

التدقيق الداخلي ونظام الرقابة في المؤسسة الاقتصادية :

دراسة تطبيقية بمؤسسة نفطال-وحدة ولاية سعيدة

the internal audit and control system in economic companies :

an empirical study at NAFTAL subsidiary company in Saida

د. مسكين الحاج¹، طلحة مختار² *

¹ جامعة الدكتور مولاي الطاهر – سعيدة -الجزائر hadjmeskin@yahoo.fr

² جامعة طاهري محمد – بشار –الجزائر talhamokhtar96@yahoo.fr

تاريخ الاستلام: تاريخ القبول: تاريخ النشر:

2018-12-28 2019-10-13 2019-12-25

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة إبراز أهمية التدقيق الداخلي ومدى مساهمته في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، حيث أجريت الدراسة التطبيقية بمؤسسة " نفطال وحدة ولاية سعيدة " باعتماد الاستبيان كأداة أساسية لجمع المعلومات من أجل التعرف على العلاقة بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية.

وقد بينت نتائج الدراسة أن التدقيق يلعب دوراً مهماً في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لتصحيح مسار المؤسسة وتوجيهها لإتباع طرق ناجعة وفعالة في التسيير من أجل بلوغ الأهداف المسطرة.
الكلمات المفتاحية : التدقيق ; التدقيق الداخلي ;الرقابة الداخلية.

Abstract:

This paper aims to shed light on the importance of the internal audit and its contribution in strengthening the internal control system inside firms. The case study is an Oil company (NAFTAL) firm in Saida. By using the questionnaire as a means of collecting required information. The main finding of this paper is that audit has a crucial role in the enforcement of the internal control system, which is an important element in adjusting the firm activity and directing it to adopt effective ways of management in order to attain the desired targets.

Keywords: audit, internal audit, internal control.

* الباحث المرسل: د. مسكين الحاج الايميل: hadjmeskin@yahoo.fr

التدقيق الداخلي ونظام الرقابة في المؤسسة الاقتصادية

دراسة تطبيقية بمؤسسة نפטال -وحدة ولاية سعيدة

مقدمة:

تنشط المؤسسة الاقتصادية في الوقت الراهن في بيئة أعمال تتميز بالتعقيد وعدم الاستقرار الناتجة عن المنافسة الشديدة، وما شاهده العالم من تقدم علمي وتكنولوجي -خاصة في ظل العولمة -فتح الحدود بين الدول وساهم في فسخ المجال لنسج شبكة من العلاقات بين المؤسسات على المستوى المحلي والعالمي، أدى إلى زيادة المسؤوليات الملقاة على عاتقها في تحقيق أهدافها، وإلى تعقد المشكلات الإدارية الناجمة عن تنوع نشاطها وزيادة حجم أعمالها. ومن هنا أصبح من الضروري على المؤسسة أن تعتمد نظاماً رقابياً قوياً وفعالاً يستجيب للمعايير والقواعد المتعارف عليها عالمياً ويتماشى مع التشريعات والقوانين المعمول بها في البلاد.

وحتى تضمن المؤسسة من أن هذا النظام الذي اعتمده يعمل بطريقة مرضية وسليمة، ظهرت الحاجة إلى الاستعانة بأداة تقوم بدور الرقابة ألا وهي التدقيق الداخلي باعتباره أداة تعتمد عليها لاختبار مدى الالتزامات بالإجراءات الرقابية وتقييمها، والذي يساهم بشكل كبير في تجميع معلومات أساسية مهمة و دقيقة تساعد المؤسسة على رسم خططها و بناء استراتيجياتها و اتخاذ قراراتها بغية الوصول إلى تحقيق أهدافها المرجوة.

تأسيساً على ما سبق، يمكن صياغة إشكالية البحث كما يلي:

ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة؟

للإجابة على هذه الإشكالية يمكن الاستعانة بالأسئلة الفرعية التالية :

- ما هو التدقيق ، وما هي أنواعه ؟

- ما هو نظام الرقابة الداخلية وما هي مقوماته وخصائصه؟

- كيف يمكن تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة؟

فرضية البحث:

للإجابة على الأسئلة المطروحة وتحقيق أهداف البحث فإننا نستند إلى الفرضية الأساسية

التالية:

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي و الرقابة الداخلية في مؤسسة

نפטال وحدة سعيدة(محل الدراسة).

أهمية البحث وأهدافه:

تكتسي الرقابة الداخلية أهمية بالغة حيث أنها تلعب دوراً هاماً لتقديم خدمات للمؤسسة و توفير معلومات دقيقة لمتخذي القرار.

و على هذا الأساس فإن بحثنا هذا يسعى إلى تحقيق الأهداف التالية:

- إبراز الدور الذي يلعبه التدقيق في عملية التسيير، وما يمكن أن يقدمه من دعم ومساعدة في اتخاذ القرارات؛

- إبراز نقاط القوة والضعف للرقابة الداخلية لتمكين المسيرين من التحكم في هذا النظام و تقويته؛

- إثبات أو نفي العلاقة بين التدقيق ونظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة.

منهج البحث:

قصد تحليل إشكالية البحث والإجابة عن التساؤلات المطروحة، اعتمدنا في الجانب النظري من الدراسة على المنهج الوصفي، حيث تم الاعتماد على الكتب والدوريات العربية والأجنبية المتخصصة والدراسات السابقة المنشورة، فيحين تم التركيز في الجانب التطبيقي منها على منهج دراسة الحالة من خلال اتصالنا بمؤسسة نفضال - وحدة سعيدة - وأخذ المعلومات المطلوبة عن طريق الاستبيان باعتماد برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (Statistical Package for Social Science (SPSSV21. من أجل تحليل البيانات واختبار الفرضية، وقد انتهت الدراسة بتقديم مجموعة من الاقتراحات.

أ- الجانب النظري للدراسة

أولاً: مفاهيم أساسية حول التدقيق

1- مفهوم التدقيق

لقد ظهر التدقيق - مع ظهور شركات الأموال وما ترتب عنها من انفصال الملكية عن عملية التسيير - نتيجة ظهور الحاجة إلى وجود شخص مختص محايد للتحقق من محتوى القوائم المالية والمحاسبة التي تقدمها المؤسسة والتأكد من مدى ملاءمتها وتمثيلها للوضع الحقيقي لها. (1)

وكان يتم التدقيق في العصور القديمة عن طريق سماع أحد الأفراد لما دونه آخر من بيانات تتعلق في الغالب بأموال عامة و حكومية للتحقق من صحتها، ولعل ذلك هو السبب في أن اشتقاق اصطلاح التدقيق في اللغة الانجليزية "Auditing" من كلمة لاتينية بمعنى يسمع " Audire" والحال كذلك بالنسبة للغة الفرنسية حيث أخذت الكلمة نفسها واستعملتها بمعنى "audit" أي يسمع.

التدقيق الداخلي ونظام الرقابة في المؤسسة الاقتصادية

دراسة تطبيقية بمؤسسة نפטال -وحدة ولاية سعيدة

فالتدقيق - وفقاً للجنة المفاهيم الأساسية للتدقيق بجمعية المحاسبة الأمريكية هو: عملية منظمة لجمع وتقييم أدلة إثبات بموضوعية، تتعلق بحقائق وأحداث اقتصادية للتأكد من درجة تطابق تلك الحقائق مع المعايير الموضوعية و توصيل النتائج إلى مستخدمي المعلومات المعنيين.(2)

و عرف « Germond » Et « Bonnault » التدقيق بأنه: اختبار تقني صارم وبناء يقوم به مهني مؤهل ومستقل بغية إعطاء رأي معلل على نوعية و مصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف، وكذا على مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها.(3)

كما عرف " خالد أمين" التدقيق على أنه: فحص أنظمة الرقابة الداخلية و البيانات و المستندات و الحسابات و الدفاتر الخاصة بالمشروع فحصاً انتقادياً منتظماً، بقصد الخروج برأي في محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع الحالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، و مدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح و خسارة عن تلك الفترة.(4)

من التعاريف السابقة يمكن استخلاص ما يلي: (5)

- التدقيق هو عملية منظمة، أي عملية تعتمد على التخطيط المسبق لما سيقوم به المدقق؛

-أهمية حصول المدقق على الأدلة و القوانين الملزمة و تقييمها من قبله بطريقة موضوعية؛

- مدى الالتزام بالعناصر محل الفحص للمعايير الموضوعية لأساس التقييم و إبداء الرأي الشخصي؛

- عملية التدقيق تنتهي بإيصال نتائج فحص المدقق للأطراف المعنية، مما يعني أن التدقيق هو وسيلة اتصال.

مما سبق يمكن القول بأن التدقيق يتمحور حول النقاط التالية: (6)

- الفحص: يقصد به فحص البيانات و السجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها؛

- التحقيق: وهو الحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية كأداة للتعبير السليم لنتيجة أعمال المؤسسة وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضع الحقيقية للمؤسسة في فترة زمنية معينة؛

- التقرير: يقصد به بلورة نتائج الفحص و التحقيق في شكل تقرير يقدم إلى الأطراف المعنية.

2- أنواع التدقيق

يتم تصنيف أنواع التدقيق وفق الآتي:

1-2- من حيث القائمين بعملية التدقيق

1-1-1- **التدقيق الداخلي:** هو عبارة عن نشاط تقييبي يتم من خلال تنظيم معين يهدف إلى تدقيق وفحص العمليات و القيود والمستندات بشكل مستمر كأساس لخدمة الإدارة، ويعتبر بمثابة رقابة إدارية تمارس لقياس و تقييم فعالية أساليب الرقابة الأخرى، و يقوم من خلال هيئة داخلية أي مدققين موظفين لدى المؤسسة.(7)

وقد مر التدقيق الداخلي بثلاث مراحل، تمثلت المرحلة الأولى في التحقق من المحاسبة ، وتمثلت المرحلة الثانية في التحقق من دقة وملاءمة حسابات الوحدة الاقتصادية والقوائم المالية بما في ذلك التحقق من ملكية الأصول والتحقق من توفر الحماية الكافية لها، أما المرحلة الثالثة فتمثلت في تبني وجهة نظر الإدارة العليا في إدارة الوحدة الاقتصادية في جميع المجالات التشغيلية والمالية ، حيث أصبحت أكثر استقلالية وتمثل جزءاً من نظام مراقبة التسيير.(8) ويلعب التدقيق الداخلي دوراً هاماً في توجيه عمليات المؤسسات نحو النجاح، حيث يساعد في فحص النشاطات المالية و الإدارية و التشغيلية و تقييمها و تزويد أفراد الإدارة على كل المستويات بالمعلومات اللازمة للمساعدة في تحقيق الضبط و الحماية للأصول و العمليات التي تقع تحت مسؤوليتهم ، وبذلك فهو يهدف إلى مساعدة الإدارة و ترشيد قراراتها و تزويدها بالتحليل الموضوعي والاقتراحات البناءة.(9)

2-1-2- **التدقيق الخارجي:** هو الفحص الإنتقادي للدفاتر و السجلات من قبل شخص محايد خارجي في سبيل الحصول على رأي حول عدالة القوائم المالية.(10)

2-2- من حيث الإلزام

1-2-2- **تدقيق إلزامي:** هو الذي تلزم المؤسسة به وفق القانون و التشريعات السائدة في الدولة.(11)

2-2-2- **تدقيق اختياري:** هو التدقيق الذي تقوم به المؤسسة اختيارياً دون أن يكون هناك التزام من قبل قانون أو تشريع معين يلزم المؤسسة بتعيين المدقق.(12)

3-2- من حيث التوقيت

1-3-2- **التدقيق النهائي:** هو التدقيق الذي يتم بعد الانتهاء من إعداد القوائم المالية، أي في نهاية السنة.

2-3-2- **التدقيق المستمر:** يقوم المدقق في هذا النوع بفحص و إجراء الاختبارات الضرورية على المفردات

التدقيق الداخلي ونظام الرقابة في المؤسسة الاقتصادية

دراسة تطبيقية بمؤسسة نפטال -وحدة ولاية سعيدة

المحاسبية على مدار السنة المالية للمؤسسة.(13)

4-2- من حيث النطاق

4-2-1- تدقيق كامل: هو التدقيق الذي يخول لمدقق الحسابات نطاقاً غير محدد للعمل الذي يؤديه بها.(14)

4-2-2- تدقيق جزئي: هو التدقيق الذي يتضمن وضع بعض القيود على نطاق أو مجال التدقيق بحيث يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات دون غيرها.(15)

2-5- من حيث مدى الفحص

2-5-1- تدقيق تفصيلي: هو تدقيق جميع الدفاتر والسجلات والمستندات والحسابات.(16)

2-5-2- تدقيق اختبائي: يقوم المدقق باختيار عدد من المفردات لفحصها، و تعميم النتائج المتوصل إليها.

3- أهمية التدقيق

يعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة في المؤسسة وخارجها، حيث يعرف على عدالة المركز المالي للمؤسسة.(17)

فإدارة المؤسسة تعتمد اعتماداً كلياً على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة الأداء و تقييمه، و من هنا تحرص على أن تكون تلك البيانات صحيحة و تعكس الحالة الفعلية و السليمة. حيث يعتمد المستثمرون على هذه القوائم عند اتخاذ قراراتهم الاستثمارية و توجيه مدخراتهم إلى ما يحقق لهم أكبر عائد ممكن، كما تعتمد البنوك على هذه القوائم المالية المدققة عند قيامها بدراسة الوضعية المالية والمركز المالي الحقيقي للمؤسسة عند طلب هذه الأخيرة مجموعة من التسهيلات الائتمانية، ويعتمد كذلك الاقتصاديون من هياكل الدولة، على هذه القوائم للوصول إلى تحديد المؤشرات الوطنية منها مثل الدخل القومي، الناتج الداخلي الخام، و القيام بعملية التخطيط الاقتصادي و اتخاذ قرارات تنموية تخدم الصالح العام.(18)

4- أهداف التدقيق

إن تتبع التطور التاريخي لأهداف التدقيق ومضمونه المهني يقودنا إلى ملاحظة التغيير الهائل الذي طرأ عليه، فقد كان التدقيق مجرد وسيلة لاكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء و غش و تلاعب و تزوير، و تغيرت النظرة عندما قرر القضاء الانجليزي سنة 1897 أن اكتشاف الغش ليس هدفاً من أهداف عملية التدقيق و أنه ليس من المفروض للمدقق أن

يكون جاسوساً أو بوليس سري، أن لا يبدأ المدقق عمله وهو يشك فيما يقدم إليه من بيانات و من هنا يمكننا حصر أهم أهداف التدقيق في: (19)

4-1- الوجود و التحقق: التحقق من أن جميع الأصول و الخصوم و العناصر الواردة في الميزانية و في القوائم المالية الختامية موجودة فعلاً؛

4-2- الشمولية و الكمال: التحقق من أن نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة يتميز بالشمولية ؛

4-3-التقييم و التخصيص: التأكد من أن نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة يراعي المبادئ المتعارف عليها؛

4-4-إبداء الرأي الفني: تسعى الهيئات أو المؤسسات للحصول على معلومات محاسبية ذات مصداقية و معبرة عن الوضعية الحقيقية لها .

إضافة إلى ما سبق يمكن ذكر بعض من الأهداف الحديثة للتدقيق فيما يلي:(20)

- مراقبة الخطط و متابعة تنفيذها و التعرف على أسباب عدم تحقيقها؛

- تقييم النتائج التي تم التوصل إليها مقارنة مع الأهداف المرسومة؛

- العمل على تحقيق أقصى درجة من الكفاية الإنتاجية و القضاء على الهدر و

الإسراف؛

- تحقيق أكبر قدر ممكن من الرفاهية للمجتمع.

5- معايير التدقيق

تعتبر معايير التدقيق كمقاييس واضحة يتم من خلالها تقييم عملية التدقيق والحكم على الجدوى منها، فقد نص المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين على معايير التدقيق المتعارف عليها. (21)

5-1-1- المعايير العامة

5-1-1-1- معيار التأهيل العلمي والعملية والكفاءة المهنية: أن يكون المدقق في مستوى هذه المهمة

سواءً من ناحية التأهيل العلمي أو المؤهلات العلمية والكفاءة المهنية المطلوبة. (22)

5-1-1-2- معيار الاستقلال: يعني قدرة المدقق على العمل بنزاهة وموضوعية دون تحيز. (23)

ويرتكز هذا المعيار على مقومات شخصية تتعلق بشخص المدقق وتكوينه العلمي والخلقي وخبرته العلمية كالصدق والأمانة ومقومات موضوعية تتعلق بجانب الأحكام والقواعد والضمانات والمعايير المحددة بالتشريعات والقوانين السارية المفعول والصادرة عن المنظمات المهنية. (24)

التدقيق الداخلي ونظام الرقابة في المؤسسة الاقتصادية

دراسة تطبيقية بمؤسسة نפטال -وحدة ولاية سعيدة

3-1-5- معيار العناية المهنية: هو أن يبذل مدقق الحسابات العناية الواجبة، للحكم على درجة جودة أداء.

5- 2- معايير العمل الميداني: وتتمثل معايير العمل الميداني في:

5- 2- 1- الإشراف والتخطيط: قيام مدقق الحسابات بعملية التخطيط لما سوف يقوم به عند البدء العملية؛

5- 2- 2- تقييم نظام الرقابة الداخلية: يعتبر نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة أهم محدد لنوعية التدقيق ولحجم المفردات المراد اختبارها.(25)

5- 3- 2- كفاية الأدلة: وهو ضرورة حصول المدقق على قرائن إثبات كافية يستند إليها لإبداء الرأي.(26)

5- 3- 3- معايير إعداد التقرير: تنتهي كل مهمة تدقيق بكتابة تقرير يتضمن رأي المدقق النهائي حول شرعية وصدق الحسابات، والتي تشمل ما يلي:(27)

-إعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛

- الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية؛

-كفاية المعلومات (إظهار الواقع في التقرير)؛

- إبداء الرأي عن القوائم المالية.

6- فروض التدقيق

تمثل الفروض في أي مجال للمعرفة نقطة بداية لأي تفكير منظم بغية التوصل إلى نتائج تساهم في وضع إطار عام للنظرية التي تحكم هذا المجال ، ومن ثم فإن إيجاد فروض للتدقيق عملية ضرورية لحل مشاكل التدقيق والتوصل إلى نتائج تساعد في إيجاد نظرة شاملة لها.(28) ويمكن تلخيص أهم الفروض التي تستبد إليها عملية التدقيق في الآتي:

- قابلية البيانات للفحص؛

- عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المدقق والإدارة؛

- وجود نظام سليم للرقابة الداخلية؛

- التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية؛

- خلو القوائم المالية من الأخطاء غير العادية أو التواطئية؛

- العناصر التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل؛

- مراقب الحسابات يزاول عمله كمدقق فقط.

ثانياً: نظام الرقابة الداخلية

1- مفهوم نظام الرقابة الداخلية: إن الرقابة الداخلية ليست هامة لأغراض الاحتفاظ بالسجلات المحاسبية والمالية للمؤسسة فحسب، إنما هي جوهرية لإدارة المؤسسة، حيث أن كافة الأشخاص سواء المدققين ، الإدارة ، مجلس الإدارة و المساهمين وحتى الحكومة لديهم اهتمام بضوابط الرقابة الداخلية .

وقد تعددت التعاريف التي تناولت هذا المفهوم بتعدد مراحل التطور التي مر بها ويتعدد المهتمين بمجاله.

- نظام الرقابة الداخلية: هو الخطة التنظيمية والمقاييس الأخرى المصممة لتحقيق الأهداف التالية: (29)

- حماية الأصول.

- اختبار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية .

- تشجيع العمل بكفاءة.

- تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.

و على حسب المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين، نظام الرقابة الداخلية: هو الخطة التنظيمية وكل الطرق والمقاييس المعتمدة داخل المؤسسة من أجل حماية الأصول، ضمان دقة وصدق البيانات المحاسبية وتشجيع فعالية الاستغلال والإبقاء والمحافظة للسير وفقاً للسياسات المرسومة. (30)

أما حسب منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين (OECCA) فإن نظام الرقابة الداخلية: هو مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمنان الحماية، الإبقاء على الأصول ونوعية المعلومات وتطبيق تعليمات المديرية وتحسين النجاعة، ويبرز ذلك بالتنظيم، وتطبيق طرق وإجراءات من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة. (31)

2- أهداف نظام الرقابة الداخلية: تعددت أهداف الرقابة وأصبحت تغطي مجالات عديدة أهمها: (32)

- حماية أصول المؤسسة؛

- ضمان صحة ودقة المعلومات؛

- تحقيق الكفاءة والفعالية في استخدام موارد المؤسسة؛

- احترام السياسات الإدارية والالتزام بها.

التدقيق الداخلي ونظام الرقابة في المؤسسة الاقتصادية

دراسة تطبيقية بمؤسسة نפטال -وحدة ولاية سعيدة

3- أهمية نظام الرقابة الداخلية: إن الرقابة الداخلية هي تلك الوظيفة التي تقوم بها السلطة المختصة بقصد التحقق من أن العمل يسير وفقاً للأهداف المرسومة بكفاءة وفي الوقت المحدد لها، كما يساعد في التعرف على الأخطاء والانحرافات في الأداء، ومحاولة منع ارتكابها. (33)

وتبرز أهمية هذا النظام من خلال الأهداف والخطط التي يعمل الأفراد على تحقيقها في ظروف مختلفة وبأدوات مختلفة وفي أوقات مختلفة وفي مناطق مختلفة. (34)

4- مقومات نظام الرقابة الداخلية: تندرج مقومات الرقابة الداخلية فيما يلي: (35)

- هيكل تنظيمي كفاء؛ -نظام محاسبي سليم؛ -كفاءة الموظفين؛ -الضبط الداخلي؛ -مجموعة من السياسات والإجراءات لحماية الأصول.

5-المكونات الأساسية لنظام الرقابة: يشتمل نظام الرقابة على خمس مكونات أساسية لا بدّ من الاهتمام بها ودراستها بعناية عند تصميمه وتنفيذه حتى يمكن الوصول إلى ضمان فعال لتحقيق الأهداف الرقابية، وتشتمل هذه المكونات على ما يلي: (36)

- بيئة الرقابة: -تقييم المخاطر؛ - الأنشطة الرقابية؛ - نظام المعلومات والاتصال.

6- خصائص نظام الرقابة الداخلية: هناك العديد من الخصائص والمتطلبات التي يجب أن تتوفر في أي نظام رقابي سليم، ومنها: الفعالية، الموضوعية، الدقة، المرونة، التوقيت المناسب، التوفير في النفقات، التكامل. (37)

ثالثاً: التدقيق وتفعيل نظام الرقابة الداخلية لقد أدى التقدم العلمي والتكنولوجي الذي صاحب هذا العصر إلى زيادة الوحدات الاقتصادية وزيادة المسؤوليات الملقاة على عاتقها في تحقيق أهدافها، فضلاً على تعقد المشاكل الإدارية الناتجة عن تنوع نشاطها وزيادة حجم أعمالها، وهنا أصبحت الرقابة الداخلية أمراً حتمياً تقتضيه الإدارة العلمية الحديثة للمحافظة على الموارد المتاحة، حيث أن قوة وضعف هذا النظام يتوقف على مدى توسع نطاق التدقيق.

1-البحث عن نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية: حسب ما سبقت الإشارة إليه فإن المدقق منذ البداية يشرع في البحث عن نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية و ذلك من خلال التعرف على كافة مقوماته و فحصها لمعرفة الوضع الحقيقي للمؤسسة من حيث سلامتها وصحتها. (38)

2-المساعدة على اتخاذ القرارات الصحيحة: تعد عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة بمختلف مستوياتها من العمليات الأساسية التي تقوم بها الإدارة ، بما يخدم أهدافها المسطرة ، إلا أن

الإقبال على اتخاذ القرارات مهما كان صنفها (استراتيجية، تكتيكية، تنفيذية) يحتاج إلى الاعتماد على معلومات مؤهلة لذلك.

3-تحقيق أهداف المؤسسة لضمان استمراريته: إن المؤسسات التي تثبت نجاحها هي المؤسسات التي تضع خططها ضمن استراتيجية واضحة المعالم بغرض بلوغ الأهداف المسطرة. ويمكن القول أن المؤسسات الناجحة تعمل على بناء جهاز رقابة داخلية يتميز بالقوة والفعالية وفي الوقت نفسه لا يتعارض مع التشريعات والقوانين واللوائح الجاري بها العمل في البلاد، و رغم ذلك فإن المؤسسة تحتاج دوماً إلى عمليات تدقيق لفحص و تقييم جهازها الرقابي، لأن المدقق الذي له الخبرة والكفاءة يمكنه أن يشير إلى الهيئة المسيرة بالأراء والاقتراحات من أجل تصويب الهفوات والأخطاء المتخذة في التسيير أو الجهاز الرقابي. ومما سبق يمكن التأكيد على أن للتدقيق أثره البالغ على الرقابة الداخلية، فهو يساعدها على رسم أهدافها بكل وضوح للوصول إلى الغاية النهائية المتمثلة في ضمان حياة المؤسسة واستمراريتها، وبالتالي تحقيق مردوديتها.

II- الجانب التطبيقي للدراسة:

من أجل تسليط الضوء على نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية قمنا بإجراء دراسة تطبيقية على مستوى مؤسسة نפטال وحدة سعيدة وذلك للوقوف على مدى تأثير التدقيق الداخلي على نظام الرقابة الداخلية.

1- مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من مجموع فئات موظفيمؤسسة نפטال وحدة سعيدة ، حيث أجريت الدراسة على عينة تتكون من ثلاثين (30) موظفاً من مجتمع الدراسة، وقد اختيرت بالطريقة العشوائية الطبقية لضمان تمثيل جميع الفئات.

2-أداة الدراسة:

لقد اعتمدت هذه الدراسة على الاستبيان الذي يعتبر كأداة لجمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالدراسة والذي صمم استناداً إلى أهداف الدراسة ومقتضياتها بالإضافة إلى الدراسات السابقة وكذا الإطار النظري للدراسة، وقد قسم إلى قسمين تعلق القسم الأول بالمعلومات العامة عن أفراد العينة، حيث شمل (المؤهل العلمي الوظيفة والخبرة المهنية) ، أما القسم الثاني فتضمن أسئلة الدراسة ،والذي اشتمل على عشرين (20)عبارة متعلقة بمحوري الدراسة.

التدقيق الداخلي ونظام الرقابة في المؤسسة الاقتصادية

دراسة تطبيقية بمؤسسة نפטال -وحدة ولاية سعيدة

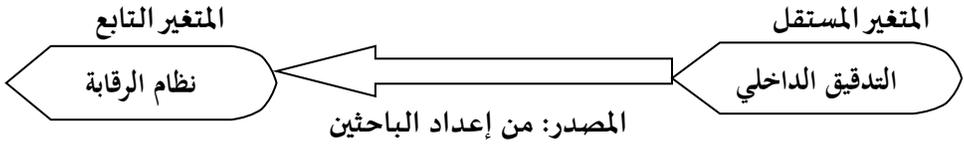
وقد تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي لقياس درجة إجابات المستجوبين على عبارات الاستبيان، حيث يعتبر هذا المقياس من أكثر المقاييس شيوعاً، بحيث يُطلب فيه من المستجوب أن يحدد درجة موافقته من عدمها على خيارات محددة، ويشير المستجوب إلى اختيار واحد منها كما هي موضحة بالجدول التالي :

جدول رقم (1) يبين درجات مقياس ليكارت الخماسي

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

المصدر: من إعداد الباحثين

3- متغيرات الدراسة



4- وصف وتحليل نتائج الدراسة التطبيقية:

1-4- الدراسة الوصفية:

1-1-4- توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

جدول رقم (2) توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

النسبة	التكرار	المستوى التعليمي
60%	18	مهندس
6.7%	2	دكتوراه
33.3%	10	شهادة مهنية
100%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

من الجدول أعلاه، نجد أن النسبة الأكبر 60% لموظفي المؤسسة هم مهندسون، وذلك نتيجة لطبيعة نشاط المؤسسة.

2-1-4- توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة:

جدول رقم (3) توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

النسبة	التكرار	المستوى التعليمي
%16.7	5	رئيس قسم
%26.7	8	رئيس مصلحة
%13.3	4	مكلف بالدراسات
%43.3	13	عامل
%100	30	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

من الجدول أعلاه، نجد أن نسبة 16.7% من عينة الدراسة هم رؤساء أقسام وأن نسبة 26.7% هم رؤساء مصالح، في حين النسبة الأكبر وهي 43.3% تمثل فئة العمال.

3-1-4- توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية:

جدول رقم (4) توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

النسبة	التكرار	الخبرة المهنية
%20	6	أقل من 05 سنوات
%20	6	من 05 سنوات إلى أقل من 10 سنوات
%40	12	من 10 سنوات إلى 15 سنة
%20	6	أكثر من 15 سنة
%100	30	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

يبين الجدول أعلاه، أن النسبة الأكبر 60% تمثل ذوي الخبرة لأكثر من 10 سنوات ، وهذا يعني أن نسبة مهمة من أفراد العينة لديهم خبرة مهنية كبيرة مما يعطي مصداقية للنتائج، لأن إجاباتهم ستكون نابعة من خبرتهم.

2-4- تحليل وتفسير محاور الدراسة

4-1-2- دراسة ثبات وصدق أداة القياس:

قصد التأكد من صدق أداء القياس المستخدم تم استخدام معامل ألفا كرونباخ (Cronbach Alpha) للتأكد من الثبات الكلي للاستبيان ودرجة الاتساق الداخلي بين عباراته، حيث أوضحت النتائج المتحصل عليها أن هناك اتساقاً وثباتاً بين محوري الاستمارة ، وهو ما وضح في الجدول أدناه .

التدقيق الداخلي ونظام الرقابة في المؤسسة الاقتصادية

دراسة تطبيقية بمؤسسة نפטال -وحدة ولاية سعيدة

جدول رقم (5) معاملات ألفا كرونباخ

المنوية الإحصائية	معامل ألفا كرونباخ (الثبات)	
معنوي	0.902	صدق وثبات الاستمارة
معنوي	0.827	صدق وثبات محور التدقيق الداخلي
معنوي	0.878	صدق وثبات محور الرقابة الداخلية

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

4-2-2- دراسة اتجاه وأراء المستجوبين

لدراسة اتجاه وأراء المستجوبين تم الاعتماد على المتوسط الحسابي بتحليل كل محور من محوري الدراسة ، وذلك بالاعتماد على الجدول التالي:

جدول رقم (6) دراسة اتجاه وأراء المستجوبين

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط	السؤال
موافق بشدة	0.85836	1.7667	1-هل تمثل وظيفة التدقيق الداخلي إحدى الوظائف الأساسية في المؤسسة؟
موافق	0.94443	2.2667	2-هل الواجبات المهنية لإدارة التدقيق الداخلي محددة بدقة؟
موافق	0.94443	2.2667	3-هل يتمتع المدققون بكامل الصلاحيات للوصول إلى السجلات والوثائق الخاصة بكافة أعمال المؤسسة؟
موافق	0.89955	2.5333	4-هل يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية؟
محايد	0.91539	2.7000	5-هل يمتلك المدققون الداخليون المعرفة الكافية للمعايير
محايد	1.2415	2.9000	6-هل إدارة المؤسسة تقوم بتوفير دورات تدريبية للمدققين الداخليين للاطلاع على التطورات الحديثة في مجال المهنة؟
موافق	0.93772	2.5000	7-هل تعتبر تقارير التدقيق الداخلي من أهم الوسائل التي تعتمد عليها الإدارة العليا؟
موافق	1.15917	2.3667	8-هل بيئة العمل تضمن للمدقق الداخلي أن يلتزم بالأمانة والموضوعية والاجتهاد والحرص في أداء واجباته ومسؤولياته؟

موافق	1.00630	2.2333	9-هل المدقق الداخلي بسبب تواجده الدائم بالمؤسسة، هو أكثر خبرة ومعرفة بأمر المؤسسة وأهدافها ومشاكلها المحتملة؟
موافق	0.63231	2.4133	الدرجة الكلية للمحور الأول: التدقيق الداخلي
محايد	1.10589	2.8667	10- هل توجد فلسفة بإرساء مبدأ اعتبار الرقابة الداخلية مسؤولية كافة الأفراد في المؤسسة؟
محايد	1.22287	2.7667	11-هل مجلس الإدارة يتمتع بالكفاءة والفعالية؟
محايد	1.21485	2.8000	12- هل يوجد هيكل تنظيمي واضح و مرن يتلاءم مع طبيعة عمل وحجم المؤسسة؟
محايد	1.23409	2.8333	13- هل تفوض المؤسسة الصلاحيات بشكل يناسب العمل في المؤسسة؟
محايد	1.17688	2.5333	14-هل تتوفر الكفاءة المهنية عند أداء المهام؟
محايد	0.94989	2.8333	15-هل يوجد فصل بين المهام؟
محايد	1.17688	2.8333	16-هل تساهم التقارير الدورية في إنجاح إجراءات الرقابة؟
محايد	1.02217	2.7000	17-هل يوجد نظام قوي ودقيق لنظام المعلومات؟
محايد	1.06134	2.6667	18-هل توجد متابعة و تقييم دوري وشامل للأداء؟
محايد	1.11675	2.8333	19-هل يتم تدقيق أداء الموظفين بدقة؟
محايد	1.14269	2.7333	20- هل يتم استعمال تقارير الأداء في معالجة جوانب القصور وتطوير الأداء؟
محايد	0.67973	2.7200	الدرجة الكلية للمحور الثاني: نظام الرقابة الداخلية

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

التعليق: من الجدول أعلاه، نلاحظ أن الاتجاه العام لعينة الدراسة المتعلقة بالمحور الأول (التدقيق الداخلي) يتمركز حول "الموافقة" وهذا يدل على أن موظفي وعمال المؤسسة لديهم معلومات ومعرفة بوظيفة التدقيق الداخلي ، ويبدو أنهم مدركون لأهمية التي يكتسبها داخل المؤسسة، وأما بخصوص المحور الثاني (الرقابة الداخلية) نجد أنه حصل على 2.72 أي "محايد" حسب مقياس ليكارت الخماسي ، إذن يمكن القول أن هذا المقياس غير كاف لإبراز العلاقة بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية ، مما يجعلنا نلجأ إلى اختبار الفرضية لتأكيدنا أو نفيها.

التدقيق الداخلي ونظام الرقابة في المؤسسة الاقتصادية

دراسة تطبيقية بمؤسسة نפטال -وحدة ولاية سعيدة

3-4-اختبار الفرضيات

سنحاول اختبار الفرضية التي مؤداها وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة ، بحيث تتم صياغتها على النحو التالي:

H0 : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية.

H1: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية.

تم اختبار هذه الفرضية بتحليل الانحدار الخطي البسيط REGRESSION و تحليل التباين

ANOVA

جدول رقم (7) يبين نتائج اختبار الانحدار البسيط بين التدقيق الداخلي ونظام

الرقابة الداخلية

التدقيق الداخلي		المستقل:		المتغير	
الخطأ المعياري	معامل التحديد المعدل	معامل التحديد	معامل الارتباط	المتغير التابع: نظام	
0.57491	0.285	0.309	0.556 (a)	الرقابة الداخلية	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

جدول رقم (8) نموذج تحليل التباين ANOVA بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة

الداخلية

المنهجية	قيمة فيشر	المربع المتوسط	درجة الحرية	مجموع المربعات	النموذج
0.001 (a)	12.539	4.144	1	4.144	الانحدار
--	--	0.331	28	9.255	البواقي
--	--	--	29	13.399	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

التعليق: من جدول اختبار الانحدار البسيط يتضح أن معامل الارتباط 55.6% مما يدل على أن هناك ارتباطاً موجباً بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية، وبالنظر إلى جدول التباين ANOVA فإننا نقبل الفرضية البديلة التي مفادها " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة، لأن مستوى المعنوية هو

0.001أى أقل من 5 %، وبالنظر إلى معامل التحديد فإن التدقيق الداخلي يفسر حوالي 30.9 % من الرقابة الداخلية ، كما يمكن تحديد العلاقة الخطية البسيطة ما بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية بالصيغة التالية: الرقابة الداخلية = 0.598 (التدقيق الداخلي) + 1.277.

خاتمة

يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي تركز عليها المؤسسة باعتباره أداة تعتمد عليها لاختبار مدى الالتزامات بالإجراءات الرقابية وتقييمها، كما يعتبر بمثابة دليل لتوجيه وتصحيح مسار الرقابة الداخلية من خلال تقييم مدى صحة وسلامة عناصرها الأساسية والبحث عن نقاط القوة والضعف فيها، وبذلك فهو يساهم بشكل كبير في تجميع معلومات أساسية مهمة ودقيقة تساعد المؤسسة على رسم خططها وبناء استراتيجياتها واتخاذ قراراتها بغية الوصول إلى تحقيق أهدافها المرجوة.

ومن خلال هذه الدراسة المتواضعة تم التوصل إلى النتائج التالية:

- نظام الرقابة الداخلية يمثل الوسائل والتنظيمات التي تضعها إدارة المؤسسة قصد ضمان التحكم في وظائفها؛
- يهدف نظام الرقابة الداخلية إلى حماية حقوق المساهمين، المجتمع والدولة، والحد من المشكلات الاقتصادية؛
- يعمل التدقيق الداخلي إلى منع وتقليل الوقوع في الأخطاء، من خلال تطوير وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية؛
- إنَّ للتدقيق الداخلي تأثيراً إيجابياً على نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة وأن هذه الأخيرة لديها اهتمام بهذه الوظيفة.
- على ضوء النتائج التي تم التوصل إليها يمكن تقديم الاقتراحات التالية:
- ضرورة إعطاء أهمية بالغة لخلية التدقيق على مستوى المؤسسة وذلك بدعمها بالوسائل البشرية والمادية اللازمة حتى تؤدي دورها المنوط بها؛
- العمل على تدعيم مقومات استقلالية المدقق الداخلي حتى يتمكن من القيام بأداء مهامه على أكمل وجه؛
- متابعة التطورات الفنية التي تطرأ على معايير التدقيق الدولية ومحاولة تطبيقها.

قائمة المراجع و الهوامش

التدقيق الداخلي ونظام الرقابة في المؤسسة الاقتصادية

دراسة تطبيقية بمؤسسة نפטال -وحدة ولاية سعيدة

- 1- سكاك مراد ، " التدقيق الإستراتيجي ودوره في الإدارة الإستراتيجية للمؤسسات – دراسة ميدانية لبعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف"، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف ، العدد15، 2015، ص384.
- 2- حامد طلبة محمد أبو هيبه ، أصول المراجعة، زمزم، الأردن، الطبعة الأولى، 2011، ص12-13.
- 3- Lionnel.C Et Gérard .V ,Audit Et Contrôle Interne ,Aspects Financier 2, Opération Et Statistique, 4^{eme} Edition, Dauze, Paris, 1992 , P 17.
- 4 - خالد أمين، علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية، داروائل للنشر، الطبعة الأولى، الأردن، 2004، ص5.
- 5- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، دارالمسيرة، الأردن، ط 2، 2009، ص14.
- 6- محمد التهامي طواهري و مسعود صديقي، المراجعة و تدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص11-12.
- 7- زهير الحدرب ، علم تدقيق الحسابات، دارالبداية، الأردن، الطبعة الأولى، 2010، ص 26.
- 8- خراف مختارية، دور التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير في تجسيد الحوكمة – دراسة تطبيقية على مؤسسات ذات الأسهم على مستوى الغرب الجزائري، رسالة دكتوراة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة سعيدة، 2016- 2017، ص29.
- 9- بان توفيق نجم، "الدور التكاملي للتدقيق الداخلي في فاعلية التحكم المؤسسي"، مجلة الاقتصاد الخليجي، العدد 24، 2013.
- 10- زهير الحدرب ، مرجع سبق ذكره، ص26-27.
- 11- زهير الحدرب، مرجع سبق ذكره، ص28.
- 12- محمد سمير الصبان و عبد الله عبد العظيم هلال، الأسس العلمية لمراجعة الحسابات، دار الجامعية، مصر، 2002، ص46.
- 13- محمد التهامي طواهري، مرجع سبق ذكره، ص24.
- 14- غسان المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص30.
- 15- محمد سمير الصبان، مرجع سبق ذكره، ص47.
- 16- غسان المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص31.
- 17- غسان المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص19.
- 18- صديقي مسعود وأحمد نقاز، المراجعة الداخلية، مزار، الجزائر، الطبعة الأولى، 2010، ص19.
- 19- صديقي مسعود و احمد نقاز، مرجع سبق ذكره، ص16.
- 20- غسان المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص19.

- 21- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، ط1، الجزائر، 2003، ص 36-37
- 22- محمد سمير الصبان، عبد الوهاب أمير علي، المراجعة الخارجية، الدار الجامعية، مصر، 2002، ص61.
- 23-Francis LEFEBURE, Audit et commissent au compte , édition lefebure, France, 2008, P 105.
- 24-عصام قريط "الخدمات الاستشارية وأثرها على حياد المدقق" ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، العدد الأول، 2008.
- 25- محمد التهامي طواهري، مرجع سبق ذكره، ص45 .
- 26-غسان المطارنة ، مرجع سبق ذكره، ص43 .
- 27- محمد التهامي طواهري، مرجع سابق، ص 53.
- 28- محمد سمير الصبان، مرجع سابق، ص29.
- 29- عبد الفتاح الصحن ونور أحمد، الرقابة ومراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة للطباعة و النشر، الإسكندرية، ص263.
- 30-francis,op.ct. p 493.
- 31-Lionnel.C et Gerard.v, op.Ct, p35.
- 32- عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية ، 2004، ص135.
- 33-عبد الفتاح الصحن ، شحاته وآخرون، المراجعة التشكيلية والرقابة الداخلية ، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص7.
- 34-خالد الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى ، الأردن عمان 2010، ص 13-14.
- 35 - فتحي رزق السوافيري وآخرون،الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية2002.
- 36- أمين السيد أحمد لطفي ، التطورات الحديثة في المراجعة ، الدار الجامعية ، مصر، 2007، ص 277.
- 37 - محمد إسماعيل بلال، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2006، ص371.
- 38-Francis LEFEBURE.,op.ct.p501