

إلى إخوتي و أخواتي إلى اصدقائي وكل من ساندني في انجاز هذا العمل.

حورية



الهدف الأساسي من وراء هذه الدراسة هو تبيين الدور الذي يلعبه التدقيق الإستراتيجي في عملية اتخاذ القرارات الإدارية بالمؤسسات الاقتصادية؛ ومن أجل بلوغ أهداف الدراسة تمت معالجة الموضوع من خلال فصلين نظريين وفصل تطبيقي، حيث اعتمدنا على المنهج الوصفي والتحليلي وقد استخدمنا الاستبيان كأداة رئيسية في الدراسة ومعالجة البيانات المتحصل عليها عن طريق برنامج التحليل الإحصائي spss وقد تضمنت الدراسة دراسة استطلاعية لأراء مجموعة من العاملين في الخزينة العمومية لولاية البيض للوقوف على مدى تطبيق التدقيق الإستراتيجي في المؤسسات الاقتصادية ومدى إدراكهم بأهمية التدقيق الإستراتيجي في انجاز الأهداف الإستراتيجية ونجاعته في اتخاذ القرارات الصحيحة.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الاستراتيجي، القرارات الإدارية، المؤسسات الاقتصادية.

Abstract

The main objective behind this study is to assess the role played by strategic auditing in the process of making administrative decisions economic institution. In order to achieve the objectives of the study ; the subject was dealt with through two theoretical chapter applied chapters as the study relied in the descriptive and analytical approach ; and we used the questionnaire as a main tool in the study. And processing the data obtained through the spss program.

The study included an exploratory study of the opinions of a group of workers in the public treasury of the state of Elbayadh. To find out the extent to which strategic auditing is applied in economic institution ; and the extent to which they are aware of the importance of strategic auditing in achieving strategic goals and its effectiveness in making the right administrative decisions.

Key words: Strategic audit ; Administrative decision ; Economic institutions.

قائمة المحتويات

الصفحة	الموضوع: التدقيق الإستراتيجي ودوره في اتخاذ القرارات الإدارية في المؤسسة
I	شكر وتقدير
III-II	إهداء
IV	ملخص
V-VII	فهرس المحتويات
IX-VII	فهرس الجداول والأشكال
أ- ج	مقدمة
الفصل الأول: مدخل نظري حول التدقيق الإستراتيجي	
07	تمهيد
08	المبحث الأول: عموميات حول التدقيق
08	المطلب الأول: ماهية التدقيق
12	المطلب الثاني: أنواع ومعايير التدقيق
17	المطلب الثالث: أهداف وأهمية التدقيق
20	المطلب الرابع: العناصر الأساسية لتقرير المدقق وحقوق و واجبات المدقق
25	المبحث الثاني: إطار عام عن التدقيق الإستراتيجي
25	المطلب الأول: ماهية التدقيق الإستراتيجي
30	المطلب الثاني: أهداف وخصائص التدقيق الإستراتيجي
31	المطلب الثالث: مراحل وأهمية التدقيق الإستراتيجي
34	المطلب الرابع: مستويات التدقيق الإستراتيجي
36	خلاصة
الفصل الثاني: الإطار المفاهيمي حول اتخاذ القرار	
38	تمهيد
39	المبحث الأول: ماهية عملية اتخاذ القرار

39	المطلب الأول: مفهوم القرار وأنواعه
43	المطلب الثاني: مفهوم عملية اتخاذ القرار وخصائصه
44	المطلب الثالث: عناصر ومكونات عملية اتخاذ القرار
44	المطلب الرابع: أهمية عملية اتخاذ القرار
45	المبحث الثاني: مراحل وأساليب عملية اتخاذ القرار والعوامل المؤثرة عليها
45	المطلب الأول: مراحل أو خطوات عملية اتخاذ القرار
49	المطلب الثاني: نماذج عملية اتخاذ القرار
51	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرار
52	المطلب الرابع: العلاقة بين التدقيق الإستراتيجي والقرارات الإدارية
54	خلاصة
الفصل الثالث: التدقيق الإستراتيجي ودوره في اتخاذ القرارات الإدارية في المؤسسة (الخزينة العمومية لولاية البيض)	
56	تمهيد
57	المبحث الأول: تقديم الهيئة المستقلة (الخزينة العمومية لولاية البيض)
57	المطلب الأول: ماهية الخزينة العمومية
58	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي (للخزينة العمومية لولاية البيض)
64	المطلب الثالث: وظائف الخزينة العمومية
65	المطلب الرابع: مصادر تمويل الخزينة العمومية
66	المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية
66	المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة
67	المطلب الثاني: صدق وثبات أداة القياس
71	المطلب الثالث: عرض نتائج وتحليل الدراسة
79	المطلب الرابع: نتائج اختبار العلاقة بين متغيرات الدراسة
83	خلاصة
87-85	الخاتمة

92-89	قائمة المصادر والمراجع
	الملاحق

قائمة الأشكال:

الصفحة	الشكل	رقم الشكل
18	أهداف التدقيق التقليدية	(1-1)
24	أنواع معايير التدقيق المتعارف عليها	(2-1)
42	القرار تبعا لدرجات التأكد والمعرفة	(1-2)
47	مراحل عملية اتخاذ القرار	(2-2)
53	التعاون المحتمل بين التدقيق ولإدارة	(3-2)
60	الهيكل التنظيمي للخزينة العمومية لولاية البيض	(1-3)
72	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	(2-3)
73	توزيع أفراد العينة حسب العمر	(3-3)
74	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	(4-3)
75	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	(5-3)
76	توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي	(6-3)

قائمة الجداول:

11	حدود واضحة بين مسك الدفاتر والمحاسبة و التدقيق	(1-1)
13	أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي و الخارجي	(2-1)
17	التطور التاريخي للمراجعة و التدقيق	(3-1)
41	مقارنة بين القرارات المبرجة والقرارات الغير مبرجة	(1-2)
67	جدول ليكارث الخماسي	(1-3)
67	معامل ثبات أداة الدراسة (ألفا كرونباخ)	(2-3)
68	معامل لارتباك بين بعد تطبيق التدقيق الإستراتيجي في المؤسسة والعبارات المكونة له	(3-3)
69	معامل الارتباط بين البعد التنظيمي والعبارات المكونة له	(4-3)
69	معامل الارتباط بين البعد الاجتماعي والعبارات المكونة له	(5-3)
70	معامل الارتباط بين محور اتخاذ القرار والعبارات المكونة له	(6-3)
71	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	(7-3)
72	توزيع أفراد العينة حسب العمر	(8-3)
73	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	(9-3)
74	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	(10-3)
76	توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي	(11-3)
77	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للإجابات حول الاستبيان	(12-3)
80	علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين المتغير المستقل (دور التدقيق الاستراتيجي في مؤسسة) وأبعاده والمتغير التابع (اتخاذ القرار)	(13-3)
80	نتائج تحليل الانحدار البسيط	(14-3)
81	نتائج تحليل الانحدار البسيط	(15-3)
82	نتائج تحليل الانحدار البسيط	(16-3)

مقدمة عامة

إن التحديات المعاصرة والتغيرات السريعة وظروف عدم التأكد التي تواجه المؤسسات بمختلف أشكالها تحتم عليها مسايرة هذا الوضع من خلال التأقلم الدائم مع كل المستجدات إذ تعمل المؤسسة جاهدة لتحقيق رسالتها وغاياتها وأهدافها لاسيما الاستمرارية والربحية وهذا ما تطلب وضع استراتيجية معينة والسعي لتنفيذها وأحد أهم الوسائل أمام المؤسسة الاقتصادية لمتابعة تنفيذ استراتيجيتها وتقنيات تساعد في عملية اتخاذ القرارات الإدارية التي تعتبر من المهام الجوهرية والوظائف الأساسية المؤثرة في سير العمل بالمنظمات فبينما يعد التخطيط، والتنظيم، والتوجيه، والرقابة، والوظائف الرئيسية للإدارة فإننا نجد أن اتخاذ القرارات هو ذلك النشاط الذي يتضمن كل الوظائف السابقة حيث يعتبر مقدار النجاح الذي تحققه أية منظمة متوقف في المقام الأول على قدرة وكفاءة القادة الإداريين وفهمهم للقرارات الإدارية وأساليب اتخاذها ومن جهة أخرى على إمكانيةهم التي تضمن رشد وصواب القرارات وفعاليتها واتخاذ القرار لا يتحقق إلى بوجود إمكانية وعملية تساعد الممتثلة في التدقيق الاستراتيجي إذ يعتبر هذا الأخير نقطة البداية الأكثر أهمية في تشخيص المشاكل والعوائق واكتشاف التهديدات وتجنبها وتوسع دائرة فهمهم لالتقاط كل ما يوجد في بيئة الأعمال التي ينشطون بها هذا من جهة ومن جهة أخرى لاتخاذ قرارات سليمة مبنية على أسس صحيحة ومعينة؛

إشكالية الدراسة:

من خلال ما سبق فإن الإشكالية تتمحور حول التساؤل الرئيسي التالي:

ما هو دور التدقيق الإستراتيجي في اتخاذ القرارات الإدارية بالجزيرة العمومية لولاية البيض(محل الدراسة)؟

ويندرج تحت هذه الإشكالية مجموعة من التساؤلات الفرعية كما يلي:

- فيما يتمثل التدقيق و التدقيق الإستراتيجي؟ وآليات تطبيقه؟
- ما مفهوم الاستراتيجية والإدارة الاستراتيجية؟
- ما هي الدوافع التي تشجع المؤسسة على تطبيق التدقيق الإستراتيجي؟
- هل تستخدم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية التدقيق الإستراتيجي؟
- ما هي علاقة التدقيق الإستراتيجي باتخاذ القرارات الإدارية؟

فرضيات البحث:

انطلاقاً من الإشكالية وقصد تسهيل الإجابة على الأسئلة المطروحة ارتأينا الاستعانة بالفرضيات التالية:

- للتدقيق الإستراتيجي دور في اتخاذ القرارات الإدارية.
- يطبق التدقيق الإستراتيجي بالخزينة العمومية لولاية البيض.
- للبعد الاجتماعي للتدقيق علاقة باتخاذ القرارات الإدارية بالخزينة العمومية لولاية البيض.
- للبعد التنظيمي للتدقيق الاستراتيجي علاقة باتخاذ القرارات الإدارية بالخزينة العمومية.

أهمية الدراسة:

يعتبر هذا البحث مساهمة نظرية في خصوصية موضوع التدقيق الاستراتيجي إذ يعتبر موضوعاً نادراً في الساحة العلمية والعملية خاصة في الجزائر. تأتي أهمية هذا الموضوع من خلال ربطه بين التدقيق الاستراتيجي وقرارات الإدارة في المؤسسة. وتكمن أهمية الدراسة كذلك في إيضاح الدور الذي يؤديه التدقيق الاستراتيجي في اتخاذ القرارات السليمة والمبنية على الأسس السليمة.

أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- إدراك ضرورة الاهتمام بمهنة التدقيق الاستراتيجي والعمل بها.
- الاهتمام بالتدقيق الاستراتيجي وتبيان الدور الذي يلعبه في اتخاذ القرارات الإدارية في المؤسسة.
- مدى تأثير رأي المدقق في تفعيل عملية اتخاذ القرارات بالمؤسسة.

أسباب اختيار الموضوع:

إن اختيار موضوع البحث له أسباب موضوعية وأخرى ذاتية وهي كالآتي:

دوافع ذاتية:

- الميول الشخصي حول موضوع التدقيق.
- إثراء رصيدنا المعرفي حول التدقيق الاستراتيجي ودوره في عملية اتخاذ القرارات الإدارية.
- تلازم الموضوع مع مسارنا الدراسي.

دوافع موضوعية:

- قلة الدراسات والأبحاث المتعلقة بالتدقيق الاستراتيجي وعملية اتخاذ القرار في الجزائر.

المنهج المتبع:

حاولنا التوفيق بين منهجين رئيسيين حيث تعتمد الدراسة في الفصل الأول والفصل الثاني على المنهج الوصفي كونه ملائم لإبراز جميع المفاهيم والجوانب النظرية المرتبطة بالتدقيق الاستراتيجي من جهة وبعملية اتخاذ القرار من جهة أخرى.

أما الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على منهج دراسة حالة لإسقاط مجمل ما تطرقنا إليه في الجانب النظري للدراسة على المؤسسة (الخزينة العمومية) والمنهج التحليلي من خلال تحليل النتائج.

صعوبات الدراسة:

- إن الصعوبات التي تمت مواجهتها متعلقة خصوصا بدراسة الحالة حيث تعذر الحصول على العديد من المعطيات ورفض الكثير من الإطارات الإجابة على الاستبيان الموجه لهم.
- كما وجدنا في الجزء النظري صعوبة في إيجاد مراجع خاصة بالتدقيق الاستراتيجي وكذا مراجع
- تجمع بين التدقيق الاستراتيجي والقرارات الإدارية معا.

الدراسات السابقة:

- دراسة بن يمينة إبراهيم - 2020 - بعنوان التدقيق الإستراتيجي كأداة لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة درجة تطبيق التدقيق الاستراتيجي وعلاقته بمختلف أبعاد الأداء (التنظيمي والاقتصادي والاجتماعي والبيئي) واتبعت الدراسة منهجين المنهج الوصفي والمنهج التحليلي من أجل الوصول إلى أهداف الدراسة ومن أبرز نتائجها؛

- ضرورة الاهتمام بنظام التدقيق وتأطيره على النحو الذي يخدم أهداف المؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر ويساعدها على تحسين أدائها.
- محاولة استخدام التقنيات الحديثة لقياس الأداء المتوازن لأنها تهتم بالجوانب المالية والغير المالية.

● دراسة سكاك مراد " دور التدقيق الإستراتيجي في بناء استراتيجية المؤسسة"، وهي أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة أطروحة دكتوراة 2010-2011.

هدفت الدراسة إلى تبيين الدور الذي يلعبه التدقيق الاستراتيجي في مجال الإدارة الاستراتيجية للمؤسسات وكانت النتائج متوصل إليها بأن التدقيق الاستراتيجي يعتبر كوسيلة لضمان يقظة المؤسسة ضمن محيطها الذي يتميز بسرعة التغيير و وسيلة ضبط الإدارة الاستراتيجية في مختلف مراحل تداخلها لبناء خطة استراتيجية متكاملة ومتناسقة، وليس كافيا أن تطبق الاستراتيجية إذا لم تكن لدى المؤسسة آلية لتدقيقها ومراجعتها حتى تتمكن من تحديد مختلف الاختلالات لمعالجتها في الوقت المناسب وفي جميع المستويات وفي مختلف مراحلها.

● دراسة الشارف بن داحة سعيد 2017-2018 بعنوان التدقيق الإستراتيجي لإدارة الموارد البشرية-دراسة ميدانية للمياه الجزائرية وحدة مستغانم.

هدفت الدراسة إلى المساهمة في استجلاء الغموض حول التدقيق الاستراتيجي، التعريف بالتدقيق الاستراتيجي للموارد البشرية من خلال المنافسة المفتوحة تم تحديد مدى تلائم استراتيجياتها مع متغيرات البيئة بحيث اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي؛ وخلصت الدراسة جملة من النتائج أهمها:
-وجود رغبة للمؤسسة الجزائرية في تطوير والاندماج في الاقتصاد العالمي.
-التدقيق الداخلي أداة يسمح بدراسة المحيط الداخلي والخارجي للمؤسسة.

● دراسة صالح إبراهيم يونس الشعباني 2012 بعنوان ملامح تطبيق التدقيق الإستراتيجي في العراق دراسة لعينة من الشركات الصناعية في محافظة نينوى.

مقدمة عامة

هدفت الدراسة إلى عرض مدخل عام ومختصر لعملية التدقيق وتقديم اطار مفاهيمي للتدقيق الاستراتيجي وبيان أدوات ومناهج قياس الأداء التقليدية والحديثة التي توائم مع التدقيق الاستراتيجي واستخدمت المنهج الوصفي وقد توصلت إلى جملة من النتائج:

- هناك علاقة بين مستوى الأداء ونوع التقنية المستخدمة لقياس الأداء؛
- تزداد كفاءة وفعالية الوحدات الاقتصادية باستخدام أسلوب التدقيق الاستراتيجي؛

حدود الدراسة:

تقتضي منهجية البحث العلمي بهدف الاقتراب من الموضوعية العلمية ضرورة التحكم في إطار التحليل بالدراسة من خلال وضع الحدود الزمنية، المكانية والبشرية ولتحقيق ذلك قمنا بإنجاز هذا البحث ضمن الحدود التالية:

■ الحدود الزمنية:

تم إجراء الدراسة في الفترة الممتدة ما بين شهر جانفي ومايو للسنة 2023 وقد شملت هذه المدة كل من الدراسة النظرية والميدانية.

■ الحدود المكانية:

تمت دراسة الموضوع على مستوى الخزينة العمومية لولاية البيض.

■ الحدود الموضوعية: تتمثل متغيرات الدراسة فيما يلي:

المتغير المستقل: التدقيق الاستراتيجي.

المتغير الوسيط: ويتمثل في الاستراتيجية والإدارة الاستراتيجية.

المتغير التابع: ويتمثل في عملية اتخاذ القرار.

■ الحدود البشرية:

تم الاعتماد على عينة مجتمع الدراسة والمتمثل في موظفين ومهنيين متخصصين بالخزينة العمومية بولاية البيض لأن الموضوع يخص تقييم ودور التدقيق الاستراتيجي على القرارات الإدارية في المؤسسة وبالتالي وحسب رأينا فإن هذه الفئة من الأفراد تعتبر الأكثر تدخلا في ذلك والأكثر دراية بموضوع البحث. واقع دراستنا من الدراسات السابقة:

من خلال الدراسات السابقة نرى أنها مشتركة في الجانب النظري المتعلق بالتدقيق الاستراتيجي المتغير المستقل إلا أنها اختلفت في المتغير التابع اتخاذ القرارات الإدارية وفي موضوع دراستنا سنقوم بالتعرف على دور التدقيق الاستراتيجي في اتخاذ القرارات الإدارية وفي الجانب التطبيقي نقوم بإسقاط الجانب النظري على المؤسسة (محل الدراسة).

هيكل الدراسة:

سيتم تناول هذا الموضوع من خلال ثلاثة فصول كما يلي:

الفصل الأول: مدخل نظري حول التدقيق الإستراتيجي.

يعتبر هذا الفصل مدخلا لموضوع البحث حيث سيتم تقسيمه إلى مبحثين، خصصنا المبحث الأول للتعريف بالتدقيق وأنواعه ومعايره؛ أما المبحث الثاني فيتناول التدقيق الإستراتيجي (تعريفه ، أنواعه خصائصه ومراحله)؛

الفصل الثاني: لإطار المفاهيمي حول اتخاذ القرار.

سيقسم إلى مبحثين، المبحث الأول يخصص إلى ماهية القرار والمبحث الثاني سنذكر كل من مراحل وأساليب عملية اتخاذ القرار والعوامل المؤثرة على عملية اتخاذ القرار.

الفصل الثالث: التدقيق الاستراتيجي ودوره في اتخاذ القرارات الإدارية في المؤسسة(الخزينة العمومية لولاية البيض).

سيتم التطرق في هذا الفصل إلى الخزينة العمومية من خلال مبحثين بحيث يتضمن المبحث الأول تعريف الخزينة العمومية ووظائفها والهيكل التنظيمي؛ أما المبحث الثاني سنتطرق إلى منهجية الدراسة الميدانية على الخزينة العمومية (لولاية البيض) من خلال الاعتماد على استمارة الاستبيان لجمع المعلومات واستعمال برنامج spss.

الفصل الأول:

مدخل نظري حول التدقيق الاستراتيجي

تمهيد:

إن التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال جعلت المؤسسات الاقتصادية تعيد النظر في استراتيجيتها والبحث عن أدوات جديدة بغرض مسايرة هذه التطورات من أجل البقاء أولا و ثم القدرة على المنافسة وتحقيق أهدافها ثانيا، وهذا لا يتحقق إلا بتوفر نظام رقابة داخلي يساعد هذه المؤسسات على تحقيق أهدافها ويحمي أصولها، ونظرا لكون هذه الأخيرة تشتغل في بيئة مفتوحة فهي تتعامل مع أطراف عدة مما يجعل تلك الأطراف تهتم بمخرجاتها من معلومات وقوائم مالية؛

مما استلزم خلق أداة أو وظيفة جديدة تتأكد من خلو تلك المعلومات والقوائم المالية من الأخطاء والاحتياال المتمثلة في عملية التدقيق لفهم الوضع الاستراتيجي للمؤسسة، إذ أنه لم يفي بالغرض وعدم قدرته على توفير تحليل مناسب للمعوقات الخاصة بالعمليات التشغيلية مما أدى إلى البحث عن أداة فعالة تساهم في تغيير جميع أنشطة المؤسسة وتنفيذ الاستراتيجية وهذا ما تمثل في التدقيق الإستراتيجي.

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق.

المبحث الثاني: إطار عام عن التدقيق الإستراتيجي.

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق.

كان التدقيق بصيغة الأولية حاضرا منذ أقدم الحضارات بهدف التعرف على إمكانات التنظيمات البدائية والبسيطة بأشكال حسابية بسيطة تخدم أغراض التأكد والمطابقة، فعملية التدقيق تتربع على مستوى نوعي متميز عن الوظيفة الرقابية التقليدية. ويعد التحري جوهر العملية التدقيقية وصولا إلى التحقيق وهو أمر ضروري لجميع الفعاليات التنظيمية؛

لذلك سنحاول في هذا المبحث إعطاء صورة شاملة للتدقيق بالتعرف على ماهيته، التطور التاريخي، أنواعه، معاييره، أهدافه وأهميته.

المطلب الأول: ماهية التدقيق.

الفرع الأول: مفهوم التدقيق.

■ التعريف اللغوي:

تحدّر كلمة المراجعة Audit من أصول لاتينية وتعني الاستماع ويعبر عن تقليد روماني قديم للمراقبة حيث يقوم أفراد متخصصين دوريا بالاستماع للمدرّبين المحليين للمقاطعات والقيام بعمليات الفحص وانتقل هذا التقليد إلى الإدارات بعد ظهور الرأسمالية والمساهمة.

فالتدقيق بمعناه اللفظي "audit" وهي مشتقة من كلمة اللاتينية "audire" ومعناها يستمع لأن الحسابات كانت تتلى على المدقق¹.

■ اصطلاحا:

فعرفه (Bonnault germono) التدقيق هو اختيار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في الصورة الصادقة على الموجودات في الوضعية المالية ونتائج المنشأة².

- ويقصد بالتدقيق الحسابات فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما بقصد الخروج برأي في محاييد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله عن ربح أو خسارة عن تلك الفترة³.

¹ أحمد حلمي، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار صنعاء للنشر والتوزيع، ط2، عمان، 2005، ص:6

² طواهر محمد التهامي و صديق مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص:9.

³ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر، ط5، الأردن، 2010، ص:13.

- ويعرف أيضا على أنه:¹

"عملية تجميع وتقييم أدلة الإثبات حول المعلومات من أجل تحديد درجة ارتباط وامتنال المعلومات للمعايير والأسس المتبعة والإبلاغ عن نتيجة العملية من خلال رأي مهني ومحيد ويجب أن يقوم بالتدقيق شخص كفؤ ومؤهل ومحيد".

✓ **الفحص (Examination)** التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها (فحص القياس المحاسبي)

✓ **التحقق (Verification)** إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتغيير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة.

✓ **الإبلاغ (Reporting)** بلورة نتائج الفحص والتحقق وإبائها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية.

كما قدمت لجنة مفاهيم المراجعة لجمعية المحاسبة الأمريكية تعريفا للتدقيق بأنه: عملية منظمة تتعلق بتأكيدات عن تصرفات وأحداث اقتصادية للتحقق من درجة التطابق بين هذه التأكيدات ومعايير محددة وتوصيل النتائج للمستخدمين المعنيين.²

-لتقديم تعريف واضح لمفهوم الإدارة الاستراتيجية كان لابد من تطرق لمفهوم الاستراتيجية بصفة عامة.

الفرع الثاني: التطور التاريخي للتدقيق Historical Background

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة لم الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته. والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع وقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومات حيث تدل الوثائق التاريخية على أن الحكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها وهكذا نجد كلمة "Auditing" مشتقة من الكلمة اللاتينية "Audir" ومعناها يستمع، تعد اتسع نطاق التدقيق فشمّل وحدات القطاع الخاص الاقتصادية من المشاريع ومنشآت مختلفة خصوصا بعد التطور الذي حدث في علم المحاسبة بإتباع نظام القيد المزدوج كما ورد في موسوعة تشيليو عام 1494 تحت عنوان³ Summa de Arithmetica ,Proportion et proportion alita

¹ رأفت سلامة وآخرون، علم تدقيق الحسابات(العملي)، دار المسيرة، ط1، عمان، 2011، ص:19.

² عوض لبيب، فتح الله لبيب، أصول المراجعة الخارجية، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2013، ص:19.

³ خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، ط1، الأردن، 2012، ص:13.

و نتيجة للثورة الصناعية ولاختراعات وازدهار التجارة في أوروبا أدى ذلك إلى ظهور المشروعات الكبيرة واتساع نشاطها وزيادة رأسمالها، وقد أعتبر هذا من أهم العوامل التي ساعدت على تطور مهنة المحاسبة والتدقيق الحسابات حينها؛

فقد أدى التطور الاقتصادي الصناعي ونمو الدخل القومي في القرن العشرين إلى انتشار شركات المساهمة حيث أصبحت تلعب دورا بارزا في الاقتصاد القومي، وبظهورها ساهمت أيضا في انفصال الملكية عن الإدارة مما أدى إلى زيادة رغبة الملاك والمساهمين إلى خدمات المحاسبين والمدققين لحماية مصالحهم¹.

فبدأ ظهور حركة التنظيم المهني لمهنة المحاسبة والتدقيق فأنشئت أول منظمة مهنية في بريطانيا وهي جمعية المحاسبة والتدقيق بادنبره سنة 1854 تعد في كندا 1896 وأستراليا سنة 1904 وفرنلندا سنة 1911 مع العلم أن المهنة نشأت في هذه الدول قبل ذلك .

وكان للمملكة العربية السعودية فضل السبق في الخليج العربي في دفع المهنة خطوات إلى الأمام بإصدارها تشريعات حديثة في هذا المجال وفتحها المجال الواسع لشركات التدقيق من العالم العربي لممارسة المهنة هناك؛ وقد تبعتها في ذلك بقية دول المنطقة كالإمارات العربية المتحدة وسلطنة عمان وقطر والبحرين إلى أن وصلت المهنة في هذه الدول مراحل لأبأس بها من التقدم ويصدق نفس القول على دول المغرب العربي فهناك مهن متقدمة في كل ن المغرب العربي والجزائر وليبيا وإن كانت المهنة مازالت تحطو أولى خطواتها في دول عربية أخرى بسبب كونها إما حديثة الاستقلال أو أصاب التأخر الاقتصادي الكثير من مرافقها ومنها مهنة تدقيق الحسابات.

الفرع الثالث: الفرق بين المحاسبة والتدقيق Accounting VS Auditing

يمكن تعريف علم المحاسبة على أنه مجموعة النظريات والمبادئ التي تحكم تسجيل العمليات المختلفة التي يجريها المشروع وتبويبها، ويكون لها تأثير على مركزه المالي في صورة نقدية تم عرض نتائج هذه العمليات في قوائم مالية تبين نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة خلال فترة معينة ومركزه المالي في نهاية هذه الفترة. أما علم تدقيق الحسابات فهو عبارة عن مجموعة النظريات والمبادئ التي تنظم فحص البيانات المسجلة بالدفاتر والسجلات والمستندات للتأكد من صحة هذه البيانات ودرجة الاعتماد عليها وهكذا يبدأ المحاسب بتسجيل العمليات المحاسبية بدفتر اليومية أو دفاتر اليومية المساعدة معتمدا على المستندات المؤيدة لتلك العمليات ثم يقوم بتحويل تلك القيود اليومية إلى حساباتها بدفتر الأستاذ ثم تأتي عملية ترصيد تلك الحسابات وإجراء التسويات اللازمة ويعرض نتائج تلك العمليات في القوائم المالية وأهمها قائمة نتيجة الأعمال والتي تبين نتيجة المشروع من ربح أو خسارة.

¹رأفت سلامة، مرجع سابق، ص:16.

أما المدقق فيبدأ عمله بتحليل محوته تلك القوائم المالية من بيانات مع الدفاتر والسجلات، وهكذا يتضح لنا أن المدقق يبدأ عمله من حيث ينتهي المحاسب كما يتضح لنا أيضاً أن: "علم المحاسبة علم إنشائي" بينما التدقيق علم تحليلي.¹ وثمة فارق هام بين المحاسب والمدقق وهو أن المحاسب موظف لدى المشروع خاضع بالتبعية لإدارية، تنحصر مهمته في تسجيل العمليات وتبويبها ومن قم عرضها في قوائم مالية وفق إدارة القائمين على المشروع، أما المدقق فلا تربطه بالمشروع رابطة التبعية بل هو شخص مستقل وخبير مهني محايد، لا يخضع لسلطان أي سلطة إدارية بالمشروع؛ وتنحصر مهمته في فحص ما حوته القوائم المالية تظهر بصدق نتيجة أعمال المشروع عن الفترة المالية المعنية، وتبين بعدالة حقيقية مركزه المالي في نهاية تلك الفترة.²

كما يعتبر التدقيق أحد الوظائف وثيقة الصلة بالمحاسبة والمستقلة عنها، حيث يقوم التدقيق بقياس درجة الثقة في البيانات والمعلومات المحاسبية، وتوصيل نتيجة القياس بصورة مناسبة لمستخدمي هذه البيانات والمعلومات، فالتدقيق يضفي على البيانات والمعلومات المحاسبية، درجة أكبر من الثقة بها والاعتماد، فالتدقيق فرع من فروع المحاسبة ومجال عملها المستندات والبيانات والمعلومات المحاسبية والقوائم المالية وفيما يلي رسم حدود واضحة ومميزة بين مسك الدفاتر والمحاسبة والتدقيق.³

الجدول رقم(1-1): حدود واضحة بين مسك الدفاتر والمحاسبة والتدقيق

-مسك الدفاتر(المعروفة بالجانب العملي)	-التسجيل باليومية العامة.
	-الترحيل إلى الأستاذ العام.
	-الترصيد.
	-الموازنة.
-المحاسبة(المعروفة بالجانب التحليلي النظري)	-تحقيق حسابات عمل ماسك الدفاتر.
	-إعداد ميزان المراجعة.

¹خالد أمين عبد الله، مرجع سابق، ص:16.

²مصطفى يوسف كافي، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الإلكترونية واقتصاد المعرفة، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2014، ص:25.

³رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات (النظري)، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط1، عمان، 2011، ص ص:29-30.

-تصحيح الأخطاء إن وجدت.

-عمل قيود التسوية.

-تصوير قائمة الدخل.

-تصوير قائمة التقرير المالي " الميزانية العمومية."

-التدقيق(والمعروف بالجانب الناقد) -تدقيق حسابات عمل المحاسبة.

-رفع تقرير فني محايد لحملة الأسهم.

المصدر رأفت سلامة وآخرون، مرجع سابق، ص:30.

ومن الجدول أعلاه يتضح لنا أنه تم رسم الحدود الواضحة بين المصطلحات الثلاثة أعلاه وهي مسك الدفاتر والمحاسبة والتدقيق والتي هي ثلاثة جوانب لعلم المحاسبة.

المطلب الثاني: أنواع ومعايير التدقيق.

الفرع الأول: أنواع التدقيق.

يقسم التدقيق إلى أنواع متعددة تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر على عملية التدقيق من خلالها ولكل مستويات الأداء التي تحكم جميع هذه الأنواع وبوجه الإجمال يصنف التدقيق حسب الزوايا المختلفة إلى ما يلي:

✓ أولاً من حيث نطاق عملية التدقيق:¹

● **التدقيق الكامل(الشامل):** ويشمل التدقيق الشامل على تدقيق القوائم المالية وما يقتضيه ذلك من فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية لإعداد برنامج كامل للتدقيق وإجراء الاختبار اللازمة لإعطاء رأي في القوائم المالية عن طريق إعداد تقرير المدقق.

● **التدقيق الجزئي:** أما التدقيق الجزئي فيتناول المدقق جانبا معينا من عملية التدقيق الكاملة فقد يقوم المدقق بفحص مجموعة حسابات معينة مثل العملاء أو يقوم بتدقيق المخزون أو غير ذلك وفي ظل التدقيق الجزئي يعد تقرير بصورة مختلفة بحسب الغرض الذي وجد له.

✓ ثانيًا من حيث توقيت عملية التدقيق:¹

¹عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية الإسكندرية، 200، ص:13.

● **التدقيق النهائي:** ويتميز هذا النوع من التدقيق بأنه تتم عملية التدقيق بعد انتهاء السنة المالية وإعداد الحسابات والقوائم المالية الختامية، ويلجأ الموقف إلى هذا الأسلوب عادة في المؤسسات صغيرة الحجم والتي لا تتعدد فيها العمليات بصورة كبيرة.

● **التدقيق المستمر:** في هذه الحالة تتم عمليات الفحص وإجراء الاختبارات على مدى السنة المالية للمؤسسة وعادة ما يتم ذلك بطريقة منظمة ووفقاً لبرنامج زمني محدد مسبقاً مع ضرورة إجراء مراجعة أخرى بعد إقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية للتحقق من التسويات الضرورية لإعداد القوائم المالية الختامية.

✓ ثالثاً التدقيق من حيث الهيئة:²

● **التدقيق الداخلي:** ويقوم بهذا التدقيق هيئة داخلية أو مرفقين تابعين للمنشأة، وذلك من أجل حماية أموال المنشأة، وتحقيق أهداف الإدارة كتحقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة للمشروع، وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.

● **التدقيق الخارجي:** وغرضه الرئيسي الخلاص إلى تقرير حول عدالة تصوير الميزانية العامة لوضع الشركة المالي، وعدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج أعمالها عن الفترة المالية المعينة. ولهذا يقوم به شخص خارجي محايد مستقل عن إدارة المشروع ولهذا المشروع ولهذا يطلق على هذا النوع أحياناً بالتدقيق المحايد أو المستقل (Independent audit)

ويجب أن لا يغادر إلى الأذهان أن وجود نظام سليم للتدقيق الداخلي يعني عن تدقيق الحسابات بواسطة مرفق خارجي مستقل لما سبق وظهر من أوجه الاختلاف بين النوعين وأهمها انعدام الحياد في التدقيق الداخلي لأن المدقق الداخلي خاضع بالتبعية للإدارة يخدم أهدافها، بينما يتوفر مبدأ الاستقلال في التدقيق الخارجي حيث المدقق هنا وكيل بأجر عن جمهرة المساهمين أو أصحاب المشروع.³

الجدول رقم(1-2): أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والخارجي

البيان	التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي
الهدف	تقويم الأنشطة المتعارف عليها	عملية ييدي فيها الممارس استنتاجاً مصمماً
	المنشأة... الخ	رفع درجة ثقة المستخدمين المقصودين... الخ

¹ محمد سمير الصبان وعبد هلال، الأسس العلمية ولعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1998، ص ص: 50-52.

² خاد أمين عبد الله، مرجع سابق، ص: 32.

³ خالد أمين عبد الله، مرجع سابق، ص: 33.

نطاق وحدود تحدد الإدارة نطاق عمل المدقق كما أن طبيعة يتحدد نطاق وحدود العمل وفقاً للعقد الموقع التدقيق عمل المدقق الداخلي يسمح له بتوسيع بين المنشأة والتدقيق الخارجي، والعرف السائد، عمليات الفحص والاختبارات تساعد على ومعايير التدقيق، وما تنص عليه القوانين تدقيق جميع عمليات المنشأة. المنظمة لمهنة التدقيق الخارجي تفصيلي أو اختياري وفقاً لطبيعة وحجم عمليات المنشأة محل التدقيق.

العلاقة بالمنشأة	موظف من داخل المنشأة (تابع)	شخص طبيعي أو معنوي مهني من خارج المنشأة (مستقل)
التدقيق المناسب للأداء	- يتم الفحص بصورة مستمرة طوال السنة المالية. - اختيارية وفقاً لحجم المنشأة.	- يتم الفحص مرة واحدة (نهائية) أو خلال فترة دورية أو غير دورية طوال السنة المالية (مستمرة). - قد يكون كامل أو جزئي. - إلزامي وفقاً للقانون السائر.

المستفيدين	إدارة المنشأة	المستخدمين المقصودين
------------	---------------	----------------------

المصدر أحمد حلمي جمعة- المدخل إلى التدقيق والتأكد، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط2، عمان، الأردن، 2015، ص: 47.

✓ رابعاً من حيث الالتزام:¹

- **تدقيق إلزامي:** يتم وفقاً لإلزام قانوني أي تفرضه التشريعات القانونية فهو إجباري مقرون بعقوبات وجزاءات قانونية للمخالف لمواده، وذلك ضماناً وحماية لحقوق الهيئات والجهات المهتمة بقوائم المنشأة المالية كتدقيق شركات التوصية بالأسهم والمحددة المسؤولية والمساهمة العامة والأجنبية.

¹ رأفت سلامة وآخرون، مرجع سابق، ص: 34.

● **تدقيق الاختياري:** يقصد به الذي يتم بإدارة الملاك أو الإدارة من غير إلزام قانوني لذلك مثل المؤسسة الفردية وشركة التضامن والتوصية البسيطة وقد كان التدقيق اختياريًا في بداياته ثم عمدت الشركات على تعيين مدققين لحساباتها إذ أصبحت عرفًا فاسدًا لفترة طويلة ومع ظهور المنشآت الكبيرة وخاصة الشركات المساهمة برزت الحاجة إلى حماية حملة الأسهم وغيرهم.

✓ خامسًا التدقيق من حيث درجة الشمول ومدى المسؤولية في التنفيذ:¹

● **التدقيق العادي:** وهو التدقيق الذي يهدف إلى فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات بهدف إبداء رأي فني محايد عن مدى تغيير القوائم المالية الختامية عن نتائج أعمال المشروع وعن مركزه المالي في نهاية فترة معينة، وقد يكون التدقيق العادي تدقيقًا كاملاً أو تدقيقًا جزئيًا إلا أن هدفه النهائي يتمثل في الحكم على سلامة القوائم المالية للمشروع واتفاقها مع ما سبق تسجيله في دفاتره ومستنداته.

● **التدقيق لغرض معين:** هو تدقيق موضوع محدد لهدف بتكليف من جهة ما لمدقق حسابات ويتم هذا التكليف كتابة ويحدد فيه نطاق عملية التدقيق والغرض منها وقد يتم هذا التكليف من إدارة المشروع كأن يكلف المدقق بتدقيق مستندات أو اكتشاف اختلاسات أو أخطاء حدثت في فترة معينة.

الفرع الثاني: معايير التدقيق.

المعايير هي عبارة عن مجموعة من الأنماط التي يجب أن يتجلى بها المدقق أثناء أداء مهمته والتي تستنتج منطقيًا من المفاهيم التي تدعمها ويمكن تقسيم هذه المعايير إلى:

✓ أولاً المعايير العامة أو الشخصية: Personal Standards

سميت هذه المعايير بالشخصية كونها مرتبطة مباشرة بالتكوين الذاتي لمدقق الحسابات ويمكن حصرها في الآتي:²

1- يجب أن يتم أداء التدقيق بواسطة شخص أو الأشخاص حصلوا على مستوى ملائم من التدريب وتتوافر لديهم المهارة الفنية الملائمة للعمل كمدقق أو مدققين (كفاءة مهنية)؛

2- يجب أن يتوفر في المدقق والمدققين خلال كافة مراحل العمل حياد في الاتجاه الذهني (الاستقلالية)؛

3- يجب ممارسة العناية المعتادة عند أداء التدقيق وإعداد التقرير (بدل العناية المعنية)؛

وفيما يلي شرح موجز لكل قاعدة من هذه القواعد:¹

¹مصطفى يوسف كافي، مرجع سابق، ص ص: 42-43.

²زياد هاشم السقا وصالح إبراهيم الشعباني ونظام الطائي، استخدام الحاسوب في عمل نظم المعلومات المحاسبية على معايير التدقيق المقبولة قبولًا عامًا، مجلة بحوث المستقبلية، العدد 17، جامعة الموصل، 2007، ص: 81.

- التدريب والكفاءة(التأهل العلمي والعملية)إن التدريب اللازم لمهنة المدقق الخارجي المستقل يشمل منهاجا علميا موسعا تليه دراسة مهنية شاملة في المحاسبة والمواد المرتبطة بها ويتطلب التدريب المهني الملائم مواصلة الدراسة والمداومة على الاطلاع على المجالات المهنية والنشرات والبيانات التي تصدر عن الهيئات المهنية والرسمية التي تعنى بالمحاسبة؛
- الاستقلال(الحياد):على مدقق الحسابات أن يلتزم دائما باستقلال تفكيره في جميع الأمور التي تمت إلى المهمة المنوطة به فعبارة الاستقلال في التفكير لها مغزى خاص وهذا الاستقلال هو في الأساس حالة فكرية فعلى مدقق الحسابات أن يكون رأيه من خلال استقلاله في التفكير والعمل؛
- العناية الواجبة (الحذر المهني المعقول): على المدقق أن يبذل العناية الواجبة في عملية التدقيق وفي وضع التقرير النهائي وهذه العناية تتطلب مراجعة إنتقادية لكل مستوى من مستويات الإشراف على العمل الذي يتم كما تتطلب عناية لازمة وحصوله على أدلة و إثبات²؛

✓ ثانيامعايير العمل الميداني:

إن معايير العمل الميداني متعلقة بتنفيذ عملية التدقيق والإجراءات التي عليه إنجازها مثل جمع الأدلة والبراهين وغيرها وتشمل معايير العمل الميداني ما يلي³:

- 1- يجب التخطيط العمل وتخصيص المهام على المساعدين والإشرافعليهم على نحو ملائم؛
- 2- يجب التو سيل إلى فهم كافة للرقابة الداخلية لتخطيط المدقق وتحديد طبيعة توقيت ومدى الاختبارات التي يجب القيام بها؛
- 3- يجب الحصول على أدلة الكافية من خلال الفحص والملاحظة والاستفسارات وإرسال مصادقات حتى يتوفر أساس مناسب للتوصل إلى رأي فني في القوائم المالية محل التدقيق؛
- 4- التخطيط والإشراف: إن التخطيط السليم والإشراف الدقيق على المساعدين يعتبر من العوامل الأساسية لإتمام عملية التدقيق على أكمل وجه والتخطيط السليم لا يتأثر إلا بمعرفة المدقق للعمل المطلوب والإلمام الكامل بطبيعة نشاط وعمليات الشركة تحت التدقيق وذلك بالدراسةالميدانية للمؤسسة وتجميعية؛

¹خالد الأمين عبد الله، مرجع سابق، ص: 56-57.

²أمين السيد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد، الجامعة الإسكندرية، 2007، ص: 187-188.

³أحمد حلمي جمعة، الريادية في المحاسبة والتدقيق، دار صنعاء، عمان، 2011، ص: 196.

المطلب الثالث: أهداف وأهمية التدقيق.

الفرع الأول: أهداف التدقيق.

الجدول التالي يوضح تطور أهداف التدقيق عبر الزمن من قبل الميلاد إلى الوقت الحالي:

الجدول رقم(1-3):التطور التاريخي للمراجعة والتدقيق

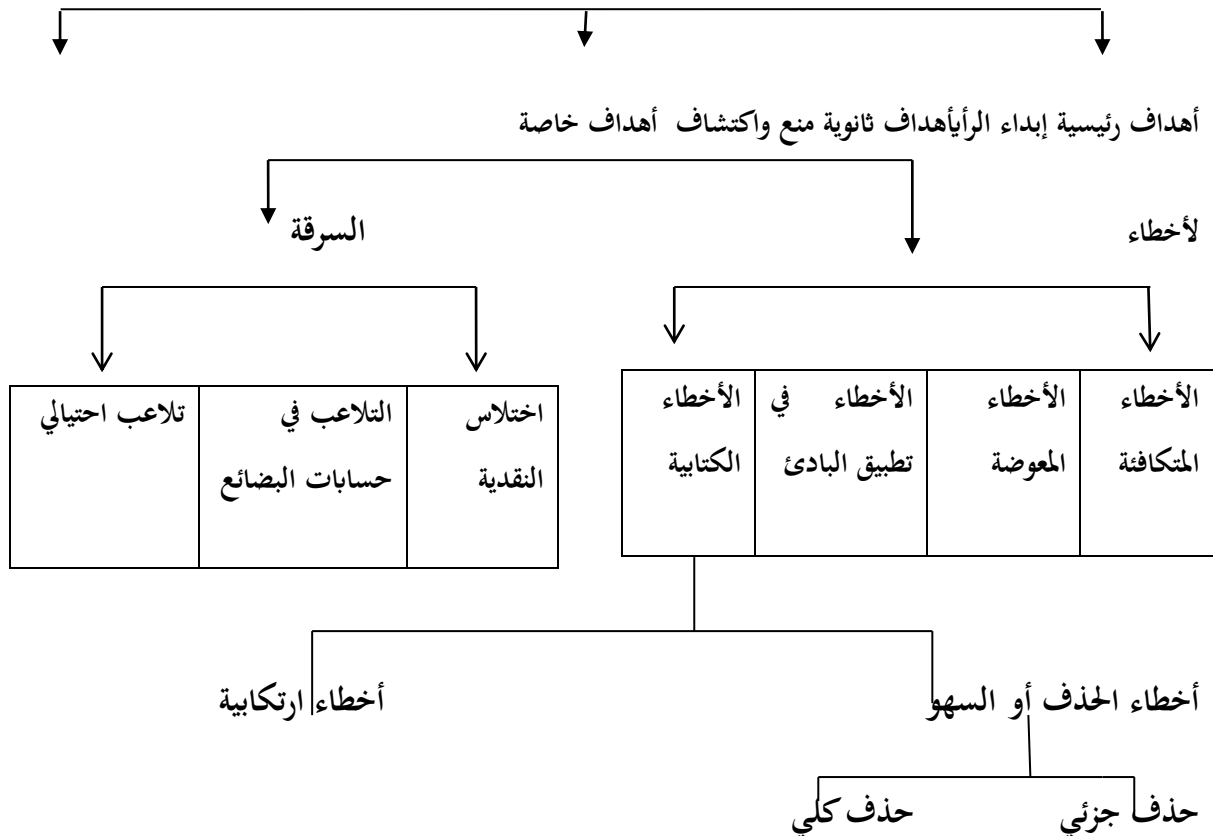
المدة	الأمر بالتدقيق	المراجع	أهداف التدقيق
من 2000 قبل المسيح إلى 1700 ميلادي	الملك إمبراطور، الكنيسة، رجال الدين، كاتب الحكومة.	رجال الدين، كاتب	معاينة السارق على اختلاس الأموال حماية الأموال.
من 1850 إلى 1900	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة.	تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية.
من 1900 إلى 1940	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة.	تجنب الغش والأخطاء الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية.
1940 إلى 1970	الحكومة، والمساهمين	البنوك والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على النوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام معايير المحاسبة والتدقيق.
1970 إلى 1990	الحكومة، والمساهمين.	البنوك والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على النوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام معايير المحاسبة والتدقيق
ابتداء من 1990	الحكومة، هيئات أخرى والمسامين.	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام

المعايير ضد الغش العالمي.

المصدر محمد تلامي طواهر، صديقي مسعود، مرجع سابق، ص: 7-8.

-يمكن حصر الأهداف التقليدية على الشكل التالي:

الشكل رقم (1-1): الأهداف التقليدية



المصدر غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار الميسرة للنشر، ط1، عمان، 2006، ص: 18.

➤ أهداف التدقيق: (العصرية)

بعد التطور الذي حصل في بيئة الأعمال والاقتصاد والدولي وأثر العولمة على اقتصاديات الدولة فقد تغيرت النظرة إلى التدقيق مما تطلب من المدقق تقديم خدمات أهم من اكتشاف الأخطاء والغش وغيرها حيث أصبحت أهداف التدقيق اليوم (المعاصرة) على النحو التالي:¹

- 1- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها على أسباب عدم تحقيق الأهداف الموضوعية من قبل المنشأة؛
- 2- تقييم النتائج التي تم التوصل إليها مقارنة مع الأهداف المرسومة؛
- 3- العمل على تحقيق أقصى درجة ممكنة من الكفاية الإنتاجية والقضاء على الهدر والإسراف في جميع أنشطة المنشأة؛
- 4- تحقيق أكبر قدر ممكن من الرفاهية للمجتمع؛

الفرع الثاني: أهمية التدقيق

أولاً: يعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة في المنشأة وخارجها ولا يعتبر غاية بحد ذاتها حيث أن القيام بعملية التدقيق يجب أن تخدم العديد من الفئات التي تجدها لها مصلحة من التعرف على عدالة المركز المالي للمنشأة.²

ثانياً: أهمية التدقيق بالنسبة لكل طرف من الفئات التي تجدها لها مصلحة من التعرف على عدالة المركز المالي للمنشأة.³

- 1- إدارة المؤسسة: تعتمد إدارة المؤسسة على البيانات المحاسبية التي تستخدم للتخطيط للمستقبل لتحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة عالية والقرارات المتعلقة بالتخطيط حيث أنها تعتمد اعتماداً على أساسيات على تلك البيانات المحاسبية الصحيحة وليس هناك ضمان لدقة البيانات المحاسبية إلا عن طريق فحصها قبل هيئة فنية محايدة.

- 2- البنوك والجهات المانحة للقروض: حيث تعتمد على رأي المدقق حول قدرة ومقدرة تلك المؤسسات على وضعها الائتماني لسداد وتغطية قروضها الممنوحة من قبل تلك الجهات المانح لها.

¹عسان فلاح، المطارنة، مرجع سابق، ص:19.

²مصطفى يوسف كافي، مرجع سابق، ص:22.

³أيمن محمد نمر الشنطي، دور التكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات، دراسة تطبيقية على مكاتب التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 27، جامعة بغداد، العراق، 2011، ص ص: 33-34.

3- رجال الأعمال والمستثمرون: ازداد اهتمامهم بالقوائم المالية المعتمدة وما تحتويه من بيانات محاسبية في تحليلها حيث تعتمد الدقة في تقديراتهم وكفاءة برامجهم على دقة البيانات المحاسبية المعتمدين عليها وذلك من خلال توجيه مدخراتهم واستثماراتهم لكي تحقق لهم أعلى عائد.

4- الجهات الحكومية: تعتمد بعض أجهزة الدولة على البيانات التي تصدرها المؤسسات في العديد من الأغراض منها مراقبة النشاط الاقتصادي أو رسم السياسات الاقتصادية للدولة أو فرض الضرائب ولا يمكن للدولة القيام بتلك الأعمال دون بيانات موثوق فيها ومعتمدة من جهات محايدة تقوم بفحص هذه البيانات فحصاً دقيقاً وإبداء الرأي الفني المحايد والعاقل لها.¹

المطلب الرابع: العناصر الأساسية لتقرير المدقق وحقوق وواجبات المدقق

الفرع الأول: تعريف تقرير المدقق

تقرير مدقق الحسابات هو المحطة النهائية لعملية التدقيق، فالمدقق يقوم باستخدام الأساليب الفنية والإجراءات العملية للوصول إلى أكبر قدر من الإقناع لكي يستطيع أن يضع تقريره النهائي عن الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي في نهاية الفترة موضوع الفحص والتدقيق (نموذج تقرير المدقق الملحق رقم 1).²

الفرع الثاني: العناصر الأساسية لتقرير المدقق ومعايير إعداد التقرير

1- العناصر الأساسية لتقرير المدقق

يجب أن يتضمن تقرير مدقق الحسابات عدداً من العناصر المكونة له كما ينص عليها معيار التدقيق الدولي على النحو التالي:³

- عنوان التقرير: يجب أن يتضمن تقرير مدقق الحسابات عنواناً مناسباً يساعد في التعرف على هذا التقرير والتفريق بينه وبين التقارير الأخرى.
- الجهة التي يوجه إليها التقرير: يجب توجيه التقرير إلى الجهة التي قامت بتعيين مدقق الحسابات مثل الجمعية العامة للمساهمين للمنشأة التي يدقق أعمالها المدقق.

¹ يوسف محمد جربوع ، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر، عمان، الأردن، 2000، ص: 9.

² غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص: 120.

³ غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص: 121-122.

- الفترة الافتتاحية أو (التمهيدية): يجب أن يتضمن ما يلي: يجب أن يحدد التقرير بيانات بأن البيانات المالية للمنشأة الخاضعة للتدقيق والفترة التي تغطيها البيانات المالية التي هي عرض من الإدارة وإعدادها يتطلب قيام الإدارة بتقديرات واجتهادات محاسبية مهمة.
- فقرة النطاق: يجب أن تتضمن هذه الفقرة ما يلي: يجب أن يصف تقرير المدقق نظام التدقيق وذلك بالنص على أن عملية التدقيق قد تم إنجازها وفقا للمعايير الدولية للتدقيق أو وفقا للمعايير أو الممارسات الوطنية المناسبة.
- فقرة الرأي: يجب أن ينص تقرير المدقق بشكل واضح على رأي المدقق فيما إذا كانت البيانات المالية تعبر بصورة حقيقية وعادلة.
- تاريخ التقرير: يجب على المدقق أن يؤرخ التقرير بتاريخ إكمال عملية التدقيق.
- عنوان المدقق: يجب أن يتضمن التقرير اسم موقع محدد، وهو عادة المدينة التي يدير فيها المدقق مكتبة المسؤول عن عملية التدقيق تلك.
- توقيع المدقق: يجب أن يوقع التقرير باسم مؤسسة التدقيق أو الاسم الشخصي للمدقق أو كلاهما معا وحسبما هو مناسب.

2- معايير إعداد التقرير Standards of reporting

تعد معايير التقرير الأربعة التوجيهات المعينة لتحضير تقرير المدقق وتشمل على:¹

- يجب أن يذكر بالتقرير حالات عدم الثبات في تطبيق مبادئ محاسبة المتعارف عليها بين الفترة الحالية والفترة السابقة؛
 - ما لم يذكر عكس ذلك في تقرير التدقيق بعد الإفصاح والشفافية بالقوائم المالية كافية أن يحتوي التقرير على تعبير المدقق عن رأيه الإجمالي في القوائم المالية؛
 - يجب أن يتحقق المدقق من أن الإفصاح في القوائم كافي وملائم ولا يقوم بالإشارة في ذلك لتقريره؛
- 1) إعداد القوائم المالية:** يتعين على المدقق أن يحدد صراحة كما إذا كانت القوائم المالية قد عرضت بعدالة طبقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها فإذا حدد المدقق أن القوائم تخرج جوهريا عن تلك المبادئ فإن المدقق يصف ذلك الخروج متضمن الآثار النقدية وفي معظم الحالات تمثل تلك المبادئ الأساس المستهدف من التقرير المالي؛

¹ أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق، 2007، ص: 189.

(2) **التعبير عن الرأي:** يتطلب هذا المعيار أن يقوم المدقق بإصدار رأي التدقيق وإذا كانت هناك أسباب تبرر عدم إمكانية إصدار ذلك الرأي بتعيين إعلام المستخدم بكافة الأسباب الرئيسية وراء ذلك ويمكن اعتماد نوع الرأي المقدم على نتائج الفحص المدقق ويجب إبداء الرأي في القوائم المالية كوحدة وبيان مدى عمليات الفحص التي قام بها المراقب ومسؤولية التي تحملها ويعتمد المدقق في مجال التعبير عن رأي واحد؛

(3) **الأدلة والبراهين الكافية:** إن الأدلة وبراهين التي يجمعها المدقق أثناء عملية التدقيق هي الأساس الذي يعتمد عليه المدقق لإبداء رأيه حول عدالة القوائم المالية لذلك يجب على المدقق يجمع الأدلة والبراهين الكافية التي تمكنه من إبداء رأيه والأدلة تشمل المستندات الدفاتر والمعلومات الأخرى هذه الأدلة يجب أن تكون كافية ومقنعة وأن الإجراءات للحصول على هذه الأدلة تشمل الاستفسار الاحتساب الجرد وملاحظة الجرد التأكيدات الاستفسارات والإجراءات التحليلية؛¹

4-تقييم نظام الرقابة الداخلية: من ضرورة أن يكون لدى المدقق معرفة كافية بأدوات الرقابة الداخلية ومدى فعاليتها للاستعانة بها في اختيار الاستفسارات والإجراءات التحليلية التي ستمكن من التأكيد السلي من عدم حاجة القوائم المالية المرحلية لإجراء تعديلات جوهرية لتتطابق مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً في حالة القيام بالفحص المحدود فإن المدقق لا يلزم بهذا المعيار وذلك لعدة أسباب:²

-الأغلب أن المدقق الذي يقوم بالفحص المحدود هو نفسه المدقق الذي يقوم بالتدقيق السنوي ولذلك فهو ليس في حاجة لإعادة تقييم هياكل الرقابة الداخلية؛

-كما أن المدقق الذي يقوم بالفحص المحدود حتى إن لم يتم بالتدقيق السنوي ليس في حاجة إلى تحديد نطاق الفحص وتوقيت من الاختبارات مثلما يفعل في التدقيق السنوي؛

الفرع الثالث: حقوق وواجبات المدقق

أولاً الحقوق المدقق:³

- حق طلب أي مستندات أو دفاتر أو سجلات والاطلاع عليها للحصول على بيان معين أو معلومة أو تفسير لنتيجة معينة؛
- حق طلب أي تقارير أو استفسار معين حول عملية معينة من أي مسؤول؛

¹هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، ط3، الأردن، 2006، ص ص:36.

²أحمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص56.

³محمد السيد مرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة الجامعية، مصر، 2002، ص ص:68-72.

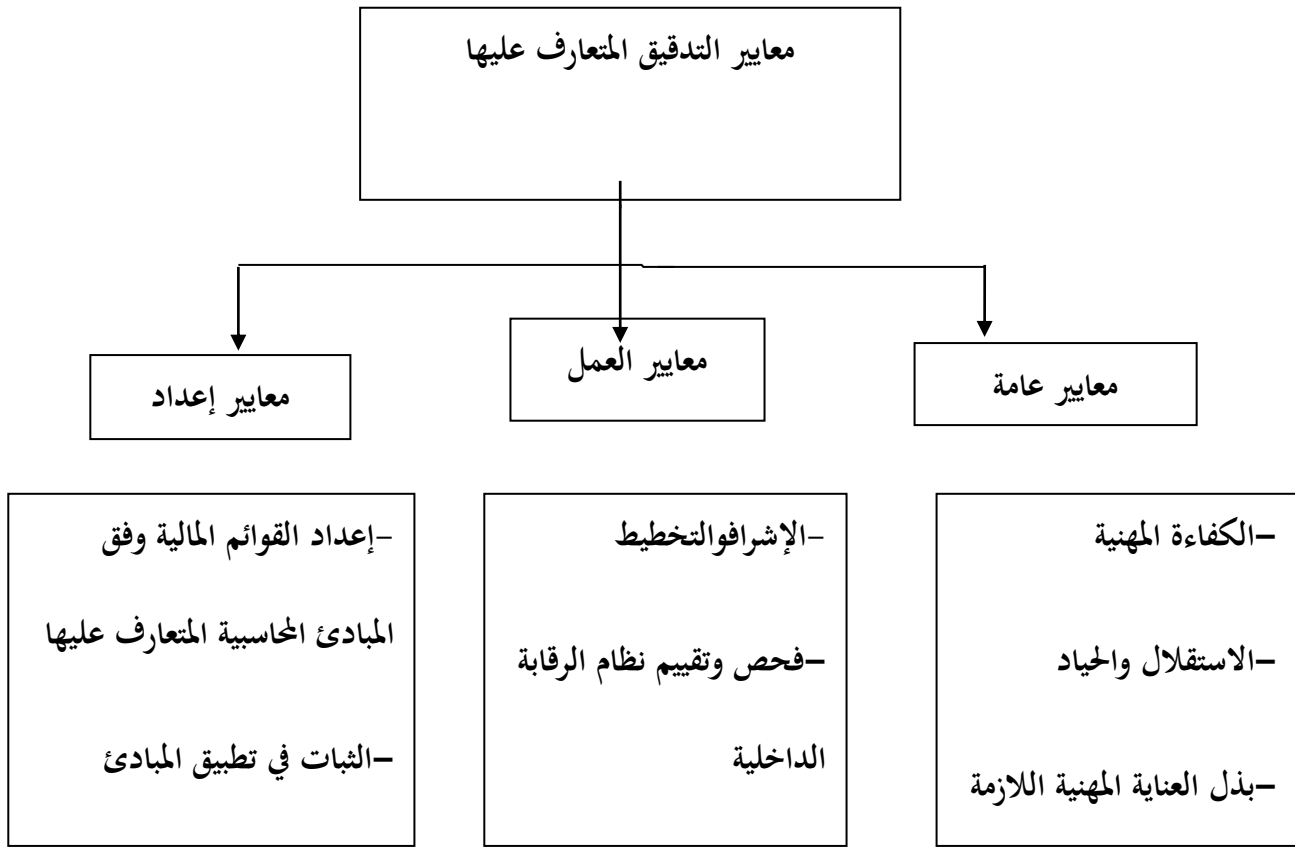
- فحص وتدقيق الحسابات وفقا للقوانين واللوائح؛
- الحق في جرد الخزائن المختلفة في الشركة عند الحاجة لذلك؛
- الحق في تدقيق باقي أصول المؤسسة وكذلك التحقق من التزاماتها المستحقة؛
- الحق في دعوة الجمعية العامة للمساهمين للانعقاد عند الحاجة؛
- الحق في الحصول على أتعابه؛
- الحق في حضور اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين بصفته الشخصية وذلك لتقديم تقرير وعرضه و مناقشته والرد على الاستفسارات؛

ثانياً واجبات المدقق: ¹

- الفحص والتدقيق الفعلي لحسابات المؤسسة ودفاتها؛
- التأكد من مدى قوة نظام الرقابة الداخلية؛
- التحقق من القيم المسجلة لعناصر الأصول والخصوم؛
- التأكد من الأصول ملكا للمؤسسة؛
- الاطلاع على قرارات مجلس الإدارة؛
- تقديم التوصيات والاقتراحات؛
- على المحقق حضور اجتماع الجمعية العامة للمساهمين أو اجتماع مجلس الإدارة في غير شركات المساهمة أن يقدم تقريره إلى أعضاء ويتلوه عليهم ويكون تقريراً شاملاً؛
- رأي نظيف (لا يتضمن تحفظات)؛
- رأي مقيد (يتضمن بعض التحفظات)؛
- رأي سلبي بمعنى عدم إعطاء رأي؛
- تقرير عدم إعطاء أو إبداء رأي؛

¹ غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص: 49.

الشكل رقم (1-2): أنواع معايير التدقيق المتعارف عليها.



المصدر أمين أحمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعية، مصر، 2006، ص: 108.

المبحث الثاني: إطار عام عن التدقيق الإستراتيجي.

يعد التدقيق الاستراتيجي من الأمور الحيوية إذ أن نجاحه في الغد يترتب على دقة متابعة أعمال اليوم وتقومها باستمرار، وهو أداة أساسية ومفيدة للغاية لتقييم الضوابط الداخلية وللتحقق من امتثال عمليات المؤسسة وفقاً لأهدافها إذ يمكننا القول بعبارة أخرى أن التدقيق الاستراتيجي يشير إلى التحقق مما إذا كانت العمليات الداخلية تتماشى مع أهداف الشركة أولاً، وكذا تشخيص أسباب المشاكل وتقديم حلول لها حسب المتغيرات والعوامل الداخلية والخارجية.

المطلب الأول: ماهية التدقيق الإستراتيجي.

لتقديم تعريف واضح لمفهوم التدقيق الاستراتيجي كان لابد من تطرق لمفهوم الاستراتيجية والإدارة الاستراتيجية بصفة عامة.

الفرع الأول: تعريف الاستراتيجية والإدارة الاستراتيجية.

1- تعريف الاستراتيجية:

- الاستراتيجية في معناها اللغوي هي المقابل للكلمة الانجليزية (STREATEGY) التي يعود أصلها إلى الكلمة اليونانية (ETPATRYOC) والمكونة من الكلمتين (STRATES) و (AGOS) حيث يقصد ب (STRATOS) الجيش أو الرباط أو الحملة بينهما يعني (AGOS) القائد المشرف.¹
- وعليه كلمة (STRATEGY) يقصد بها لغويا القائد العسكري فن قيادة وتوجيه الجيوش كما تعني تكوين التشكيلات وتوزيع الموارد الحربية بصورة معينة.²
- كما عرفها (CHANDLER1962) الاستراتيجية بأنها تحديد الأهداف الأساسية طويلة الأمد للمؤسسة واختيار طرق التصرف، وتخصيص الموارد الضرورية لتحقيق تلك الأهداف.³
- أما الباحث (STENIER) فيعبر عن الاستراتيجية بكونها مفهوم يتعلق بما يقوم به المديرين لمواجهة التحركات الفعلية أو المتوقعة من جانب المنافسين الآخرين وأنها تشير إلى فكرة وطرق وإجراءات عديدة ضرورية للنجاح في الأعمال.⁴

¹ عيسى حيرش، الإدارة الاستراتيجية الحديثة، دار الهدى، عين ميله، الجزائر، 2012، ص: 23.

² Bernardgarrette pierre dus sauge strategor, 5edittion ,dunod,paris, 2009, p05.

³ خالد محمد بني حمدان، الاستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص: 167.

⁴ عيسى حيرش، مرجع سابق، ص: 25.

- وحسب "ALFRED CHANDLER" الاستراتيجية هي تحديد أهداف المنشأة في المدى الطويل وتحضير العمليات وتخصيص الموارد الضرورية لتحقيق هذه الأهداف.
- الاستراتيجية عند "IGAR ANSOFF" ينظر إلى الاستراتيجية على أنها محاولة تجريبها المؤسسة من أجل جعل هذه الأخيرة تحافظ على مكانتها في بيئتها مهما كانت التقلبات.
- الاستراتيجية عند "MICHAEL PORTER" تعرف على أنها خلق موقع فريد ومتمن خاص بمجموعة من الأنشطة ومختلف عن مواقع المنافسين.¹

2- تعريف الإدارة الاستراتيجية:

تعدد مفهوم الإدارة الاستراتيجية حسب كل باحث:²

- الإدارة الاستراتيجية هي عبارة عن أداة أساسية للمنظمات لكي تتعلم وتتطور إذا أرادت صياغة حالة من التميز والاستجابة بطريقة فعالة للتغيرات العالمية الآخذة في الشارع والازدياد؛
- حيث يريهيجنز وفينسر " أن الإدارة الاستراتيجية هي العملية الخاصة بإدارة مهنة التنظيم من حيث تحديد المنظمة وغاياتها وإدارة علاقتها البيئية خاصة مع الأطراف المؤثرة والمتأثرة بنشاط المنظمة"؛
- وعرفنوماس: " الاستراتيجية على أنها الأنشطة والخطط التي تقرها المنظمة على مدى البعيد بما يضمن انتقاء أهداف المنظمة مع رسالتها"؛
- ومن جهة نظر روبرت: " نجد أن الإدارة الاستراتيجية تمثل عملية اتخاذ القرارات المتعلقة بتخصيص وإعادة وتفعيل المنظمة من خلال تحيل العوامل البيئية"؛
- الإدارة الاستراتيجية عملية مهمة وحيوية تنسجم وتطلعت معظم فعاليات المنظمة أما تطبيقات هذا الافتراض فإنها تختلف باختلاف رسالة المنظمة فنجد المنظمة غير الهادفة للربح والتي تتطلب نوع معين من الإدارة الاستراتيجية في حين تكون المنظمة التجارية (منظمة تهدف للربحية) والتي تستلزم نوع آخر من الإدارة الاستراتيجية؛³

ومن خلال التعريفات الكثيرة التي لا يسمح المجال بذكرها يمكن القول: إن الإدارة الاستراتيجية هي تصور منظمة ما لمستقبلها (مركزها ماذا تكون عليه في المستقبل...) على المدى البعيد، وهذا التصور يختصر عليها أن تعمم رسالتها

¹عيسى حيرش، مرجع سابق، ص ص: 25-27.

²خضرمصباح إسماعيل الطيطي، الإدارة الاستراتيجية، دار حامد للنشر، ط1، عمان، الأردن، 2013، ص: 38-39.

³شوقي ناجي جواد، المرجع المتكامل في إدارة الاستراتيجية، دار الحامد للنشر، ط1، الأردن، عمان، 2010، ص: 77.

ويحدد غاياتها وأهدافها والوسائل التي ستتبعها للوصول لهذا المستقبل، وتحديد أيضا كيف تتعامل مع بيئتها الداخلية والخارجية، بما يمكنها من استيضاح نقاط القوة والضعف التي تتصف بها والفرص والمخاطر المحيطة بها، وكل ذلك يهدف إلى أن تتمكن هذه المنظمة من اتخاذ قراراتها الاستراتيجية الهامة والمؤثرة على المدى البعيد، وأيضا مراجعة وتقويم تلك القرارات؛

فعملية الإدارة الاستراتيجية جزء هام في منظومة الفكر الإداري حيث تتضمن الإدارة الاستراتيجية تحديد وتصميم وتنفيذ ثم تقييم القرارات الهامة للمنظمة الاقتصادية على سبيل المثال. ذات الأثر طويل الأجل وهذه القرارات تهدف إلى زيادة القيمة الاقتصادية بزيادة حصتها السوقية وزيادة القيمة المضافة لهذه المنظمة وللاقتصاد الوطني ومن ثم المجتمع ككل؛

كما أن عملية الإدارة الاستراتيجية في المنظمات التي لا تهدف إلى تحقيق ربح تسعى إلى زيادة قيمة المنظمة من خلال فعالية أنشطتها وكفاءة أدائها والذي ينعكس على زيادة رضا المتعاملين والمستفيدين من خدماتها.¹

الفرع الثاني: مفهوم القيادة الاستراتيجية.

- يعد مفهوم القيادة الاستراتيجية من المفاهيم الحديثة نسبيا في الأدب الإداري ذلك أن الجذور الأولى لهذا المفهوم انحدرت من أصول عسكرية، إلا أنه سرعان ما حظي بأهمية استثنائية في عالم اليوم أكثر من أي وقت مضى.²

- فعرف (CROW) القيادة الاستراتيجية على أنها تلك الأفعال التي تركز بشكل كبير على التوجه الطويل الأمد و الرؤية الاستراتيجية وإيصال هذه الرؤية إلى جهات ذات العلاقة والهام الآخرين لتوجه صوب الاتجاه الصحيح.³

يطبق الأفراد والفرق القيادة الاستراتيجية حيث يفكرون ويفعلون ويؤثرون في الآخرين بطرائق تشجع على الميزة التنافسية المستدامة للمؤسسة.

❖ صفات القادة الاستراتيجيين:

¹نعيم إبراهيم الطاهر، الإدارة الاستراتيجية، عالم الكتب الحديث أربد، ط1، عمان، 2009، ص:10.
²إيثار عبد الهادي آل فيحان وإحسان دهب جلاب، ممارسة القيادة الاستراتيجية وعلاقتها بخدمة الزبون، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد162، ص:59، 2006.
³ريتشارد-ل-هيوز، كيف تصبح قائدا استراتيجيا، مكتبة العبيكان، ط1، المملكة العربية السعودية، 2006، ص:33.

إن المدربين يتقدمون بعد أن يكونوا اكتسبوا سمعتهم الحسنة بوصفهم لمديري أقسام أو رؤساء أقسام لأحد الفروع التشغيلية أو أكثر، وعند وصولهم إلى الإدارة العليا يكونون قد حققوا لذاتهم إطار مرجعي ذات درجة عالية من الثبات بغرض تقييم المقترحات المتعلقة باستراتيجيات المؤسسة وتخصيص الموارد.¹

ومن صفات القادة الاستراتيجيين الجيدين ما يلي:²

✓ الرؤية والفصاحة والتجانس؛

✓ الالتزام؛

✓ الاطلاع على المعلومات؛

✓ الرغبة في تفويض السلطة وزيادة النفوذ؛

✓ الاستعمال الذكي للقوة؛

✓ الذكاء الشعوري؛

بعد التطرق إلى مفهوم التدقيق والاستراتيجية ومفهوم الإدارة الاستراتيجية سنقوم بتعريف التدقيق الإستراتيجي وأهمية وخصائصه وأهم مراحله.

الفرع الثالث: مفهوم التدقيق الإستراتيجي.

اقتبست فكرة التدقيق الإستراتيجي من علم المحاسبة والتدقيق المحاسبي وذلك لفحص عملية الإدارة الاستراتيجية وتشخيص المشاكل والعوائق التي تواجه المؤسسة في تنفيذ خططها الاستراتيجية وقد تعددت التعاريف التي أعطيت للتدقيق الإستراتيجي نذكر منها:

- **تعريف عبد الفتاح المغربي:** يعتبر التدقيق الإستراتيجي الخطوة الأخيرة من خطوات الإدارة الاستراتيجية ويجب أن ينصب الاهتمام عند إجراء عمليات التدقيق الاستراتيجية على متابعة العوامل الداخلية والخارجية وقياس الأداء الفعلي واتخاذ الإجراءات التصحيحية، ويعد التدقيق الإستراتيجي من الأمور الحيوية للنجاح في الغد يترتب على دقة متابعة أعمال اليوم وتقويمها باستمرار.³

¹صلاح عبد القادر النعمي، مواصفات الاستراتيجي في المنظمة، المجلة العربية للإدارة، المجلد 23، العدد 1، جوان 2003، ص: 47.

²فاضل حمد القيسي وعلي حسون الطائي، الإدارة الاستراتيجية نظريات-مداخل أمثلة وقضايا معاصرة، دار الصفاء، الأردن، 2014، ص: 58.

³عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، الإدارة الاستراتيجية لقياس الأداء المتوازن، مكتبة المعاصرة للنشر، مصر، 2006، ص: 20.

- **تعريف (Tony Grundy):** هو عبارة عن أسلوب منهجي منظم وشامل للعمليات الاستراتيجية واستراتيجية المؤسسة لتحديد نقاط القوة والضعف المؤثرة بمنظمات الأعمال، وتحديد أسباب فشل المؤسسة، وعدم وصول الأرباح والأداء إلى المستويات المتوقعة منها والبحث عن مجالات جديدة والتي يمكن أن تكون السبب في إضافة قيمة ملموسة لها¹.
- التدقيق الإستراتيجي حسب (الدوري) هو نوع أوسع وأشمل من تدقيق الإدارة فهو يزودنا بتقدير شامل للحالة الاستراتيجية الكلية فهو لا يصف فقط كيفية صياغة الأهداف والاستراتيجيات والسياسات كقرارات واستراتيجية وتقومها السيطرة عليها².
- ويمكن تعريف التدقيق على الإستراتيجي على أنه: تدقيق ومراجعة شاملة ومنظمة دورية للموارد البشرية وإدارتها ويشمل هذا التدقيق والمراجعة تدقيقا شاملا للأهداف والاستراتيجيات والسياسات والبرامج والأنشطة المتبعة، التي صيغت في استراتيجية إدارة الموارد البشرية لتحديد أو التعرف على نقاط القوة والضعف في تلك الاستراتيجية؛
- يعد التدقيق الإستراتيجي أهم الأساليب تشخيص المشاكل والعوائق التي تواجه تنفيذ المؤسسة لخططها الاستراتيجية ويتضمن تحليلا وتفصيلا لأداء كافة الجوانب والوظائف كما يزود التدقيق الإستراتيجي بإجابات مفصلة على أسئلة هامة³.
- **تعريف محمد مرسي:** هو عبارة عن عملية فحص ودراسة المؤسسة ككل أو استراتيجيات وحدات النشاط مختلفة داخلها بغرض تحديد ما إذا كانت الاستراتيجية المتبعة من قبل المؤسسة وما يرتبط بها من استثمارات رأسمالية قد حققت النتائج الموجودة أولا⁴.
- ويعرف (WIELI) التدقيق الاستراتيجي هو إحدى الأدوات المرتبطة بالخيارات الاستراتيجية على المستوى الداخلي والبيئة على المستوى الخارجي⁵.

¹Grund Tany, Strategicaudit, why it's vital to give your strategya healh,financialmanagement (UK).sep.2007.

² زكريا مطلق الدوري، الإدارة الاستراتيجية، مفاهيم وعمليات وحالات دراسية، دار اليازوري، عمان، 2005، ص: 327.

³ أحمد القطامين، الإدارة الاستراتيجية الحديثة، مفاهيم وحالات تطبيقية، دار مجد لاوي، ط1، عمان، 2009، ص: 203.

⁴ نبيل محمد مرسي، الإدارة الاستراتيجية، تكوين وتنفيذ استراتيجيات التنافس، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2003، ص: 20.

⁵Weill Michel, audit Stratigiquequalité et efficacité des organisations,AFNOR,paris, 1999, p42.

المطلب الثاني: أهداف التدقيق الإستراتيجي وخصائصه.

الفرع الأول: أهداف التدقيق الإستراتيجي

تتمثل أهداف التدقيق الاستراتيجي فيما يلي:¹

- ✓ تشخيص المشاكل والعوائق التي تواجه المؤسسة في تنفيذ مخططاتها الاستراتيجية؛
- ✓ إظهار الممارسات غير الضرورية للمؤسسة وتحويل الموارد غير مستغلة والأنشطة الاختيارية إلى استراتيجية؛
- ✓ تحديد درجة فعالية المؤسسة في علاقتها مع المجتمع من حيث الوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية ودرجة استجابتها لاحتياجات الزبائن والانطباع الذهني لدى الزبائن؛
- ✓ تحديد فعالية العلاقات القائمة بين الميادين الوظيفية المختلفة من حيث تقديم التعاون أو التعارض بين الوحدات الاستراتيجية؛
- ✓ توليد وتقويم وانتقاء أفضل استراتيجية بديلة في ضوء نتائج التحليل؛
- ✓ التقويم للاستراتيجيات المنفذة مقابلة نظم التغذية العكسية وأنشطة التخطيط، الحد الأدنى من الانحرافات على الخطط؛
- ✓ الوقوف على ماتمتع به المؤسسة من جوانب قوة وما تعانيه من جوانب ضعف؛

الفرع الثاني: خصائص التدقيق الإستراتيجي.

1-الشمولية: إن عملية التدقيق الإستراتيجي تشمل جميع عمليات الإدارة الاستراتيجية، التي وضعت لتحقيق أهداف المؤسسة وليس عملية أو مرحلة واحدة وذلك لأن إدارة الاستراتيجية تتضمن العديد من الأنشطة والمهام المتكاملة والمتراطة مع بعضها البعض ولا يمكن الفصل بينها أو فحص مرحلة دون الأخرى ومتمثلة بشكل رئيسي في أربعة مراحل :

الفحص البيئي، صياغة الاستراتيجية، تنفيذ الاستراتيجية والرقابة الاستراتيجية.

2-الإستقلالية: تعني عدم تأثر المدقق أو أي شخص مشارك في التدقيق بطرف ثالث سواء كان ذلك طوعا أو كرها أو مشاركة لا بالترغيب ولا بالترهيب. وفي التدقيق الإستراتيجي كذلك يجب على المدقق أن يكون مستقلا مثله مثل مراجع الحسابات، وبالتالي يجب على المدقق أن يكون كل عضو من أعضاء التدقيق الإستراتيجي (سواء كان عضو

¹نعمة عباس خضر الحفاجي، الإدارة الاستراتيجية المداخل والمفاهيم والعمليات، دار الثقافة للنشر، 2010، ص: 227.

من داخل أو خارج المؤسسة أو كان محاسباً أو أي التخصصات (الأخرى) متمتعاً بالاستقلال التام والذي يتيح له القدرة على إبداء رأيه بكل وضوح ودون تعرضه لأي ضغوط؛¹

3-الموضوعية: التدقيق الإستراتيجي يكون على أسس موضوعية مدعومة بأدلة لإثبات بدون أي مؤثرات الذاتية(الأهواء والميول والأحقاد والحسد والتعصب والخلفيات والطبع ومع عدم تقديم أية تنازلات تؤثر على جودة العمل وكما جاء في المعيار الدولي 1100 للمدققين الداخليين فإن الموضوعية هي نمط ذهني غير متحيز يخول للمدققين أداء مهامهم على النحو يجعلهم يعتقدون في سلامة وجود أعمالهم دون شائبة؛

4-الحفاظ على العلاقات: يجب أن تهتم عملية المراجعة الاستراتيجية والقائمين بها للحفاظ على هذه العلاقات؛

5-الدورية والاستمرارية: تتميز عملية التدقيق الإستراتيجي بمعالجة الانحرافات المتعلقة بالأعمال الاستراتيجية أولاً بأول أثناء وقوعها وإعطاء تصحيحات وتوصيات سريعة قبل تفاقم الانحرافات؛

6-المنهجية: تتم عملية التدقيق الإستراتيجي بشكل عام بصورة منهجية ومنظمة ومحددة للأعمال التي تغطيها عملية التدقيق وبالتالي فإن عملية التدقيق الإستراتيجي لا يبعد عن المنهج العام لعملية التدقيق بصفة عامة؛²

المطلب الثالث: مراحل التدقيق الإستراتيجي وأهميته.

الفرع الأول: المراحل التدقيق الإستراتيجي.

يحتل التدقيق الإستراتيجي أهمية كبيرة في كونه أداة تشخيصية للمشكلات التي تواجه المؤسسة في كافة المجالات إذ هناك ثلاثة مراحل للتدقيق الإستراتيجي.

✓ أولاً التشخيص:

لتحديد كيف وأين وماهو عمق التحليل الذي تظهر الحاجة إليه فهو يتضمن مايلي:³

❖ جمع الوثائق والمعلومات ومراجعتها وتحليلها ومن أهم هذه الوثائق:

- الخطة الاستراتيجية؛
- خطط الأعمال والعمليات؛
- ترتيب المؤسسة؛

¹أحمد شوقي سليمان، المراجعة الاستراتيجية في منظمات الأعمال، مجلة الاقتصاد الإسلامي العالمية، العدد40، 2015، ص:71.

²International Standards for the professional practise of internal Auding.The Institute of Internal Auditors2012, p4.

³صالح عبد الرضا رشيد، إحسان دهب جلاب، الإدارة الاستراتيجية مدخل تكاملي، دار المناهج، عمان، 2008، ص:409.

- السياسات الرئيسية فمثلا سياستي تخصيص الموارد وقياس الأداء؛
- ❖ مراجعة الأداء المالي، والسوق والعمليات مقابل قواعد المقارنة وأعراف الصناعة لتحديد الاختلافات الرئيسية ونشوء الاتجاهات.
- ❖ توليد فهم مايلي:
- الأدوار الأساسية والمسؤوليات وما يقرره من علاقات؛
- عملية اتخاذ القرار وضع القرار؛
- ✓ العلاقات المتداخلة بين الأعضاء ووحدات الأعمال أوالعمليات؛
- ❖ تحديد التطبيقات الاستراتيجية ومستلزماتها من تركيب المؤسسة.
- ❖ تحديد الرؤية الداخلية والخارجية من خلال ما يلي:
- مسح اتجاهات المدراء والإدارة العليا والوسطى، ومدركاتهم والموارد البشرية ولعل من أحد الطرق لبلوغ هذه المهمة هي من خلال العناية المركزة بالمقابلات أو استبيانات لسؤال الموارد البشرية لتحديد وضع الأهداف والتغيرات التي تحتل أهمية عليا.
- تحديد أوجه الاستراتيجية التي تعمل جيدا وصياغة الفرضيات ذات العلاقة بالمشكلات، والفرص لتحسين الأساس الذي تعمد عليه النتائج.
- ✓ ثانيا التحليل المركز:

يتعلق بجانبين هما:¹

- اختيار الفرضيات التي تهتم بمشكلات وفرص التحسين عبر تحليل معطيات محددة ولتحديد العلاقات المتداخلة والاعتمادية بين عناصر النظام الإستراتيجي.
- صياغة الاستنتاجات كنقاط ضعف في صياغة الاستراتيجية وصعوبات تنفيذها أو التفاعل بينها.

✓ ثالثا التوصيات:

وتتمثل فيمايلي:²

- تطوير الحلول البديلة للمشكلات وطرق(تحويلها إلى رأس مال) الفرص، واختيار هذه البدائل في ضوء ما تتطلبه من موارد والأخطار المكافئات والأسبقيات تطبيق مقاييس أخرى؛

¹ ماجد عبد المهدي مساعد، الإدارة الاستراتيجية- مفاهيم- عمليات- حالات تطبيقية، دار المسيرة، عمان، 2013، ص: 357.

² نعمة عباس خضر الخفاجي، مرجع سابق، ص: 229.

- تطوير توصيات خاصة لإنتاج التكامل والقدرة على القياس والوقت المطلوب لإنجاز خطة العمل لتحسين النتائج الاستراتيجية؛

الفرع الثاني: أهمية التدقيق الإستراتيجي

تتمثل أهمية التدقيق الإستراتيجي في ما يلي:¹

- التأكد من أن المؤسسات مازالت تضيف قيمة من خلال الفحص الشامل للموقف الإستراتيجي للمؤسسة؛
- تقييم مدى نجاح العمليات التي نفذت وذلك بالتحقق من تقديم العمليات ومن وصولها للمستويات المستهدفة والمحددة؛
- مساعدة المديرين الاستراتيجيين على معرفة المشكلات ومواطن القصور التي لا يسع الوقت لاكتشافها ومعالجتها في الوقت المناسب؛
- التخلص من الممارسات الغير ضرورية والتي إذا تم الاستغناء عنها سيؤدي إلى تحقيق وفرة في التكاليف وزيادة في الإيرادات ورفع كفاءة الأداء بالمؤسسة؛
- يعد التدقيق الإستراتيجي عملية مهمة في المؤسسة لأن العوامل والمتغيرات الداخلية والخارجية ليست ثابتة على المدى البعيد ولأن التغير سمة رئيسية لهذه العوامل والمتغيرات الداخلية والخارجية ليست ثابتة على المدى البعيد ولأن التغير سمة رئيسية لهذه العوامل مما يؤثر بالتالي على نقاط القوة والضعف وكذلك الفرص والمخاطر، وليس التغير فقط ولكن أيضا متى سيحدث هذا التغير، وبأي الطرق والسبل سيتم هذا التغير؛
- التأكد من عدم تعارض أهداف وخطط وسياسات المؤسسة وقراراتها الاستراتيجية من خلال عمليات فحص وتقييم البيئة الداخلية والخارجية بالمؤسسة؛
- معالجة نقاط الضعف التي تعاني منها المؤسسة ومواجهة التحديات التي يواجهها والعمل على تقليصها إلى أدنى مستوى؛
- تقديم الإرشادات والتوصيات اللازمة أولا بأول لمعالجة القصور والسلبيات في الوقت المناسب؛

¹ بن ميمنة إبراهيم، التدقيق الإستراتيجي ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، (دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية معسكر)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراة في تخصص تسير محاسبي وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، الجزائر، 2018، ص: 92.

المطلب الرابع: مستويات التدقيق الإستراتيجي.

للتدقيق الإستراتيجي ثلاثة مستويات وهي:

- 1- **مستوى المؤسسة:** يرتبط بالإدارة العليا للمؤسسة ويهتم بتحديد رسالة ورؤية المؤسسة والأهداف الرئيسية لها. في هذا المستوى يعرف التدقيق الإستراتيجي على أنه تقييم إدارة الأنشطة التي تحدد الخصائص المميزة للمؤسسة والتي تميزها عن المؤسسات الأخرى والرسالة الأساسية لهذه المؤسسة والمنتج والسوق الذي سوف تتعامل معه وتخصيص الموارد وإدارة المشاركة بين وحدات الأعمال الإستراتيجي التي تتبعه¹.
- 2- **مستوى وحدات الأعمال الند:** على هذا المستوى يتم توجيه اهتمام التدقيق نحو المنافسين والعملاء وذلك من خلال التركيز على البنية التنافسية المتمثلة في الفرص والتهديدات و تتمثل في إدارة أنشطة وحدات العمل الإستراتيجي حتى تتمكن من المنافسة بفعالية في مجال التدقيق في هذا المستوى يحاول الإجابة عن الأسئلة التالية²:

- ماهو المنتج أو الخدمة التي سوف تقوم الوحدة بتقديمها إلى الأسواق ؟
- من هم المستهلكون المحتملون للوحدة؟
- كيف يمكن للوحدة أن تتنافس المؤسسات أخرى التي تعمل في نفس مجالها في ذات القطاع التسويقي؟
- كيف يمكن للوحدة أن تلتزم بفلسفة ومثاليات المؤسسة وتساهم في تحقيق أغراضها؟

المستوى الوظيفي: في هذا المستوى يتم توجيه عملية التدقيق نحو الاهتمام بالوظائف الرئيسية بالمؤسسة مثل الإنتاج التسويق والتمويل والموارد البشرية... الخ من خلال التركيز على الوضع الداخلي المتمثل في نقاط القوة والضعف، تقسم عادة وحدة العمل الإستراتيجي إلى عدد من الأقسام الفرعية والتي يمثل كل منها جانبا وظيفيا محددًا. ومعظم المؤسسات تميل إلى وجود وحدات تنظيمية مستقلة لكل من (الإنتاج، التسويق، التمويل، الأفراد) وكل وحدة تنظيمية من هذه الوحدات تمثل أهمية بالغة سواء للوحدات أو للمؤسسة ككل وعلى مستوى هذه الوحدات الوظيفية تظهر الإدارة الاستراتيجية الوظيفية والمستوى الإداري يمثل عملية إدارة مجال معين من مجالات النشاط الخاص بالمؤسسة

¹سكاك محمد، التدقيق الإستراتيجي ودوره في الإدارة الاستراتيجية للمؤسسات، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم تسير، العدد15، كلية الاقتصاد، سطيف، الجزائر، 2015، ص ص: 393-394.

²بن يمينة إبراهيم، التدقيق الإستراتيجي كأداة لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية(دراسة ميدانية على مؤسسات معسكر)، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، المجلد04، العدد02، المسيلة، الجزائر، 2020، ص ص: 126-127.

والذي يعد نشاطا هاما وحيويا وضروريا لاستمرار المؤسسة في مجال الإدارة الاستراتيجية المتعلقة بالأفراد نجد أن هذه الإدارة تهتم بسياسات الأجور والمكافآت وسياسات الاختيار، التعيين، الفصل، إنهاء الخدمة التدريب¹

¹سكاك مراد، دور التدقيق الاجتماعي في بناء استراتيجية المؤسسة، دراسة ميدانية لبعض ولايات (سطف)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطف، 2010-2011، ص:140.

خلاصة الفصل:

من خلال عرضنا لهذا الفصل الذي تناولنا فيه مختلف التعريفات والأدبيات المتعلقة بالتدقيق والتدقيق الإستراتيجي حيث توصلنا إلى أن التدقيق الإستراتيجي بمثابة جرس الإنذار المبكر للمؤسسات كونه يهتم ببيان الانحرافات المالية والإدارية وذلك من خلال تطبيق قواعد العناية المهنية بكل إتقان وموضوعية وتدقيق حسابات المؤسسة وتدقيق أنظمتها المالية والإدارية؛

وفي الأخير نقول أن التدقيق فهو يأخذ المؤسسة وفق نظرة شاملة، ويزودها بتقدير شامل لموقفها الإستراتيجي، ويعطي أوجه الإدارة الاستراتيجية جميعا وكذا تشخيص المشاكل والعوائق التي تنفيذ المؤسسة لخططها الاستراتيجية؛ يتضح دور التدقيق الإستراتيجي في إضفاء المصداقية للمعلومات والبيانات الدقيقة لاتخاذ القرارات السليمة والمناسبة.

الفصل الثاني:

الإطار المفاهيمي حول اتخاذ القرار

تمهيد:

يعتبر موضوع اتخاذ القرار من أهم العناصر وأكثرها أثرا في حياة الأفراد والمؤسسات والمنظمات والدول، حيث يعد القرار جوهر العملية الإدارية ووسيلتها الأساسية في تحقيق أهداف المؤسسة على مستوى كل القطاعات وقد حظي القرار باهتمامات استثنائية في المجالات المختلفة للإدارة لأنه يسهم بشكل أساسي في تمكين المؤسسة من مواصلة أنشطتها بكفاءة وفعالية لاسيما وأن القرار يعتمد على المستقبل وتوقعاته سواء على المدى البعيد أو المتوسط أو القصير؛

إن عملية اتخاذ القرار تشمل كل وظائف المؤسسة وتشمل جميع المستويات الإدارية ويقوم بها كل مدير وتتعامل مع كل موضوع محتمل ضمن العملية الإدارية حيث سنتناول في هذا الفصل ما يلي:

المبحث الأول: ماهية عملية اتخاذ القرار.

المبحث الثاني: مراحل وأساليب عملية اتخاذ القرار والعوامل المؤثرة على عملية اتخاذ القرار.

المبحث الأول: ماهية عملية اتخاذ القرار.

قبل الحديث عن عملية اتخاذ القرار الإداري يجب في بداية تناولنا للموضوع أن نعرف أولاً ماهية القرار في حد ذاته.

المطلب الأول: مفهوم القرار و أنواعه.

الفرع الأول: مفهوم القرار.

- القرار هو عملية اختيار بديل من مجموعة البدائل -مقوم وفق حسابات استراتيجية- يقصد تحقيق هدف معين خلال فترة زمنية معينة.
- كما عرف القرار بأنه عمل قانوني صادر عن سلطة إدارية عامة بإرادتها المنفردة لإحداث آثار قانونية.¹
- كما يعرف كنعان القرار: "بأنه اختيار أحسن البدائل المتاحة بعد تقييم النتائج المترتبة على كل بديل وأثارها في تحقيق الأهداف المطلوبة"².
- ويعرف القرار على أنه: "سلوك أو تصرف واع منطقي وذو طابع اجتماعي ويمثل الحل أو التصرف أو البديل الذي تم اختياره على أساس المفاضلة بين عدة بدائل وحلول ممكنة لحل المشكلة ويعد هذا البديل الأكثر كفاءة وفعالية بين تلك البدائل المتاحة لمتخذ القرار ويعتبر الناتج لعملية اتخاذ القرار وخلاصتها"³.
- القرار من وجهة نظر منظمات الأعمال يعرف بأنه تعبير عن إدارة أو رغبة معينة لدى شخص معين (مادي أو معنوي) حيث يتم إعلان عن ذلك بشكل شفهي أو مكتوب من أجل بلوغ هدف معين ويفترض في هذه الحالة توفير البدائل والاختيارات اللازمة لبلوغ ما يصبو إليه متخذ القرار من أهداف⁴.
- كما عرف (SIMON) القرار بأنه:

اختيار بديل معين من البدائل لإيجاد الحل المناسب لمشكلة جديدة ناتجة عن عالم متغير وهو جوهر النشاط التنفيذي في الأعمال⁵.

الفرع الثاني: خصائص القرار.

تتمثل خصائص القرار فيما يلي:⁶

1- القرار الإداري عمل قانوني نهائي صادر من صاحب الاختصاص بإرادته وهو ملزم في تنفيذه؛

¹ رابع سرير عبد الله، القرار الإداري، دار الحامد للنشر، الأردن، عمان، الطبعة الأولى، 2012، ص:53.

² نواف كنعان، اتخاذ القرارات الإدارية بين النظرية والتطبيق، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط2007، ص:16.

³ كاسر نصر منصور، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، دار الحامد للنشر، الأردن، 2006، ص:23.

⁴ مؤيد الفضل، المنهج الكمي في اتخاذ القرارات الإدارية المثلي، دار البازوري، الأردن، 2010، ص:30.

⁵ مؤيد الفضل، حميد الطائي، الأساليب الكمية والنوعية في ترشيد قرارات التسويق، دار أمانة للنشر، الأردن، عمان، 2013، ص:17.

⁶ محمد حافظ حجازي، دعم القرارات في المنظمات، دار الوفاء، الدنيا للطباعة والنشر، ط1، الإسكندرية، مصر، 2006، ص ص:113-114.

- 2- ينتج القرار عن عملية اختيار من بين بدائل متعددة بحيث يظهر فيه اثر الحكم والاجتهاد والرأي؛
- 3- يحدث القرار الإداري آثار قانونية بموجبه يتم ضبط نشاط العاملين وإصدار أحكام من التواب والعقاب تجاه سلوك الأفراد؛

الفرع الثالث: أنواع القرارات.

يمكن تقسيم القرارات إلى أنواع مختلفة حسب الممارسات التي يقوم بها المدير.

➤ القرارات حسب درجة الأهمية:

- تتباين القرارات المراد اتخاذها وفقا لدرجة الأهمية التي تتسم بها والمهام المقترنة فيها إذ أن قرار الدخول في مجال الأسواق العالمية يعتبر قرارا على درجة عالمية من الأهمية بخلاف قرار الذي يستند لتسويق منتج في منطقة معينة في إطار التعاملات اليومية ومن هناك العديد من المعايير التي في إطارها تحديد درجة الأهمية التي يتسم بها القرار المراد انجازه:¹
- 1- النتائج التي يتوخى الوصول إليها في مجال تحقيق أهداف المنظمة نتيجة للأسباب المرتبطة باتخاذ القرار؛
- 2- أعداد الأفراد الذين يتأثرون بالقرار الذي يتم اتخاذه إذ كلما ازداد عدد الأفراد الذين يتأثرون بالقرار كلما ازدادت أهميته؛
- 3- الأثر الذي يتركه القرار في إطار المجالات الاستثمارية؛
- 4- الفترة الزمنية المراد اتخاذ القرار في ضوءها؛

➤ القرارات السوقية (الاستراتيجية والقرارات المرحلية أو التعبوية التكتيكية التشغيلية)

- قرارات استراتيجية وهي التي تعنى بحل مشاكل أو تحقيق أهداف ذات أبعاد وتأثيرات كبيرة على المنشأة ومستقبلها لتحقيق هدف المنشأة.
- أما القرارات التكتيكية: وهي القرارات التي تعنى بحل مشاكل قائمة أو تحقيق أهداف قصيرة الأمد أو روتينية أو رسم سياسات للوصول إلى الأهداف التي رسمتها القرارات الاستراتيجية.
- تتفق مع هذا التفسير ولكن باستخدام تعابير مختلفة حيث أنها تضيف القرارات إلى تلك التي يصدرها المدير التنفيذي أو الإدارة العليا (أي القرارات الاستراتيجية) وتلك التي تصدرها الإدارة الوسطى (أي القرارات التكتيكية) ومن الأمثلة التي يمكن اعتبارها قرارات استراتيجية هي:²
- تأميم النفط قطاع ما؛

¹ خيضر كاظم حمود، موسى سلامة اللوزي، مبادئ إدارة الأعمال، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص: 17.

² جمال الدين لعويسات، الإدارة وعملية اتخاذ القرار، دار هومه للنشر، ط04، أبو ظبي، الإمارات العربية، 2009، ص: 27-28.

- إقامة صناعة للسيارات؛

ومن أمثلة القرارات التكتيكية:

- عمل ميزانية للمنظمة للعام القادم؛
 - قرارات إدارية بتعيين أو فصل أو ترقية موظف؛
- القرارات من حيث الجهد المبذول في اتخاذها:

وتصنف إلى نوعين:¹

-القرارات المبرمجة: Programmed decision

ويقصد بها تلك القرار غير المتكررة حدوثها وتتسم بالروتين والرقابة في الأداء؛

-القرارات الغير مبرمجة: Non programmed decision

ويقصد بها تلك القرارات غير متكررة الحدوث ويتطلب القيام بها بذلك جهد عقلي وفكري في اتخاذها؛ والجدول التالي يوضح أكثر القرارات المبرمجة والغير مبرمجة.

جدول رقم(1-2): مقارنة بين القرارات المبرمجة والقرارات الغير مبرمجة

قرارات غير مبرمجة	قرارات مبرمجة
قرارات غير متكررة.	01 روتينية متكررة الحدوث.
ظروفها متغيرة وغير مستقرة.	02 الظروف التي تحصل فيها ثابتة ومستقرة نسبيا.
تتسم المعلومات فيها بعدم الثبات والتأكد	03 تتسم البيانات والمعلومات فيها بالتأكد والثبات.
يتم اتخاذها في المستويات الإدارية العليا.	04 يتم اتخاذها في مختلف المستويات الإدارية الوسطى والدنيا.

المصدر خيضر كاضم حمود، موسى سلامة اللوزي مرجع سابق، ص:179.

➤ القرارات وفقا لطريقة اتخاذها:

وتصنف إلى نوعين:²

¹ ثابت عبد الرحمان إدريس، إدارة الأعمال نظريات ونماذج وتطبيقات، دار الجامعة الإسكندرية، 2005، ص:265.

² خيضر كاضم حمود، موسى سلامة اللوزي، مرجع سابق، ص:180

1- القرارات الفردية: وتتمثل بالقرارات التي غالبا ما يتم اتخاذها من قبل المدير أو الرئيس دون يستعين بمشاورة أو مشاركة الآخرين في الرأي المتخذ؛

2- القرارات الجماعية: وتتمثل بالقرارات التي تستند إلى المشاركة والمشاورة والتفاعلية في اتخاذ القرار؛

➤ قرارات حسب المستويات الإدارية:1

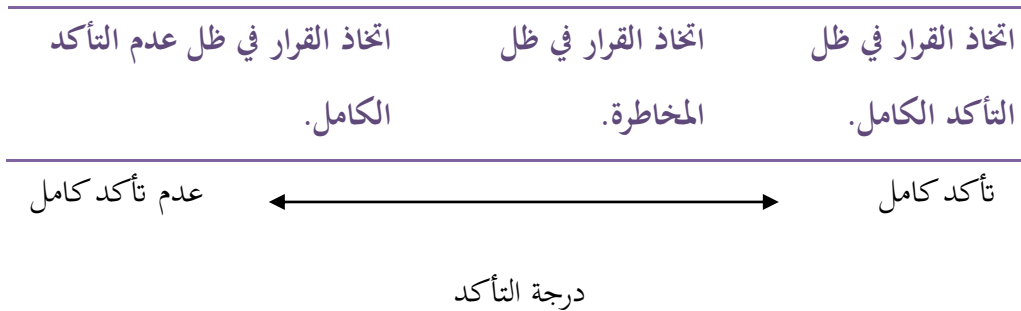
1- القرارات التشغيلية: وهي القرارات التي تصنع في المستويات التنظيمية الدنيا والمتعلقة بالعمليات الدنيا في المؤسسة وهي من قبيل تنفيذ التعليمات والإرشادات؛

2- القرارات الإدارية: فهي قرارات تؤخذ على مستوى إداري أعلى مما تؤخذ فيه القرارات التشغيلية حيث يقوم المديرون باتخاذ قرارات حول مشكلات التنظيم والرقابة. بشرط اتخاذ صاحب القرار بتجميع المعلومات اللازمة لتشخيص المشكلة ورصد الخبرة اللازمة في اختيار البدائل؛

3- القرارات الاستراتيجية: وهي القرارات التي تؤخذ على مستوى قمة الهيكل التنظيمي بواسطة الإدارة العليا في المؤسسة؛

➤ تصنيف القرار تبعا لدرجات التأكد والمعرفة:

الشكل رقم(2-1): القرار تبعا لدرجات التأكد والمعرفة



المصدر أحمد الخطيب، عادل سالم معاينة، الإدارة الحديثة نظريات واستراتيجيات ونماذج حديثة، جدار للكاتب العالمي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص263.

- من خلال الشكل يتضح أن القرار المتخذ في ظروف التأكد الكامل نجد كل المعلومات اللازمة كاملة ومؤكدة؛
- أما القرارات المتخذة في ظل ظروف المخاطرة يكون احتمال حدوث كل حالة معروفا ويمكن تقدير درجة المخاطرة؛
- أما اتخاذ القرار في ظروف عدم التأكد أكثر صعوبة لأنه تم اتخاذها على أساس غموض كامل؛

¹ حسين بالعجوز، نظرية القرار مدخل إداري وكمي، مؤسسة الثقافة الجامعية، ص: 89.

المطلب الثاني: مفهوم عملية اتخاذ القرار وخصائصه

الفرع الأول: تعريف عملية اتخاذ القرار.

اتخاذ القرارات هي عملية منظمة تبدأ مع اكتشاف واعى من قبل متخذ القرارات للتعارض الحاصل بين الوضع المدرك للمسائل المختلفة والوضع المتوقع أو المرغوب فيه ويقع الوضع المرغوب عادة بين الوضع المثالي والوضع الحقيقي.¹ عملية اتخاذ القرار هي من الوظائف الأساسية للمديرين وهي عملية مستمرة ومتغلغلة في الوظائف الأساسية للإدارة من تخطيط وتنظيم وتوجيه وغيرها.²

- عملية اتخاذ القرار عملية شاملة لموقف معين تبدأ عند إثارة المشكلة وتستمر إلى غاية تحقيق الهدف وهي مرحلة من مراحل صنع القرار واختيار البديل الذي يمتلك درجة عالية من الرشد.³

تعريف Riggs-Kahm للقرار: بأنه عملية اختيار بديل معين من بين البدائل المتاحة.⁴

الفرع الثاني: خصائص عملية اتخاذ القرار.

خصائص عملية اتخاذ القرار متمثلة في:⁵

- ❖ عملية قابلة للترشيد: ذلك أن عملية اتخاذ القرار تقوم على افتراض أنه ممكن الوصول إلى حد من المعقولة والرشد. كما أن عملية اتخاذ القرار تقوم على اختيار البديل الملائم؛
- ❖ عملية تتأثر بعوامل إنسانية واجتماعية: وهذه الخاصية نابعة من كون عملية اتخاذ القرار تتأثر بعوامل سيكولوجية وهذا ما أكده سيمون بقوله: ليس هناك قرار إداري يتخذ في أي مؤسسة بعيدا عن تأثير العديد من الأفراد كما أنها تتأثر بعوامل اجتماعية نابعة عن بيئة القرار وهي بيئة المجتمع التي تمارس فيه؛
- ❖ عملية تمتد بين الماضي والمستقبل: عادة ما يكون القرار الإداري ممتد ومستلهم من القرارات السابقة؛
- ❖ عملية تقوم على الجهود الجماعية المشتركة: إذ ينظر إلى هذه العملية على أنها ناتجة عن جهد مشترك؛
- ❖ عملية تتصف بالعمومية والشمول.
- ❖ عملية ديناميكية مستمرة: وتبرز هذه العملية من كونها تنتقل من مرحلة إلى أخرى وصولا إلى الهدف المنشود؛

¹ خليل محمد العزاوي، إدارة اتخاذ القرار الإداري، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص: 34.

² محمد عبد الفتاح ياغي، اتخاذ القرارات التنظيمية، دار وائل للنشر، ط 03، كلية الأعمال، الجامعة الأردنية، 2013، ص: 16.

³ رابح سرير عبد الله، القرار الإداري، دار الحامد، الطبعة 1، 2012، ص: 27.

⁴ مؤيد الفضل، حميد الطائي، الأساليب الكمية والنوعية في دعم قرارات المنظمة، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص: 78.

⁵ فريدك ورتل، خالد الخطيب، نظما المعلومات الحاسوبية واتخاذ القرارات، زمرد للنشر والتوزيع، ط 1، عمان، 2015، ص: 129-130.

المطلب الثالث: عناصر ومكونات عملية اتخاذ القرار.

وتتمثل عناصر اتخاذ القرار فيما يلي:¹

1-الاختيار:

رغم أن عنصر الاختيار يشترك وجوده ضمناً عند الحديث عن القرار إلا أن عملية الاختيار نفسها هي عملية نسبية، فقد يتوافر لمتخذ القرار حرية تماماً في ظروف أخرى، وحتى عندما تتوافر لمتخذ القرار درجة واسعة من حرية الاختيار، فإن هذه الحرية مازالت مقيدة بظروف البيئة والعوامل الشخصي؛

2-البدائل:

يمكن أن يقوم الشخص بتحديد البدائل المختلفة لقراره بعد أن يكون فهم واضح لمشكلة؛

فإن كان لمشكلة ما طريقة واحدة لمعالجتها، فهي لا تحتاج إلى عملية اتخاذ القرار والادعاء بأن المشكلة ليس لها سوى حل واحد، فهذا يرجع عادة إما إلى كفاية التحليل أو إلى العجز في تكوين البدائل؛

3-الأهداف والدوافع:

إن العنصر الثالث في أي قرار هو الأهداف والدوافع و تأتي أهمية هذا العنصر من ضرورة استخدام معيار محدد لاختيار القرارات. وتقدم الأهداف والدوافع مثل هذا المعيار فالقرارات الإدارية لا بد أن تساهم في إنجاز أهداف حقيقية بفعالية وكفاءة ومن الطبيعي أن لكل قرار دافع معين وتعتمد نتائج القرارات على أهمية الدوافع التي تحرك السلوك وعلى قوته؛

المطلب الرابع: أهمية عملية اتخاذ القرار.

تعتبر عملية اتخاذ القرار من الإجراءات التنظيمية المهمة في أي تنظيم، ويرتبط اتخاذ القرار بمختلف نشاطات المؤسسة وتزايد أهمية هذه العملية كلما اتسعت وتعقدت مجالات وغايات القرار المطلوب اتخاذها.

ويمكن توضيح أهمية عملية اتخاذ القرار في النقاط التالية:²

¹أسامة خيري، القيادة الإدارية للنشر والتوزيع، ط1، 2013، ص:185.

²أحمد ماهر، اتخاذ القرار ما بين العلم والابتكار، الدار الجامعية للنشر، مصر، 2007، ص:34.

– اتخاذ القرار عملية مستمرة حيث يمارس الإنسان العادي اتخاذ القرارات طوال حياته اليومية، ضمن قراراته هناك السهلة والبسيطة وهناك الحاسمة والمصيرية ولا يختلف الأمر عن المؤسسة في قراراتها الإدارية في مختلف المجالات كالإنتاج والتسويق... إلخ.

– اتخاذ القرارات أداة المدير في عمله وهي التي بواسطتها يمارس العمل الإداري حيث يقرر ما يجب عمله؟ ومن يقوم به؟ ومتى القيام به؟

– اتخاذ القرارات الاستراتيجية يحدد مستقبل المؤسسة ويؤثر على نجاحها أو فشلها.

– اتخاذ القرارات أساس الإدارة وظائف المؤسسة كالقرارات المتعلقة بالإنتاج أو التسويق.

– اتخاذ القرارات جوهر العملية الإدارية من تخطيط وتنظيم وتوجيه ورقابة.

المبحث الثاني: مراحل و أساليب عملية اتخاذ القرار والعوامل المؤثرة عليها.

يمر متخذ القرار بعدة مراحل ومستعملا لعدة أدوات وأساليب تساعده في اتخاذ القرارات للوصول إلى أهدافه المنشودة، ونظرا لتعدد القرارات التي يتخذها متخذ القرار في اليوم الواحد فإن اتخاذ أي قرار ولو كان بسيطا يجب على الإدارة التفكير في عدد من العوامل مختلفة التأثير عليه.

المطلب الأول: مراحل و أساليب عملية اتخاذ القرار.

الفرع الأول: مراحل أو خطوات عملية اتخاذ القرار

❖ **الخطوة الأولى: التعرف على المشكلة وتحديدتها:**

يمكن القول أنها أهم مرحلة من مراحل عملية اتخاذ القرار حيث يتم فيها التفرقة بين أعراض المشكلة وبين المشكلة الحقيقية أي يتم فيها تحديد حجم المشكلة إذا فإن تحديد المشكلة الحقيقية تحديدا دقيقا يؤدي إلى تحديد جوانب المشكلة وبالتالي يؤدي بالتأكد إلى قرار سليم والحقيقة أن باقي مراحل عملية اتخاذ القرار تعتمد أساسا على هذه المرحلة¹.

¹ محمد عبد الفتاح باغي، مرجع سابق، ص: 140.

❖ الخطوة الثانية: جمع المعلومات وتحليلها:

من الضروري جمع المعلومات المتعلقة بالمشكلة وتحليلها وإن أكثر الأخطاء التي تقع فيها بعد الإدارات عند اتخاذها للقرارات يعود سببها إلى عدم وجود المعلومات الكافية أو جمع معلومات خاطئة أو وجود معلومات كثيرة جدا لا علاقة لها بالمشكلة وعليه يجب جمع كل المعلومات ذات العلاقة بالموضوع.¹

❖ الخطوة الثالثة: إيجاد البدائل وتقييمها:

ليس هناك حل أو بديل واحد لحل المشكلة المراد اتخاذ القرار بشأنها وإلا فلا داعي لعملية اتخاذ القرارات و بعد تحديد الهدف أو المشكلة وتحليل كامل للمعلومات عنها يتم إيجاد البدائل لحلها وهناك عدة طرق لإيجاد البدائل منها:²

✓ طريقة عصف الأفكار (BRAINSTORMING)

✓ طرق التقييم الاقتصادي والأساليب الكمية.

✓ الخبرة السابقة

الخطوة الرابعة: تنفيذ البديل الأفضل (تنفيذ الحل):

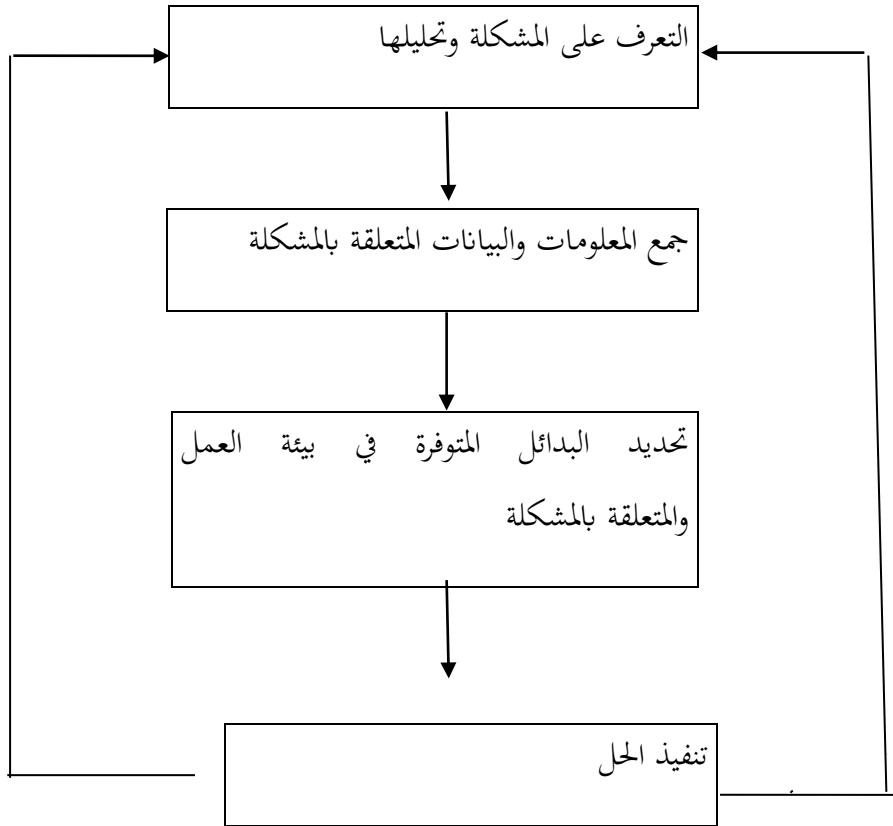
إن هذه الخطوة تتضمن الشروع عمليا بتطبيق (تنفيذ) البديل الأفضل الذي تم اختياره في الخطوة السابقة، إذ ينبغي على المدير (متخذ القرار) أن يحدد بوضوح الجهات والأقسام والدوائر ذات علاقة في عملية تطبيق القرار. إذ أن عملية التنفيذ تعني بدقة وضع خطة العمل اللازمة لتطبيق القرار وتحديد الصلاحيات والمسؤوليات المرتبطة بالقائمين في تنفيذ تلك القرارات.³

¹ جمال الدين لعويسات، مرجع سابق، ص: 31.

² جمال الدين لعويسات، مرجع سابق، ص: 31.

³ خيضر كاظم حمود، موسى سلامة اللوزي، مرجع سابق، ص: 172.

الشكل رقم (2-2): يمثل مراحل عملية اتخاذ القرار



المصدر محمد عبد الفتاح ياغي، مرجع سابق، ص:138.

الفرع الثاني: أساليب عملية اتخاذ القرار

تتعدد الأساليب المساعدة لاتخاذ القرارات الإدارية من الأسهل إلى الأصعب، من حيث الجهد والوقت والتكلفة فنجد كلا من:

✓ أولاً: الأساليب الكيفية

الحكم الشخصي أو البديهية : إن المعيار في اتخاذ القرار من وجهة نظر الحكم الشخصي للمدير للأمور وتقديره والتي تبني على أسس شخصية غير موضوعية ويعتبر هذا الأسلوب في اتخاذ القرارات من الأساليب الجدلية نظراً لأنه أسلوب غير علمي قياساً بالأساليب الأخرى ولهذا الأسلوب مزايا وعيوب على النحو التالي:¹

• المزايا:

✓ الوصول إلى القرارات في أقصر وقت ممكن؛

¹جمال الدين لعويسات، مرجع سابق، ص:73.

✓ فعالية في اتخاذ القرارات ذات التأثير المحدود؛

✓ استغلال المقدر الشخصية؛

• العيوب:

✓ قد يثبت القرار بعد تطبيقه عكس ما هو مطلوب؛

✓ قد لا تتوفر الوسائل اللازمة لاتخاذ القرار؛

• الخبرة: يكتسبها متخذ القرار من تجاربه السابقة ومن تدرجه في سلم الهرم الإداري و مشاركة في اتخاذ القرارات ومعايشة للبرامج والمشاريع التي تنجح أو تفشل كل ذلك وغيرها من الأمور تخزن في ذهنه ويكون لها أثر إلى حد ما في مواجهة المشاكل¹.

• الحقائق: **Facts** وتعد الحقائق قواعد ممتازة في اتخاذ القرارات و القول بأن القرارات لابد وأن تستند على الحقائق وحين تكون الحقائق متوفرة فإن القرارات المتخذة تصبح ذات جذور قوية ومنطقية غير أن هذه المشكلة هي أن هذه الحقائق قد لا تكون متوفرة عند متخذ القرار².

• الآراء: **Considered Opinions** إن الاعتماد على الآراء الخارجية هو أسلوب ديمقراطي في اتخاذ القرارات وهي أسلوب لا ينتهجه كل المديرين ولكنه يظل على أي حال أسلوباً أفضل في اتخاذ القرارات وكذلك فإن القرار المبني على المشاركة وإعطاء الرأي يشجع العناصر المعنية بتنفيذه كل في المجال الذي يخصه³.

✓ ثانياً: الأساليب الكمية لاتخاذ القرار

بخلاف الأساليب الكيفية في اتخاذ القرارات فإن الأساليب الكمية تعتمد على لغة الأرقام من تحليل البيانات أو المعلومات حتى يمكن الوصول إلى القرار المناسب⁴.

إذا يكن تعريفها على أنها مجموعة من الأدوات والطرق التي تستخدم من قبل متخذ القرار لمعالجة مشكلة كما يمكن تعريفها أيضاً بأنها النماذج الرياضية أو الكمية التي من خلالها يتم تنظيم كافة مفردات المشكلة الإدارية أو الاقتصادية والتعبير عنها بعلاقات رياضية.

¹نواف كنعان، مرجع سابق، ص ص: 185-187.

²جمال الدين لعويسات، مرجع سابق، ص: 74.

³جمال الدين لعويسات، مرجع سابق، ص: 76.

⁴سهيلة عبد الله سعيد، الجديد في الأساليب الكمية وبحوث العمليات، دار حامد، الأردن، ط1، 2007، ص: 16.

ويمكن تعريفها أيضا على أنها عبارة عن استخدام الطرق والأساليب والأدوات العلمية لحل المشاكل التي تتعلق بالعمليات الخاصة بأي نظام بغرض تقديم الحل الأمثل لهذه المشاكل¹.

المطلب الثاني: نماذج عملية اتخاذ القرار وعوامل تحسين عملية اتخاذ القرارات

الفرع الأول: نماذج اتخاذ القرار

أولا: نموذج سايمون:

وفي هذا الصدد يميز سايمون بين طريقتين لاتخاذ القرار وهما:

● **الطريقة الرشيدة:**

وهذه الطريقة تقوم على فكرة سلوك الإنسان الاقتصادي الرشيد الذي يتحرى الدقة في الحصول على المعلومات وتشخيص المشكلات وحصر الحلول².

● **الطريقة المعقولة أو المرضية:**

وهي التي يتوخى فيها الإداري الوصول إلى قرار مقبول (مرضي وليس مثالي) ويتوقف بحثه عن البدائل عند وصوله إلى قرار معقول ولا بأس به على الرغم من احتمال وجود بدائل أفضل³.

ثانيا: نموذج لندبلوم

ويقول لندبلوم أن هناك طريقتين رئيسيتين لاتخاذ القرارات في الإدارة وهي كما يلي⁴:

● **الطريقة الشاملة أو الجذرية:**

وهي التي ينظر فيها إلى المشكلة بشكل عقلائي رشيد وتدرس فيها كافة البدائل الممكنة دراسة جذرية شاملة تشمل جميع جوانبها وكافة أبعادها تعد باختيار البديل الأمثل.

● **الطريقة الجزئية المتزايدة أو الفرعية:**

وهي الطريقة التي ينظر فيها الإداري إلى المشكلة نظرة جزئية حيث يركز دراسته على جوانب الهامة فقط، وعندما يتخذ قرار فإنه لا يدرسه من أساسه إنما يولي عنايته للتغيرات التي تحصل عليه وهي الطريقة الأكثر شيوعا.

¹ كمال خليفة أبو زيد، زينب محمد محرم، دراسات في استخدام بحوث العمليات في المحاسبة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006، ص: 1.

² السعيد مبروك إبراهيم، المعلومات ودورها في دعم اتخاذ القرار الاستراتيجي، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، 2012، ص: 235.

³ مؤيد الفضل، مرجع سابق، ص: 35.

⁴ مؤيد الفضل، مرجع سابق، ص: 36.

ثالثاً: نموذج إتريوني

تعقيبا على نموذج لندبلوم وما تعرض له من نقد من قبل عدد من المفكرين فإن إتريوني يؤكد أن عملية اتخاذ القرارات الإدارية في الواقع هي مزيج من الطريقتين الجذرية والجزئية التزايدية وقد اقترح استخدام مصطلح الفحص المختلط لوصف هذه الطريقة المركبة.

فهو يقول إن عملية اتخاذ القرارات يتم فيها أولاً فحص عام وجذري للمشكلة ثم ينتقل بعدها الاهتمام إلى النواحي البارزة التي تلفت الانتباه.

الفرع الثاني: عوامل تحسين عملية اتخاذ القرارات.

يوجد العديد من العوامل التي تساهم في تحسين عملية اتخاذ القرار متمثلة فيما يلي:¹

أ- ضرورة توفر مرونة ذهنية تمكن متخذ القرار من أخذ كل العناصر المتعلقة بعملية تسيير المنظمة في الحساب؛
ب- يجب أن يؤدي القرار إلى نتيجة تساهم في تحقيق الهدف المسطر، فمعرفة الغرض من إنشاء أو تصميم أي برنامج يساعد على تبسيط مهمة اتخاذ القرار؛

ج- لا يمكن إرضاء كل شخص بحكم أن معظم كل القرارات لا يمكنها أن تتفق أو ترضي كل شخص؛

د- توجيه عدة بدائل متعددة سلفاً للاختيار فمعظم المشكلات التي تواجهها المؤسسات يمكن إقرارها بنجاح بعدد من الطرق، على اعتبار أن القرارات تعتمد على تقدير أي العوامل الأكثر أهمية؛

هـ- استخدام التفكير الخلاق في عملية اتخاذ القرار تستلزم عملية اتخاذ القرارات الفعالة وقتاً كافياً ولا تعني عملية اتخاذ القرار أن تتخذ بسرعة فائقة، لأن العجلة في هذه الأمور يمكن أن تؤدي إلى اتخاذ قرارات فجائية تزيد العمل الإداري تعقيداً؛

ي- الاعتراف بأن القرار سيترتب عنه سلسلة من الأعمال بحيث ترتبط كل وظائف المنشأة مع بعضها البعض وقد تمتد إلى خارج حدود التأثيرات الأصلية المقصودة وبالتالي ينبغي على المدير أن يكون مستعداً للدفاع عن قراره أو تعديله أو إلغاؤه؛

¹ محمد إسماعيل بلال، بحوث العمليات استخدام الأساليب الكمية في صنع القرار، دار الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2005، ص ص: 276-277.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرار

هناك عدة عوامل تؤثر في اتخاذ القرار نذكر منها ما يلي:¹

1-أهداف الشركة:

مما لا شك فيه أن أي قرار يتخذ وينفذ لابد أن يؤدي في النهاية إلى تحقيق أهداف المنظمة، أو الهيئة أو المجتمع المتخذ فيه القرار، فأهداف المنظمة أو الهيئة مثلا هو محور التوجيه الأساسي لكل العمليات بها.

2-الثقافة السائدة في المجتمع:

تعتبر ثقافة المجتمع وعلى الأخص نسق القيم من الأمور الهامة التي تتصل بعملية اتخاذ القرار.

فالمنظمة لا تقوم في فراغ وإنما تباشر نشاطها في المجتمع.

3-الواقع وأسس من الحقائق و المعلومات المتاحة:

لا يكفي المحتوى القيمي أو المحتوى الأخلاقي كما يسميه البعض بل يجب أن يؤخذ في الاعتبار الحقيقة والواقع وما ترجحه من وسيلة أو بديل على البديل.

4-العوامل السلوكية:

يمكن تحديد الإطار السلوكي لمتخذ القرار في عدة جوانب هي:

-القيم والمعتقدات: للقيم والمعتقدات تأثير كبير في اتخاذ القرارات ودون ذلك يتعارض مع حقائق وطبيعة النفس البشرية وتفاعلها مع الحياة؛

-الميل والطموحات: لطموحات الفرد وميوله دور مهم في اتخاذ القرار النابع من ميوله وطموحاته، دون النظر إلى النتائج المادية أو الحسابات الموضوعية المترتبة على ذلك؛

5-عوامل النفسية وعوامل شخصية:

وهذه العوامل تشمل كل من له علاقة باتخاذ القرار ابتداء بمتخذ القرار ومستشاريه ومساعديه الذين يشاركونه في اتخاذ القرار وهذه العوامل تقسم إلى نوعين:

❖ عوامل نفسية:

أعطى هربت سامون أهمية كبيرة للعوامل النفسية وآثارها على عملية اتخاذ القرارات في المنظمة الإدارية وجعل السلوك النفسي المتحكم في سلوك الفرد عند اتخاذ القرارات وتتمثل العوامل النفسية في:¹

¹علي فلاح الزغيبي، عبد الوهاب بن بركة، مبادئ الإدارة الأصول والأساليب العلمية، دار المناهج للنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن، 2013، ص: 303-302.

- العوامل النفسية لمتخذ القرار؛
- المحيط النفسي بمتخذ القرار؛
- دور المنظمة في تكوينه ذا المحيط النفسي؛

فإذا افترضنا أن تأثير هذه العوامل النفسية كان ايجابيا سر في سلوك متخذ القرار إلى درجة كبيرة من الموضوعية أما إذا كان تأثير العوامل النفسية سلبيا فتتغلب على متخذ القرار الذاتية أو الخلل في تنظيم الأمور وعدم سلامة القرارات المتخذة.

❖ عوامل شخصية:

تتعلق شخصية متخذ القرار ومقدراته وهناك الكثير منها التي تؤثر في عملية اتخاذ القرارات، فالقرار يعتمد على كثير من المميزات الفردية والشخصية، للفرد التي تطورت معه قبل وصوله إلى تنظيم وعليه تشكل عملية اختيار الأفراد وتدريبهم عوامل مهمة في نوعية القرارات المتخذة في التنظيم².

المطلب الرابع: العلاقة بين التدقيق الاستراتيجي والقرارات الإدارية.

على الرغم من أن القرارات هي عبارة عن مفاضلة بين مجموعة من الخيارات أو البدائل المتاحة، إلا أنها تكون عملية غير مدروسة بل هي عملية تحتاج لتدقيق استراتيجي محكم. وهو ما يؤكد لنا ولو نظريا وجود علاقة مباشرة بين عملية التدقيق الاستراتيجي واتخاذ القرار بالمؤسسة؛

حيث يحتل التدقيق الاستراتيجي جزءا كبيرا في عملية اتخاذ القرار ذلك لأن بناء القرارات لا يمكن أن يتم إلا بوجود خطة سابقة تعمل على إرشاد المشاركين في عملية اتخاذ القرار لكي يتم في نهاية الخروج بقرار رشيد يساهم في تحقيق أهداف المؤسسة، فالقرار لا يمكن صياغته بتلك السهولة والمرونة التي يتخيلها البعض فالتنظيم يتميز بمجموعة³ كما يهدف التدقيق الاستراتيجي لحصر وتحديد الخيارات المتاحة أمام الإدارة والمساهمين في حال مواجهتها أزمات أو حاجتها لاتخاذ قرارات مؤثرة في تعظيم قيمة المساهمين؛ ويتولد عن التدقيق الاستراتيجي ضمان وجود نظام دفاعي قوي ومسار للتطوير متفق عليه يتضمن مجموعة من الخطوات التطبيقية التي تساهم في إحداث تحسين جوهري في قيمة الشركة من خلال الربط بين كل من الأهداف التنظيمية والقرارات المتعلقة بإحداث تغييرات استراتيجية بالشركة⁴؛

¹مراد خلاصي، اتخاذ القرار في تسير الموارد البشرية واستقرار الإطارات في العمل، مذكرة ماجستير منشورة تخصص علم النفس التنظيمي وتسيير الموارد البشرية، قسم علم النفس وعلوم التربية الأروطوفونيا، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2006-2007، ص:64.

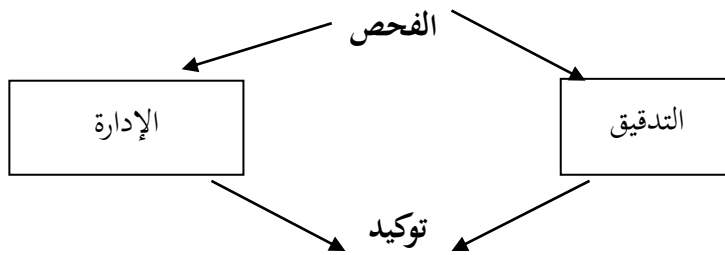
²مراد خلاصي، مرجع سابق، ص:64.

³إبراهيم عبد الهادي المليحي، استراتيجيات وعمليات الإدارة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2002، ص:204-205.

⁴ طارق شريف يونس محمد، أنماط التفكير الاستراتيجي وأثرها في اختبار مدخل اتخاذ القرار، دار الكتاب الثقافي، ص:272.

جميع المجالات التي يمكن أن يكون للتدقيق الاستراتيجي فيها دور فإنه يتخللها عملية اتخاذ القرارات ومن ثم فإن هناك مساهمة للتدقيق في عملية اتخاذ القرار السليم الحقيقية أنه لا يمكن الحكم تماما على سلامة القرار دون توفر ما يسمى بالنظرة الخلفية دون توفر أي هناك خطوات منطقية ينبغي اتباعها بغية الوصول إلى قرارات جيدة والتي يلعب التدقيق الاستراتيجي دورا هاما في كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار حيث تساعد على تأهيل المعلومة لتكون جيدة وذات مواصفات كاملة وكافية ليم استعمالها في عملية صنع القرار للحصول على قرارات ذات جودة¹؛

الشكل رقم (2-3): التعاون المحتمل بين التدقيق والإدارة



المصدر أحمد نفاذ، مقدم عبيرات، مرجع سابق ص:80.

¹ أحمد نفاذ، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص ص:80-

خلاصة الفصل:

بعد دراستنا لهذا الفصل والذي عاجنا من خلاله موضوع عملية اتخاذ القرار بشكل عام، وعلاقته بالتدقيق الاستراتيجي توصلنا إلى أن اتخاذ القرار يجب أن يكون دقيقا ومدروسا بشكل جيد من قبل متخذ القرار لبلوغ أهدافه المرجوة وبما أن متخذ القرار يتعرض لضغوطات سواء من داخل المؤسسة أو من خارجها؛
برز دور المدقق وعملية التدقيق الاستراتيجي من خلال تزويد بالمعلومات الكافية التي تساعد على اتخاذ القرار فالتدقيق يوفر نوع من المصدقية والموضوعية للبيانات والمعلومات التي يعتمد عليها متخذ القرار في عملية اتخاذ القرار للحصول على القرار المناسب والملائم لضمان سيرورة المؤسسة وحفاظها على سمعتها ومكانتها.

الفصل الثالث:

التدقيق الاستراتيجي ودوره في اتخاذ القرارات الإدارية في

المؤسسة (الخزينة العمومية لولاية البيض)

تمهيد:

بعد دراسة الإطار النظري لموضوع الدراسة في الفصل الأول والثاني سيم في هذا الفصل دراسة أبعاد هذا الموضوع من الناحية التطبيقية في الواقع، حيث تم الاعتماد على استمارة الاستبيان لجمع المعلومات واستعمال نظام spss لتحليل نتائج الدراسة؛ ذلك للوقوف على الأثر الإيجابي للتدقيق الاستراتيجية في اتخاذ القرارات الإدارية في المؤسسات الاقتصادية.

وسيم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، في المبحث الأول نقدم الهيئة المستقلة "الخزينة العمومية" فيتناول عرض وتحليل بيانات الاستبيان واختيار الفرضيات والنتائج.

المبحث الأول: تقديم الهيئة المستقلة (الخزينة العمومية لولاية البيض).

المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية.

المبحث الأول: تقديم الهيئة المستقلة (الخزينة العمومية لولاية البيض)

المطلب الأول: ماهية الخزينة العمومية.

سنتناول في هذا المطلب تعريف الخزينة العمومية، نشأتها و وظائفها إضافة إلى خزينة ولاية البيض.

الفرع الأول: تعريف الخزينة العمومية.

تعريف 1: هي منشأة عامة مكلفة بتسيير مالية الدولة ومن مميزاتا أنها تتعامل بالكتابة ولا تعمل بالنقد مباشرة أي تلعب الدور المحاسبي أساسا.¹

تعريف 2: هي مصلحة حكومية تسيير ميزانية الدولة أي إيرادات الحكومة و نفقاتها.²

تعريف 3: عرفها لوفن باقر: "بأنها صراف وممول للدولة و بأنها تضمن حفظ أكبر التوازنات المالية والنقدية من خلال القيام بمختلف العمليات التي يسمح لها القانون".³

الفرع الثاني: نشأة الخزينة العمومية.

نشأة الخزينة العمومية في الجزائر سنة 1943 لكي تعود مرة أخرى سنة 1958 كقسم تابع للخزينة الفرنسية، وبعد الاستقلال سنة 1962 انفصلت بطبيعة الحال عن فرنسا وكان الهدف الأساسي قبل سنة 1971 للدولة البحث عن كيفية ضمان استمرار التمويل للنشاط الاقتصادي أما شح الموارد المالية، وفي هذا المجال تدخلت الخزينة العمومية والبنك المركزي في عملية تمويل القطاع الفلاحي وجاء الإصلاح المالي سنة 1971 الذي أضاف رؤية جديدة لعلاقات التمويل بل وحدد أيضا طرق الاستثمارات العمومية المخططة وفق طرق معينة لمن ابتداء من سنة 1978 تم التراجع عن هذه المبادئ التي جاء بها إصلاح 1971، حيث تم إلغاء تمويل المؤسسات بواسطة القروض البنكية متوسطة الأجل وحلت الخزينة العمومية محل النظام البنكي في تمويل الاستثمارات العمومية بواسطة القروض طويلة الأجل مما أدى إلى تقليص دور البنوك واكتفائها بالعمل المحاسبي على الرغم من أن الهدف من وجودها هو التخفيف من الضغوط الموجودة على الخزينة العمومية مما أدى كذلك إلى أضعاف قدرتها على تعبئة الادخار.⁴

¹ عمور إلياس، عقون أبو بكر الصديق، دور الجباية في تمويل الخزينة العمومية، دراسة حالة خزينة ولاية المسيلة، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم تسيير، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2020-2021، ص:19.

² عمور إلياس، عقون أبو بكر الصديق، مرجع نفسه، ص:19.

³ رواق خالد المفهوم، انعكاسات التهرب الضريبي على الخزينة العمومية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في القانون الإداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2020-2021، ص:33.

⁴ قادر سلمى، يوي جميلة، آليات تنفيذ نفقات الميزانية العامة في الجزائر، مذكرة نهاية الدراسة قدمت ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2015-2016.

الفرع الثالث: مهام الخزينة العمومية

حسب نص المادة 10 من القانون 91-129 فإنه "تكلف الخزينة العامة للولاية بالمهام التالية:¹

- 1- تنفيذ جميع عمليات الإيرادات والنفقات والموازنة وميزانيات الدولة، والحسابات الخاصة للخزينة، وكذلك ميزانيات الولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري التي تتولى تسييرها؛
 - 2- تداول الأموال وتقوم بحركات حسابات أرصدة الخزينة؛
 - 3- تتولى حراسة الأموال والقيم وحفظها، كما تحرس وتحفظ الأوراق الثبوتية الخاصة بالعمليات المالية والمحاسبة التي تتكفل بها؛
 - 4- تسهر على أمن الأموال والقيم سواء فيما يتعلق بحفظها أو عند تحويلها.
- المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للخزينة العمومية لولاية البيض.

الفرع الأول: الخزينة العمومية لولاية البيض.

ظهرت الخزينة الولائية لولاية البيض بعد التقسيم الإداري للبلاد حيث أصبحت الولاية الثانية والثلاثون (32) بعد أن كانت جزءا من ولاية سعيدة وفق القانون رقم 84-09 المؤرخ في 04 فيفري 1984 المتعلق بالتنظيم الإقليمي للبلاد.²

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للخزينة الولائية للبيض

تتكون خزينة الولاية من 08 مكاتب تحت سلطة رؤساء مكاتب، كما يمثل أمين الخزينة المسؤول على حسن سير المصلحة.

- 1- مكتب النفقات العمومية؛
- 2- مكتب الحافظة والمحاسبة؛
- 3- مكتب التسديد والتحصيل؛
- 4- مكتب المراقبة والتحقيق؛
- 5- مكتب إدارة الوسائل وحفظ الأرشيف؛
- 6- مكتب تسوية عمليات الخزائن البلدية وخزائن القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية؛
- 7- مكتب مراقبة البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية؛

¹ المادة 10 المرسوم التنفيذي رقم 91-129 المؤرخ في 26 شوال عام 1411، الموافق لمايو سنة 1991، يتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة وصلاحياتها وعملها، الجريدة الرسمية، العدد 23.

² المادة 36 من القانون رقم 84-09 المؤرخ في 02 جمادى الأولى عام 1404، الموافق ل 04 فبراير سنة 1984، يتعلق بالتنظيم الإقليمي للبلاد.

8- مكتب الإعلام الآلي؛

- أمين الخزينة: هو المسير الرئيسي والمسؤول الأول عن الخزينة الولائية ويعتبر محاسبا عموميا لجميع الإيرادات و النفقات والنفقات المتعلقة بميزانية الدولة والولاية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري، ويتم تعيينه بموجب قرار وزاري صادر عن وزير المالية كما يتم إنهاء مهامه بنفس الطريقة ويقوم بمراقبة جميع المكاتب وينسق بينها بصفة منتظمة وإعطائها مختلف التوجيهات وتزويدها بالمعلومات والقوانين الصادرة كما يقوم بعقد جلسات مع رؤساء المكاتب لتحسين طرق وظروف العمل وهو يمثل وزارة المالية في لجنة الصفقات العمومية الولائية ومن بين المهام التي يقوم بها أمين الخزينة:
 - أ- مراقبة وإدماج العمليات التي يقوم بها قابضو الضرائب والجمارك وأملاك الدولة والمحافظة العقارية؛
 - ب- تنسيق وتنشيط ومراقبة كالمحاسبين العموميين الموجودين على تراب الولاية؛
 - ت- الإشراف على عمليات اعتماد المحاسبين العموميين لدى المؤسسات ذات طابع الإداري؛
 - د- السهر على تنفيذ ميزانية الدولة والولاية وتحقيق الدوري والوقوف الشخصي على حسن استعمال الأموال العمومية؛

الشكل رقم(3-1): يمثل الهيكل التنظيمي للخزينة العمومية لولاية البيض.



المصدر الخزينة العمومية لولاية البيض.

الفرع الثالث: صلاحيات مكاتب العمومي

أولا مكتب النفقات العمومية: يشمل هذا المكتب ثلاث تقسيمات و هي:

القسم الفرعي لميزانية الولاية والمؤسسات العمومية: تحتوي على ميزانية التجهيز للمشاريع التنموية داخل تراب الولاية وميزانية التسيير كدفع الرواتب.

القسم الفرعي لميزانية التسيير و الحسابات الخاصة: يقوم هذا بتنفيذ ميزانية الدولة للتسيير ووضع حسابات خاصة.

القسم الفرعي لميزانية التجهيز: تقوم بالسهر على إدارات الولاية و البرامج والصفقات الخاصة بها و من بين مهامه:

القيام بتنفيذ عمليات الدفع المؤقت المأمور بدفعها في الإطار التنظيم المعمول به والسهر على تسويتها؛

إعداد الإحصائيات الخاصة بإصدار ورفض حوالات الدفع؛

السهر على تطبيق التنظيم الذي يسيّر النفقات التجهيز المتعلقة بالعقود المبرجة في إطار الصفقات العمومية؛

السهر على مسك بطاقة الصفقات العمومية(الملحق رقم 02)؛

فتح بطاقات التسديد للصفقات العمومية لعمليات التجهيز العمومية؛

إصدار التقارير ونقاط التحقيق والتفتيش في تقرير سنوي لبرنامج التحقيقات؛

ثانيا مكتب حافظة الأوراق والمحاسبة: يتكون من أربعة أقسام فرعية

القسم الفرعي للحاسبة العامة؛

القسم الفرعي للحافظة؛

القسم الفرعي لحسابات التسيير والأرشيف؛

القسم الفرعي للمنح ؛

ومن بين مهامه:

تنفيذ عمليات الإيداع الإدارية و القضائية؛

ضمان تسديد ملفات المنح؛

ضمان مسك حسابات الأموال الخاصة وحسابات أموال الهيئات العمومية والموثقين وكتاب الضبط وتسييرها؛

ضمان عمليات الإيداع والصرف والحفاظ على الأموال ومسك محاسبة بذلك؛

ضمان مسك الدفاتر اللازمة المفتوحة لتقييد العمليات المذكورة؛

متابعة برنامج تطبيق الإعلام الآلي المضبوطة بعنوان الخزينة وتنسيقه وتقييم تنفيذه؛

ثالثا مكتب تسوية عمليات الخزائن البلدية وخزائن القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية

يتكون من قسمين فرعيين:

القسم الفرعي لمراقبة الرقابة؛

القسم الفرعي لتصفية الحسابات؛

من بين مهامه:

مراقبة المحاضر والوضعيات المالية والمحاسبية التي يعدها أمناء خزائن القطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية

خلال قرارات إقفال الحسابات الظرفية أو النهائية لنهاية التسيير؛

مراقبة الحسابات وتأشيرها عند تغيير المحاسبين و السهر على انجاز العمليات المرتبطة بها؛

مراقبة وضعية تحصيل الإيرادات البلدية والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية؛

السهر على حماية مصالح الخزينة خلال الصفقات التي تسجلها مكاتب التوثيق والسهر على تنفيذ السريع لإشعارات

الغير المبلغة للأشخاص الحائزين المعنيين بهذه الصفة؛

رابعا مكتب التسديد والتحويل:

يكلف مكتب التحويل التسديد بأعمال من بينها:

التحقق قبل تسديد أية حوالة من توفر الاعتمادات والأموال وكذا المبالغ القصوى للتخصصات المرخص بها؛

تحرير صكوك التحويل وتأشير سندات الدفع المباشرة؛

تقييد المبالغ المعاد تخصيصها ضمن الحسابات وتسويتها وتصفيتهما؛

تقييد سندات الدفع المؤشر عليها ضمن الحسابات وتسويتها وتصفيتهما؛

إعداد كشوف وحالات تطور أرصدة الحسابات التي تشمل العمليات المذكورة؛

متابعة وحاسبة الأموال القيم الخاصة بالولاية والمؤسسات العمومية التي يكون أمين خزنتها محاسبها مؤهل؛

إعداد كشوف وحالات المبالغ المتبقية الواجب تحصيلها؛

وينقسم المكتب إلى أربعة أقسام فرعية:

القسم الفرعي للمعارضات؛

القسم الفرعي للتسديد؛

القسم الفرعي للمحاسبة؛

القسم الفرعي للتحويل؛

خامسا مكتب إدارة الوسائل وحفظ الأرشيف:

من بين المهام التي يكلف بها هذا المكتب :

ضمان سير وصيانة الأملاك المنقولة والعقارية للخزينة،

السهر على الأرشيف؛

مسك المحاسبة وجرد المركز المحاسبي؛

متابعة أنظمة الإعلام الآلي واستغلالها؛

القيام بتنظيم سير العمل على مستوى الخزينة؛

ويتكون هذا القسم من فرعين:

القسم الفرعي للموظفين و الوثائق و التكوين؛

القسم الفرعي للصيانة والأمن وحفظ الأرشيف؛

سادسا مكتب المراقبة والتحقيق:

يتكفل هذا المكتب:

دراسة برامج المراقبة في عين المكان وحسب كل وثيقة للقيود المحاسبية للمؤسسات العمومية ذات طابع إداري والهيئات

المحلية والمديريات الولائية، وتحضيره واقتراح تطبيقه؛

ضمان مراقبة وفحص التسيير المالي والمحاسبي للمؤسسات العمومية ذات طابع الإداري ومؤسسات التعلم الوطنية

المتواجدة على مستوى الولاية؛

متابعة تنفيذ عمليات تسوية تسيير المحاسبين و المراقبة؛

سابعا مكتب مراقبة خزائن البلديات والقطاعات الصحية الاستشفائية الجامعية:

مراقبة تنفيذ الإيرادات المتوقعة ضمن ميزانيات هذه البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية

والمؤسسات العمومية المحلية؛

التقييم الدوري لوضعية التحصيل لكل إيراد قابل لذلك على مستوى كل خزينة وتحليل النقائص في التصفية

والتأخيرات الملاحظة في تنفيذ الإجراءات الإلزامية وتحديد أسبابها واقتراح الإجراءات التي تهدف إلى تقويم الوضعية؛

توزيع الوثائق المالية المحاسبية على خزائن البلديات والقطاعات الصحية والمراكز الاستشفائية الجامعية؛

اقتراح كل تدابير التي من شأنها تحسين تقنيات المراقبة والأنظمة المحاسبية؛

ثامنا مكتب تصفية عمليات خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الاستشفائية الجامعية: يكلف مكتب تصفية عمليات خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الاستشفائية الجامعية بما يلي:

مراقبة التكفل بأوامر الإيرادات المتعلقة بالحقوق غير الضريبة وحقوق الأملاك الوطنية والتي يوكل تحصيلها قانونا إلى خزائن البلديات وخزائن القطاعات الصحية وخزائن المراكز الاستشفائية الجامعية؛ مراقبة الحسابات وتأشيرها عند تغيير المحاسبين والسهر على انجاز العمليات المرتبطة بها؛

المطلب الثالث: وظائف الخزينة العمومية.

للتعرف على هذه الوظائف يجدر بنا تأمل المادة 06 من قانون المالية 1996 الذي قسمتها إلى ما يلي:¹

أولا: من الناحية المالية: نقصد بوظيفة الخزينة العمومية من الناحية المالية القدرة على مواجهة احتياطات الصرف، أي البحث الدائم على التوازن بين الإيرادات والنفقات علما أن أموال الخزينة مودعة في حساب خاص لدى بنك الجزائر ويمكن تلخيص أهم الوظائف:

-ودائع الخزينة؛

-إصدار السندات؛

-طلب قروض من بنك الجزائر؛

ثانيا: الناحية الاقتصادية: تتمثل في كونها أداة هامة للسياسة الاقتصادية بتدخلها لدعم السياسة النقدية التوسعية وهذا نظرا لقدرتها الضخمة ولتأثيرها الكبير في الدورة المالية ويظهر هذا في النقاط التالية:

1-المشاركة في الهيئات الإدارية للمؤسسة المؤممة والنصف المؤممة والتي تتمثل في الأسواق المالية؛

2-الضرائب غير المباشرة والتي تصب في استعمالات المال فإذا استعمله صاحبه وتصرف به وحيث عليه الضريبة غير المباشرة فهي تتبع الثروة وأشهر استعمالاتها الضريبة على الإنتاج-الضريبة على الإنفاق-الضريبة على التداول...وهي مورد مستقر على مدار السنة لخزينة الدولة؛

ثالثا: الخزينة صراف الدولة: تتمثل في:

1-تقوم الدولة بتنفيذ عمليات الموازنة للإيرادات والنفقات بالإضافة إلى عمليات الحسابات الخاصة وكذلك إبرام القروض مع الجمهور؛

¹رواق خالد المفهوم، مرجع سابق، ص ص:37-38.

2- تتكفل بإقرار التوازن المحاسبي المستمر في الخزينة المركزية وخزينة الولاية، ذلك أن الإيرادات المتوقعة في الموازنة لا تتطابق مع النفقات في الزمان؛

رابعا: الخزينة ممول الدولة: بالاطلاع على قوانين المالية التي تعاقبت منذ الاستقلال 1962 نجد أن الدولة تتدخل بصفة مستمرة فيما يخص العمليات المالية نتيجة لذلك أصبحت الخزينة العمومية تعمل بكثرة وكأنها مؤسسة مصرفية (البنك) بمعنى أنها تلجأ كثيرا إلى الاقتراض للحصول على الموارد المالية الإضافية، كما تمنح في نفس الوقت قروضا وتكتتب في المساهمات مع الجمهور ومع المؤسسات العمومية لهذا نلجأ إليها بواسطة مؤسسات مصرفية مثل البنك الجزائري للتنمية والمستفيدون من هذه التحويلات المتمثلة في السلف والقروض هم على سبيل المثال الجماعات المحلية المستشفيات والجامعات؛

خامسا: الخزينة تعالج العجز المؤقت: في حالة ما إذا وجد اختلال في الخزينة أي عدم التوازن بين الإيرادات والنفقات فإن الدولة تبذل قصارى جهدها لسد الفراغ وغير ممكن تجسيد ذلك الواقع إلا بمواردها الخاصة والمتحصل عليها عن سندات الخزينة ومن ودائع الأموال لديها وكذلك سلف الإيداع.

المطلب الرابع: مصادر تمويل الخزينة العمومية

تتكون موارد الخزينة العمومية فيما يلي:

الودائع والموارد المجمعة وتكون من:

✓ تحصيل الخزينة من البنك المركزي؛

✓ تسير ودائع تحت الطلب بواسطة شبائيكها؛

✓ فتح الخزينة الولائية حسابات للشركات العمومية المحلية؛

الادخار السائد: تصدر الخزينة الولائية أذونات مجسدة ماديا للاكتتاب العام تمكنها من الحصول على ادخار الصغير للعائلات.

قروض الدولة:

من أجل القيام بمشاريع ضخمة ذات منفعة عامة تلجأ لطلب القروض من المجتمع (قرض وطني أو دولي) عن طريق تحفيزهم (إعفاء من الخزينة، إعفاء عائد القرض) يرفق هذا بإصدار سندات تطرح في السوق الدولية.

اللجوء إلى المؤسسات المالية:

تتحصل الخزينة الولائية على الموارد من البنك المركزي من مصدرين:

عند اختلال زمني مؤقت بين موارد ومصرف الخزينة، يساعد البنك المركزي الخزينة الولائية بتقديم عروض مؤقتة؛

عند وقوع عجز حقيقي ونهائي محدد في قانون المالية في هذه الحالة تأخذ مساعدات من البنك المركزي باسم قروض الخزينة الولائية؛

تحصيل الخزينة الولائية على موارد من البنوك والمؤسسات المالية المتخصصة مثل مؤسسات التأمين؛

المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية.

المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة.

الفرع الأول: عينة الدراسة.

إن اختيار العينة خطوة مهمة أثناء القيام بالدراسة وطريقة اختيار العينة تعتبر جانب مهم جدا في نجاح البحث حيث تتوافق دقة النتائج التي توصل إليها الباحث على درجة تمثيل العينة لمجتمع البحث، يمكن تعريف العينة بأنها نموذجاً يشمل جانبا أو جزءا من وحدات المجتمع الأصلي المعني بالبحث.

و حتى تكون النتائج أكثر دقة قمنا باختيار عينة بسيطة من العاملين أصحاب الاختصاص بالخزينة العمومية لولاية البيض حيث بلغ أفراد العينة 40 عامل وقد تم توزيع 40 استبيان.

الفرع الثاني: أداة الدراسة.

اعتمدت الدراسة على الاستبيان في جمع المعلومات والبيانات من عينة الدراسة حيث يعرف الاستبيان على أنه التقنية الأساسية في البحث (الملحق رقم 03) تعرفها orawitz بأنها الوسيلة الأساسية للاتصال بين الباحث والمبحوث، ويحتوي على مجموعة من الأسئلة تخص المشاكل التي من خلالها تنتظر من المبحثن معلومة".

وقد تم الاعتماد على الاستبيان لقياس دور عملية التدقيق الاستراتيجي في اتخاذ القرارات الادارية بالمؤسسة ويتكون الاستبيان من قسمين رئيسين هما: مجموعة من الأسئلة تخص المشاكل التي من خلالها تنتظر من المبحثن معلومة ويعد الاستبيان من بين أكثر الأدوات استعمالا في البحوث الوصفية واستخدمنا تقنية الاستبيان كأداة مناسبة نستطيع من خلالها كشف دور التدقيق الاستراتيجي في اتخاذ القرارات الادارية.

القسم الأول: و هو عبارة المعلومات الشخصية للمستجيبين المتمثلة في (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، المستوى الوظيفي، الخبرة)

القسم الثاني: وهو عبارة عن محاور الدراسة حيث يتكون الاستبيان من 24 عبارة موزعة على محورين هما:

المحور الأول: التدقيق الاستراتيجي ويتكون من 12 عبارة.

المحور الثاني: اتخاذ القرارات الادارية و يتكون من 12 عبارة.

كما تم الاعتماد تقسيم جدول ليكارت الخماسي كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم(3-1): جدول ليكارث الخماسي.

الدرجة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الرمز	1	2	3	4	5

المصدر من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرج ابرنامج (spss_v24)

الفرع الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة

أولاً: معامل ثبات أداة الدراسة (ألفا كرونباخ)،

ثانياً: النسب المئوية والتكرارات؛

ثالثاً: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية؛

خامساً: الانحدار الخطي المتعدد؛

- تم لاعتماد على التكرارات المطلقة والنسبية (النسب المئوية و الدوائر النسبية) اضافة إلى متوسط الحسابي لحساب متوسطات الفقرات و المحاور و الانحراف المعياري.

-معامل ثبات ألفا كرونباخ:

تم استخدام هذا المقياس لاختبار وتحليل صدق وثبات فقرات الاستبيان أي أنها تعطي نفس النتيجة لو تم توزيع الاستبيان أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبيان يعني الاستقرار في نتائج الاستبيان وعدم تغيرها بشكل كبير. (الملحق رقم 04)

حيث إذا تجاوز معدل الثبات ألفا كرونباخ عتبة 60% فإنه دليل على ثبات وصدق فقرات الاستبيان.

المطلب الثاني: صدق وثبات أداة القياس.

لقد تم تحكيم الاستمارة من قبل الأستاذ المشرف وكذا مجموعة من الأساتذة ذوي الاختصاص في علوم التسيير ولقد تم إجراء العديد من التعديلات حسب آراء المحكمين في التخصص شملت الأبعاد والعبارات القياس كما تمت الاستفادة من الدراسات السابقة ذات العلاقة بالموضوع المدروس، وتم اعتماد عليها في صورتها النهائية وتوزيعها على أفراد العينة.

الجدول رقم (3-2): يوضح معامل ثبات أداة الدراسة (ألفا كرونباخ)

المحاور	قيمة معامل (ألفا كرونباخ)
الاستبيان الكلي	0.963

المصدر من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج (spss_v24)

اتضح من نتائج الجدول أن قيمة ألفا كورن باخ كانت عالية وقدرت ب0.963 بالنسبة لمحاور الاستمارة، وهذا يعني أن معامل الثبات مرتفع والتي تعد نسبة عالية كونها تفوق النسبة المقبولة (0.80) مما يدل وجود ثبات في عبارات المحاور كما يدل أيضا وجود اتساق بين هذه العبارات.

2. الاتساق الداخلي: يتم معرفة صدق الداخلي من خلال حساب معامل الارتباط كل بعد من أبعاد والاستمارة والعبارات المكونة له، بذلك سيتم حساب معاملات الارتباط لأبعاد الاستمارة والعبارات مكونة له (الملحق رقم 05)، بهدف معرفة وجود ارتباط دال عند مستوى 1% بين المحور والأبعاد، للدلالة على درجة الاتساق الداخلي بين العبارة والبعد المكون له.

جدول رقم (3-3):معامل الارتباط بين البعد تطبيق التدقيق الاستراتيجي في المؤسسة والعبارات المكونة له.

رقم العبارة	العبارات	معامل الارتباط
1	تعتبر وظيفة التدقيق الاستراتيجي وظيفية أساسية في المؤسسة	0.962
2	تتمتع الوظيفة التدقيق الاستراتيجي بالاستقلالية التامة ففي المؤسسة	0.963
3	تتوفر وظيفة التدقيق الاستراتيجي على إمكانيات مادية وبشرية يمكنها من القيام بمهامها	0.964
4	تجسيد نصائح وتوجيهات وظيفية التدقيق الاستراتيجي يساهم في اتخاذ القرارات السلمية	0.962
5	تقوم عملية التدقيق الاستراتيجي بتوفير المعلومات السلمية والدقيقة لمتخذي القرار تمكنهم من إيجاد الحلول والبدائل	0.961

المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (spss_v24)

تؤكد نتائج الجدول أعلاه وجود ارتباط دال عند 1% بين بعد تطبيق التدقيق الاستراتيجي والعبارات المكونة له مما يدل على وجود اتساق داخلي كبير لهذه العبارات، وهذا ما يدل على أنها تقيس مفهوم مشترك.

جدول رقم (3-4): معامل الارتباط بين بعد التنظيمي والعبارات المكونة له.

رقم العبارة	العبارات	معامل الارتباط
01	للمؤسسة تكامل وتناسق وتعاون مع مختلف مصالحها	0.961
02	للمؤسسة نظام معلومات قوي وفعال يناسب مع خططها واستراتيجياتها	0.961
03	للمؤسسة سياسات واضحة تضمن توازنها الهيكلي	0.961
04	يساهم التدقيق الاستراتيجي في تحسين كافة الوظائف والأنشطة وبالتالي تحسيننا وضع المؤسسة ككل	0.962

المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (spss_v24)

يبين الجدول أعلاه وجود ارتباط دال عند مستوى دلالة 0.01 بين بعد التنظيمي والعبارات المكونة لهما ما يدل على وجود علاقة ارتباط إيجابية، وتؤكد أن هناك اتساق داخلي كبير لهذه العبارات ، وهذا ما يدل على أنها تقسيم فهوم مشترك وتمتع بالصدق.

جدول رقم (3-5):معامل الارتباط بين بعد الاجتماعي والعبارات المكونة له.

رقم العبارة	العبارات	معامل الارتباط
01	يتمتع موظفي التدقيق الاستراتيجي بالعلاقات عمل جيدة مع باقي الموظفين	0.962
02	للمؤسسة سمعة طيبة وهناك تعمل المؤسسة على تحسن دائم لصورتها في المجتمع	0.963
03	تساهم المؤسسة في تحسين مستويات المعيشة للموظفين(الرفاه الاجتماعي)	0.961

المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرج ابرنامج (spss_v24)

يبين لنا الجدول أعلاه وجود ارتباط دال عند مستوى بدلالة 0.01 بين البعد الاجتماعي يو العبارات المكونة لهما ما يدل على وجود علاقة ارتباط إيجابية ، وتؤكد أن هناك اتساق داخلي كبير هذه العبارات، وهذا ما يدل على أنها تقيس مفهوم مشترك وتمتع بالصدق.

جدول رقم (3-6):معامل الارتباط بين المحور اتخاذ القرار والعبارات المكونة له.

معامل الارتباط	العبارات	رقم العبارة
0.961	يعتبر كل قرار مهم وله طريقة معالجة خاصة به	01
0.960	هناك تشخيص شامل للمشكلة قبل اتخاذ القرار	02
0.961	يعتمد المسؤولون في المؤسسة على المعلوم المناسبة والدقيقة	03
0.962	الحصول على المعلومات في الوقت المناسب يزيد من فعالية القرار	04
0.963	عند اتخاذ القرارات يتم الاعتماد على مجموعة من البدائل	05
0.963	يقوم متخذو القرار في المؤسسة باستشارة العاملين ذوي الخبرة وضع أفضل لبدائل	06
0.962	يتابع المسؤولون تنفيذ القرار بدقة لتصحيح الأخطاء إن وجدت وتفادي حدوثها مستقبلا	07
0.961	تحقق القرارات المتخذة النتائج المرجوة منها	08
0.961	هناك تجهيز مسبق للقرارات بديلة	09
0.961	هناك مشاركة في المعلومات وأخذ الآراء من مختلف الأقسام حسب نوع المشكلة والهدف من القرار.	10
0.961	يقوم متخذ القرار في المؤسسة باستشارة العاملين ذوي الخبرة قبل وضع أفضل البدائل الممكنة	11
0.964	يتم الاستعانة بأطراف خارجية في اتخاذ القرار حاسمة (خبير أو مدقق خارجي)	12

المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرج ابرنامج (spss_v24)

نؤكد نتائج الجدول أعلاه وجود ارتباط دال عند 1% بين المحور الثاني اتخاذ القرار والعبارات المكونة له مما يدل على وجود اتساق داخلي كبير لهذه العبارات، وهذا ما يدل على أنها تقيس مفهوم مشترك.

المطلب الثالث: عرض نتائج وتحليل نتائج الدراسة.

أولا : تحليل خصائص مبحوثي عينة الدراسة.

تتضمن معلومات عامة ولأفراد عينة الدراسة، من خلال حساب التكرارات والنسب المئوية للمتغيرات الديموغرافية المتمثلة في: الجنس، السن، المستوى التعليمي، الوظيفة والخبرة الوظيفية.

1- تحليل خصائص الجنس لأفراد لمبحوثي عينة الدراسة توزعت كما هو موضح في الجدول أدناه:

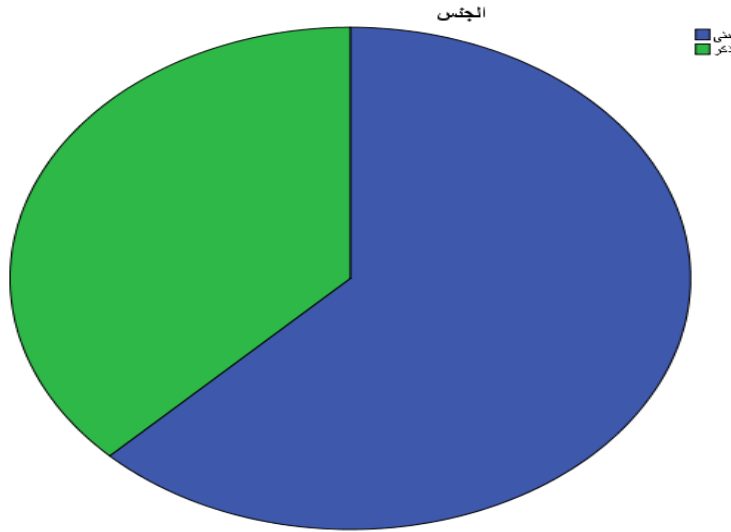
الجدول رقم (3-7): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

النوع	الفئات	التكرارات	النسب المئوية
(الجنس)	ذكر	15	38%
	أنثى	25	62%
المجموع		40	100

المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج تحليل الاستمارة من خلال برنامج SPSS V :25.

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا النسبة الأكبر للأفراد المستجوبين هم منفعة الإناث **62.00 %** وتليها نسبة لذكور **38.00 %**، وما يمكن ملاحظته أن نسبة الذكور أكبر من نسبة الإناث من الحجم الإجمالي لمبحوثي أفراد عينة الدراسة، ويمكن القول أنهما نسبتين متقاربتين نوعاً ما، وهذا راجع بالدرجة الأولى إلى أن مخرجات البحث العلمي للجامعات أغلبها فئة الإناث من ناحية، وأن عملية التدقيق الاستراتيجي بالمؤسسة ومعايير تنمية المسارات الوظيفية للموظفين بالمؤسسة تحدد على أساس الكفاءة في أداء الأعمال.

شكل رقم (3-2): توزيع أفراد العينة حسب الجنس



2- تحليل خصائص العمر لأفراد عينة الدراسة : أن خصائص الجنس لمبحوثي عينة الدراسة توزعت كما هو موضح في الجدول أدناه:

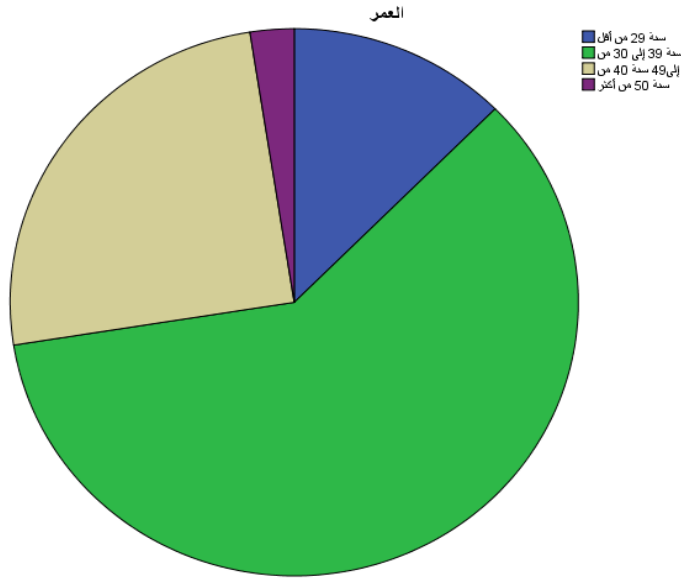
الجدول رقم (3-8): توزيع أفراد العينة حسب العمر.

النوع	الفئات	التكرارات	النسب المئوية
(العمر)	أقل من 29 سنة	05	%12
	30 إلى 39 سنة	24	%60
	من 40 إلى 49 سنة	10	%25
	أكثر من 50 سنة	01	%03
المجموع		40	100

المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج تحليل الاستمارة من خلال برنامج SPSS V :25.

يتضح لنا أن هناك مزيج واضح ومن مختلف الفئات العمرية في أغلبية أفراد العينة، إلا أن الفئة الغالبة متمركزة في الفئة العمرية من 30 إلى 39 سنة بنسبة 06 % والبالغ عددهم 24 فرد، ويمكن القول أنها تقريبا نصف الفئة، تمثلها الفئتين العمريتين من (40 إلى 49 سنة) بنسبة 25 % بعدد 10 فرد، والفئة التي عمرها أكبر من 50 سنة بنسبة بلغت 30 % بعدد 10 فرد، ومنه فإن أغلبية الأفراد المستجوبين من الإطارات الشابة حيث أن المؤسسة تعتمد في تسيير وظائفها ومساراتها الوظيفية على رأسمال بشري فتي.

شكل رقم (3-3): توزيع أفراد العينة حسب العمر.



3. تحليل خصائص المؤهل العلمي لأفراد عينة الدراسة : إن خصائص المؤهل العلمي لمبحوثي عينة الدراسة توزعت كما هو موضح في الجدول أعلاه:

الجدول رقم (3-9): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.

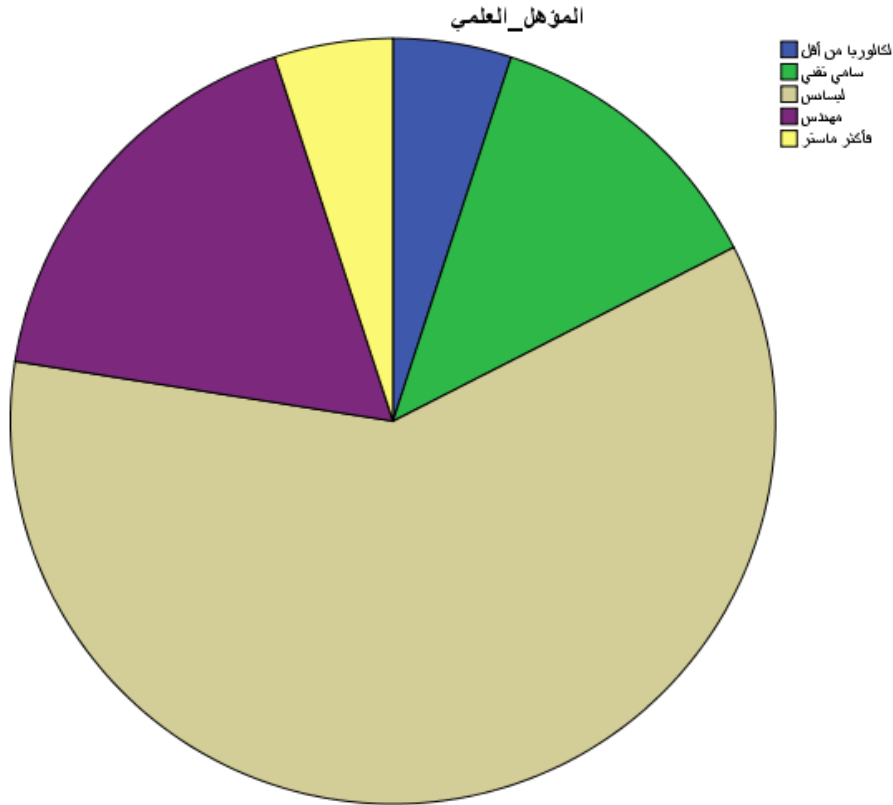
النسب المئوية	التكرارات	الفئات	النوع
05%	02	أقل من البكالوريا	(العمر)
13%	05	تقني سامي	
60%	24	ليسانس	
17%	07	مهندس	
05%	02	ماستر فأكثر	
100	40		المجموع

المصدر من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل الاستمارة من خلال برنامج SPSS V :25.

يتضح أن النسبة الأكبر كانت لذوي المستوى التعليمي جامعي بنسبة 60 % بعدد 24 إطار، تليها حملة مهندس بنسبة 17% بعدد 07 إدارات، أما فئة أقل من البكالوريا بلغت نسبتها 13 % بعدد 05 إدارات، أما بالنسبة لفئة أقل من بكالوريا فقد جاءت نسبتها بلغت ما نسبته 05%، والنسب السابقة الذكر إندلت عن شيء إنما تدل

على نوعية الموارد البشرية المتوفرة على مستوى المجمع، حيث تتمتع بمستوى علمي مرتفع، بما يعكس المخزون المعرفي من الكوادر العلمية والتي من شأنها أن تساهم في تحقيق مزايا تنافسية له.

شكل رقم (3-4): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.



3. تحليل خصائص الخبرة المهنية لأفراد عينة الدراسة : إن خصائص سنوات الخبرة لمبحوثي عينة الدراسة توزعت كما هو موضح في الجدول أعلاه:

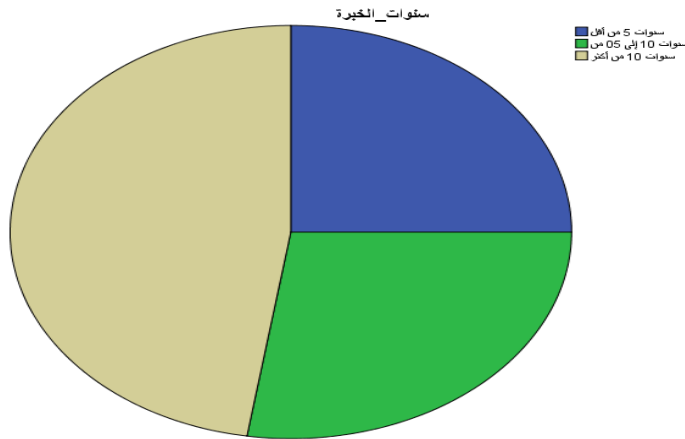
الجدول رقم (3-10): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة.

النوع	الفئات	التكرارات	النسب المئوية
(الخبرة العلمية)	أقل من خمس سنوات	10	25%
	من 05 سنة إلى 10 سنة	11	27%
	أكثر من 10 سنة	19	48%
المجموع		40	100

المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج تحليل الاستمارة من خلال برنامج SPSS V :25

يتضح من خلال نتائج الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد عينة الدراسة لديهم من 10 سنوات أيما نسبته 48%، تليها نسبة 27% للأفراد الذين تتراوح خبرتهم أقل من 05 سنوات بنسبة 25% خبرة، في حين أن نسبة 25% من أفراد عينة الدراسة كان عدد سنوات خبرتهم أكثر من 10، وهذا يؤكد أن أغلب أفراد العينة لديهم اقدمية متوسطة ومقبول نوعا ما، حيث أن المؤسسة تعمل على توظيف الأفراد ضمن عقود ماقبل التشغيل منجها، بالإضافة إلى إن عملية التوظيف تليها مباشرة تربصا تخاصة بالوظيفة سواء كانت لهم خبرة سابقة في المجال أملا، مما يمكن للأفراد من اكتساب معارف ومهارات وخبرات جديدة، هذه الأخيرة هي أساس منح المسؤوليات وتقليد الوظائف بالمجمع، ومنجها أخرى إن المؤسسة في الآونة الأخيرة فتحت عدة أنشطة ومنتوجها تجديدة، ومن ثمة يد عاملة شابة، وذات تخصصات تعليمية نوعية جديدة وتتمتع بمميزات عالية.

شكل رقم (3-5): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة.



تحليل خصائص الخبرة المهنية لأفراد عينة الدراسة : إن خصائص المستوى لمبحوثي عينة الدراسة توزعت كما هو موضح في الجدول أعلاه:

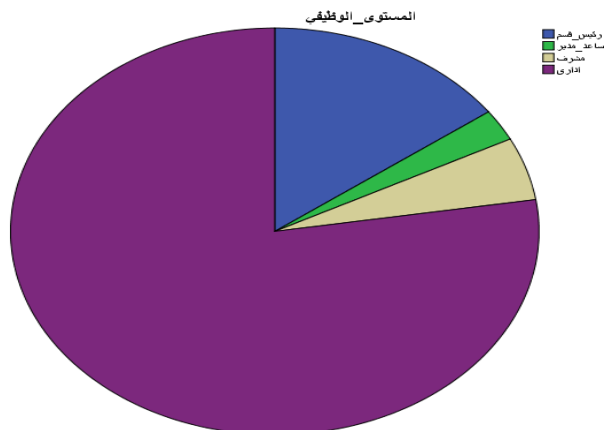
الجدول رقم (3-11): توزيع أفراد العينة حسب المستوى

النوع	الفئات	التكرارات	النسب المئوية
(الخبرة العلمية)	مدير قسم	06	15%
	مدير مساعد	01	2%
	مشرف	02	5%
	إداري	31	78%
المجموع		40	100

المصدر من إعداد الباحثان بالاعتماد على نتائج تحليل الاستمارة من خلال برنامج SPSS V :25.

يتضح من خلال نتائج الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد عينة الدراسة لديهم مهمة إداري أما نسبته 78%، تليها نسبة 15% للأفراد كرئيس القسم ، أما بنسبة 15% والذي قدر عددهم ب 06 أفراد، في حين أن نسبة 02 % من أفراد عينة الدراسة كان عددهم 02 مهنتهم مشرف، وهذا يؤكد أن أغلب أفراد العينة لديهم اقدمية متوسطة ومقبول نوعا ما، حيث أن المؤسسة تعمل على توظيف الأفراد ضمن عقود ماقبل التشغيل منجها، بالإضافة إلى أن عملية التوظيف تليها مباشرة تربية خاصة بالوظيفة سواء كانت لهم خبرة سابقة في المجال أملا، مما يمكن الأفراد من اكتساب عارف ومهارات وخبرات جديدة ،هذه الأخيرة هي أساس منح المسؤوليات وتقليد الوظائف بالمجمع ومن جهة أخرى إن المؤسسة في الآونة الأخيرة فتحنتعدة أنشطة ومنتجات جديدة، ومن ثمة يد عاملة شابة ،ذات تخصصا تعليمية نوعية جديدة وتتمتع بمميزات عالية.

شكل رقم (3-6): توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي.



ثانيا: التحليل الوصفي لبيانات لأبعاد معا في المحور الكامل.

سنحاول تحليل متغيرات ومعرفة اتجاه إجابات الأفراد المستجوبين من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري وبذلك معرفة درجة التوفر والأهمية التي يوليها أفراد العينة للبعد، حيث أننا استخدمنا مقياس ليكارت خماسي فيكون المدى الإجمالي للاختبارات (5-1=4) وطول مجال كل اختبار هو (0.8=4/5)، ومنه نستنتج مجالات كل اختبار كالتالي:

جدول رقم (3-12): الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية للإجابات حول الاستبيان.

رقم الع بارة	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	التقييم
1	تعتبر وظيفة التدقيق الاستراتيجي وظيفة أساسية في المؤسسة	1,85	0,86	موافق
2	تتمتع الوظيفة التدقيق الاستراتيجي بالاستقلالية التامة ففي المؤسسة	2,47	1,06	موافق
3	تتوفر وظيفة التدقيق الاستراتيجي على إمكانياتمادية وبشرية يمكنها من القيام بمهامها	2,47	0,98	موافق
4	تجسيد نصائح وتوجيهات وظيفة التدقيق الاستراتيجي يساهم في اخذ القرارات السلمية	2,05	1,06	موافق
5	تقوم عملية التدقيق الاستراتيجي بتوفير المعلومات السليمة والدقيقة لمتخذي القرار تمكنهم من إيجاد الحلول والبدائل	2,02	1,14	موافق
	التدقيق الاستراتيجي في المؤسسة	2.175	0.825	موافق
01	للمؤسسة تكامل وتناسق وتعاون مع مختلف مصالحها	2,35	1,07	موافق
02	للمؤسسة نظام معلومات قوي وفعال يناسب مع خططها واستراتيجياتها	2,72	1,17	موافق

03	للمؤسسة سياسات واضحة تضمن توازنها الهيكلي	2,62	0,89	موافق
04	يساهم التدقيق الاستراتيجي في تحسين كافة الوظائف والانشطة وبالتالي تحسينا وضع المؤسسة ككل	2,20	0,82	موافق
	الجزء الثاني: بعد التنظيمي.	2.475	0.992	موافق
01	يتمتع موظفي التدقيق الاستراتيجي بالعلاقات عمل جيدة مع باقي الموظفين	2,40	0,92	موافق
02	للمؤسسة سمعة طيبة وهناك تعمل المؤسسة على تحسن دائم لصورتها في المجتمع	2,52	1,13	موافق
03	تساهم المؤسسة في تحسين مستويات المعيشة للموظفين(الرفاه الاجتماعي)	3,42	1,35	موافق
	الجزء الثالث: البعد الاجتماعي	2,783	1.138	موافق
01	يعتبر كقرار مهم وله طريقة معالجة خاصة به	2,30	1,04	موافق
02	هناك تشخيص شامل للمشكلة قبل اتخاذ القرار	2,52	1,21	موافق
03	يعتمد المسؤولون في المؤسسة على المعلوم المناسبة والدقيقة	2,55	1,23	موافق
04	الحصول على المعلومات في الوقت المناسب يزيد من فعالية القرار	1,90	0,84	موافق
05	عند اتخاذ القرارات يتم الاعتماد على مجموعة من البدائل	2,57	1,21	موافق
06	يقوم متخذو القرار في المؤسسة باستشارة العاملين ذوي الخبرة وضع أفضل لبدائل	2,70	1,32	موافق
07	يتابع المسؤولون تنفيذ القرار بدقة لتصحيح الأخطاء إن وجدت وتفادي حدوثها مستقبلا	2,42	1,10	موافق
08	تحقق القرارات المتخذة النتائج المرجوة منها	2,40	0,95	موافق

09	هناك تجهيز مسبق للقرارات بديلة	2,60	1,00	موافق
10	هناك مشاركة في المعلومات وأخذ الآراء من مختلف الأقسام حسب نوع المشكلة والهدف من القرار.	2,70	1,09	موافق
11	يقوم متخذ القرار في المؤسسة باستشارة العاملين ذوي الخبرة قبل وضع أفضل البدائل الممكنة	2,57	1,27	موافق
12	يتم الاستعانة بأطراف خارجية في اتخاذ القرار حاسمة (خبير أو مدقق خارجي)	3,22	1,29	موافق
	المحور الثاني: اتخاذ القرار	2.335	1.134	موافق
	المجموع	2.442	1.022	موافق

المصدر من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج تحليل الاستمارة من خلال برنامج spss_v24

تحليل أبعاد: من خلال الجدول أعلاه كانت قيمة المتوسط الحسابي 2.442 أما الانحراف المعياري قدرت ب 1.02 بالنسبة لبعد تطبيق التدقيق الاستراتيجي في المؤسسة، أما بالنسبة لبعد التنظيمي فجاءت قيمة المتوسط الحسابي ب 9.9 و الانحراف المعياري ب 3.54، فما كان نسبة المتوسط الحسابي لبعد الاجتماعي ب 2.783 و الانحراف المعياري ب 2.82، وجاءت نسب الاستبيان كلي لمتوسط حسابي قدر ل 30.84 والانحراف معيار ب 10.92.

المطلب الرابع: نتائج اختبار العلاقة بين متغيرات الدراسة.

يسعى هذا المطلب لاختبار فرضيات الدراسة الرئيسية والفرعية بقياس أثر المتغير المستقل في المتغير التابع بأبعاده المختلفة، باستعمال نموذج الانحدار البسيط (الملحق رقم 06)؛

✓ أولاً: الفرضية الرئيسية:

تنص على أنه "للتدقيق الإستراتيجي دور في اتخاذ القرارات الإدارية في المؤسسة (الخزينة العمومية لولاية البيض)"

في درجة الاستبيان الكلي وبالتالي نرفض الفرضية بصيغتها الصفرية، ونقبل الفرضية البديلة؛

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار البسيط، ونتائج هذا التحليل موضحة في الجدول أدناه.

الجدول رقم(3-13):علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين المتغير المستقل (دور التدقيق الاستراتيجي في المؤسسة) وأبعاده والمتغير التابع (اتخاذ القرار).

المتغير التابع	المتغير المستقل (التدقيق الاستراتيجي)	درجة الحرية	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	Beta	قيمة T المحسوبة	Ddl	Sig
اتخاذ القرار		4	0.862	0.744	0.750	4.84	4	0.000

المصدر من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل الاستمارة من خلال برنامج SPSS V :25.

تشير النتائج الواردة في الجدول أعلاه إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$.

حيث بلغت T المحسوبة بقيمة احتمالية (0.00) كما تشير قيمة معامل الارتباط (R) إلى قوة العلاقة بين المتغيرين السابقين حيث بلغت قيمته (0.86) كما تكشف قيمة معامل الارتباط عن وجود علاقة ارتباطية موجبة بين المتغيرين المستقل والتابع إضافة إلى وجود ذلك يتضح من خلال قيمته معامل التحديد (R²) البالغة (0.74) أن التدقيق الاستراتيجي ودوره في اتخاذ القرارات الادارية تفسر ما نسبة (74%) من التباين في درجة الاستبيان.

▪ الفرضية الفرعية الثالثة :

هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الاستراتيجي واتخاذ القرار.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار البسيط، ونتائج هذا التحليل موضحة في الجدول أدناه؛

الجدول رقم(3-14): نتائج تحليل الانحدار البسيط.

المتغير التابع	المتغير المستقل (التدقيق الاستراتيجي في المؤسسة)	درجة الحرية	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	Beta	قيمة T المحسوبة	Ddl	Sig
اتخاذ القرار		4	0.329	0.574	0.574	3.662	4	0.001

الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$.

المصدر من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل الاستمارة من خلال برنامج SPSS V :25.

تشير النتائج الواردة في الجدول أعلاه، إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=0.05$) حيث بلغت T المحسوبة (3.662)، بقيمة احتمالية (0.001)، كما تشير قيمة معامل الارتباط (R) إلى قوة العلاقة بين المتغيرين السابقين، حيث بلغت قيمته (0.574)، كما تكشف قيمة معامل الارتباط عن وجود علاقة ارتباطية موجبة بين المتغيرين المستقل والتابع، إضافة إلى ذلك، يتضح من خلال قيمة معامل التحديد (R^2) البالغة (0.574)، أنّ الأداء المالي المرتبطة بالبعد الاقتصادي تفسر ما نسبته 54% من التباين في درجة الاستبيان الكلي .

■ الفرضية الفرعية الثانية :

هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين البعد التنظيمي للتدقيق الاستراتيجي واتخاذ القرارات الإدارية.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار البسيط، ونتائج هذا التحليل موضحة في الجدول أدناه.

الجدول رقم (3-15): نتائج تحليل الانحدار البسيط

المتغير	بعد التنظيمي	Beta	قيمة T	درجة الحرية	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2	Sig	اتخاذ القرار
		0.765	2.094	4	0.765	0.585	0.000	

الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$.

المصدر من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل الاستمارة من خلال برنامج SPSS V :25.

تشير النتائج الواردة في الجدول أعلاه، إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=0.05$) بين اتخاذ القرار وبعد التنظيمي، حيث بلغت T المحسوبة (2.094)، بقيمة احتمالية (0.000)، كما تشير قيمة معامل الارتباط (R) إلى قوة العلاقة بين المتغيرين السابقين، حيث بلغت قيمته (0.772)، كما تكشف قيمة معامل الارتباط عن وجود علاقة ارتباطية موجبة بين المتغيرين المستقل والتابع، إضافة إلى ذلك، يتضح من خلال قيمة معامل التحديد (R^2) البالغة (0.59)، أنّ البعد التنظيمي تفسر ما نسبته 59% من التباين في اتخاذ القرار.

■ الفرضية الفرعية الثالثة :

هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين البعد الاجتماعي للتدقيق الاستراتيجي واتخاذ القرارات الإدارية.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار البسيط، ونتائج هذا التحليل موضحة في الجدول أدناه.

الجدول رقم(3-16): نتائج تحليل الانحدار البسيط

المتغير	بعد الاجتماعي	Beta	قيمة T	درجة الحرية	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²	Sig
اتخاذ القرار		0.841	1.081	4	0.841	0.70	0.001

الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$.

المصدر من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج تحليل الاستمارة من خلال برنامج SPSS V :25.

تشير النتائج الواردة في الجدول أعلاه، إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha=0.05$) بين اتخاذ القرار والبعد الاجتماعي من وجهة نظر موظفي الخزينة العمومية، حيث بلغت T المحسوبة (1.081)، بقيمة احتمالية (0.000)، كما تشير قيمة معامل الارتباط (R) إلى قوة العلاقة بين المتغيرين السابقين، حيث بلغت قيمته (0.841)، كما تكشف قيمة معامل الارتباط عن وجود علاقة ارتباطية موجبة بين المتغيرين المستقل والتابع، إضافة إلى ذلك، يتضح من خلال قيمة معامل التحديد (R^2) البالغة (0.70)، أنّ لعج القانوني تفسر ما نسبته 70% من التباين في اتخاذ القرار.

خلاصة الفصل:

إن الدراسة الميدانية تقتضي خطوات منهجية علمية صحيحة، ولقد رأينا في هذا الفصل المنهج الذي اتبع من قبلنا للقيام بالدراسة وتحديد العينة والخصائص المميزة لها؛ إن هذه الخطوات من الواجب على الباحث القيام بها بإتقان كبير كونها الطريق المؤدي للوصول لنتائج علمية دقيقة يمكن الوثوق بها.

الخاتمة

الخاتمة

من خلال هذه الدراسة نكون قد تمكنا من تسليط الضوء على أحد أهم المواضيع المتداولة، وأحد أهم أساليب تشخيص المشاكل والعوائق التي تواجه تنفيذ المؤسسة لخططها الاستراتيجية والأكثر حفاظا على بقائها واستمراريتها المتمثل في التدقيق الاستراتيجي الذي يعتبر وسيلة ضمان وبقظة للمؤسسة ضمن محيطها الذي يتميز بسرعة التغيير، ووسيلة ضبط للإدارة الاستراتيجية ومن خلال دراستنا لموضوع التدقيق الاستراتيجي ودوره في اتخاذ القرارات الإدارية في المؤسسة من الناحية النظرية والعلمية حاولنا إبراز الجوانب العامة المتعلقة بالتدقيق والتدقيق الاستراتيجي وأيضا عملية اتخاذ القرار والعلاقة بينهما كما أنه ومن خلال دراستنا للمؤسسة محل التبرص لاحظنا أن المؤسسة تعتمد بشكل كبير على التدقيق في اتخاذ قراراتها، وتقييم كافة الأنشطة والعمليات كخدمة لتحقيق الأهداف الكلية للمؤسسة؛

كما حاولنا من خلال تناولنا لهذا البحث معالجة إشكالية البحث المتمثلة في دور التدقيق الاستراتيجي في اتخاذ القرارات الإدارية في المؤسسة من خلال الفصول الثلاثة باستخدام المنهج المشار إليه في المقدمة ومن خلال الدراسة النظرية والميدانية توصلنا إلى النتائج الخاصة بالدراسة كالتالي:

اختبار صحة الفرضيات:

- حسب الفرضية الأولى للتدقيق الاستراتيجي دوره فعال في اتخاذ القرارات الادارية وذلك من خلال ما يقدمه التدقيق الاستراتيجي للإدارة في تحديد الخلل وإيجاد الحلول اللازمة ومعالجتها وفي اتخاذ القرارات الصائبة وهذا ما يبين صحة الفرضية الأولى.
- حسب الفرضية الثانية يطبق التدقيق الاستراتيجي في الخزينة العمومية لولاية البيض لكونها وظيفة رئيسية وأساسية للمؤسسة.
- حسب الفرضية الثالثة للبعد التنظيمي للتدقيق الاستراتيجي علاقة باتخاذ القرارات الإدارية من حيث مساهمته في تحسين كافة الوظائف والأنشطة و بالتالي تحسين وضع المؤسسة ككل.
- حسب الفرضية الرابعة للبعد الاجتماعي للتدقيق الاستراتيجي دور في اتخاذ القرارات الإدارية من خلال انعكاس أداء الموظفين في اختيار القرارات الصائبة.

النتائج العامة:

- يعد التدقيق الاستراتيجي أحد أهم أساليب تشخيص المشاكل والعوائق التي تواجه تنفيذ المؤسسة لخططها الاستراتيجية.

الخاتمة

- يزود التدقيق الاستراتيجي المؤسسة بإجابات مفصلة على أسئلة هامة من نوع : لماذا تعاني بعض جوانب العمل من المشاكل وتعدد العقبات والإحباطات.
- يمكن التدقيق الاستراتيجي المؤسسة من مراقبة وتعديل أي ضعف في تنفيذ الاستراتيجية وتصحيح أي خطأ في ذلك.
- تأتي أهمية التدقيق الاستراتيجي من كونه أداة رقابية متقدمة تقوم بمهماها بشكل موضوعي غير تقليدي وبدعم واسع من أجهزة ونظم تقنيات المعلومات المتطورة.
- الإسهام الفاعل للتدقيق الاستراتيجي في اتخاذ القرارات الاستراتيجية والإدارية وتعديل رسالة المنظمة والأهداف فضلا عن مساعدة وتمكين الإدارة في القيام بمهامها.

التوصيات:

- في ضوء مشكلة البحث وفي حدود عينة الدراسة وبناء على مات م التوصل إليه من نتائج توصي الدراسة بما يلي:
- ضرورة ممارسة مهنة التدقيق من طرف أفراد مختصين ذوي تكوين علمي وعملي.
- ضرورة الاهتمام بنظام التدقيق الاستراتيجي وتأطيره على النحو الذي يخدم المؤسسات الاقتصادية ويساعد على اتخاذ قراراتها.
- الحرص على تدريب العاملين لتحقيق الأهداف الاستراتيجية المراد بلوغها.
- إشراك العاملين في اتخاذ القرارات لتنمية مهاراتهم وطريقة تفكيرهم.
- الحرص على المشاركة في الدورات التكوينية لصالح متخذي القرار لزيادة تفعيل أبعاد ومكونات التدقيق الاستراتيجي ومسايرة كل جديد في المجال الذي ينشطون فيه.
- من أجل الرقي بالتدقيق في المؤسسات الاقتصادية في الجزائر وتحسين ظروف عملها يجب العمل على تطبيق معايير التدقيق الدولية بشكل صحيح.
- تحسيس الموظفين بأهمية التدقيق الاستراتيجي وتوضيح الهدف منه وتصحيح الاعتقادات السائدة عنه.

آفاق الدراسة:

- لقد حاولنا في هذه الدراسة معالجة موضوع البحث، وهذا في حدود الإشكالية المطروحة من خلال مسار الدراسة ظهرت لنا العديد من الجوانب والإشكاليات الجديرة بالدراسة والبحث مستقبلا المتمثلة في:
- دور التدقيق الاستراتيجي في إدارة المخاطر.
- دور التدقيق الاستراتيجي في بناء استراتيجية المؤسسة.
- أثر تطبيق التدقيق الاستراتيجي في الكشف والحد من الفساد المالي والإداري.
- فعالية التدقيق الاستراتيجي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

قائمة المصادر

والمراجع

قائمة المراجع والمصادر :

1- الكتب

- 01: إبراهيم عبد الهادي المليحي، استراتيجيات وعمليات الإدارة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2002.
- 02: أحمد حلمي، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار صنعاء للنشر و التوزيع، ط2، عمان، الأردن، 2005.
- 03: أحمد حلمي جمعة، الريادة في المحاسبة والتدقيق، دار صنعاء، عمان، 2011.
- 04: أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكد، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط2، عمان، الأردن، 2015.
- 05: أحمد ماهر، اتخاذ القرار ما بين العلم و الابتكار، الدار الجامعية للنشر، مصر، 2007.
- 06: أحمد الغظامين، الإدارة الاستراتيجية، مفاهيم وحالات تطبيقية، دار مجدلاوي، ط1، عمان، 2009.
- 07: كالسعيد مبروك إبراهيم، المعلومات ودورها في دعم اتخاذ القرار الاستراتيجي، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، 2012.
- 08: أمين أحمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعية، مصر، 2006.
- 09: أمين السيد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد، الجامعة الإسكندرية، 2007.
- 10: أسامة خيرى، القيادة الإدارية للنشر والتوزيع، ط1، 2013.
- 11: ثابت عبد الرحمن إدريس، إدارة الأعمال نظريات ونماذج وتطبيقات، دار الجامعة الإسكندرية، 2005.
- 12: جمال الدين لعويسات، الإدارة وعملية اتخاذ القرار، دار هومه للنشر، ط04، أبو ظبي، الإمارات العربية، 2009.
- 13: حسن بالعجوز، نظرية القرار مدخل إداري وكمي، مؤسسة الثقافة الجامعية.
- 14: خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر، ط5، الأردن، 2010.
- 15: خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، ط1، الأردن، 2012.
- 16: خالد محمد بني حمدان، الاستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
- 17: خضر مصباح اسماعيل الطيطي، الادارة الاستراتيجية، دار حامد للنشر، عمان، الأردن، 2013.
- 18: خليل محمد العزاوي، إدارة اتخاذ القرار الإداري، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.
- 19: خيضر كاظم حمود، موسى سلامة اللوزي، مبادئ إدارة الأعمال، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

- 20: رأفت سلامة وآخرون، علم تدقيق الحسابات (للعلمي)، دار المسيرة، ط1، عمان، 2011.
- 21: رأفت سلامة وآخرون محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات (النظري)، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط1، عمان، 2011.
- 22: رابع سرير عبد الله، لقرار الإداري، دار الحامد للنشر، الأردن، عمان، الطبعة الأولى، 2012.
- 23: ريتشارد-ل-هيوز، كيف تصبح قائدا استراتيجيا، مكتبة العبيكان، ط1، المملكة العربية السعودية، 2006.
- 24: زكريا مطلق الدوري، الادارة الاستراتيجية، مفاهيم وعمليات وحالات دراسية، دار اليازوري، عمان، 2005.
- 25: طارق شريف يونس محمد، إبراهيم عبد الهادي المليحي، استراتيجيات وعمليات الإدارة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2002.
- 26: طواهر محمد التهامي و صديق مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
- 27: كاسر نصر منصور، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، دار الحامد للنشر، الأردن، 2006.
- 28: كمال خليفة أبو زيد، زينات محمد محرم، دراسات في استخدام بحوث العمليات في المحاسبة، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006.
- 29: ماجد عبد المهدي مساعد، الادارة الاستراتيجية-مفاهيم وعمليات-حالات تطبيقية، دار المسيرة، عمان، 2013.
- 30: مؤيد الفضل، حميد الطائي، الأساليب الكمية والنوعية في ترشيد قرارات التسويق، دار أمانة للنشر، الأردن، عمان، 2013.
- 31: مؤيد الفضل، المنهج الكمي في اتخاذ القرارات الإدارية المثلي، دار اليازوري، الأردن، 2010.
- 32: محمد إسماعيل بلال، بحوث العمليات استخدام الأساليب الكمية في صنع القرار، دار الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2005.
- 33: محمد حافظ حجازي، دعم القرارات في المنظمات، دار الوفاء، الدنيا للطباعة والنشر، ط1، الإسكندرية، مصر، 2006.
- 34: محمد عبد الفتاح ياغي، اتخاذ القرارات التنظيمية، دار وائل للنشر، ط 03، كلية الأعمال، الجامعة الأردنية، 2013.
- 35: محمد سمير الصبان وعبد الهلال، الأسلس العلمية وعمليات لمراجعة الحسابات، الدار جامعية، الإسكندرية، 1998.

قائمة المراجع والمصادر

- 36: محمد سيد مرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة لجامعة، مصر، 2002.
- 37: مصطفى يوسف كافي، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الإلكترونية واقتصاد المعرفة، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 20014.
- 38: نبيل محمد مرسي، الإدارة الاستراتيجية، تكوين و تنفيذ استراتيجيات التنافس، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2003.
- 39: نعمة عباس خضر، الخفاجي، الإدارة الاستراتيجية المداخل والمفاهيم والعمليات، دار الثقافة للنشر، 2010.
- 40: نعيم إبراهيم الطاهر، الإدارة الاستراتيجية، عالم الكتب الحديث أريد، ط1، عمان، 2009.
- 41: نواف كنعان، اتخاذ القرارات الإدارية بين النظرية والتطبيق، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط5، 2007.
- 42: صالح عبد الرضا رشيد، إحسان دهش جلاب، الإدارة الاستراتيجية مدخل تكاملي، دار المناهج، عمان، 2008.
- 43: عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، الإدارة الاستراتيجية لقياس الأداء المتوازن، مكتبة المعاصرة للنشر، مصر، 2006.
- 44: عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية الإسكندرية، 2020.
- 45: علي فلاح الزغبي، عبد الوهاب بن بركة، مبادئ الإدارة الأصول والأساليب العلمية، دار المناهج للنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن، 2013.
- 46: عوض لبيب، فتح الله لبيب، أصول المراجعة الخارجية، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2013.
- 47: عيسى حيرش، الإدارة الاستراتيجية الحديثة، دار الهدى، عين ميله، الجزائر، 2012.
- 48: غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار المسيرة للنشر، ط1، عمان، 2006.
- 49: فريدك ورتل، خالد الخطيب، نظما المعلومات المحاسبية واتخاذ القرارات، زمرد للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2015.
- 50: فاضل حمد القيسي، وعلي حسون الطائي، الإدارة الاستراتيجية، نظريات-مداحل أمثلة وقضايا معاصرة، دار الصفاء، الأردن، 2014.
- 51: سهيلة عبد الله سعيد، الجديد في الأساليب الكمية وبحوث العمليات، دار حامد، الأردن، ط1، 2007.
- 52: شوقي ناجي جواد، المرجع المتكامل في إدارة الاستراتيجية، دار الحامد للنشر، ط1، الأردن، عمان، 2010.

- 53: هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، ط3، الأردن، 2006.
- 54: يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر، عمان، الأردن، 2000.
- 2-المجلات العلمية:
- 01 : أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007.
- 02: أحمد شوقي سليمان، المراجعة الاستراتيجية في منظمات الأعمال، مجلة الاقتصاد الاسلامي العالمية، العدد40، 2015.
- 03: إيثار عبد الهادي أل-فيحبان وإحسان دهش جلاب، ممارسة القيادة الاستراتيجية وعلاقتها بخدمة الزبون، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد59، 2006.
- 04: أيمن محمد نمر الشنطي، دور التكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات، دراسة تطبيقية على مكاتب التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 27، جامعة بغداد، العراق، 2011.
- 05: بن يمينة إبراهيم، التدقيق الاستراتيجي ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، (دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية معسكر)، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، المجلد4، العدد02، المسيلة، الجزائر، 2020.
- 06: زياد هاشم السقا و صالح إبراهيم الشعباني ونظام الطائي، استخدام الحاسوب في عمل نظم المعلومات المحاسبية على معايير التدقيق المقبولة قبولا عاما، مجلة بحوث المستقبلية، العدد17، جامعة الموصل، 2007.
- 07: صلاح عبد القادر النعيمي، مواصفات الاستراتيجي في المنظمة، المجلة العربية للإدارة، المجلد23، العدد1، جوان 2003.
- 08: سكاك محمد، التدقيق الاستراتيجي ودوره في الإدارة الاستراتيجية للمؤسسات، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم تسيير، العدد15، كلية الاقتصاد، سطيف، الجزائر، 2015.
- 3-الرسائل والأطروحات العلمية:
- 01: بن يمينة إبراهيم، التدقيق الاستراتيجي ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، (دراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية معسكر)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراة في تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أدار، الجزائر، 2018.

قائمة المراجع والمصادر

- 02: رواق خالد المفهوم، انعكاسات التهرب الضريبي على الخزينة العمومية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في القانون الإداري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2020-2021.
- 03: مراد خلاصي، اتخاذ القرار في تسيير الموارد البشرية واستقرار الإطارات في العمل، مذكرة ماجستير منشورة تخصص علم النفس التنظيمي وتسيير الموارد البشرية، قسم علم النفس وعلوم التربية الأروطوفونيا، جامعة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2006-2007.
- 04: عمور إلياس، عقون أبو بكر الصديق، دور الجباية في تمويل الخزينة العمومية، دراسة حالة خزينة ولاية المسيلة، مذكرة مقدمة لنيل متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم تسيير، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2020-2021.
- 05: قادر سلمى، يوبي جميلة، آليات تنفيذ نفقات الميزانية العامة في الجزائر، مذكرة نهاية الدراسة قدمت ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2015-2016.
- 06: سكاك مراد، دور التدقيق الاجتماعي في بناء استراتيجية المؤسسة، دراسة ميدانية لبعض ولايات (سطيف)، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، جامعة فرحات عباس، 2012-2011.
- 4- الجرائد الرسمية و الوطنية:
- 01: المادة 10 المرسوم التنفيذي رقم 91-129 المؤرخ في 26 شوال عام 1411، الموافق لمايو سنة 1991، يتعلق بتنظيم المصالح الخارجية للخزينة وصلاحياتها وعملها، الجريدة الرسمية، العدد 23.
- 02: المادة 36 من القانون رقم 84-09 المؤرخ في 02 جمادى الأولى عام 1404، الموافق ل04 فبراير سنة 1984، يتعلق بالتنظيم الإقليمي للبلاد.
- 5- المراجع باللغة الأجنبية:
- 01: Grund Tany ; Strategic audit ;why its vital to give your strategya healh .;Financial management(UK).sep.2007
- 02 : Weill Michel, audit Stratigiquequalité et efficacité des organisation ; .AFNOR ; paris ;1999
- 03 : International Standards for the professional practise of internal Auding.The Institue of Internal Auditors2012

ملاحق

المركز الجامعي - نور البشير - البيض

معهد العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

أخي الفاضل / أختي الفاضلة

بعد التحية

في إطار إعداد مذكرة لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير تخصص إدارة مالية بعنوان " تدقيق الاستراتيجي ودوره في اتخاذ القرارات الإدارية في المؤسسة " نرجو من سيادتكم التعاون معنا و الإجابة على الأسئلة بوضع علامة (X) في الخانة التي تقابل العبارة التي ترونها مناسبة و نحيط سيادتكم علما أن كل المعلومات التي ستدلون بها ستستعمل لأغراض علمية. أشكركم على تعاونكم معنا

أسئلة الاستمارة

القسم الأول : محاور شخصية :

الجنس: ذكر أنثى

العمر :

من 29 سنة فما أقل	من 30 إلى 39 سنة	من 40 إلى 49 سنة	50 سنة فما فوق

المؤهل العلمي:

بكالوريا فأقل	تقني سامي	ليسانس	مهندس	ماستر فأكثر

سنوات الخبرة:

أقل من 5 سنوات	من 5 إلى 10 سنوات	أكثر من 10 سنوات

المستوى الوظيفي:

مدير قسم	مساعد مدير	مشرف	إداري

القسم الثاني: محاور الإستبئانة

المحور الأول: دور وظيفة التدقيق الإستراتيجي في المؤسسة الاقتصادية

الرقم	العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
❖ بعد تطبيق التدقيق الإستراتيجي في المؤسسة:						
01	تعتبر وظيفة التدقيق الإستراتيجي وظيفة أساسية في المؤسسة					
02	تتمتع وظيفة التدقيق الإستراتيجي بالاستقلالية التامة في المؤسسة					
03	تتوفر وظيفة التدقيق الإستراتيجي على إمكانيات مادية وبشرية يمكنها من القيام بمهامها					
04	تجسيد نصائح وتوجيهات وظيفة التدقيق الإستراتيجي يساهم في اتخاذ القرارات السليمة					
05	تقوم عملية التدقيق الإستراتيجي بتوفير المعلومات السليمة والدقيقة لمتخذي القرار تمكنهم من إيجاد الحلول والبدائل					
❖ البعد التنظيمي						
01	للمؤسسة تكامل وتناسق وتعاون مع مختلف مصالحها					
02	للمؤسسة نظام معلومات قوي وفعال يتناسب مع خططها واستراتيجياتها					
03	للمؤسسة سياسات واضحة تضمن توازنها الهيكلي					
04	يساهم التدقيق الإستراتيجي في تحسين كافة الوظائف والأنشطة وبالتالي تحسين وضع المؤسسة ككل.					

❖ البعد الاجتماعي					
					01 يتمتع موظفي التدقيق الإستراتيجي بعلاقات عمل جيدة مع باقي الموظفين
					02 للمؤسسة سمعة طيبة وهناك تعمل المؤسسة على تحسن دائم لصورتها في المجتمع
					03 تساهم المؤسسة في تحسن مستويات المعيشية للموظفين(الرفاه الاجتماعي)

المحور الثاني: اتخاذ القرار

رقم	أسئلة حول المحور الثاني	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يعتبر كل قرار مهم وله طريقة معالجة خاصة به					
02	هناك تشخيص شامل للمشكلة قبل اتخاذ القرار					
03	يعتمد المسؤولون في المؤسسة على المعلومات المناسبة و الدقيقة					
04	الحصول على المعلومات في الوقت المناسب يزيد من فعالية القرار					
05	عند اتخاذ القرارات يتم الاعتماد على مجموعة من البدائل					
06	يقوم متخذو القرار في المؤسسة باستشارة العاملين ذوي الخبرة قبل وضع أفضل البدائل الممكنة.					
07	يتابع المسؤولون تنفيذ القرار بدقة لتصحيح الأخطاء إن وجدت وتفادي حدوثها مستقبلا					
08	تحقق القرارات المتخذة النتائج المرجوة منها					
09	هناك تجهيز مسبق للقرارات بديلة					
10	هناك مشاركة في المعلومات وأخذ الآراء من مختلف الأقسام حسب نوع المشكلة والهدف من القرار					

					يقوم متخذ القرار في المؤسسة باستشارة العاملين ذوي الخبرة قبل وضع أفضل البدائل الممكنة	11
					يتم الاستعانة بأطراف خارجية في اتخاذ قرارات حاسمة (خبير أو مدقق خارجي)	12

شكرا لتعاونكم

الملحق رقم 01

(إلى الجهات ذات العلاقة)

الفترة التمهيدية.

.....
.....

فقرة النطاق.

.....
.....

فقرة الرأي:

في رأينا أن البيانات المالية تعتبر بصورة عادلة عن المركز المالي للشركة كما هو في N/12/31 ونتيجة عملياتها وتدفعاتها النقدية للسنة المنتهية في ذلك التاريخ وفقا لمعايير المحاسبة الدولية.

التاريخ: N/31/...

العنوان:

.....المدقق

.....التوقيع

الملحق رقم 02

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية وزارة المالية

البيضاء في

وزارة المالية
المديرية العامة للمحاسبة
المديرية الجهوية للخزينة
خزينة ولاية

رقم : /خ و /2023

اللجنة الولائية للصفقات العمومية لولاية

ملف رقم : /أع/ص ع /2023

جلسة يوم : /..... /2023

المقرر :

تقرير تحليلي لمشروع ملحق تصحيحي لملحق ضبط الكميات النهائية للصفقة رقم /أع /2022 المصادق عليه بتاريخ /..... /2022 من طرف لجنة المصروفات العمومية و المتعلقة بالحصص رقم : إعادة تأهيل و توسعة شبكة الإنارة العمومية لبلدية بين مديرية الإدارة المحلية و مؤسسة

I - تقديم الملف :

01- رقم العملية : /..... /20

02- عنوان العملية : إعادة تأهيل و توسعة شبكة الإنارة العمومية لبلدية بولاية

03- مبلغ العملية :

04- موضوع الصفقة : الحصص رقم : إعادة تأهيل و توسعة شبكة الإنارة العمومية لبلدية

05- مبلغ الصفقة : دج

06- تحليل ملحق ضبط الكميات النهائية :

- الالتزام بالأشغال الإضافية داخل إطار الصفقة

- سحب الالتزام بالأشغال الغير منجزة داخل إطار الصفقة

- تغيير مبلغ الصفقة

07- مبلغ الصفقة و ملحق ضبط الكميات النهائية : دج

08- مبلغ الملحق التصحيحي لملحق ضبط الكميات النهائية : (بالزيادة) مفصل كما يلي :

- مبلغ الأشغال الإضافية داخل إطار الصفقة للملحق التصحيحي لملحق ضبط الكميات النهائية : دج نسبة %

- مبلغ الأشغال الغير منجزة في إطار الصفقة للملحق التصحيحي لملحق ضبط الكميات النهائية : دج نسبة %

- مبلغ الأشغال الإضافية خارج إطار الصفقة للملحق التصحيحي لملحق ضبط الكميات النهائية : دج نسبة %

09- مبلغ الجديد للصفقة : دج

10- موضوع الملحق :

- الالتزام بالأشغال الإضافية في إطار الصفقة

- سحب الالتزام بالأشغال الغير المنجزة في إطار الصفقة

11- المدة الجديدة للملحق : أشهر

12- المتعاقد المتعاقد :

13- مدة الإنجاز : أشهر

14. الأمر بإنطلاق الأنشغال : رقم / 2022 بتاريخ .. / .. / 2022

15 - تاريخ استلام الأنشغال :

• التحفظات الغير موقوفة :

..... -

• التحفظات الموقوفة-

..... -

..... -

..... -

- III - رأي المقرر: بطل / مقبول .

- رأي اللجنة



الملحق رقم 03

RELIABILITY

```
/VARIABLES=1س2س3س4س5س6س7س8س9س10س11س12س13س14س15س16س17س18س19س20س21س22س23س24س  
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL  
/MODEL=ALPHA  
/SUMMARY=TOTAL.
```

Fiabilit

Remarques

Sortie obtenue		12-MAY-2023 10:14:42
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\LENOVO\Desktop\05_نعيمة وحرورية.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données1
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Fichier scindé	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	40
	Entrée de la matrice	
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques reposent sur l'ensemble des observations dotées de données valides pour toutes les variables dans la procédure.

Syntaxe		RELIABILITY
		/VARIABLES= 2س 1س 9س 3س 4س 5س 6س 7س 8س 14س 10س 11س 12س 13س 19س 15س 16س 17س 18س 24س 20س 21س 22س 23س
		/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
		/MODEL=ALPHA
		/SUMMARY=TOTAL.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,02
	Temps écoulé	00:00:00,16

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	40	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	40	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques defiaabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,963	24

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
1س	57,7500	355,782	,644	,962
2س	57,1250	355,035	,534	,963
3س	57,1250	358,676	,478	,964
4س	57,5500	350,972	,640	,962
5س	57,5750	342,763	,790	,961
6س	57,2500	344,295	,804	,961
7س	56,8750	341,907	,787	,961
8س	56,9750	349,974	,797	,961
9س	57,4000	354,092	,735	,962
10س	57,2000	351,190	,732	,962
11س	57,0750	343,558	,779	,961
12س	56,1750	342,917	,652	,963
13س	57,3000	346,779	,764	,961
14س	57,0750	337,815	,853	,960
15س	57,0500	337,946	,835	,961
16س	57,7000	353,446	,739	,962
17س	57,0250	348,846	,598	,963
18س	56,9000	343,887	,649	,963
19س	57,1750	345,892	,739	,962
20س	57,2000	346,831	,837	,961
21س	57,0000	345,026	,841	,961
22س	56,9000	344,759	,780	,961

س23	57,0250	339,922	,763	,961
س24	56,3750	352,292	,486	,964