



جودة التدقيق الداخلي وتأثيرها على اتخاذ القرارات الاستراتيجية بحث تحليلي في شركة تسويق النفط SOMO

م.م. احمد خليل عبد
أ.د. بكر ابراهيم محمود

قسم التدقيق والرقابة الداخلية, الجامعة المستنصرية, بغداد, العراق

Assitant Teachearhmed Khaleel Abd

Department of Internal Audit and Control, Al-Mustansiriyah University

Prof. Dr. Bakr Ibrahim Mahmood

Department of Accounting, College of Administration and Economics, Al-Mustansiriyah

المستخلص

يهدف البحث الى معرفة مستوى جودة التدقيق الداخلي من خلال المؤشرات (الاستقلالية والموضوعية, والكفاءة والعناية المهنية, ودعم الادارة العليا, وتنفيذ التدقيق, وفاعلية التدقيق) وتأثيرها على مستوى اتخاذ القرارات الاستراتيجية من قبل الادارة العليا في شركة تسويق النفط SOMO . لقد تجسدت مشكلة البحث بالتساؤل الرئيس : هل لجودة التدقيق الداخلي تأثير في عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية في الشركة المبحوثة ؟ وكحل مقترح تم صياغة فرضية رئيسة للبحث تشير الى وجود تأثير معنوي لجودة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات الاستراتيجية, ولغرض تحقيق اهداف البحث والاجابة على تساؤلاته تم اعتماد الاستبانة كأداة لجمع البيانات, وقد وزعت على عينة قصدية بلغت (39) مبحوثاً تمثلت بالادارة العليا ومدققي الحسابات في قسم الرقابة والتدقيق الداخلي في الشركة مجال البحث, وقد تم استخدام عدد من الاساليب الاحصائية لمعرفة مستوى الاهمية واختبار فرضيات البحث باعتماد البرنامج الاحصائي (SPSS V.29) . ووفقا لذلك فقد تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي . وقد تم التوصل الى مجموعة من النتائج كان من أهمها وجود تأثير معنوي لجودة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية في الشركة محل البحث, وفي ضوء هذه النتائج تم التوصل الى عدد من الاستنتاجات كان من اهمه ان الشركة محل البحث تعتمد جودة التدقيق الداخلي المحاسبي في تعزيز قراراتها الاستراتيجية, اذ تبين انها تؤثر بشكل إيجابي وجوهري في عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية, وان هذا التأثير كان نتيجة لقيام المدققين الداخليين بالعمل على توافر معلومات مالية دقيقة, وموثوقة في الوقت المناسب وبما يضمن إعداد قوائم مالية خالية من الاخطاء أو الهفوات, ويجعلها قاعدة موثوقة تسهم في دعم الإدارة العليا في بناء واتخاذ قرارات استراتيجية مستنيرة .

الكلمات المفتاحية: جودة التدقيق الداخلي ، القرارات الاستراتيجية ، شركة تسويق النفط SOMO

Abstract

This research aims to determine the quality of internal auditing through indicators (independence and objectivity, efficiency and professional care, senior management support, audit execution, and audit effectiveness) and its impact on the level of strategic decision-making by senior management at SOMO (State Oil Marketing Organization). The research problem is embodied in the main question: Does the quality of internal auditing influence the strategic decision-making process in the company under study? As a proposed solution, a main research hypothesis was formulated indicating that the quality of internal auditing has a significant impact on strategic decision-making. To achieve the research objectives and answer its questions, a questionnaire was adopted as the data



collection tool. It was distributed to a purposive sample of (39) respondents, representing senior management and auditors in the Internal Control and Audit Department of the company under study. Several statistical methods were used to determine the level of significance and to test the research hypotheses using the SPSS version 29 statistical software. Accordingly, the descriptive analytical approach was adopted. A number of results were reached, the most important of which was the significant impact of the quality of internal auditing on the strategic decision-making process in the company under study. In light of these results, a number of conclusions were reached, the most important of which was that the company under study relies on the quality of internal accounting auditing to enhance its strategic decisions, as it was shown to have a positive and substantial impact on the strategic decision-making process. This impact was a result of the internal auditors working to ensure the availability of accurate and reliable financial information in a timely manner, thus ensuring the preparation of financial statements free from errors or omissions, and making them a reliable basis that contributes to supporting senior management in building and making informed strategic decisions.

Keywords: Quality of Internal Audit, Strategic Decisions, Oil Marketing Company SOMO

المقدمة

ان منظمات الاعمال ومنها شركة تسويق النفط SOMO محل البحث تسعى دوماً إلى تحقيق الاستمرارية والنمو، ما يفرض عليها اتخاذ قرارات تتسم بالجودة والفاعلية، خاصة تلك القرارات التي تعد استراتيجية بالنسبة لها، إذ تتم عملية صياغة القرارات الاستراتيجية من خلال معرفة الوضع الحالي للشركة. بالإضافة إلى أن سلامة القرارات المتخذة مرهون بمدى توافر المعلومات الكافية والملائمة وبدرجة من الثقة لمتخذها، لذا يعد القرار الاستراتيجي أحد الحلقات الاساسية في عملية صياغة الاستراتيجية التي يقوم بها صناع القرار الاستراتيجي في منظمات الاعمال، وان لهذا القرار دورا اساسيا وجوهريا في تحقيق الاهداف الاستراتيجية للشركة كونه سيؤدي الى انتقالها الى وضع، وذات مكانة أفضل في اسواقها المستهدفة مما هي عليه، إذ تستطيع من خلاله مواجهة المنافسين. وتعد عملية صنع القرارات الاستراتيجية و تنفيذها وتقييمها من أولى مهمات ادارة الشركة المعاصرة لأنها تشكل عاملا مهما في نجاحها، وان نجاح عملية صنع واتخاذ القرارات الاستراتيجية سيعود على الشركة باستثمار الفرص التنافسية وزيادة حصتها السوقية فضلا عن زيادة ارباحها، اي ان لهذه القرارات دورا مركزيا للتأثير في الشركة وكذلك في مخرجاتها، لذا فان قدرة الشركة على الاستمرار بفعاليتها وانشطتها المختلفة تتوقف على ادارتها الجيدة لقراراتها الاستراتيجية وتأمين تطبيقها على اكمل وجه لتحقيق الاهداف المتوخاة [1] [2]، ولتعزز هذا التوجه اجريت العديد من الدراسات التي تناولت بعض الاساليب الادارية والمتغيرات الاقتصادية كعوامل مؤثرة في صناعة واتخاذ القرار الاستراتيجي، وفي هذا البحث سيعتمد الباحث جودة التدقيق الداخلي باعتباره كعامل مؤثر كون جودة التدقيق المحاسبي بشكل عام تعد ركيزة أساسية لاتخاذ القرارات الاستراتيجية، حيث تضمن دقة وموثوقية المعلومات المالية من تقليل عدم تماثل المعلومات، ويزيد من ثقة المستثمرين والمستفيدين، فالتدقيق عالي الجودة يدعم تقييم الأداء، ويكتشف المخاطر، ويساهم في استباقية القرارات الاستثمارية، مما يعزز ميزة الشركة التنافسية ويسهل التخطيط للمستقبل. لذا سيحاول الباحث معرفة مدى اسهام جودة التدقيق الداخلي في تعزيز اتخاذ القرارات الاستراتيجية في الشركة قيد البحث، وذلك من خلال الدور الفعال للمدققين الداخليين الذي يقوم على اساس مساعدة الادارة العليا في تحديد الفرص وتقليل مخاطر الفشل من خلال مراقبة العمليات التي لا تستطيع الادارة العليا



الإشراف عليها، والتحقق من صحة التقارير فضلاً عن توفير المعلومات للمساعدة في اتخاذ القرار، وان هذا سيكون مبنياً على أساس جودة التدقيق الداخلي التي تمثل وظيفة خبرة الموظفين الواسعة، ومعقولة نطاق الخدمة، والتخطيط الفعال والتنفيذ والاتصال لعمليات التدقيق الداخلي [3].
وقد تم هيكلة البحث الى اربعة مباحث متتالية (منهجية البحث وبعض الدراسات السابقة، والجانب النظري، والجانب العملي، والاستنتاجات والتوصيات).

المبحث الاول/ وبعض الدراسات السابقة ومنهجية البحث

اولاً : بعض الدراسات السابقة

تقدم الدراسات السابقة ملخصاً لعدة دراسات تناولت متغيرات البحث، اذ ان الدراسة التطبيقية التي اجراها (شربة، 2015) في عينة من الوحدات الخدمية في محافظة النجف الأشرف قد جاء فيها جودة التدقيق الداخلي كمتغير تابع، وقد هدفت هذه الدراسة الى استخدام تقنية six sigma لتحسين جودة التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية، وقد توصلت الدراسة الى ان استخدام معايير تقنية six sigma تؤثر بشكل ايجابي في تحسين جودة التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية في محافظة النجف الأشرف، ويتضح هذا التأثير من خلال معامل التحديد البالغ (0.897) [4]، وكذلك الحال مع الدراسة الميدانية التي اجراها (عيسى، 2022) في امانة بغداد، والتي هدفت الى تحديد جوانب البعد الاجتماعي للتدقيق الداخلي، ومعرفة تأثير التحسين المستمر وفق تلك الجوانب في جودة التدقيق الداخلي فضلاً عن اقتراح اطار للتحسين المستمر بالعمل التدقيقي وفق البعد الاجتماعي للتدقيق الداخلي من اجل تعزيز جودة وظيفة التدقيق الداخلي وتحقيق خدمة تدقيقية ذات مستوى جودة مناسبة، وقد توصلت الدراسة الى وجود علاقة ارتباط وتأثير ايجابي ما بين جوانب التحسين المستمر للعمل التدقيقي المتمثلة ب (المؤهل، والخبرة، والتكنولوجيا، والتعاون والتنسيق، وانجاز العمل التدقيقي) وجودة التدقيق [5]. اما دراسة (الحسني، 2021) فقد جاءت بعنوان " تأثير نظم المعلومات الادارية في صناعة واتخاذ القرار الاستراتيجي " التي جاءت كدراسة تطبيقية في معمل سمنت النجف الاشرف، وقد هدفت الدراسة الى معرفة مستوى تأثير نظم المعلومات الادارية في صناعة واتخاذ القرار الاستراتيجي، وقد تم التوصل الى انه يوجد تأثير معنوي لنظم المعلومات الادارية في صناعة واتخاذ القرار الاستراتيجي، وذلك من خلال تطبيق اسلوب تحليل الانحدار الخطي المتعدد لإبعاد نظم المعلومات الادارية [6]. اما دراسة (الحسين، 2024) فقد جاء المتغير المستقل موافقا لمتغير البحث الحالي، وقد هدفت الدراسة الى اختبار اثر جودة التدقيق الداخلي في منع الفساد في القطاع العام بدولة قطر، وذلك باعتماد مؤشرات الجودة المتمثلة ب (الاستقلالية، والكفاءة، والنزاهة) فضلاً عن وجود هيئة للرقابة الادارية والشفافية، وان إجراءات التدقيق الداخلي الفعالة تؤدي إلى تحقيق الجودة التي يفترض أن تؤدي إلى اكتشاف الفساد ومنعه، وقد توصلت الدراسة الى ان استقلالية المدقق الداخلي ونزاهته لها اثر في مكافحة الفساد كما أن كفاءة عملية المراجعة وتحقق أهدافها له اثر في مكافحة الفساد، وأن إنشاء هيئات مكافحة الفساد يساعد في مكافحة الفساد في القطاع العام [7]. اما دراسة (الشمري، 2025) التطبيقية التي طبقت على القطاعات المصرفية والبنوك في المملكة العربية السعودية فقد هدفت الى معرفة تأثير التحول الرقمي على فاعلية القرارات الاستراتيجية، وقد تم التوصل الى ان ابعاد التحول الرقمي (البعد الاستراتيجي، والبعد المؤسسي، والبعد البشري) قد كان لها تأثيراً معنوياً في ابعاد فاعلية القرارات الاستراتيجية (قبول القرار، وجودة القرار، والاستمرارية، والاعتمادية على المعلومات) [8]. اما دراسة (سليم والشريف، 2025) الميدانية التي اجريت على شركات التأمين بمدينة مصراتة فقد هدفت الى معرفة دور ذكاء الأعمال وأبعاده (تجميع البيانات وتخزينها، والمعالجة التحليلية للبيانات، والتنقيب في البيانات، وتقنيات عرض المعلومات) في اتخاذ القرارات الاستراتيجية، وقد توصلت الدراسة الى وجود دور ذي دلالة إحصائية لذكاء الأعمال وأبعاده في اتخاذ القرارات الاستراتيجية [2].

ثانياً: منهجية البحث

1- مشكلة البحث



تعد صناعة القرارات الاستراتيجية و تنفيذها وتقييمها من أولى مهمات الادارة العليا في الشركة المعاصرة كونها تعد عاملا مهما في نجاحها , وتزداد اهمية اتخاذ القرارات مع زيادة تعقد اعمال الشركة وتوسعها وتنوعها وتزايد التحديات التي تواجهها, فالإدارة العليا عند قيامها بصناعة واتخاذ القرارات الاستراتيجية تجد نفسها ملزمة بأجراء التنبؤات المستقبلية بهدف تقييم الفرص والتهديدات و مواءمتها لعناصر القوة والضعف داخل الشركة , مما يسمح لها بصناعة قرار مستقبلي يرتبط بمجالاتها الرئيسية مثل: تقديم منتجات جديدة , والدخول الى اسواق الجديدة , والاستحواذ , والاندماج , والشراكة , والتحالف , والاستثمار في تكنولوجيا حديثة , والانفاق في عمليات البحث والتطوير وغيرها من المجالات , وهذا يعني انه من الضروري ان تكون الاهداف الاستراتيجية في نطاق المعلومات المتاحة والدقيقة التي يتطلب توافرها في صناعة واتخاذ القرارات الاستراتيجية , وهناك العديد من العوامل التي تؤثر في عملية صنع واتخاذ القرار الاستراتيجي , ومنها العوامل التي تم الاشارة اليها في الدراسات السابقة [2] [6] [8] الانفة الذكر , ويرى الباحث ان جودة التدقيق الداخلي تعد ايضا من العوامل المؤثرة في عملية صناعة واتخاذ القرارات الاستراتيجية , لان التدقيق الداخلي الجيد يعد الرادع لعدم انتظام التقارير المالية كونه يسهم في اكتشاف الأخطاء والتحايل والانتهاكات المحتملة لمبادئ المحاسبة المقبولة فضلا عن انه يعد نشاطا استشاريا يوفر لادارة الشركة ومجلس الادارة التحليلات والدراسات والاستشارات والتوصيات اللازمة , وهذا مما يساعد في تحسين جودة التقارير المالية وتوجيه الإدارة لاتخاذ القرارات الصحيحة وفي الوقت المناسب, أي ان جودة التدقيق الداخلي تساعد في ترشيد القرارات التشغيلية والاستثمارية بعيدة المدى , وعليه يمكن صياغة مشكلة البحث بالتساؤل الرئيس الاتي: هل لجودة التدقيق الداخلي تأثير في عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية في الشركة محل البحث ؟ وينبثق عن هذا التساؤل التساؤلات الفرعية الاتية :

- 1- ما مستوى اهمية تطبيق جودة التدقيق الداخلي ومؤشراتها بالنسبة لعينة البحث؟
- 2- ما مستوى اهمية تحقق عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية بالنسبة لعينة البحث؟
- 3- هل يوجد تأثير معنوي لجودة التدقيق الداخلي ومؤشراتها في تحقيق عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية ؟

ان من مبررات اختيار موضوع البحث هو لضمان دقة البيانات والتقارير المحاسبية التي يضطلع بها نشاط التدقيق الداخلي لدوره الاستشاري الموجه في المقام الاول خلق القيمة للشركة , وتقليل المخاطر إلى مستويات مقبولة , وذلك من خلال مساعدة ادارة الشركة باتخاذ القرارات المناسبة لتحقيق اهدافها الاستراتيجية, ومن هنا تبلورت فكرة بحث جودة التدقيق الداخلي وانعكاسها على اتخاذ القرارات الاستراتيجية واختيار شركة تسويق النفط SOMO موقعا لأجراء البحث كونها احدي شركات القطاع النفطي المهمة التي يعتمد عليها اقتصاد البلد, اذ انها الشركة الوحيدة المخولة رسميا بتسويق النفط الخام, والمنتجات النفطية الفائضة عن الحاجة المحلية , واستيراد المنتجات النفطية التي لا تسد الحاجة المحلية من الاسواق العالمية مثل (البتروكيماويات , ووقود الديزل , والبنزين) لتجاوز النقص الحاصل فيها محليا [9] , فضلا عن ان قراراتها الاستراتيجية المتخذة تنعكس نتائجها على الدولة والمجتمع ككل .

2. اهمية البحث

تنبثق أهمية البحث من أهمية متغيراته (جودة التدقيق الداخلي , والقرارات الاستراتيجية), فالمتغير المستقل (جودة التدقيق الداخلي) تسهم بتوافر معلومات مالية دقيقة, موثوقة وفي الوقت المناسب , كما ان كفاءة المدققين واستقلاليتهم تسهم في تقييم المخاطر, وتعزيز الرقابة الداخلية, وهذا مما يدعم الإدارة العليا في بناء استراتيجيات مستنيرة وقرارات استثمارية وتشغيلية سليمة . اما المتغير المستجيب (القرارات الاستراتيجية) فإنها تسهم في تحديد الاتجاهات والاهداف المستقبلية للشركة , وان نجاح عملية صنع واتخاذ القرارات الاستراتيجية سيمكن الشركة من زيادة حصتها السوقية وتحقيق الارباح وتعزيز مركزها التنافسي, كما ان توسيع الشركات المستوردة للنفط العراقي ليس فقط باعتبارهم كمشتريين بل كشركاء في الاستثمار ونقل التكنولوجيا , وكذلك تتجسد اهمية البحث من اهمية الشركة محل البحث لدورها الفاعل والمهم في دعم الاقتصاد الوطني في مجال تسويق النفط الخام , والمشتقات النفطية الفائضة عن حاجة السوق المحلية الى العديد من الشركات العالمية, وان توسيع الشركات المستوردة للنفط العراقي ليس فقط اعتبارها كمشتريين بل كشركاء في الاستثمار ونقل التكنولوجيا , كما تقوم الشركة باستيراد المنتجات



النفطية لتلبية احتياجات السوق المحلية , فضلا عن اهمية البحث التطبيقية , اذ يمكن ان يوفر معلومات مباشرة ومهمة للإدارة العليا يمكن توظيفها في خدمة التوجهات المستقبلية كونه ذات طبيعة تحليلية .

3- اهداف البحث

أ- التعرف على مستوى الاهمية والتجانس في اجابات عينة البحث لكل من متغيري جودة التدقيق الداخلي, والقرارات الاستراتيجية.

ب- معرفة مستوى تأثير جودة التدقيق الداخلي ومؤشراتها (استقلالية المدققين الداخليين , خبرة وكفاءة المدققين الداخليين , الالتزام بالمعايير , ومواكبة التطورات التكنولوجية) وانعكاسها على اتخاذ القرارات الاستراتيجية على وفق اجابات افراد عينة البحث .

4- فرضيات البحث

- الفرضية الرئيسية :يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية لجودة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات الاستراتيجية , وتتفرع منها الفرضيات الفرعية الآتية:

- الفرضية الفرعية الاولى: يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية للاستقلالية والموضوعية في اتخاذ القرارات الاستراتيجية .

- الفرضية الفرعية الثانية: يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية للكفاءة والعناية المهنية في اتخاذ القرارات الاستراتيجية .

- الفرضية الفرعية الثالثة: يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية لدعم الادارة العليا في اتخاذ القرارات الاستراتيجية .

- الفرضية الفرعية الرابعة: يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية لتنفيذ التدقيق في اتخاذ القرارات الاستراتيجية .

- الفرضية الفرعية الخامسة: يوجد تأثير معنوي ذو دلالة احصائية لفاعلية التدقيق في اتخاذ القرارات الاستراتيجية .

5- وصف مجتمع وعينة البحث

تمثل مجتمع البحث بجميع العاملين في شركة تسويق النفط State Oil Marketing Organization (SOMO) ، وقد اختيرت عينة قصدية تمثلت بالإدارة العليا للشركة, وكان عددهم (11) مبحوثا, ومدققى الحسابات في قسم الرقابة والتدقيق الداخلي, وكان عددهم (28) مبحوثا كونهم اكثر توافقا مع توجهات البحث الحالي , وطبيعة متغيراته , ولقد تم توزيع (39) استمارة استبانة على افراد العينة واسترجاعها جميعا, وكانت جميعها صالحة للتحليل الاحصائي, والتي شكلت حجم عينة البحث.

المبحث الثاني / الجانب النظري

اولا- جودة التدقيق الداخلي

1- مفهوما التدقيق الداخلي

نتيجة لازدياد حجم الشركات وانتشارها وحاجة الملاك وأصحاب الأعمال إلى المعلومات حول نتائج الأعمال نشأ علم المحاسبة الذي نشأت معه الحاجة إلى المراجعة (التدقيق)، لمراجعة وفحص البيانات والتأكد من الإجراءات المحاسبية, وهذا التأكيد دائما يكون محل اهتمام الإدارة العليا المسؤولة أمام الملاك والجهات الرقابية العليا [7]، لاسيما في الوحدات الحكومية نتيجة تشعب وتداخل القوانين والتعليمات وزيادة حجم الخدمات التي تقدمها الدولة وبالتالي اتساع نطاق دوائرها جغرافياً مما دعا الى إتباع اللامركزية التي تعتمد أساساً على تفويض السلطات وتحديد الاختصاصات والمسؤوليات ورسم السياسات العامة ووضع الاجراءات اللازمة لنجاحها , ولكي تحقق رقابة فاعلة على تلك الدوائر فهي بحاجة إلى تدقيق داخلي مؤهل وكفوء ومستقل ومتفهم جيداً للدور المطلوب منه ليقوم بمهمة الفحص والتقييم للتحقق من إتباع السياسات والاجراءات وتحقيق تلك الوحدات للأهداف المحددة لها بموجب القانون , وفي حالة وجود قصور يقوم بالتقرير عنها مع تقديم توصيات بطرائق وأساليب العلاج المناسبة[4] , اذ تُجرى عملية التدقيق الداخلي عادةً لتقييم حوكمة الشركة وعملياتها المحاسبية، بما في ذلك الرقابة الداخلية. ويضمن هذا التدقيق الداخلي الامتثال للقوانين واللوائح. كما يزود الإدارة بالأدوات الأساسية لتحقيق الكفاءة التشغيلية



المطلوبة، ويساعد في جمع البيانات وتقديم تقارير مالية دقيقة في الوقت المناسب. ويمكن تحقيق الكفاءة التشغيلية من خلال تحديد المشكلات وتصحيح أوجه القصور قبل ظهورها في التدقيق الخارجي [23]. وقد عرف (Romney & Steinbart) التدقيق الداخلي بأنه "النشاط المصمم للتأكيد والاستشارة لغرض إضافة قيمة وتحسين الفاعلية والكفاءة التنظيمية وتحقيق أهداف الشركة" [5]. كما عرفه معهد المدققين الداخليين (IIA) على أنه "نشاط مستقل وموضوعي، يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة إلى المنظمة (الشركة) وتحسين عملياتها. ويساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف المنظمة من خلال اتباع أسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فاعلية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة" [24]. ووفقاً لذلك فإن عملية التدقيق الداخلي تعد نشاطاً مهماً يقوم به أفراد من ذوي الكفاءة والخبرة في قسم ضمن كيان الشركة، ويكون مستقلاً عن بقية الأقسام بهدف تقديم معلومات موثوقة ودقيقة إلى الإدارة أمثالاً للقوانين واللوائح من شأنها أن تسهم في إضافة قيمة للشركة، ويكون ذلك على أساس تحليل الانحرافات وتقييم المخاطر، ومن ثم تقديم التوصيات لتمكين الإدارة العليا من اتخاذ القرارات المناسبة من أجل تحقيق الأهداف.

2 - مفهوم جودة التدقيق الداخلي

تعد جودة التدقيق عملية مهمة وضرورية للأعمال والشركات والاقتصاد، ويتطلب الوصول إلى عمليات تدقيق عالية الجودة وجود منظومة قوية مبنية على الأخلاقيات والاستقلالية، وتتضمن عدداً من العوامل والفاعلين في عمليات التدقيق؛ ويشمل ذلك المدققين المناسبين، والحوكمة التي تُعنى بالتقاليد التي يتم بموجبها ممارسة السلطة في إدارة الموارد الاقتصادية للدولة، والتنظيم [7]، وتعرف بأنها "قدرة مدققي الحسابات على اكتشاف الاحتيال واكتشاف أي أخطاء جوهرية على مستوى البيانات المالية"، كما تعرف بأنها "احتمالية نجاح مؤسسات المراجعة في اكتشاف التثوهات والاحتمالات كمؤشر على كفاءة ونفوذ المدقق، وهو أمر فعال للغاية في تحقيق استقلالية المدقق" [25]، ولتحقيق الجودة في أداء أجهزة التدقيق الداخلي يجب أن تكون هناك عمليات تقويم مستمرة لعمل تلك الأجهزة وسياساتها وبرامجها وخططها، الأمر الذي يعكس إيجاباً على جودة تنفيذ مهمة التدقيق، ويمكن أن تتم عمليات التقويم تلك من خلال تقويم أداء العاملين في أجهزة التدقيق الداخلي وتطوير مهاراتهم وأيضاً من خلال اختيار عينة من مهام التدقيق التي تم تنفيذها ومطابقتها مع المعايير والإجراءات المعتمدة للتأكد من جودة عملية التدقيق ومستوى الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات [4]، وقد عرف (الفاضي) جودة التدقيق الداخلي بأنها "تعني الأداء الجيد لنظام الرقابة الداخلية، وكذلك مدى ملائمة النظام المحاسبي المطبق للوصول إلى الكفاءة والفاعلية المناسبة في العمليات والقيود وبشكل مستمر ضمن الشركة، لغرض خدمة أهدافها وحماية الأصول"، وعرفها (نور وآخرون) بأنها "الالتزام المدقق الداخلي بمعايير الممارسة المهنية وقواعد السلوك المهني للتدقيق الداخلي" [23]، وتعرف جودة التدقيق الداخلي على أنها "مدى التزام الشركات بتطبيق معايير التدقيق الداخلي والسياسات والإجراءات المحددة التي تقود الشركة إلى تحقيق المهام المطلوبة، وكذلك الالتزام بقواعد السلوك المهني أثناء عملية التدقيق الداخلية وكل ذلك يؤدي إلى اكتشاف نقاط لضعف والأخطاء وتقديم توصيات لمعالجتها أو تقليلها لتحقيق الأهداف" [26]، وعرفت أيضاً بأنها "مدى المطابقة مع المتطلبات، حيث تسعى الشركات إلى مراقبة الأداء والأنشطة والأعمال اليومية للوصول إلى أعلى درجة من درجات الجودة، وذلك من خلال تقليل الأخطار وكشف الانحرافات بالشكل الذي يؤدي إلى تلبية احتياجات الإدارة فيما يتعلق بجودة التدقيق الداخلي التي تستند إلى الأداء الجيد لنظام الرقابة الداخلية" [11].

ويرى الباحثان أنه يمكن تعريف جودة التدقيق الداخلي بأنها تعبير عن مدى التزام المدقق الداخلي بتطبيق معايير الممارسة المهنية وقواعد السلوك الأخلاقي للوفاء بمتطلبات وتوقعات الإدارة والإدارة العليا التي هي بحاجة إلى خدمات ذات جودة عالية من وظيفة التدقيق الداخلي تمكنها من اتخاذ القرارات المناسبة من أجل تحقيق أهداف الشركة.

3 - أهمية التدقيق الداخلي

تعد عمليات التدقيق الداخلي في القطاع العام مهمة لأنها تتعلق بضمان كفاءة العمليات وفعاليتها وتوافقها مع القوانين، واللوائح والسياسات، وتعد إضافة القيمة الهدف الاستراتيجي للتدقيق الداخلي من



خلال ما يقدمه من دور استشاري، وتقويمي، وتأميني، إذ تسهم عمليات الرقابة الداخلية في خدمة عدد من الفئات كالمديرين، المستثمرين الحاليين، والمصارف، ورجال الأعمال، والهيئات الحكومية، وفي مرحلة التخطيط ورقابة الأداء تعتمد إدارة المشروع على البيانات المحاسبية التي يجب أن تكون مدققة من قبل هيئة فنية فهو صمام أمان، إذ انها تحميها من الاحتيال والهدر وسوء الاستخدام، وانها تساعد على قياس معيار القيمة مقابل الثمن بالنسبة لما تقدمه من برامج تنموية أو خدمات، لذلك جعلت هذا المعيار معياراً رئيسياً للحكم على البرامج، وتقييم المخاطر، وضمان الامتثال للقوانين واللوائح والسياسات. فالمدير هو المسؤول الأول عن أنشطة الرقابة الداخلية. كما يساهم آخرون، بما في ذلك مديرو المخاطر، والمفتشون، والمدققون الداخليون، إذ يقدمون المشورة والتأكيد المستقل [١,٧]، ففي مؤسسات القطاع العام، حيث تُعدّ المساءلة والشفافية والاستخدام الأمثل للموارد العامة من أهم الأولويات، ويلعب التدقيق الداخلي دوراً حيوياً. فهو يُقدّم تقييمات مستقلة وموضوعية لأنشطة المالية والتشغيلية وأنشطة الامتثال، مما يضمن

استخدام الاموال بكفاءة وأخلاقية، ويمكن توضيح أهمية التدقيق الداخلي بالاتي : [27]

أ- تعزيز الحوكمة والمساءلة : يُعزز التدقيق الداخلي الحوكمة الرشيدة من خلال تقييم فعالية الضوابط والسياسات والإجراءات الداخلية. كما يُساعد على ضمان استخدام الاموال العامة وفقاً للغرض المُخصص لها، وعمل الإدارات بما يتوافق مع الأطر القانونية والتنظيمية. وهذا بدوره يُعزز ثقة الجمهور ومساءلته.
ب- تحسين الكفاءة التشغيلية : من خلال المراجعات المنهجية يُحدد التدقيق الداخلي أوجه القصور والتكرار وسوء تخصيص الموارد. وتُساعد التوصيات المُستخلصة من نتائج التدقيق المؤسسات العامة على تبسيط العمليات وخفض التكاليف وتحسين تقديم الخدمات، مما يجعل الحوكمة أكثر تركيزاً على المواطن وأكثر توجهاً نحو تحقيق النتائج.

ت- كشف ومنع الاحتيال وسوء السلوك : تُعدّ المؤسسات العامة عرضةً بشكل خاص للاحتيال والهدر وسوء الاستخدام. وتُشكّل عمليات التدقيق الداخلي آليةً وقائيةً من خلال تقييم أنظمة إدارة المخاطر والكشف المبكر عن مؤشرات سوء السلوك المالي. وهذا يُساهم في الحدّ من الفساد وتعزيز ثقافة السلوك الأخلاقي.

ث- دعم اتخاذ القرارات الاستراتيجية : يُقدّم المدققون الداخليون رؤىً تتجاوز مجرد الامتثال، فمن خلال تحليل اتجاهات البيانات، ومستوى المخاطر، ومؤشرات الأداء، يدعمون الإدارة في اتخاذ قرارات استراتيجية مدروسة تتماشى مع المصلحة العامة والتخطيط طويل الأجل.

ج- المساعدة في الامتثال للوائح : تخضع مؤسسات القطاع العام لشبكة معقدة من القواعد والقوانين والإرشادات. وتُساعد عمليات التدقيق الداخلي في ضمان الامتثال لهذه الأطر، مما يُقلل من مخاطر العقوبات، والإضرار بالسمعة، أو الطعون القانونية .

ح- بناء ثقة الجمهور : عندما تعمل مؤسسات القطاع العام بشفافية وكفاءة، فإن ذلك يُعزز ثقة الجمهور. تساهم عمليات التدقيق الداخلي المنتظمة في طمأننة المواطنين وأصحاب المصلحة بأن موارد الحكومة تُدار بمسؤولية وبما يتماشى مع الأهداف المعلنة .

4 مؤشرات (معايير) جودة التدقيق الداخلي

لقد اختلف الباحثين في اعتماد وتسمية متغيرات قياس جودة التدقيق الداخلي فمنهم من عدّها كأبعاد وقسمها الى اربعة ابعاد: المدخلات (مثل الكفاءة، والاستقلالية)، والعمليات (مثل الامتثال للمعايير، والنهج القائم على المخاطر)؛ والمخرجات (مثل معدل إنجاز خطة التدقيق، وتنفيذ توصيات التدقيق الداخلي)؛ والنتائج (مثل الأداء المالي، والرقابة الداخلية) ، وعد المخرجات والنتائج ضمن فاعلية التدقيق الداخلي، وقد اعتمد (Abbott et al., 2016) بعد المدخلات (الكفاءة، والاستقلالية) وفق عدة متغيرات، بينما اعتمد (Abdullah et al., 2018) بعدي العمليات والفاعلية وفق المتغيرات (مراجعة خطة التدقيق، وتنفيذ أعمال التدقيق، مراجعة تنفيذ التدقيق، ومراقبة التدقيق، وتخطيط التدقيق ومعدل إنجازه، ومحتوى تقارير التدقيق، مراجعة توصيات التدقيق، وحوكمة الشركات)، في حين اعتمد (Albawwat et al., 2021) الابعاد المدخلات، والعمليات، والفاعلية(النتائج) وفق المتغيرات (الاستقلالية، الامتثال للقواعد والمعايير، وازدادة قيمة ومساهمة) [28]، ومنهم من عدّها عوامل مؤثرة في تبني التدقيق الداخلي، واعتمد العوامل (استقلالية المدققين الداخليين، و الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي، و تطبيق مبادئ الحوكمة، و حجم لجنة التدقيق الداخلي، وتواتر اجتماعات لجان التدقيق الداخلي) [29]، ومنهم من عدّها كمؤشرات



لجودة التدقيق الداخلي, واعتمد (الاستقلالية, والكفاءة, والنزاهة, وفاعلية التدقيق الداخلي, ووجود هيئة للرقابة) [7], ومنهم من عدها كعناصر, واعتمد (التأهيل العلمي, الخبرة العملية, التدريب, استقلالية قسم التدقيق الداخلي, اهتمام الإدارة العليا, تخطيط عملية التدقيق, الكفاءة المهنية) [12], ومنهم من اعتمد تطبيق معايير التدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين لقياس جودة التدقيق الداخلي, معايير السمات (الغرض والسلطة والمسؤولية, الاستقلالية والموضوعية, الكفاءة والعناية المهنية اللازمة, برنامج تأكيد وتحسين الجودة), ومعايير الاداء (إدارة نشاط التدقيق الداخلي, طبيعة العمل, تخطيط العمل, أداء العمل, توصيل النتائج, مراقبة التقدم المحرز) [3] [4], وان هذا الاختلاف في اعتماد المتغيرات لقياس جودة التدقيق الداخلي يعود الى الاختلاف في طبيعة هذه الدراسات وتوجهاتها, وسيعتمد الباحث (الاستقلالية والموضوعية, والكفاءة والعناية المهنية, ودعم الادارة العليا, وتنفيذ التدقيق, وفاعلية التدقيق الداخلي) كمؤشرات (معايير) لقياس جودة التدقيق الداخلي كون الشركة قيد البحث تعمل وفق الدليل الارشادي لديوان الرقابة المالية الاتحادي لعام 2019 فضلا عن كونه اكثر توافقا مع المتغير التابع (القرارات الاستراتيجية), وفيما يأتي توضيح لهذه المؤشرات .

أ- الاستقلالية والموضوعية

ويقصد بها استقلالية التدقيق الداخلي واتسام موظفيه بالموضوعية عند أداء عملهم, وهذا يعني أنه يجب أن يقوم المدقق الداخلي بعمله وفي جميع مراحل التدقيق بكل أمانة واستقلالية وموضوعية من دون أي تحيز من الناحيتين الذهنية والفعالية [4], ويقصد بالاستقلالية هي التحرر من الشروط والظروف التي تهدد قدرة نشاط التدقيق الداخلي أو الرئيس التنفيذي للتدقيق على القيام بمسؤولياته على نحو غير متحيز, أما الموضوعية فهي نمط ذهني غير متحيز يمكن المدققين من أداء مهمات التدقيق الداخلي على نحو يؤمن سلامة النتائج وجودة أعمالهم وعدم تبعية أحكامهم بشأن مسائل التدقيق الى آراء الآخرين. تحرره من الشروط والظروف التي تهدد قدرته على القيام بمسؤولياته على نحو غير متحيز [13]. أي أن قسم التدقيق الداخلي هو قسم مستقل عن الأقسام التشغيلية ويتبع لأعلى سلطة في الهرم الإداري, أي الإدارة العليا, ويستمد قوته وسلطته منها, ويمكنه موقعه في الهيكل التنظيمي للشركة من ان يحقق له استقلالية أكبر نتيجة ابتعاده عن سلطة الإدارات التنفيذية والتشغيلية وبالتالي يتحقق الهدف من وجوده ألا وهو مساعدة الإدارة العليا في رقابة وتقييم أعمال الشركة [4], وهناك حقيقة مفادها أن إدارة التدقيق الداخلي غير ملزمة بالشروط التي تهدد قدرتها على القيام بمسؤولياتها بحيادية من أجل تحقيق الدرجة اللازمة من الاستقلالية لتنفيذ هذه المسؤوليات بفاعلية, كما أقرت حق مدير التدقيق الداخلي في الوصول المباشر وغير المحدود إلى مجلس الإدارة الاعلى, و يجب أن يقدم مدير التدقيق الداخلي تقاريره إلى أعلى مستوى إداري ليكون لديه السلطة الكافية للقيام بمسؤولياته [14].

ب- الكفاءة والعناية المهنية

يجب على المدققين أن يثبتوا امتلاكهم للمهارات اللازمة بحصولهم على الشهادات والمؤهلات العلمية من المؤسسات المهنية ويجب على مدير التدقيق الداخلي استشارة ذوي الخبرة في حال افتقار المدققين الداخليين للمهارات اللازمة لأداء عملهم بفاعلية, وكذلك يجب ان يبذلوا العناية المهنية الكافية عند تقديم الاستشارات للإدارة العليا بشكل يلبي توقعاته, وأن يأخذوا في عين الاعتبار درجة تعقيد العمل لإنجاز مهمات التدقيق وكذلك تكلفة التدقيق بالمقارنة بالمنافع الكامنة وكذلك التطوير المهني المستمر [12]. فالكفاءة تعني أن يتمتع المدققون الداخليون بالمعرفة والمهارات في مختلف المجالات كي يتمكنوا من القيام بمسؤولياتهم بصورة مناسبة, كالمعرفة والمهارة اللازمة لتقييم مخاطر الاحتيال ومخاطر تكنولوجيا المعلومات والضوابط الرقابية الخاصة بها للحد من تلك المخاطر, ويجب تطوير تلك المعارف والمهارات عن طريق التطوير المهني المستمر, وفي حالة الافتقار لها ينبغي على مدير التدقيق الداخلي أن يستعين بذوي الخبرة والكفاءة من خارج المنظمة. أما العناية المهنية فالمقصود بها بذل العناية المهنية المتوقعة من مدقق داخلي مختص وخبير أو ما يعرف بعناية الرجل الحريص في أدائه لأعماله والتعامل مع الأفراد والقدرة على الاتصال والالتزام بالمعايير المهنية [4].

ت- دعم الإدارة العليا



تُعد العلاقة القوية بين وظيفة التدقيق الداخلي من جهة، والإدارة العليا من جهة أخرى، عاملاً رئيسياً في تحقيق الفاعلية والاستقلالية المرجوة لعملية التدقيق الداخلي. وفقاً للمعيار (6.3) احد المعايير العالمية للتدقيق الداخلي (2024) الخاص بدعم الادارة العليا لوظيفة التدقيق الداخلي ، فإنه يتطلب من هذا الدعم تمكين وظيفة التدقيق الداخلي من الوصول غير المقيد إلى المعلومات والموارد الضرورية فضلاً عن التواصل الفعال والمنظم مع الإدارة العليا بما يدعم دور التدقيق في الحوكمة للشركة، وتكمن مسؤوليات الادارة العليا في :

- دعم الاعتراف بدور المراجعة الداخلية على مستوى الشركة .
- تسهيل الوصول الكامل وغير المقيد لوظيفة التدقيق الداخلي إلى جميع الموارد اللازمة لتنفيذ خطتها بكفاءة.
- العمل مع الرئيس التنفيذي للتدقيق لضمان الشفافية في تبادل المعلومات [15] .
- وقد اكد [16] ويمكن للإدارة التي تتخذ إجراءات فورية بشأن توصيات التدقيق الداخلي، كالاتمام بإدارة موارد التدقيق الداخلي والمساهمة الفعالة في تطبيق نظام إدارة المعلومات الخاص بالشركة أن تؤثر إيجاباً على قيمة وأهمية دور التدقيق الداخلي في تحسين جودته .

ث- تنفيذ التدقيق

على المدققين الداخليين تحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية والموثوق بها وذات الصلة والمفيدة لتحقيق أهداف المهمة ، اي يجب ان يؤسسوا استنتاجاتهم على تحليلات وتقييمات مناسبة وتوثيق المعلومات لدعم استنتاجات ونتائج المهمة ويجب ان تكون مهمات التدقيق محل إشراف ملائم بما يكفل تحقيق الأهداف وضمان الجودة وتطوير كفاءة فريق العمل [8]. فالمعلومات الكافية واللازمة هي المعلومات الملائمة والحقيقية والموثوقة والكافية لإنجاز المهمة ، وتكون المعلومات لازمة إذا كانت تساند ملاحظات وتوصيات مهمة التدقيق ، أما تحليل وتقييم المعلومات فالمقصود به هو إن المدققين الداخليين يجب أن يبنوا استنتاجاتهم على تحليل وتقييم عميق وكافٍ ومقنع لتلك المعلومات ، فيما تهدف عملية التوثيق أو التسجيل إلى دعم نتائج عملية التدقيق والآراء التي تم التوصل إليها [4] .

ج- فاعلية التدقيق الداخلي

إن وجود وظيفة التدقيق الداخلي يمكن أن يحسن تحقيق الاهداف التنظيمية، لذلك يمكن القول إن فاعلية وظيفة التدقيق الداخلي هي مقياس لنجاح أو فشل نظام التدقيق الداخلي في تحقيق الاهداف الموضوعية لمجموعة مختلفة من الاهداف الممكنة، وترتبط البرامج والأنشطة الخاصة بمستوى النجاح في الإنجاز ومدى تحقيق النتائج المرجوة بحيث تكون الفاعلية هي مستوى تحقيق الاهداف (ما يتحقق من خلال التخطيط) ، وان التدقيق الداخلي الفاعل قادر على اكتشاف الأخطاء والمخالفات، ومعالجتها بطريقة علمية تضمن عدم تكرارها مستقبلاً، وأن تكون الطريقة الأقل تكلفة والأسرع، وترتكز على تصحيح الأخطاء التي تؤدي الى انجاز المهمة [14] . وتشير نتائج العديد من الدراسات الى أنه عندما تدعم لجنة التدقيق، والمدققون الخارجيون عمل هيئات التدقيق الداخلي من خلال توفير الموارد الكافية والمشاركة الفعالة في عمليات التدقيق الداخلي، فإن هذه الهيئات تكون أكثر قدرة على تحقيق أهدافها في التدقيق وإحداث تغييرات إيجابية في المؤسسة . وتعرف فاعلية التدقيق الداخلي بأنها "مدى تحقيق هيئة التدقيق الداخلي لأهدافها"، وهي عنصر فرعي من جودة التدقيق الداخلي، يشمل بُعدي المخرجات والنتائج، إذ يمثل بُعد المخرجات (المنتجات الملموسة الناتجة عن أعمال التدقيق)، وبُعد النتائج (الأثر الإيجابي على إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة) [28]، وأن استجابة الإدارة العليا لنتائج التدقيق تُعدّ عاملاً مهماً يسهم في فاعلية وظيفة التدقيق الداخلي [30] .

ثانياً : اتخاذ القرارات الاستراتيجية

1- مفهوم عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية

تعد عملية صنع واتخاذ القرارات في العصر الحاضر من أهم المقومات الأساسية للإدارة الناجحة وهي ملازمة لعمل القيادات الإدارية في مختلف المستويات التنظيمية ، و يمثل القرار الاستراتيجي أحد الحلقات الأساسية في عملية صياغة الاستراتيجية التي يقوم بها صناع القرار الاستراتيجي في الشركة، إذ يتم تكوين مجموعة من البدائل المتاحة ومن ثم يتم اختيار البديل الأفضل، وأن اتخاذ القرارات الاستراتيجية



غالبا ما يكون مسؤولية الفريق التنفيذي أو الإدارة العليا في الشركة، حيث يكون لديهم الرؤية الشاملة للمؤسسة والقدرة على توجيهها نحو أهدافها الاستراتيجية بشكل فعال. أيضا" عادة ما تكون القرارات الاستراتيجية تلك التي تتعامل مع القضايا غير الروتينية وغير العادية، والتي قد تكون محفوفة بالمخاطر أو تتطلب تحديات استثنائية كونها قرارات تؤثر في اتجاه المنظمة بشكل كبير، وتحتاج إلى تقدير دقيق وتحليل متعمق للتأثيرات المحتملة والخيارات المتاحة. ان للقرارات الاستراتيجية دورا اساسيا وجوهريا في تحقيق الاهداف الاستراتيجية للشركة بوصفها ستؤدي الى انتقال الشركة الى وضع أفضل مما هي عليه وتسهم في تحقيق مكانة افضل في السوق تستطيع من خلاله مواجهة منافسيها , ولكن احيانا يتم اتخاذها لإنقاذ الشركة من وضع خطير قد تنحدر اليه وتعرضها الى خسائر تلحق بها , فيكون اما بتوقف أنشطتها واغلاق الشركة او الغاء فرع او فروع منها , وهذا مما يشير الى ان لاتخاذ القرارات الاستراتيجية دورا مركزيا و جوهريا في حياة الشركة ومخرجاتها [1] [8] . وتعرف القرارات الاستراتيجية بانها " القرارات التي تأخذ بعين الاعتبار الفرص والتهديدات والامكانات الداخلية والخارجية للشركة بهدف الحصول على قرارات رشيدة تعزز من نجاح الشركة على الامد القريب والبعيد" [17], كما تعرف بانها " تلك القرارات التي تتخذ على مستوى الادارة العليا وترتبط بالمدى الطويل , وتمر بمجموعة من المراحل والخطوات فضلا عن دراسة البيئتين الداخلية والخارجية لاختيار البديل الذي يحقق الاهداف المنشودة بكفاءة وفاعلية" [18], وتتوقف درجة جودة القرار الاستراتيجي على: حجم البيانات المتاحة لمتخذ القرار ومدى دقتها, والقدرة على تحليل البيانات والمعلومات واستخلاص النتائج, والقدرة على التنبؤ, ومهارة وخبرة الشخص متخذ القرار, ومشاركة الجهات الأخرى المساعدة, والتوقيت المناسب [19], ويُعد اتخاذ القرارات الاستراتيجية أداة أساسية لدفع عجلة نمو الأعمال. فهو يُساعد على تحديد أفضل السبل لتحقيق أهداف العمل، شريطة أن تمتلك الشركة آلية لاتخاذ القرارات تتضمن مجموعة واضحة من السياسات التي يجب على الجميع الالتزام بها، ويكمن الفرق بين اتخاذ القرارات الاستراتيجية وغيرها من عمليات اتخاذ القرارات، كالإدارية والتنشغيلية، إذ يُعرف اتخاذ القرارات الاستراتيجية بأنه " عملية تحديد البدائل المتاحة واختيار الأنسب منها بناءً على الميول، ويُعدّ اتخاذ القرارات الاستراتيجية محاولةً للتخطيط لمستقبل الشركة على المدى الطويل، وزيادة فرص نجاحها، ويتميز بأهميته من حيث الإجراءات المتخذة، والموارد المخصصة" [31], كما تعرف بانها "عملية اختيار البديل المناسب من بين مجموعة من البدائل الاستراتيجية لتحقيق اهداف الشركة" [17], وتعرف بانها "عملية الاختيار التي يتم بموجبها اختيار وتبني حل معين لمشكلة ما من بين عدد معين من الحلول البديلة وتتم عملية الاختيار هذه استنادا إلى هدف يبغى متخذ القرار تحقيقه ضمن قيود وشروط محددة ، وهذه العملية تستوجب الدقة والحذر في اختيار الكمية والكيفية لأهداف القرار وقيوده وقواعد صنعه وسبل تنفيذه" [18]. ان قدرة الشركة على الاستمرار بفعاليتها وانشطتها المختلفة تتوقف على ادارتها الجيدة لقراراتها الاستراتيجية وتأمين تطبيقها على اكمل وجه, وان القرارات النابعة من العقل والتي تأخذ مدة طويلة من التفكير والتمحيص لدى متخذي القرار هي القرارات الاكثر قربا الى الصواب [1] [16] .

ويرى الباحثان أن القرارات الاستراتيجية لها دور اساسي في تعزيز مكانة الشركة المستقبلي كونها تتعلق بالتوجه الطويل المدى للشركة, وتحديد المسار الذي ستسلكه في المستقبل, وان عملية اتخاذ هذه القرارات تعد من مسؤولية الإدارة العليا للشركة, وان عملية اتخاذها يتطلب توافر بيانات ومعلومات تمتاز بدقتها وموثوقيتها العالية, ويتوقف استمرارية الشركة بإداء اعمالها بكفاءة من اجل تحقيق اهدافها على مدى فاعلية هذه القرارات, ومدى المتابعة في تنفيذها .

2- أهمية اتخاذ القرارات الاستراتيجية

تعد عملية صناعة القرارات الاستراتيجية و تنفيذها وتقييمها من أولى مهمات ادارة الشركة المعاصرة لأنها أكبر عامل مهم في نجاحها, وتزداد اهمية اتخاذ القرارات مع زيادة تعقد اعمال الشركات وتوسعها وتنوعها وتزايد التحديات التي تواجهها , كما تتجلى اهمية هذه القرارات كونها تركز على استشراف المستقبل للشركة, والتأثيرات المختلفة التي يمكن ان تمس مكانتها وسمعتها في ظل التنافس الشديد بين الشركات [1], وان عملية اتخاذ القرارات تعد من العمليات المهمة والمعقدة كونها تتعلق



بالمستقبل الذي لا يمكن التنبؤ به بصورة دقيقة [20], وقد بين (Qihawi et al.) ان اهمية القرارات الاستراتيجية للشركة تكمن بانه : [6]

- أ- تسهم في تحديد الاتجاهات المستقبلية لها .
 - ب- تعمل على تحديد اهدافها المستقبلية, وتبين مدى قدرتها على استثمار مواردها .
 - ت- تمكنها من عمل انشطتها بكفاءة وفاعلية, اذ بعد وسيلة مهمة في تحقيق اهدافها .
 - ث- بعد جوهر الادارة للشركة, ووسيلة مهمة في تحقيق اهدافها .
- وان نجاح القرارات الاستراتيجية المتخذة سيعود على الشركة بزيادة ارباحها, وتهيئة الفرص التنافسية, وزيادة اسعار الأسهم, وحصتها السوقية, كما ان للقرار الاستراتيجي دورا مركزيا وجوهريا للتأثير في حياة الشركة ومخرجاتها [18] .

3- مراحل صناعة واتخاذ القرارات الاستراتيجية

تمر عملية صنع واتخاذ القرار بعدة مراحل, وكما يأتي : [1] [17] [18]

أ- تحديد وتشخيص المشكلة

تعد اهم واولى الخطوات لعملية صنع واتخاذ القرار الاستراتيجي, وأن تحديد المشكلة بشكل سليم يساعد متخذ القرار الاستراتيجي على التعرف على طبيعة وانواع البيانات والمعلومات التي سوف يحتاج اليها من اجل التوصل الى الحلول المناسبة, لأن أي اخفاق لتحديد وتعريف المشكلة يمكن ان يقود الى انحراف الخطوات اللاحقة من عملية اتخاذ القرار عن مساره الصحيح, ولكي لا تأتي المراحل الأخرى هدرا للوقت والمال دون حل للمشكلة الأساسية, فانه يتطلب ان يتم تحديد الموضوع المراد اتخاذ قرار بشأنه تحديدا دقيقا لا غموض فيه اذ ان التشخيص الصائب للمشكلة يمهد الى قطع أكثر من النصف نحو الحل الامثل .

ب- البحث عن الحلول البديلة

تعد من المراحل الجوهرية لعملية اتخاذ القرار الاستراتيجي التي تتضمن تحديد مجموعة من البدائل, وتقويم النتائج المتوقع حدوثها بالنسبة لكل بديل, ففي هذه المرحلة ينبغي الإحاطة بالمشكلة وتطويعها للحل, وأن تكون البدائل التي تم تطويرها بدائل حقيقية تتماشى مع واقع المؤسسة وإمكانياتها المتاحة, ويعد توافر المعلومات مسألة أساسية لمتخذ القرار, اذ تضمن له فرصا أوسع لنجاح قراراته, فمن دون المعلومات تتحول عملية اتخاذ القرار الاستراتيجي الى حالة اقرب للحدس والتخمين, ومن ثم تتضاءل فرص نجاح القرارات عند التطبيق, وتظهر حاجة الادارة العليا للمعلومات بطريقة مبكرة, اذ تبدأ من ظهور الملامح الاولى للمشكلة فضلا عن بدء الادارة بالتحقيق لوجود خلل او مشكلة ما, وقد لا يحسم في هذه المسألة الشك واليقين إلا عند توافر البيانات وتحليلها, وهنا يجب التأكيد بأن توليد الحلول البديلة هي ليست خطوة لاحقة لخطوة تحديد وتشخيص المشكلة بل هي خطوة ملازمة لها تسير الى جنبها, ويتم خلال هذه المرحلة انتقاء المعلومات واعادتها لكي تكون بطريقة اكثر نفعاً ولها قيمة مدركة بالاستخدام الحالي من أجل التعامل الجيد مع الموقف الذي يوجهه متخذ القرار, فكلما كانت المعلومات المنتقاة ذات قيمة أمكن السيطرة على الموقف كان القرار صائبا .

ت- تقييم البدائل الاستراتيجية

بعد أن يتم تحديد البدائل, يبدأ صانع القرار بعملية التقييم, ويقصد بالتقييم : مقارنة البدائل التي يتم تحديدها في المرحلة السابقة بالأهداف المخططة والمحددة سلفاً, وكلما كان البديل أقرب إلى تحديد الهدف النهائي كلما كان مرغوب به أكثر من غيره, وتشمل إجراءات التقييم وصف لنتائج كل بديل, وتقييم تكاليف كل بديل وتقدير مدى عدم التأكد والمخاطرة المصاحبة لكل بديل, وينبغي في هذه المرحلة من صنع القرار الاستراتيجي تحديد المعايير التي تتوافر لكل بديل والحلول التي يسعى للتفكير بها, وبما ان البدائل مختلفة لاتخاذ القرار الاستراتيجي, فانه يستخدم معايير لكل حالة على حدة وفقاً لطبيعة الموضوع والمشكلة قيد الدراسة أي كلما زادت البدائل كان القرار افضل, ومن امثلة المعايير العامة (كلفة التنفيذ ومدة الانجاز وعدم تعارض التقنيات السائدة والجديدة), وأشار (Zimmerman) إلى وجود عدد من الأساليب والادوات الفنية التي طورت وساعدت صانع القرار لتقييم البدائل كتحويل تكلفة العائد على الاستثمار وشجرة القرارات .



ث- اختيار البديل الاستراتيجي الافضل

تمثل مرحلة اختيار البديل الافضل ادق واهم عملية لكونها من المراحل الفكرية الصعبة، اذ يجري فحص مختلف البدائل واستبعاد ما يمكن استبعاده او ما يطلق عليها بعملية (التصفية) لغرض تقليص مساحة الحلول و البدائل الممكنة، مما يوفر الكثير من الوقت و الجهد، وان معظم متخذي القرار يعتمدون على الحدس و الأحكام الشخصية بخاصة فيما يتعلق بالقرارات الاستراتيجية، وتتم عملية اختيار البديل وفقا لاعتبارات موضوعية هي :

- اختيار البديل الذي يعطي أفضل النتائج بأقل تكلفة وجهد ممكن.
- اختيار البديل الذي يسمح بالاستغلال الأمثل للموارد المتاحة وفي الوقت المناسب.
- اختيار البديل الذي يحقق الأهداف الأكثر مساهمة في تحقيق الأهداف الكلية للشركة.
- اختيار البديل الممكن التنفيذ في ضوء الموارد والإمكانيات المتاحة.

ج- تنفيذ ومتابعة القرار الاستراتيجي وتقويمه

لا تنتهي عملية اتخاذ القرار بمجرد اختيار البديل الافضل لحل المشكلة وانما تتطلب عملية وضع القرار موضع التنفيذ، وان عملية تنفيذ القرار يعتمد بالدرجة الاولى على القبول من قبل المرؤوسين وكل من يشمله تأثير القرار، وان افضل وسيلة تسهل عملية تنفيذ القرار هي اشراك العاملين بعملية صنع القرار، لكي لا تبرز عملية المقاومة من قبلهم نتيجة شعورهم بتعارض اهداف القرار مع اهدافهم الشخصية أو انه يعمل على احداث تغيير لا ينسجم وتطلعاتهم الحالية والمستقبلية . بعد تنفيذ القرار يجب مراقبته بشكل متواصل لكي يتم تحديد مدى فاعليته في حل المشكلة، ومراقبة أي انحرافات أو أخطاء يمكن أن تحدث، ومن اهم الاسباب التي تدعو الى ضرورة ان يحرص القائد على متابعة وتقويم قراره هي العوامل البيئية العديدة المؤثرة في عملية صنع واتخاذ القرار لأنها عوامل دائمة التغيير، وتتمثل نتائج المتابعة بالتغذية العكسية لتتقيا المراحل الاخرى لعملية اتخاذ القرار، ويباشر متخذ القرار الاستراتيجي بعملية التقويم الموضوعي والمعالجة للنتائج المتحققة، والاثار الفعلية الناجمة من تنفيذ القرار منذ مراحلها الاولى وبهذا يكون التقويم بمقام الفحص أو الاختبار لمعرفة التأثيرات التي انتجها القرار على وفق البرامج والاهداف التي تم التخطيط لها والمراد بلوغها وانجازها .

وسيعتمد الباحثان هذه المراحل في الجانب التطبيقي لقياس شدة الاجابة لإفراد عينة البحث .

المبحث الثالث / الجانب العملي (التطبيقي)

1- تصميم البحث

تم تصميم البحث على وفق كل من منهجية البحث والجانب النظري ، اذ تم اعتماد الكتب والادبيات السابقة لجمع المعلومات الخاصة بمتغيرات البحث ، في حين تم استخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات الخاصة بمتغيرات البحث ، اذ تضمن المتغير المستقل (جودة التدقيق الداخلي) خمسة متغيرات فرعية تمثلت بالمؤشرات (الاستقلالية والموضوعية، والكفاءة والعناية المهنية، ودعم الادارة العليا، وتنفيذ التدقيق، وفاعلية التدقيق)، وقد تم اقتباس فقراتها من الدراسات [17, 17, 1]. اما المتغير المعتمد (اتخاذ القرارات الاستراتيجية) فقد تضمن خمسة متغيرات فرعية تمثلت ب المراحل (تحديد وتشخيص المشكلة، والبحث عن الحلول البديلة، وتقييم البدائل الاستراتيجية، واختيار البديل الاستراتيجي الافضل، وتنفيذ ومتابعة القرار الاستراتيجي وتقويمه) ، وقد تم اقتباس فقراتها من الدراسات [1] [16] [17] .

2- اساليب جمع وتحليل البيانات

لقد تم اعتماد الاستبانة كأداة رئيسة في جمع البيانات، كما تم اعتماد مجموعة من الأساليب الاحصائية في عملية معالجة وتحليل البيانات واختبار الفرضيات وصولاً الى أهداف البحث منها : الوسط الحسابي الموزون، والانحراف المعياري، ومعامل الاختلاف، ومعامل الانحدار الخطي البسيط [21]، وجرى معالجتها باستخدام البرنامج الاحصائي (SPSS V.29) .

3- التحليل الوصفي لمتغيرات البحث وتفسير النتائج

الجدول (1) مصفوفة شدة الاجابة

الفئة	الوسط الحسابي الموزون المحصور	شدة الاجابة	مستوى الاستجابة
-------	-------------------------------	-------------	-----------------



		ضمن الفترة	
منخفض جدا	لا اتفق تماما	من 1 الى اقل من 1.80	الاولى
منخفض	لا اتفق	من 1.80 الى اقل من 2.60	الثانية
معتدل	محايد	من 2.60 الى اقل من 3.40	الثالثة
مرتفع	اتفق	من 3.40 الى اقل من 4.20	الرابعة
مرتفع جدا	اتفق تمام	من 4.20 الى 5	الخامسة

المصدر : [22].

ويقدم الجدول (2) نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات البحث الرئيسية (جودة التدقيق الداخلي، واتخاذ القرارات الاستراتيجية) ومتغيراتها الفرعية .

الجدول (2) نتائج التحليل الوصفي لمتغيرات البحث

الترتيب	معامل الاختلاف %	الانحراف المعياري	مستوى الاستجابة	الوسط الحسابي الموزون	المتغيرات	ت
3	22.70	0.874	مرتفع	3.85	الاستقلالية والموضوعية	1
2	21.07	0.824	مرتفع	3.91	الكفاءة والعناية المهنية	2
5	25.11	0.914	مرتفع	3.64	دعم الادارة العليا	3
4	23.72	0.892	مرتفع	3.76	تنفيذ التدقيق	4
1	20.28	0.803	مرتفع	3.96	فاعلية التدقيق الداخلي	5
-	19.45	0.743	مرتفع	3.82	جودة التدقيق الداخلي	المتغير المستقل
3	16.09	0.684	مرتفع جدا	4.25	تحديد وتشخيص المشكلة	1
5	16.69	0.696	مرتفع	4.17	البحث عن الحلول البديلة	2
4	15.98	0.673	مرتفع جدا	4.21	تقييم البدائل الاستراتيجية	3
1	14.57	0.647	مرتفع جدا	4.44	اختيار البديل الاستراتيجي	4



					الأفضل	
2	14.91	0.653	مرتفع جدا	4.38	تنفيذ ومتابعة القرار الاستراتيجي وتقويمه	5
-	14.35	0.586	مرتفع جدا	4.28	اتخاذ القرارات الاستراتيجية	المتغير المعتمد

ويتضح من الجدولين (1) و (2) الآتي :

1- ان اجابات عينة البحث عن متغير جودة التدقيق الداخلي اتجهت نحو الاتفاق, اذ بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لجودة التدقيق الداخلي بشكل اجمالي (3.82) وهي أعلى من الوسط الفرضي وبمستوى استجابة مرتفع , وبانحراف معياري بلغت قيمته (0.743), ومعامل اختلاف (19.45%) والذي يبين مدى تجانس اجابات عينة البحث بخصوص فقرات متغيرات جودة التدقيق الداخلي , وقد توزعت مستويات استجابات عينة البحث بالنسبة لهذه المؤشرات بين أعلى مستوى استجابة حققه متغير "فاعلية التدقيق الداخلي" من بين جميع المتغيرات المستقلة الخمسة وبمتوسط حسابي موزون بلغ (3.96) وهي أعلى من الوسط الفرضي وبمستوى استجابة مرتفع وجاء بالترتيب الاول من حيث الاهمية, وبانحراف معياري بلغ (0.653), ومعامل اختلاف (20.28%) والذي يشير الى ان هذا المتغير كان اكثر تجانسا من حيث اجابات عينة البحث مقارنة ببقية المتغيرات, في حين أن متغير "دعم الإدارة العليا" قد حقق أدنى مستوى استجابة, وجاء بالترتيب الاخير من حيث الاهمية, إذ بلغت قيمة المتوسط الحسابي الموزون له (3.64) وهي أعلى من الوسط الفرضي وبمستوى استجابة معتدل وجاء بالترتيب الاخير من حيث الاهمية, وبانحراف معياري بلغ (0.914), ومعامل اختلاف (25.11%) مما يشير الى ان هذا المتغير كان اقل تجانسا من حيث اجابات عينة البحث مقارنة ببقية المتغيرات .

وتشير النتائج الى وجود اهتمام من قبل الإدارة العليا, وقسم الرقابة والتدقيق الداخلي في شركة تسويق النفط SOMO بتطبيق كافة مؤشرات جودة التدقيق الداخلي, وذلك من اجل ضمان كفاءة العمليات وفعاليتها وتوافقها مع القوانين, واللوائح والسياسات, كما انها تعد آلية وقائية من خلال تقييم أنظمة إدارة المخاطر والكشف المبكر عن مؤشرات سوء السلوك المالي, وهذا يسهم في الحد من الفساد وتعزيز ثقافة السلوك الأخلاقي فضلا عن ان عمليات التدقيق الداخلي المنتظمة تعزز من ثقة الجمهور, وتسهم في طمأننة المواطنين وأصحاب المصلحة بأن موارد الحكومة تُدار بمسؤولية وبما يتوافق مع الأهداف المعلنة .

2- ان اجابات عينة البحث عن متغير اتخاذ القرارات الاستراتيجية اتجهت نحو الاتفاق, اذ بلغت قيمة الوسط الحسابي الموزون لعملية صنع واتخاذ القرارات الاستراتيجية بشكل اجمالي (4.28) وهي أعلى من الوسط الفرضي وبمستوى استجابة مرتفع جدا , وبانحراف معياري بلغت قيمته (0.614), ومعامل اختلاف (14.35%) والذي يبين مدى تجانس اجابات عينة البحث بخصوص مراحل هذا المتغير, وقد توزعت مستويات استجابات عينة البحث بالنسبة لهذه المراحل بين أعلى مستوى استجابة حققته مرحلة "اختيار البديل الاستراتيجي الافضل" من بين جميع المراحل الخمسة وبمتوسط حسابي موزون بلغ (4.44) وهي أعلى من الوسط الفرضي وبمستوى استجابة مرتفع جدا, وجاءت بالترتيب الاول من حيث الاهمية, وبانحراف معياري بلغ (0.647) , ومعامل اختلاف (14.57%) والذي يشير الى ان هذه المرحلة كانت اكثر تجانسا من حيث اجابات عينة البحث مقارنة ببقية المراحل, في حين أن مرحلة "البحث عن الحلول البديلة" قد حققت أدنى مستوى استجابة, وجاءت بالترتيب الاخير من حيث الاهمية, إذ بلغت قيمة المتوسط الحسابي الموزون لها (4.17) وهي أعلى من الوسط الفرضي وبمستوى استجابة مرتفع وجاء بالترتيب الاخير من حيث الاهمية, وبانحراف معياري بلغ (0.696), ومعامل اختلاف



(16.69%) مما يشير الى ان هذه المرحلة كانت اقل تجانسا من حيث اجابات عينة البحث مقارنة ببقية المراحل

وتشير النتائج الى وجود اهتمام من قبل الادارة العليا في الشركة محل البحث بتطبيق كافة مراحل عملية صنع واتخاذ القرارات الاستراتيجية, أي انها تهتم بتحديد المشكلة بشكل سليم, والتعرف على طبيعة وانواع البيانات والمعلومات التي سوف تحتاج اليها, كما انها تقوم بتحديد مجموعة من البدائل الحقيقية التي تتوافق مع واقع الشركة وإمكانياتها المتاحة, وانها تهتم بعملية تقييم البدائل على وفق الأهداف المخططة والمحددة سلفاً, ووفق معايير الكلفة, وعدم التأكد, والمخاطرة المصاحبة لكل بديل, واختيار البديل الاستراتيجي الافضل الذي يسهم في تحقيق اهداف الشركة بكفاءة وفاعلية, كما انها تحرص على تنفيذ القرار ومتابعة عملية تنفيذه, وتقويمه بشكل متواصل لكي تقف على معرفة مدى فاعليته في حل المشكلة واسهامه في تحقيق الاهداف التي تم التخطيط لها .

4- اختبار الفرضيات

توضح هذه الفقرة علاقة التأثير للمتغير المستقل المتمثل الريادة الاستراتيجية في المتغير المعتمد المتمثل بالتسويق المستدام وذلك باستخدام معامل الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression Coefficient) حيث جاءت النتائج كما موضحة في الجدول (3) .

جدول (3) نتائج تأثير جودة التدقيق الداخلي ومؤشراتها في اتخاذ القرارات الاستراتيجية

جودة التدقيق الداخلي X	فاعلية التدقيق الداخلي	تنفيذ التدقيق	دعم الادارة العليا	الكفاءة والعباية المهنية	الاستقلالية والموضوعية	المتغيرات المستقلة	المتغير المعتمد
0.727	0.279	0.298	0.323	0.297	0.436	R ²	اتخاذ القرارات الاستراتيجية Y
98.760	14.378	15.674	17.573	15.641	28.613	F المحتسبة	
0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	مستوى دلالة F	
1.712	2.752	2.914	2.952	2.764	2.875	α	
0.672	0.386	0.363	0.365	0.388	0.443	β	
9.907	3.782	3.965	4.215	3.949	5.374	t المحسوبة	
0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	0.000	مستوى دلالة t	

تشير نتائج الجدول (5) الى ان جميع المتغيرات المستقلة (الاستقلالية والموضوعية, والكفاءة والعباية المهنية, ودعم الادارة العليا, وتنفيذ التدقيق, وفاعلية التدقيق) قد حققت تأثيرا معنويا ايجابيا في المتغير المعتمد (اتخاذ القرارات الاستراتيجية) كون جميع قيم F المحتسبة جاءت ما بين (28.613) و(14.378), وعند مستوى دلالة (0.000), وهي اقل من (0.05), كما ان اعلى مستوى تأثير كان قد حققه مؤشر "الاستقلالية والموضوعية", اذ بلغت قيمة معامل التحديد (R²) له (0.436), مما يشير إلى ان ما نسبته (43.6%) من التباين الحاصل في عملية "اتخاذ القرارات الاستراتيجية" قد استطاع ان يفسرها هذا المؤشر, كما بلغت قيمة معامل الانحدار (β) (0.443) وهي دالة عند مستوى دلالة (0.000), وذلك بدلالة قيمة (t) المحسوبة التي بلغت (5.374), وهذا مما يشير الى ان انه كلما تحسنت الاستقلالية والموضوعية بمقدار وحدة واحدة, فان ذلك سيؤدي الى تحسن مستوى عملية اتخاذ القرار



الاستراتيجي من قبل الادارة العليا للشركة محل البحث بمقدار (0.443) , في حين ان مؤشر "فاعلية التدقيق الداخلي" كان قد حقق اقل مستوى تأثير , اذ بلغت قيمة معامل التحديد (R^2) له (0.279)0, وهذا مما يشير إلى ان ما نسبته (27.9%) من التباين الحاصل في عملية " اتخاذ القرارات الاستراتيجية" قد استطاع ان يفسر هذا المؤشر, كما بلغت قيمة معامل الانحدار (0.386) (β) وهي دالة عند مستوى دلالة (0.000) , وذلك بدلالة قيمة (t) المحسوبة التي بلغت (3.782), وهذا مما يشير الى انه كلما تحسنت فاعلية التدقيق الداخلي بمقدار وحدة واحدة فان ذلك سيؤدي الى تحسن مستوى عملية اتخاذ القرار الاستراتيجي من قبل الادارة العليا للشركة محل البحث بمقدار (3.86), وفي ضوء النتائج الانفة الذكر, فان ذلك يشير الى تحقق جميع الفرضيات الفرعية من الفرضية الرئيسية , وبالتالي فان ذلك يدعم تحقق الفرضية الرئيسية , اذ نلاحظ ان متغير "جودة التدقيق الداخلي" قد حقق تأثيرا معنويا ايجابيا في عملية " اتخاذ القرارات الاستراتيجية" , وذلك بناء على قيمة F المحسوبة التي بلغت (98.760) عند مستوى دلالة (0.000) وهي اقل من (0.05) , كما بلغت قيمة معامل التحديد (R^2) لها (0.727) , مما يشير إلى ان ما نسبته (72.7%) من التباين الحاصل في عملية " اتخاذ القرارات الاستراتيجية" قد استطاع ان يفسره هذا المتغير , كما بلغت قيمة معامل الانحدار (β) (0.672) وهي دالة عند مستوى دلالة (0.000) وهي اقل من (0.05) بدلالة قيمة (t) المحسوبة التي بلغت (9.907) , وهذا مما يشير الى ان كلما تحسنت جودة التدقيق الداخلي بمقدار وحدة واحدة , فان ذلك سيؤدي الى تحسن في مستوى عملية اتخاذ القرار الاستراتيجي من قبل الادارة العليا للشركة محل البحث بمقدار (0.672) , كما بلغت قيمة الثابت (α) (1.712) والذي يشير الى انه في حال جاءت قيمة جودة التدقيق الداخلي صفرا, فان قيمة عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية ستكون مساوية لقيمة الثابت, وفي ضوء النتائج الانفة الذكر, فان ذلك يشير الى تحقق الفرضية الرئيسية وجميع الفرضيات الفرعية للبحث, ويمكن صياغة معادلة الانحدار الخطي البسيط على وفق المتغير المستقل الرئيسي والمتغير المعتمد , وكما يأتي:

$$Y = 1.712 + 0.672X$$

المبحث الرابع/ الاستنتاجات والتوصيات

اولا: الاستنتاجات

يتضح من خلال ما تم التوصل اليه من نتائج ان الشركة محل البحث تعتمد جودة التدقيق الداخلي المحاسبي في تعزيز قراراتها الاستراتيجية, اذ تبين انها تؤثر بشكل ايجابي وجوهري في عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية , وان هذا التأثير كان نتيجة لقيام المدققين الداخليين بالعمل على توافر معلومات مالية دقيقة, وموثوقة في الوقت المناسب وبما يضمن إعداد قوائم مالية خالية من الاخطاء أو الهفوات, ويجعلها قاعدة موثوقة تسهم في دعم الإدارة العليا في بناء واتخاذ قرارات استراتيجية مستنيرة, اي انها ناتجة عن تطبيق مؤشرات التدقيق الداخلي لهذه القوائم بجودة عالية, اذ ان :

- 1- كفاءة المدققين وحرصهم في اداء اعمالهم, واستقلاليتهم واداء اعمالهم بأمانة وبشكل موضوعي من دون أي تحيز سيسهم في تقييم مخاطر الاحتيال, ومخاطر تكنولوجيا المعلومات, ويعمل على الحد منها فضلا عن قيامه بتعزيز دور الرقابة الداخلية .
- 2- دعم الإدارة العليا لقسم الرقابة والتدقيق الداخلي بتمكينها من الوصول إلى المعلومات والموارد الضرورية سوف يدعم دور التدقيق في الحوكمة للشركة.
- 3- تنفيذ عملية التدقيق ستمكن المدققين الداخليين في القسم من تحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية والموثوق بها وذات الصلة والمفيدة لتحقيق أهداف المهمة المكلفين بإنجازها .
- 4- فاعلية التدقيق الداخلي وقدرته على اكتشاف الاخطاء والمخالفات باقل كلفة وبسرعة, ومعالجتها بطريقة علمية تضمن عدم تكرارها مستقبلا, وستفوق الى مخرجات ونتائج موثوق بها .

ثانيا: التوصيات



بناء على ما تم التوصل اليه من استنتاجات ولأجل تعزيز عملية اتخاذ قرارات استراتيجية رشيدة من قبل الادارة العليا للشركة محل البحث, فانه يتطلب تطبيق كافة مؤشرات جودة التدقيق الداخلي, اي القيام ب :

- 1- زيادة كفاءة المدققين الداخليين بتحسين مهاراتهم ومعارفهم طريق التطوير المهني المستمر, وفي حالة الافتقار لها ينبغي على مدير التدقيق الداخلي أن يستعين بنوي الخبرة والكفاءة من خارج الشركة, وان يحقق لهم استقلالية بشكل أكبر بإبعادهم عن سلطة الإدارات التنفيذية والتشغيلية .
- 2- زيادة دعم الإدارة العليا لقسم الرقابة والتدقيق الداخلي من خلال ما توفره من موارد والتزامات (مثل الميزانية, وتوظيف الكفاءات, واستقلالية التدقيق), وتسهيل الوصول الكامل وغير المقيد إلى جميع الموارد والمعلومات اللازمة لتنفيذ خططها بكفاءة.
- 3- زيادة الاهتمام بعملية تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي وبما يسهم من أداء المهام بكفاءة وذلك من خلال استخدام الحوسبة والتقنيات الحديثة من قبل قسم التدقيق الداخلي كي يتمكن من أداء أنشطته بدقة وفاعلية وفي التوقيت المناسب .
- 4- زيادة الاهتمام بتطبيق مؤشر فاعلية التدقيق الداخلي وبما يسهم من تحقيق الاهداف الموضوعية وذلك من خلال دعم لجنة التدقيق , والمدققون الخارجيون عمل قسم الرقابة الداخلية من خلال توفير الموارد الكافية والمشاركة الفعالة في عمليات التدقيق الداخلي.
- 5- ان تعتمد الشركة محل البحث معايير التدقيق الداخلي العالمية الجديدة 2024 بهدف مواكبة التغييرات الحاصلة .

المصادر :

- [1] الظالمي, كنعان عدنان ملغوث ،(2018)، "القرار الاستراتيجي وتأثيره في المزيج الترويجي- بحث استطلاعي في شركة الربيع العامة/وزارة الصناعة العراقية"، بحث دبلوم عالي, كلية الإدارة والاقتصاد, الجامعة المستنصرية .
- [2] سليم ، فاطمة علي والشريف ,حسن محمد، (2025)، " دور نكاه الأعمال في اتخاذ القرارات الاستراتيجية – دراسة ميدانية على شركات التأمين بمدينة مصراتة" ,مجلة البحوث المستدامة في العلوم الانسانية , ٢ (١) .
- [3] العجيلي، عماد حمزة عبد،(2022)، "دور التدقيق الداخلي في تقويم الأداء المستدام وتأثيره على جودة التقارير المالية- بحث تطبيقي في الشركة العامة لصناعة السيارات والمعدات", رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة كربلاء .
- [4] شربة، علي هاتف عبد علي،(2015)، " تحسين جودة التدقيق الداخلي في الوحدات الحكومية باستخدام معايير تقنية six sigma - دراسة تطبيقية في عينة من الوحدات الخدمية في محافظة النجف الأشرف" ، كلية الادارة و الاقتصاد , الجامعة المستنصرية .
- [5] عيسى، علي مجيد،(2022)، "التحسين المستمر للعمل التدقيقي وفق البعد الاجتماعي للاستدامة لتعزيز جودة التدقيق الداخلي – دراسة ميدانية في أمانة بغداد" ، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد ، الجامعة المستنصرية.
- [6] الحسني، سبأ حسن جعفر حمود، (2021)، "تأثير نظم المعلومات الادارية في صناعة واتخاذ القرار الاستراتيجي - دراسة تطبيقية في معمل سمنت النجف الاشرف" , بحث دبلوم عالي ، كلية الادارة والاقتصاد , الجامعة المستنصرية .
- [7] الحسين، عمر محجوب ، (2024)، "أثر جودة التدقيق الداخلي في محاربة الفساد في القطاع العام القطري" ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية (JEALS) ، 8 (7) ، ص: 61- 79.
- [8] الشمري ، سحر احمد مفلح ،(2025)، "تأثير التحول الرقمي في فاعلية القرارات الاستراتيجية-دراسة تطبيقية على القطاعات المصرفية والبنوك في المملكة العربية السعودية"، المجلة العربية للنشر العلمي(AJSP)، 8 (78) ص:697-727 .
- [9] العبيدي، زينب عبد الكريم حمدان، (2022)، "استراتيجية استهداف السوق وتأثيرها في تحقيق الميزة



- التنافسية – دراسة تحليلية في وزارة النفط / شركة تسويق النفط SOMO"، بحث دبلوم عالي , كلية الادارة والاقتصاد , الجامعة المستنصرية .
- [10] لخضر، أوصيف، (2016)، رقابة وتحسين جودة التدقيق الداخلي في ظل المعايير الدولية للتدقيق وادارة الجودة الشاملة، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، العدد 3، ص: 98-110 .
- [11] يخلف، صفية وطرشى، محمد، (2020)، "دور التدقيق الالكتروني في تحسين جودة ممارسة مهنة التدقيق الداخلي وأثرها على تعظيم القيمة للأطراف المستفيدة من حوكمة الشركات"، مجلة البشائر الاقتصادية، (2)6، ص: 764-779 .
- [12] ابراهيم، فاطمة احمد موسى، (2016)، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين .
- [13] ديوان الرقابة المالية الاتحادي، (2019)، الدليل الاسترشادي لوحدات التدقيق الداخلي في جمهورية العراق .
- [14] البكيرات، أنيسه قاسم حسين، (2024)، دور التدقيق الداخلي في تقييم مدى تطبيق معايير الاستدامة لتحسين جودة التقارير المالية، رسالة ماجستير، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، العراق .
- [15] المعايير العالمية للتدقيق الداخلي، (2024)، ترجمة جمعية المدققين الداخليين، فياض، ناجي، شهاب محمد وأبو كروم، داليا، لبنان .
- [-https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/global-internal-audit-standards-arabic.pdf](https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/global-internal-audit-standards-arabic.pdf)
- [16] جميل، اسراء رياض، (2019)، "العلاقة بين الذكاء العاطفي و اتخاذ القرار الاستراتيجي وتأثيرها في الالتزام التنظيمي لمؤسسات التعليم السياحي-دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير، كلية العلوم السياحية، الجامعة المستنصرية .
- [17] عبد الرزاق، معتر سلمان وجاسم، انتصار نعمة، (2022)، " استراتيجيات التسويق العقلانية وتأثيرها في صنع القرار الاستراتيجي، مجلة الادارة وريادة الاعمال، (2)1، ص: 156-175 .
- [18] مجيد، بنية، (2022)، اليقظة الاستراتيجية ودورها في فعالية اتخاذ القرارات الاستراتيجية-دراسة حالة بشركة البسكرة للإسمنت BC، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر- بسكرة -، الجزائر .
- [19] ابو النصر، مدحت محمود، (2015)، مقومات التخطيط والتفكير الاستراتيجي المتميز ، المجموعة العربية للتدريب والنشر، القاهرة، مصر .
- [20] الربيعي، باسم محمد هاشم، (2016)، تأثير ابعاد مصفوفة (SWOT) في اتخاذ القرار الاستراتيجي للمنظمة- دراسة ميدانية لعينة من العاملين في الامانة العامة لمجلس الوزراء، بحث دبلوم عالي، كلية الادارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية .
- [21] جودة، محفوظ، (2010)، "التحليل الاحصائي المتقدم"، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الاردن.
- [22] كريم، سارة صفاء، (2021)، "التسويق الالكتروني وتأثيره في سلسلة رضا الزبون - دراسة استطلاعية لأراء عينة من مديري المصارف الخاصة"، رسالة ماجستير ، كلية الادارة والاقتصاد ، الجامعة المستنصرية .

Reference:

[23] Dahivale, Rohan P., (2020), "Internal Audit: Fundamentals and Next-Gen Trends", The Management Accountant Journal, 55(4), PP: 46-48 .

[24] The Institute of Internal Auditors, Definition of Internal Auditing, Accessed April 11, 2026.

[-https://www.theiia.org/en/standards/what-are-the-standards/definition-of-internal-audit](https://www.theiia.org/en/standards/what-are-the-standards/definition-of-internal-audit)



- [25] Gaynor, L.M., Kelton, A. S.& Mercer, M.,(2016), "Understanding the Relation between Financial Reporting Quality and Audit Quality", A Journal of Practice & Theory, 35(4),pp:1-22 .
- [26] Abbott, L. J., Daugherty, B., Parker, S.& Peters, G. F. ,(2016), "Internal audit quality and Financial Reporting Quality: The Joint Importance of Independence and Competence" , Journal of Accounting Research, 54(1), pp: 3-40
- [27]Strategists, (2025), "The Importance of Internal Audit in Public Sector Organizations", Accessed April 12, 2026.
[-https://www.linkedin.com/pulse/importance-internal-audit-public-sector-9kymf](https://www.linkedin.com/pulse/importance-internal-audit-public-sector-9kymf)
- [28]Yan, Han,(2022), "Internal Audit Quality and Risk Management", Doctoral Thesis, Carson College of Business, Washington State University, USA .
- [29] Hazaea, S. A., Tabash, M. L., Khatib, S. F. A., Zhu, J. and Kuhli, A. A. ,(2020), "The Impact of Internal Audit Quality on Financial Performance of Yemeni Commercial Banks: An Empirical Investigation, Journal of Asian Finance, Economics and Business, 7(11), PP: 867-875.
- [30] Rasid, S.A., Rahmat, M.M., Abu, N.A. and Zazili, A.S.,(2025), Evaluating the Quality of Internal Audits and Management Support in Enhancing the Effectiveness of Internal Control Systems, International Journal of Research and Innovation in Social Science, 9(1), pp:4784-4796
- [31]Kumar, Saurav ,(2024), "Strategic Decision Making and Strategic Decision Practice in Intelligent Organizations: A Review", International Journal of Business and Management Research, 12(2), pp:31-39 .