



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

شعبة: العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

## مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات " دراسة استبائية "

إشراف الأستاذ:

بشير بن موسى

إعداد الطلبة:

سلطاني عبد الرحمان

صحراوي عبد الحمي

غريسي محسن

لجنة مناقشة

رئيساً	أستاذ بجامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي	د. فاتح سردوك
مشرفاً ومقرراً	أستاذ بجامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي	د. بشير بن موسى
مناقشاً	أستاذ بجامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي	د. الحافظ عيشوش

السنة الجامعية: 2021/2020



# شكر وعرفان

يا رب لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك، نشكر الله ونحمده على توفيقه لنا في إنجاز هذا العمل راجين منه أن يتقبله ويدخره لنا يوم نلقاه.

لا يسعنا في نهايته الا ان نتقدم بجزيل الشكر الى:

الاستاذ " بشير بن موسى " لقبوله الاشراف على هذا العمل المتواضع والذي لم ييخل علينا بمساعدته وتوجيهاته القيمة.

الدكتور " محمد الصالح بلول " لتقديمه المساعدة لإتمام هذا العمل.

كل اعضاء لجنة المناقشة الذين سننال شرف مناقشتهم لهذه المذكرة، على مجمل نصائحهم وتوجيهاتهم كل الزملاء والزميلات الذين ساهموا من قريب أو بعيد في إنجاز هذا العمل المتواضع.

إلى الأساتذة الكرام في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة الوادي فجزاهم الله عنا كل خير ولهم منا كل التقدير والاحترام..

عبد الرحمان

عبد الحي

محسن

## الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات في ظل الجهود الرامية إلى تطوير وتحسين تسيير المؤسسات الجزائرية، وقصد تدعيم الجانب النظري قمنا باستعراض الأدبيات التي تناولت المفاهيم والمبادئ النظرية للتدقيق الداخلي وحوكمة الشركات.

أما فيما يخص الجانب التطبيقي من أجل الوصول إلى حل مقبول لإشكالية البحث واختبار صحة الفرضيات بصورة واضحة ثم إسقاط هذا الموضوع على واقع المؤسسات الاقتصادية الجزائرية قمنا بإعداد استبيان وتوزيعه على عينة مقبولة توفى بغرض الدراسة من المهتمين بالحاسبة والتدقيق من مدققين، ومحافظي حسابات، مسيرين ماليين و أساتذة جامعيين

وقد خلصت الدراسة إلى أن أهمية التدقيق الداخلي تتجلى من خلال تقدير المخاطر ، والتحقق من الإجراءات الرقابية واختبار مدى الالتزام بالإفصاح والشفافية ، كما تتلخص وظيفة الحوكمة في ضمان حقوق كافة الأطراف المتعاملة مع الشركة والمتأثرة بنشاطها وممارستها مما يعني مساهمة التدقيق الداخلي بفاعلية في تفعيل حوكمة الشركات .

الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، تدقيق داخلي، الإفصاح، الشفافية، نظام الرقابة الداخلية.

## Résumé :

Cette étude vise à mettre en évidence le rôle de l'audit interne dans l'activation de la gouvernance d'entreprise à la lumière des efforts visant à développer et à améliorer la gestion des institutions algériennes, et afin de renforcer le côté théorique, nous avons passé en revue la littérature qui a traité des concepts et des principes de l'audit interne et de la gouvernance d'entreprise

Quant au côté pratique, afin d'arriver à une solution acceptable au problème de la recherche et de tester la validité des hypothèses de manière claire, puis de laisser tomber ce sujet sur la réalité des institutions économiques algériennes, nous avons préparé un questionnaire et l'a distribué à un échantillon acceptable décédé aux fins de l'étude parmi les personnes intéressées par la comptabilité et l'audit parmi les auditeurs, les teneurs de comptes, les directeurs financiers et les professeurs d'université

L'étude a conclu que l'importance de l'audit interne se manifeste à travers l'évaluation des risques, la vérification des procédures de contrôle et le test de l'étendue de l'engagement en matière de divulgation et de transparence, et la fonction de gouvernance est de garantir les droits de toutes les parties traitant avec l'entreprise et affectées par son activité et sa pratique, ce qui signifie que l'audit interne contribue efficacement à activer la gouvernance d'entreprise

Mots-clés : gouvernance d'entreprise, audit interne, divulgation, transparence, système de contrôle interne.

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتوى
.I	شكر و عرفان
III.II	الملخص
IV	قائمة المحتويات
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال والملاحق
أ، ب، ج	مقدمة عامة
01	الفصل الأول: الاطار النظري للدراسة.
03	المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي وحوكمة الشركات.
25	المبحث الثاني: الدراسات السابقة.
33	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
34	المبحث الأول : تحديد مجتمع وعينة الدراسة وأدوات البحث المعتمدة.
36	المبحث الثاني: خصائص عينة الدراسة.
39	المبحث الثالث: المعالجة الاحصائية لنتائج الاستبيان وتحليل محاوره
55	خاتمة عامة
60	قائمة المراجع
65	الملاحق
76	الفهرس

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
36	نتائج اختبار ثبات وصدق الدراسة	(1-2)
37	تمثيل عينة الدراسة حسب الوظيفة	(2-2)
37	تمثيل عينة الدراسة حسب التخصص	(3-2)
38	تمثيل عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي	(4-2)
39	تمثيل عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة المهنية	(5-2)
40	جدول مقياس لكارث الثلاثي	(6-2)
41	نتائج عينة الدراسة حول استقلالية المدقق الداخلي	(7-2)
42	نتائج عينة الدراسة حول جودة أداء المدقق الداخلي	(8-2)
43	نتائج عينة الدراسة حول التدقيق الداخلي	(9-2)
45	نتائج عينة الدراسة حول وجود اطار فعال لحوكمة الشركات	(10-2)
46	نتائج عينة الدراسة حول حقوق المساهمين	(11-2)
47	نتائج عينة الدراسة حول المعاملة العادلة للمساهمين	(12-2)
48	نتائج عينة الدراسة حول دور أصحاب المصالح	(13-2)
49	نتائج عينة الدراسة حول الافصاح والشفافية	(14-2)
50	نتائج عينة الدراسة حول مسؤولية مجلس الادارة	(15-2)
51	نتائج مستوى مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية	(16-2)
52	نتائج مستوى مساهمة التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر	(17-2)
53	نتائج مستوى مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز الافصاح والشفافية	(18-2)


قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
37	تمثيل عينة الدراسة حسب الوظيفة	(1-2)
38	تمثيل عينة الدراسة حسب التخصص	(2-2)
39	تمثيل عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي	(3-2)
39	تمثيل عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة المهنية	(4-2)

قائمة الملحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
63	شكل استبيان الدراسة	الملحق رقم 01
70	نتائج الدراسة	الملحق رقم 02

عَلَّمَ الْقُرْآنَ

 تمهيد:

ان الأحداث التي وقعت خلال العقدین الأخرین من تحریر لاقتصادیات السوق وما تبعها من تحریر للأسواق المالية وما ترتب عليها من زيادة انفصال رؤوس الأموال والتوسع في حجم الشركات وانفصال الملكية عن الإدارة كل ذلك أدى إلى ضرورة الاستعانة بآلية جديدة للرقابة من خلال إطار تنظيمي يضمن حماية رؤوس الاموال في الشركات والمشروعات وبهذا اصبح نظام حوكمة الشركات شعارا جديدا تتبناه معظم الدول وتعمل على تطبيقه بوصفه جزء من نظام العولمة الاقتصادية التي تعمل على وضع الاليات والنظم التي من شأنها ضبط العلاقة بين حملة اسهم الشركات ومجلس ادارتها بالإضافة الى ضمان حقوق كافة الاطراف المتعاملة مع الشركة والمتأثرة بنشاطها وممارساتها .

لقد تزايد الاهتمام بالتدقيق الداخلي في الآونة الأخيرة بحيث أصبح دوره يتضمن تقييم جميع نواحي النشاط ونظرا لأهمية الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في منع التلاعب واكتشاف الاخطاء داخل الشركات فقد اهتمت العديد منها بزيادة استقلالية هذا القسم وأكدت على ضرورة قيام لجنة المراجعة بما لديها من استقلالية بتدقيق خطط المراجعة الداخلية والتأكد من استقلاليته عن ادارة الشركة .


 - الإشكالية الرئيسية:

ومن هنا كانت دوافع ومبررات اختيارنا لهذا الموضوع والذي تتمحور إشكاليته في السؤال التالي:

✓ ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية؟.

كما يندرج تحت هذا التساؤل الرئيسي التساؤلات الفرعية التالية:

1. ما أهمية التدقيق الداخلي ؟ وما معايير تطبيقه؟.
2. ما وظيفة الحوكمة وما المبادئ اللازمة لتطبيقها؟.
3. ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق الحوكمة ؟.

 - الفرضيات:

لقد جاءت الفرضيات الخاصة بهذا البحث على النحو التالي:

1. تتجلى أهمية التدقيق الداخلي من خلال تقدير المخاطر، والتحقق من الاجراءات الرقابية، واختبار مدى الالتزام بالإفصاح و الشفافية .
2. تتلخص وظيفة الحوكمة في ضمان حقوق كافة الاطراف المتعاملة مع الشركة والمتأثرة بنشاطها وممارساتها .
3. يساهم التدقيق الداخلي بفاعلية في تحقيق مبادئ الحوكمة.

### ✍ - أسباب اختيار البحث:

1. الامام الشخصي بالموضوع وارتباطه بمجال التخصص محاسبة وتدقيق.
2. الرغبة الذاتية في الإطلاع أكثر على الموضوع والتعرف على المفاهيم المتعلقة به.
3. المساهمة في نشر الوعي بأهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية.
4. الميل إلى الخوض في المواضيع الحديثة التي تعرف تطورات وتحولات متلاحقة.

### ✍ - أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث لإبراز النقاط الأساسية التالية:

1. اكتساب أسلوب جديد في صياغة البحث العلمي.
2. توضيح مختلف المفاهيم النظرية المرتبطة بالتدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات.
3. التعرف على الدور البارز للتدقيق الداخلي والعوامل التي أدت إلى الاهتمام به.
4. التعرف على واقع وظيفة التدقيق الداخلي ودورها في تطبيق الحوكمة في المؤسسة.

### ✍ - منهج البحث والأدوات المستخدمة:

للإجابة على إشكالية البحث والمناقشة وتحليل الفرضيات والتحكم في الموضوع اتبعنا المنهج الوصفي والتحليلي، المنهج الوصفي استعملناه للتعرف على مختلف المفاهيم النظرية المرتبطة بالتدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات أما المنهج التحليلي استعملناه لعرض معطيات الموضوع وما تعلق بمناقشة وتحليل محاور الاستبيان .  
وتتمثل أدوات جمع البيانات في ما يلي:

الكتب - مذكرات الماجستير . أطروحات الدكتوراه - الملتقيات - مجلات - الجريدة الرسمية . القوانين والمراسيم التشريعية.

### ✍ - حدود الدراسة:

تم حصر الإطار الزمني في شهر ماي من سنة 2021 أما الإطار المكاني فقد تمت الدراسة على اطرار بعض المؤسسات الجزائرية ..

### ✍ - الصعوبات:

1. قلة المراجع التي تناولت العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات
2. التحفظ والسرية التامة لدى مسؤولي إدارة المؤسسات.
3. صعوبة حصر الموضوع نظرًا لاتساعه .

### ✍ - هيكل الدراسة:

عالجنا البحث على أساس المعلومات و الإمكانيات المتوفرة لدينا حيث تم تقسيمه إلى جزئين الأول نظري والثاني تطبيقي.

❖ الجزء النظري يشتمل على:

الفصل الأول وهو يتعلق بالجانب النظري والذي يشمل مبحثين المبحث الأول عن الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي و حوكمة المؤسسات والعلاقة بينهما والمبحث الثاني الذي تناول الدراسات السابقة حول الموضوع

❖ الجزء التطبيقي: يشتمل على

الفصل الثاني والذي تضمن الدراسة الميدانية للموضوع حيث تم تقسيمه الى ثلاث مباحث , المبحث الاول بعنوان تحديد مجتمع وعينة الدراسة وأدوات البحث المعتمدة والمبحث الثاني بعنوان خصائص عينة الدراسة والمبحث الثالث بعنوان المعالجة الاحصائية لنتائج الاستبيان وتحليل ومناقشة محاوره.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

تسعى المؤسسات الاقتصادية العامة و الخاصة للبحث ان الأساليب التي تساعدنا على البقاء في ظل المنافسة الشديدة وإبراز قدرتها على جذب الاستثمارات والحفاظ على حقوق أصحاب المصالح فيها وهذا بالاعتماد على التطبيق السليم لحوكمة المؤسسات , هذه الأخيرة تعد إحدى أبرز الموضوعات التي حازت اهتماما دوليا واسعا، لاسيما منذ منتصف عقد التسعينات، خاصة من قبل بعض الهيئات مثل منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية ، صندوق النقد الدولي والبنك الدولي، والتي سعت الى التوصل إلى وضع معايير ومبادئ وآليات لها.

يساعد التدقيق الداخلي المؤسسة على تحقيق أهدافها وتأكيد فعالية نظام الرقابة الداخلية، والعمل مع مجلس الإدارة ولجنة التدقيق من أجل إدارة المخاطر والرقابة عليها، وتقييم وتحسين العمليات الداخلية للمؤسسة وضمان صحة المعلومات المفصح عنها مما يؤكد على جودة المؤسسة في القيام بأعمالها، وهذا نتيجة لاستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي وتبعيةها لمجلس الإدارة واتصالها بلجنة التدقيق، مما يسمح بالتطبيق السليم لحوكمة المؤسسات.

ومن خلال هذا الفصل سنقوم بالتطرق لماهية كلا من التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات وكذا مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات. في المبحثين التاليين :

**المبحث الأول:** الاطار النظري للتدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات والعلاقة بينهما.

**المبحث الثاني :** الدراسات السابقة حول الموضوع.

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي وحوكمة الشركات.

المطلب الأول: ماهية التدقيق الداخلي.

الفرع الأول : مدخل للتدقيق الداخلي.

أولاً: نشأة المراجعة الداخلية

يرجع ظهور المراجعة كفكرة الى الثلاثينات وذلك بالولايات المتحدة الأمريكية ومن الأسباب الأساسية التي أدت الى ظهورها هي رغبة المؤسسات الأمريكية في تخفيض ثقل المراجعة الخارجية خاصة إذا علمنا أن التشريعات الأمريكية كانت تفرض على كل المؤسسات التي تتعامل في الأسواق المالية أن تخضع حساباتها لمراجعة خارجية وكذلك المصادقة عليها ، وبقي دور المراقبة الداخلية مهمشا بحيث أنها لم تحظى بالاهتمام اللازم في بادئ الأمر إلى أن انتظم المراجعون الداخليون في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة 1941 وكونوا ما يسمى بمعهد المراجعين الداخليين الأمريكيين (IIA) الذي عمل منذ إنشائه على تنظيم هذه المهنة وتطويرها وتماشيا مع التطورات الاقتصادية قام هذا المعهد قام بتعديل تعريفها سنة 1944 ثم سنة 1954 و1971 بحيث نلاحظ تطور أهدافها من نظرة محاسبية محضه ، تعتمد على اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعبات إلى أن أصبحت تهتم بكل النشاطات والوظائف في المؤسسة.

أما في وقتنا الحاضر أصبحت المراجعة الداخلية بالغة الأهمية باعتبارها أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية بمفهومها المعاصر حيث بدأت بنطاق ومجال ضيق يقتصر على مراجعة القيود والسجلات المالية ثم اتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية والتشغيلية نتيجة الظروف الاقتصادية .

في الجزائر يمكن القول أن الوظيفة حديثة الاستعمال أو حتى حديثة الاعتراف بها كنشاط لا يمكن الاستغناء عنه فلم ينص عليها المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 التي تنص على أنه " لا يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة بأنماط سيرها وتسييرها " .

كما اكمل في نص المادة 58 على انه " لا يجوز لأحد أن يتدخل في إدارة وتسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية خارج الأجهزة المشكلة قانونا والعاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها ، تشكل مخالفة لهذا الحكم تسييرا ضمنا ويترتب عنها تطبيق قواعد المسؤولية المدنية والجزائية المنصوص عليها في هذا الشأن " <sup>1</sup> .

<sup>1</sup> الحسينة بيد الله محمد "دور التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة الشركات" دراسة حالة لمؤسسة الورود الوادي ،متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير جامعة بسكرة ص 37-38

### ثانيا: مفهوم التدقيق الداخلي

سبقت الإشارة إلى إن التدقيق الداخلي كان في أول الأمر يهتم بالجانب المالي والمحاسبي محاربة للأخطاء والغش، ثم توسع مجال تدخله إلى كل وظائف الاستغلال داخل المؤسسة بما في ذلك المبيعات والصنع والإنتاج. كما يعرف التدقيق الداخلي على أنه "تأكيد مستقل وموضوعي للحسابات ونشاط الاستشارات يهدف إلى إضافة القيمة وتحسين العمليات للمؤسسة، وهي تساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها من خلال إتباع نهج منظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات الإدارة والمراقبة وإدارة المخاطر" وفي مفهوم آخر يعرف التدقيق الداخلي بأنه وظيفة تقويم مستقلة تنشأ داخل المنظمة لفحص وتقييم الأنشطة كخدمة للمنظمة بهدف مساعدة أفراد المنظمة على تنفيذ مسؤوليتهم بفعالية من خلال تزويد الأفراد بالمنظمة بالتحليلات والتقييمات والتوصيات والمشورة والمعلومات المختصة بفحص الأنشطة وتشمل أيضا أهداف التدقيق توفير رقابة فعالة بتكلفة معقولة

وفي مفهوم آخر يعرف التدقيق الداخلي بأنه وظيفة تؤديها هيئة مؤهلة من الموظفين، وتتناول الفحص الانتقادي المنظم والتقييم المستمر المخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة الداخلية وأداء الإدارات والأقسام المختلفة. بهدف التحقق من مدى الالتزام بهذه الخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة ومدى كفاءة وفعالية هذه الخطط والسياسات والإجراءات ووسائل المراقبة وأداء الإدارات والأقسام من خلال التعريف السابقة نستخلص أن التدقيق الداخلي هو عبارة عن وظيفة مستقلة داخل المؤسسة لها نشاط دوري في الفحص والتحقق ما إذا كانت التنظيمات الموضوعية من قبل المؤسسة هي قيد التنفيذ أو نفذت بأحسن صورة لها وهي عبارة عن خدمة مساعدة لأفراد المنظمة على تنفيذ مسؤولياتهم بأكثر فعالية<sup>1</sup>.

### ثالثا : أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

#### \*أهمية التدقيق الداخلي :

تتمثل أهمية التدقيق الداخلي في ثلاثة نواحي رئيسية وهي كما يلي:

-المسؤولية اتجاه إدارة المؤسسة :حيث تتمثل أهميته في مساعدة مديري المؤسسة في القيام بوظائفهم اليومية في إدارة وتسيير شؤون المؤسسة عن طريق توفير الضمان بأن آلية الرقابة التي يعتمدون عليها سليمة وتعمل على ما هو مرغوب في تحقيق الأهداف المنشودة.

<sup>1</sup> مسعود شيبان "دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات دراسة حالة مؤسسة الحبوب والبقول الجافة " أم البواقي مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية ص 18-19

## الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.

- **مجال الفحص:** تكمن أهميته في التحقق من سلامة نظام مسك الدفاتر ومن أنه سيستمر في توفير معلومات دقيقة و بصفة دائمة وكذلك التأكد من أن طرق تجميع المعلومات في التقارير المختلفة توفر للإدارة بيانات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

- **مجال الرقابة الداخلية:** فهو يهتم بكل من الجانب المالي، والجانب الإداري والاقتصادي لنظام الرقابة طالما أن مسؤولياته لا تقتصر على الإدارة والمالية والمحاسبة بل تتعدى ذلك ليشمل كل الأجزاء الأخرى بالمؤسسة، ومن جهة أخرى تكمن أهميته في ضمانه لسلامة النظام الكلي للرقابة الداخلية ومدى عمله بما هو مخطط له.

### \*أهداف المراجعة:

- التدقيق الداخلي هو تقييم منظم وهادف من قبل المدققين الداخليين لمختلف أنشطة الرقابة في المؤسسة بهدف :
- التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.
  - إعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية.
  - تحديد لمخاطر الاستغلال للمؤسسة ومدى الترفع عليها والحد منها.
  - التحقق من أن التنظيمات الخارجية والبيانات والإجراءات الداخلية محترمة ومعمول بها.
  - اقتراح الاجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة.
  - التأكد من البيانات ومدى اعتماد العمليات عليها من خلال تدقيق وفحص العمليات ودراسة الضبط الداخلي وتقييم إدارة المخاطر .
  - التحقق من مدى التقييد بمعايير الاستغلال.
  - العقلانية والرشاد في الاستعمال الأمثل للموارد بطريقة فعالة وبأقل تكلفة.
  - الوصول إلى أهداف المؤسسة المرجوة.
  - تدقيق فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> بالقاسم فطحيرة علي "دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي " مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ص 3

الفرع الثاني : مبادئ، معايير ، ومنهجية التدقيق الداخلي

أولاً: مبادئ التدقيق الداخلي

ركز مجمع المدققين الداخليين على وضع مستوى واسع من المبادئ، كما يتوقع أن يقوم المدققون الداخليون بتطبيق و تأييد المبادئ التالية:

1- أخلاقيات التدقيق : تمتد القواعد الأخلاقية المحددة من جانب معهد المدققين الداخليين لتشمل:

- الاستقامة و النزاهة : تصنع نزاهة المدققين الداخليين ثقة ، و لذلك فهي توفر الأساس المرتبط بالاعتماد على حكمهم.
- الموضوعية : يقصد بها التوجهات الذهنية غير المتحيزة التي تكفل قيام المدققين الداخليين بأداء مهام التدقيق على نحو يجعلهم يؤمنون بنتائج أعمالهم، وألا يكون هناك أي تماون في جودة أداء عملهم ، ألا يعلق المدققين الداخليين آراؤهم و أحكامهم و تقديرهم بشأن مسائل التدقيق على آراء أو مواقف الآخرين ( .جمعية المدققين الداخليين، المعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي)
- سرية المعلومات : على المدققين الداخليين أن يحترموا قيمة وملكية المعلومات التي يتلقونها أو يطلعون عليها و عليهم ألا يفصحوا عن تلك المعلومات بدون الحصول على الإذن أو التفويض المناسب اللازم ، و ذلك ما لم يكن هناك التزام قانوني أو مهني بالإفصاح عن تلك المعلومات.
- الكفاءة : تعد عنصرأً جوهرياً في تأدية مهام التدقيق الداخلي بشكل مناسب داخل المنشأة، وتشمل المعرفة والخبرة واستمرارية التأهيل ضمن سياسة تدريبية منتظمة لكل موظف من موظفي إدارة التدقيق الداخلي .

2- قواعد السلوك : يتوقع أن يلاحظ المدققين الداخليين المهنيين قواعد السلوك التالية:

- الموضوعية : يجب على المدققين الداخليين المهنيين:
  - ✓ ألا يشاركوا في أي نشاط أو علاقة من شأنها إضعاف أو افتراض أنها تضعف تقييمهم غير المتحيز.
  - ✓ ألا يقبلوا أي شيء قد يضعف أو يفترض أن يضعف حكمهم المهني.
  - ✓ الإفصاح عن كافة الحقائق الجوهرية المعروفة لهم والتي إذا لم يتم الإفصاح عنها قد تشوه التقرير عن العمليات محل الفحص.
- السرية : يجب على المدققين الداخليين المهنيين:
  - ✓ أن يكونوا حريصين على استخدام وحماية المعلومات التي تم الحصول عليها في مسار واجباتهم.

## الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.

✓ ألا يستخدموا معلومات لأي مكسب شخصي ولا بأي طريقة من شأنها أن تكون معاكسة للقانون أو متناقضة مع الأهداف التشريعية و الأخلاقية للمهنة.

● الكفاية : يجب على المدققين الداخليين المهنيين:

✓ الارتباط فقط بتلك الخدمات التي لديهم والتي من شأنها المعرفة بالمهارات و الخبرات المطلوبة.

✓ أداء كافة الخدمات طبقاً للمعايير الخاصة بالممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

✓ التحسين المتصل لكفائتهم و فعالية و جودة خدماتهم<sup>1</sup>.

ثانيا : معايير التدقيق الداخلي:

يتكون الإطار العام لمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي التي وضعها معهد المراجعين الداخليين ( IIA ) عام 1978 وتم تعديلها عام 1993 من خمسة معايير عامة، تم تبويبها في خمسة مجموعات وتتضمن 25 معيار فرعي، بينما يتكون الإطار العام للمعايير المهنية الجديدة والتي وضعت سنة 2003 وأصبحت نافذة اعتباراً من سنة 2004 من مجموعتين هما:

### 1- معايير السمات (سلسلة الألف 1000)

والتي تتناول معايير السمات وخصائص المؤسسات والأفراد الذين يؤدون أنشطة المراجعة الداخلية، وشملت على الأهداف والصلاحيات والمسؤوليات (وثيقة المراجعة الداخلية)، الإستقلالية الموضوعية، البراعة وبذل العناية المهنية والرقابة النوعية وبرامج التحسين.

### 2- معايير الأداء (سلسلة الألفين 2000)

وهي تصف طبيعة أنشطة المراجعة الداخلية، وتضع المقاييس النوعية التي يمكن أن يقاس بها أداء المراجعة الداخلية وشملت على إدارة نشاط المراجعة الداخلية (الخطة السنوية)، طبيعة العمل، تخطيط المهمة، تنفيذ المهمة، إيصال النتائج، مراقبة ورصد مراحل الإنجاز وقبول إدارة المخاطر .

وتنطبق كل من معايير الصفات ومعايير الأداء على خدمات المراجعة الداخلية بشكل عام، بينما معايير تنفيذ وفحص الغش والتدليس، فتتولى تطبيق معايير الصفات ومعايير الأداء على أنواع وحالات محددة مثل اختبارات الإذعان والتقييم الذاتي للرقابة، يتم وضع معايير التطبيق بالأساس لأعمال التوكيد(أشير لها بحرف A متصلًا برقم المعيار مثل A1. 1130 ولأعمال الإستشارة (أشير لها بحرف C متصلًا برقم المعيار مثل C1. 1130 ومما

<sup>1</sup> سلام عبدالله شعبان " أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في مستوى جودة التدقيق الداخلي" (دراسة حالة) بحث مقدم لنيل درجة ماجستير إدارة الأعمال التخصصي MBA الجامعة الافتراضية السورية ص39- 40 (2018)

## الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.

سبق، نجد أن أهم التطورات التي حدثت في معايير المراجعة الداخلية وهذا حسب آخر إصدار للمعايير لسنة 2008 من طرف معهد المراجعين الداخليين (IIA)<sup>1</sup>.

### ثالثا : منهجية التدقيق الداخلي

يتم تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي وفق مجموعة من المراحل والوسائل التي يتبعها المدقق الداخلي في سبيل مراجعته وفحصه وتقييمه للأعمال المختلفة داخل المؤسسة.

### أولا : التحضير لمهمة التدقيق الداخلي

يتطلب الأمر من المدقق الداخلي قبل البدء بالتنفيذ لأعمال التدقيق، أن يقوم أولا بالتحضير الجيد لهذه المهمة من أجل تحديد أولويات مهمة التدقيق بالتوافق مع أهداف المؤسسة، وتمثل خطوة التحضير للمهمة في مرحلتين هامتين هما :<sup>2</sup>

**1- الأمر بالمهمة :** هو عبارة عن التفويض الذي تعطيه المؤسسة للمدقق الداخلي، والذي يعلم المسؤولين المعنيين وهذا التفويض يتمثل في وثيقة مكتوبة في حدود صفحة تقريبا، أو قد يكون على شكل أمر شفهي.

**2- الدراسة والتخطيط :** إن هذه المرحلة تعتبر ضرورية وهامة جدا لإنجاح مهمة التدقيق الداخلي، حيث يجب على المدقق الداخلي وضع خطة مبنية على المخاطر لتحديد أولويات مهمة التدقيق بما يتلاءم والأهداف المسطرة ويتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال الآتي :

■ **الاطلاع والفهم :** حيث يقوم المدقق الداخلي بعملية الاطلاع وجمع المعلومات الكافية واللازمة، التي تمكنه من فهم الموضوع من خلال تدقيق من أجل معرفة الأهداف المطلوب تحقيقها من هذه المهمة .

■ **خطة التقارب :** من خلال المعلومات التي قام المدقق الداخلي بجمعها يقوم بإعداد خطة التقارب، وهي عبارة عن وثيقة على شكل تقسيم النشاط أو الوظيفة محل التدقيق إلى مجموعة أعمال أولية، سهلة الملاحظة.

■ **تحديد مواقع الخطر :** يقوم المدقق الداخلي بتقييم مدى ملائمة وفعالية إدارة مخاطر النشاط وأنظمة الضبط مقارنة بإطار العمل المتعلقة به.

■ **التقرير التوجيهي :** يحدد التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة التدقيق الداخلي ونطاقه، ويعرض الأهداف التي يسعى المدقق الداخلي إلى تحقيقها، كما يعرف مواقع الخطر المحددة سابقا والتي على ضوءها يتم تحديد نطاق المهمة.

<sup>1</sup> دور التدقيق الداخلي في إرساء مبادئ حوكمة المؤسسات المعيار المركز الجامعي تيسمبيلت العدد الثامن عشر جوان 2017 ص 294  
<sup>2</sup> الحادة بن شرودة أثر التدقيق الداخلي على ادراة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية جامعة الوادي ص 18

## الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.

ثانيا: تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي:

يتم تنفيذ مهمة التدقيق وفق المخطط التدقيق المعد مسبقا والموافق عليه من مدير التدقيق على يتم أن الاختبار وتجميع الأدلة الكافية والملائمة في ملفات التدقيق، ملف التدقيق الجاري، وملف التدقيق الدائم وملف المراسلات. يجب على فريق التدقيق خلال مختلف مراحل تنفيذ مهمة التدقيق أن يجمع كافة المعلومات والبيانات ذات الصلة بالمهمة الموكلة إليهم، وتمثل هذه المرحلة في ثلاث خطوات هي<sup>1</sup>:

■ **اجتماع الافتتاح**: يتم عقد اجتماع الافتتاح في مقر النشاط لذي سيتم تدقيقه، بين الفريق المكلف بالمهمة والمسؤول عن النشاط محل التدقيق، وفيه يتم بناء أولى العلاقات بين الطرفين، وكذلك التهيئة الميدانية لعملية التدقيق والفحص.

■ **مخطط التنفيذ**: يقوم برنامج التدقيق بتقسيم الأعمال بين مختلف أعضاء فريق التدقيق وفقا لمؤهلاتهم وخبراتهم ويسمح للمدقق بمعرفة أدق التفاصيل عن مهمته، ويساعد على تتبع عمل المدقق لضمان السير العادي للمهمة خلال الزمن وتحديد المراحل التي تم التوصل إليها.

■ **العمل الميداني**: يتم تنفيذ هذه المرحلة مباشرة بعد إعداد برنامج التدقيق واعتماده من مدير التدقيق حيث يقوم فريق التدقيق بتطبيق هذا البرنامج على الواقع من، خلال إجراء الاختبارات المقارنات وغيرها من تقنيات التدقيق بغرض جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة لتحقيق أهداف المهمة، والكشف عن أي مشاكل أو مخالفات أو انحرافات قد تحدث، ويجب على فريق التدقيق القيام بتوثيق كافة أعمالهم، بأوراق عمل مؤيده بمعلومات ومستندات ثبوتية داعمة لها، وتعتبر أوراق العمل من أهم عناصر أعمال التدقيق فهي التي تدعم وتعزز وتثبت عملية ونتائج وتوصيات التدقيق الناتجة عن أدلة التدقيق من أعمال التدقيق المنجز.

**ثالثا: التقرير عن مهمة التدقيق الداخلي**

هذه الخطوة تعتبر الأخيرة في إنجاز المهمة، وتمثل في المراحل التالية<sup>2</sup>:

■ **التقرير الأولي للتدقيق**: يتم إعداد هذا التقرير من خلال إبراز وتحليل المشاكل، التي تم إكتشافها أثناء تنفيذ برنامج التدقيق، والتي تشتمل على كافة المشاكل والانحرافات والمخالفات، وهذا التقرير يعتبر أساس إعداد التقرير النهائي.

<sup>1</sup> دغة ايمان، عنان رحمة دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، ص13.

<sup>2</sup> بلخادم حنان أثر جودة التدقيق الداخلي على حوكمة الشركات دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة ص، 29،

■ **حق الرد من الأشخاص المدقق أعمالهم:** يتم عقد اجتماع بين فريق التدقيق الذي قام بتنفيذ مهمة التدقيق والأشخاص المدقق أعمالهم، وفي هذا الاجتماع يقوم الفريق بعرض الملاحظات والنتائج التي توصلوا إليها مدعمة بالأدلة المؤيدة لها، إضافة إلى التوصيات المقترحة بشأنها، بعدها يتدخل الأشخاص المدقق أعمالهم بالرد على تلك الملاحظات والنتائج والتوصيات.

■ **التقرير النهائي:** بعد انتهاء التدخل يتم إعداد تقرير التدقيق في صورته النهائية، ويتم إرساله لأهم المسؤولين المعنيين والإدارة، لإعلامهم بنتائج مهمة التدقيق، والتوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات التي اكتشفت خلال عملية التدقيق ويجب أن يكون التقرير موضوعي وواضح وبناء، وأن يتم إعداده وتقديمه في الوقت المناسب له.

المطلب الثاني : ماهية حوكمة الشركات

الفرع الأول : مدخل لحوكمة الشركات

أولاً : نشأة حوكمة الشركات

أدى ظهور نظرية الوكالة وما ارتبط بها من إلقاء الضوء على المشاكل التي تنشأ نتيجة تعارض المصالح بين أعضاء مجالس إدارة الشركات وبين المساهمين إلى زيادة الإهتمام والتفكير لضرورة وجود مجموعة من القوانين واللوائح التي تعمل على حماية مصالح المساهمين والحد من التلاعب المالي والإداري الذي يقوم به أعضاء مجالس الإدارة بهدف تعظيم مصالحهم الخاصة وذلك باعتبارهم الجهة التي تمسك بزمام الأمور داخل الشركات ، وفي عام 1976 قام Jensen et Meekling بالاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات وإبراز أهميته والحد أو التقليل من المشاكل التي قد تنشأ من الفصل بين الملكية والإدارة والتي مثلتها نظرية الوكالة ولاحق ذلك مجموعة من الدراسات العلمية والعملية التي أكدت على أهمية الإلتزام بمبادئ حوكمة الشركات وأثرها على زيادة ثقة المستثمرين في أعضاء مجالس الشركة . وبالتالي قدرة الدول على جلب المستثمرين جدد سواء محليين أو أجنبية وما يترتب على ذلك من نمو اقتصاديات تلك الدول، وصاحب ذلك قيام بعض من دول العالم بالاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات عن طريق قيام كل من الهيئات العلمية بها والمشرعين بإصدار مجموعة من اللوائح والقوانين والتقارير التي تؤكد على أهمية إلتزام الشركات بتطبيق تلك المبادئ ففي الولايات المتحدة الأمريكية أدى تطور سوق المال ووجود هيئات رقابية فعالة تعمل على مراقبته وتشرف على شفافية البيانات والمعلومات التي تصدرها الشركات التي تعمل به بالإضافة الى التطور الذي وصلت إليه مهنة المحاسبة والمراجعة أدى إلى زيادة الإهتمام بمفهوم حوكمة الشركات وإلزام الشركات وخاصة المسجلة أسهمها لدى البورصات لضرورة تطبيق المبادئ التي يضمنها هذا المفهوم .

ومن الملاحظ أن الإهتمام بهذا المفهوم ظهر بصورة واضحة عند قيام أكبر صندوق للمعاشات العامة في الولايات المتحدة الأمريكية بتعريف حوكمة الشركات وإلقاء الضوء على أهميتها وجوهرها في حماية حقوق المساهمين . ففي عام 1987 قامت اللجنة الوطنية والخاصة بالإنحرفات في الولايات المتحدة الأمريكية التابعة لـ SEC\* بإعداد القوائم المالية و بإصدار تقريرها المسمى « Treadway » تضمن مجموعة من التوصيات الخاصة بتطبيق قواعد حوكمة الشركات وما يرتبط بها من منع حدوث الغش والتلاعب في إعداد القوائم المالية وذلك عن طريق الإهتمام بمفهوم نظام الرقابة الداخلية وتقوية مهنة المراجعة الخارجية أمام مجالس إدارة الشركات . في عام 1999 أصدر كل من NYSE\*\* و MASD\*\*\* تقريرهما المعروف باسم Blow Riblon Raport والذي إهتم بفعالية الدور الذي يمكن أن تقوم به لجان المراجعة بالشركات بشأن الإلتزام بمبادئ حوكمة الشركات . ففي عام

2002 وفي أعقاب الإهيارات المالية الكبرى للشركات الأمريكية تم إصدار « Oxeyact Sarbanes » الذي ركز على دور حوكمة الشركات في القضاء على الفساد المالي و الإداري الذي تواجهه العديد من الشركات وتفعيل الدور الذي يلعبه الأعضاء غير التنفيذيين من مجالس إدارة الشركات<sup>1</sup>.

### ثانيا : مفهوم حوكمة الشركات

مصطلح الحوكمة هو الترجمة المختصرة التي راجت للمصطلح Corporate Governance ، أما الترجمة العلمية لهذا المصطلح ، والتي تم الاتفاق عليها ، فهي : أسلوب ممارسة سلطات الإدارة الرشيدة". تعددت التعريفات المقدمة لهذا المصطلح ، بحيث يدل كل مصطلح على وجهة النظر التي يتبناها مقدم هذا التعريف ، فتعرف مؤسسة التمويل الدولية IFC الحوكمة بأنها: " النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها" .

وتعرفها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD بأنها : "مجموعة من العلاقات فيما بين القائمين على إدارة الشركة ومجلس الإدارة وحملة الأسهم وغيرهم من المساهمين".

وهناك من يعرفها بأنها: "مجموعة قواعد إدارية تستخدم لإدارة الشركة من الداخل ، ولقيام مجلس الإدارة بالإشراف عليها لحماية المصالح والحقوق المالية للمساهمين".

وبمعنى آخر ، فإن الحوكمة تعني النظام العام ، أي وجود نظم تحكم العلاقات بين الأطراف الأساسية التي تؤثر في الأداء ، كما تشمل مقومات تقوية المؤسسة على المدى البعيد وتحديد المسئول عن التصرفات الإدارية والمالية الغير صحيحة ، مع تحميل المسؤولية لكل من ألحق الضرر بالمصلحة العامة.

كما ينظر إلى الحوكمة من وجهة نظر قانونية باعتبارها تمثل مجموعة العلاقات التعاقدية بين الأطراف المهمة بالشركة ، ومن الوجهة الأخلاقية فإنها تشير إلى حماية المساهمين الأقلية ، أما من الناحية الاجتماعية فتعني الحوكمة قيام منشآت الأعمال بتخصيص جزء من الثروة المكتسبة لصالح جمهور المواطنين ذوي الدخل المنخفضة بالدولة ، ومن ناحية أخرى فإن الحوكمة تمثل مجموعة من الآليات والمبادئ التي تستخدم لسد الفجوة القائمة في نظرية الوكالة التي أدت إلى انفصال الملكية عن الإدارة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> الحسينة بيدالله محمد ، مرجع سابق ، ص 7- 8

<sup>2</sup> شمالال نجاه ، "مدى مساهمة التدقيق الداخلي في التجسيد الأمثل لحوكمة الشركات في ظل بيئة دولية" دراسة احصائية" رسالة دكتوراه في العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة مستغانم ص 47- 48

### ثالثا: أهداف و أهمية حوكمة الشركات

أهداف حوكمة الشركات : تظهر أهداف حوكمة الشركات من خلال ما يأتي :

- محاربة الفساد الداخلي في الشركات وعدم السماح بوجوده ولا باستمراره .
- تحقيق وضمان النزاهة والاستقامة لكافة العاملين بالشركة .
- تحقيق السلامة والصحة وعدم وجود أي أخطاء عمديه .
- محاربة الانحرافات خاصة تلك التي تشكل تهديداً لمصالح مختلف الأطراف.
- تحقيق الاستفادة القصوى والفعالية من نظم المحاسبة والرقابة الداخلية.
- تحقيق أعلى قدر من الفاعلية من المراجعين الخارجيين الذين هم على أكبر درجة من الاستقلالية .
- زيادة الثقة في إدارة الاقتصاد القومي بما يساهم في رفع معدلات الاستثمار وتحقيق معدلات نمو مرتفعة في الدخل القومي.
- تحقيق الحماية اللازمة للملكية العامة مع مراعاة مصالح المتعاملين مع مؤسسات الدولة المختلفة والحد من استغلال السلطة في تفضيل المصلحة العامة<sup>1</sup> .

### أهمية حوكمة الشركات :

يمكن توضيح أهمية حوكمة الشركات فيما يلي :

- التطبيق السليم لقواعد الحوكمة يحسن من أداء السهم، وتعظيم الربحية، و يولد الثقة لدى المستثمر و حملة الأسهم ويؤدي إلى زيادة قدرة المنظمات على المنافسة في الأجل الطويل نظرا لما تتمتع به هذه الشركات من الشفافية في معاملاتها و إجراءاتها المحاسبية، و المراجعة المالية في جميع عمليات الشركة بما يدعم ثقة المستثمرين.
- تعظيم ثروة الملاك و تدعيم تنافسية الشركات في أسواق المال العالمية، و خاصة في ظل استحداث أدوات وآليات مالية جديدة، و حدوث اندماج أو استحواذ أو بيع لمستثمر رئيسي... الخ
- تطبيق قواعد الحوكمة يعطي الشركات قدر أكبر في الحصول على التمويل اللازم، و معاملة مرضية للفتات المختلفة من أصحاب المصالح.
- توفير الحماية لأصحاب المصالح، و المحافظة على حقوق حملة الأسهم و خاصة الأقلية من حملة الأسهم.

<sup>1</sup> حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد الإداري من أجل تحقيق تنمية مستدامة بالدول النامية "حالة تونس والجزائر" مجلة الاقتصاد الدولي والعولمة المجلد 1 العدد 1، 2018، ص 70

## الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.

- يعتبر التطبيق الجيد لآليات حوكمة الشركات أحد الحلول الممكنة لحل مشكلة الوكالة و تخفيض تكاليفها؛ قدر من الكفاءة و تحقيق التنمية و الاستقرار الاقتصادي و تجنب الانزلاق في مشاكل محاسبية مالية، بما يعمل على تدعيم واستقرار نشاط الشركات.
- حوكمة الشركات أهمية كبيرة فهي تعمل على تحقيق التنمية الاقتصادية و القانونية و الرفاه الاجتماعي للاقتصاديات والمجتمعات، حيث يهتم القانونيين بآليات الحوكمة لأنها تعمل على الوفاء بحقوق الأطراف المتعددة و التي تضم حملة الأسهم، مجلس الإدارة، المديرين، العاملين، المقرضين و البنوك... الخ<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني : أسس حوكمة الشركات

#### أولا : أطراف حوكمة الشركات

هناك أربعة أطراف رئيسية تتأثر و تؤثر في التطبيق السليم لقواعد حوكمة الشركات، و تحدد إلى درجة كبيرة مدى النجاح أو الفشل في تطبيق هذه القواعد، وهذه الأطراف هي :

- **المساهمون les actionnaires**: هم من يقومون بتقديم رأس مال الشركة عن طريق ملكيتهم للأسهم وتعظيم قيمة الشركة على المدى البعيد، مما يحدد مدى استمراريته مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم ويملكون الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم، و بالمقابل عدم تحقيق الأرباح المجدية يقلص رغبة المساهمين في زيادة أنشطة الشركة مما يؤثر على مستقبل الشركة، و يمكن تحقيق أهداف المساهمين من خلال حسن اختيار أعضاء الإدارة العليا لإدارة الشركة ضمن القوانين و السياسات المطلوبة.

- **مجلس الإدارة Conseil d'administration**: هم من يمثلون المساهمين و أيضا الأطراف الأخرى مثل أصحاب المصالح، و مجلس الإدارة يقوم باختيار المديرين التنفيذيين و الذين يوكل لهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال الشركة، و برسم السياسات العامة و كيفية المحافظة على حقوق المساهمين، بالإضافة إلى الرقابة على أداؤهم و قد بينت مبادئ الحوكمة بأن أعضاء مجلس الإدارة يضطلعون بنوعين من الواجبات عند قيامهم بعملهم و هما:

\* واجب العناية اللازمة: و يتطلب أن يكون مجلس الإدارة يقظا و حذرا و أن يبذل الجهد و الحرص و العناية اللازمة في اتخاذ القرار، و أن يتوفر في الشركة إجراءات و أنظمة كافية و سليمة، و أن تكون الشركة ملتزمة بالقوانين والأنظمة و التعليمات الموضوعة.

<sup>1</sup> معوج ذهبية "دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات" دراسة حالة الشركة الوطنية للسيارات الصناعية CIR مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في المحاسبة و المالية 2015/2014 ص49

\* واجب الإخلاص في العمل: ويشمل ذلك المعاملة المتساوية للمساهمين و المعاملات مع الأطراف ذات المصالح ووضع سياسات ملائمة للرواتب و المكافآت و غير ذلك.

- الإدارة **L'administration**: وهي المسؤولة عن الإدارة الفعلية للشركة و تقديم التقارير الخاصة بالأداء الفعلي إلى مجلس الإدارة، كما أن الإدارة تكون مسؤولة عن تعظيم أرباح الشركة وزيادة قيمتها بالإضافة إلى مسؤوليتها تجاه الإفصاح والشفافية في المعلومات التي تنشرها للمساهمين، و الإدارة هي حلقة وصل بين مجلس الإدارة و بقية الأطراف المتعاملة مع الشركة، لذا يجب الحرص على اختيار أفراد الإدارة بعناية لأنهم من يقوم بتنفيذ رغبات المساهمين ومجلس الإدارة.

- أصحاب المصالح **Les partenaires**: وهم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل الشركة مثل الدائنين، الموردن والموظفين، و قد تكون مصالح هذه الأطراف متعارضة و مختلفة في بعض الأحيان، و يتأثر مفهوم حوكمة الشركات بشكل كبير بالعلاقات بين هذه الأطراف، فهم الذين يقومون بأداء المهام التي تساعد الشركة على الإنتاج وتقديم السلع والخدمات، و بدونهم لا تستطيع الإدارة ولا حتى مجلس الإدارة و المساهمين تحقيق الاستراتيجيات الموضوعة للشركة<sup>1</sup>.

### ثانيا : محددات ومبادئ حوكمة الشركات

**1-محددات الحوكمة** : رغم الاختلاف في التحديد الدقيق لمفهوم حوكمة الشركات، إلا أن هناك شبه إ اتفاق بين الباحثين عن المحددات التي من خلالها يتم تطبيقها، ويمكن تقسيم هذه المحددات الى مجموعتين رئيسيتين هما: المحددات الخارجية و المحددات الداخلية

أ-المحددات الخارجية: تتمثل المحددات الخارجية بصورة عامة في:

- المناخ الإستثماري للدولة، والذي يشمل على سبيل المثال القوانين المنظمة لعمل السوق، مثل قوانين السوق المالية، و المؤسسات وتنظيم المنافسة ومنع الاحتكارات والإفلاس؛
- كفاءة القطاع المالي في توفير التمويل اللازم للمؤسسات
- درجة تنافسية أسواق السلع وعناصر الإنتاج؛
- كفاءة الأجهزة و الهيئات الرقابية في إحكام الرقابة على المؤسسات؛
- المؤسسات ذاتية التنظيم التي تضمن عمل الأسواق بكفاءة مثل المراجعين و المحاسبين و المحامين.

<sup>1</sup> معوج ذهبية ، مصدر سابق ، ص 56

## الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.

وترجع أهمية المحددات الخارجية في أن وجودها يضمن تنفيذ القوانين والقواعد التي تهتم بحسن تسيير المؤسسات وتقلل من التعارض والنزاعات بين أصحاب المصالح من جهة، و بين العائد الإجتماعي و العائد الخاص للمؤسسة من جهة أخرى.

### ب-المحددات الداخلية:

تشير المحددات الداخلية إلى القواعد و الأسس التي تحدد كيفية إتخاذ القرارات و توزيع السلطات داخل المؤسسة بين الجمعية العامة و مجلس الإدارة و المديرين التنفيذيين، والتي يؤدي توافرها من ناحية، و تطبيقها من ناحية أخرى إلى الحد من تضارب المصالح و التقليل من النزاعات بين مختلف الأطراف .و تتمثل الآليات الداخلية في : مجلس إدارة المؤسسة، والرقابة المباشرة للمساهمين بواسطة الجمعية العمومية و الرقابة التعاونية بين المسيرين، المراجعة الداخلية<sup>1</sup>

**2-مبادئ حوكمة الشركات:** تعد حوكمة الشركات بمثابة مجموعة من القواعد والمبادئ التي تحكم وتوجه وتسيطر على الإدارة، بما يعود بالفائدة على جميع الأطراف .و تستند تلك المبادئ إلى تجارب الدول الأعضاء في منظمة التعاون الاقتصادي " OCED " ، حيث قامت المنظمة بإنشاء فريق عمل متخصص لوضع تلك المبادئ، كما تمت الاستفادة من إسهامات عدد من الدول غير الأعضاء وكذا إسهامات البنك الدولي.

وعموما تتمثل المبادئ الدولية لحوكمة الشركات حسب " OCED " لعام 2004 النواحي التالية:

**أولا: ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات :** حيث تعمل الحوكمة على ضمان شفافية وكفاءة الأسواق المالية بما يتوافق مع حكم القانون، مع تحديد وتوزيع واضح للمسؤوليات بين مختلف الجهات الإشرافية والتنظيمية و التنفيذية.

**ثانيا :حقوق المساهمين:** يتعين أن يكفل إطار أساليب ممارسة حوكمة الشركات حماية المساهمين، حيث أن لهم حقوق ملكية معينة، منها الحق في تأمين طرق تسجيل الملكية، الحق في الحصول على نصيب من الأرباح، حق المشاركة في التصويت في الجمعيات العامة للمساهمين، الحق في الحصول على مختلف المعلومات الضرورية المتعلقة بنشاط الشركة.

<sup>1</sup> صافي أحمد، د صفيح صادق، د بن زيدان ياسين، " آليات حوكمة الشركات وأجهزة دعمها لتعزيز الأداء الإقتصادي في الجزائر " مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي - جامعة المسيلة- 2018 العدد3 ص 53

ثالثا: المعاملة المتكافئة للمساهمين: تضمن الحوكمة تحقيق المساواة في معاملة كافة المساهمين، بما فيهم الأقلية والمساهمين الأجانب، حيث يجب أن يحصل الجميع على الحقوق نفسها، كما ينبغي أن تتوفر للجميع القدرة على الحصول على المعلومات.

رابعا: دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات: يجب أن ينطوي إطار حوكمة الشركات على إقرار بحقوق أصحاب المصالح التي تم إقرارها وفقا للقانون، وأن يعمل أيضا على تشجيع التعاون بينهم وبين الشركة، و تمكينهم من الإطلاع على المعلومات المطلوبة.

خامسا: الإفصاح و الشفافية: تضمن حوكمة الشركات تحقيق الإفصاح الدقيق وفي الوقت الملائم بشأن كافة المسائل الخاصة بتأسيس الشركة، وهذا بتوفير معلومات عن: النتائج المالية و التشغيلية للشركة، أهداف الشركة، أعضاء مجلس الإدارة، الرواتب والمزايا الممنوحة لكبار المسؤولين، و هياكل و سياسات حوكمة الشركات.

سادسا: مسؤوليات مجلس الإدارة: يجب أن يتيح أسلوب ممارسة حوكمة الشركات الإرشادية الإستراتيجية لتوجيه الشركات، كما يجب أن يكفل المتابعة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة، وأن يضمن مساءلة مجلس الإدارة من قبل المساهمين<sup>1</sup>.

ثالثا : آليات حوكمة الشركات يتم تطبيق مفهوم الحوكمة من خلال مجموعة من الآليات الرقابية صنفنا إلى آليات رقابية داخلية وأخرى خارجية . سيتم تناول هذه الآليات بشكل مختصر وكما يأتي:

❖ **الآليات الرقابية الداخلية لحوكمة الشركات:** تنصب آليات حوكمة الشركات الداخلية على أنشطة وفعاليات الشركة ، واتخاذ الإجراءات اللازمة لتحقيق أهداف الشركة . ويمكن تصنيف الآليات الرقابية الداخلية لحوكمة الشركات إلى ما يأتي:

أ - **لجنة المراجعة:** عرفت بأنها "لجنة منبثقة عن مجلس إدارة الشركة و تقتصر عضويتها على الأعضاء غير التنفيذيين أو غالبيتها من الأعضاء غير التنفيذيين، و مسؤوليتها يجب أن تشمل مراجعة المبادئ و السياسات المحاسبية المطبقة داخل الشركة، و الاجتماع بالمراجع الخارجي و مناقشته في نتيجة عملية المراجعة، وأيضا التأكيد على ملائمة نظم الرقابة المالية بالشركة" ، و قد أصبحت لجان المراجعة تمثل جزءا مهما من حوكمة الشركات وتأتي أهميتها و دورها باعتبارها في مقدمة الآليات التي يمكن من خلالها التأكد من تطبيق مفهوم حوكمة المؤسسات على أرض الواقع مع مجلس الإدارة، والمراجع الداخلي، والمراجع الخارجي. والشكل التي يوضح العالقة بين لجنة المراجعة بالشركة والأجهزة الرقابية الأخرى ذات العلاقة بالشركة:

<sup>1</sup> صافي أحمد، د صفيح صادق، د بن زيدان ياسين ،مصدر سابق ،ص 53

وعليه يمكن القول بأن لجان المراجعة تعد من أهم أدوات الرقابة في الشركات ، كما تعتبر أحد أهم دعائم تحقيق مفهوم حوكمة الشركات حيث تعمل كحلقة وصل بين مجلس الإدارة وكل من المراجع الداخلي والخارجي. وقد أكدت بعض الدراسات والبحوث على أهمية العالقة بين لجنة المراجعة والمراجع الداخلي والخارجي ودورها في تعزيز الرقابة على الشركة. ويأتي دور لجنة المراجعة الرئيسي في التحقق من كفاية نظام الرقابة الداخلية وتنفيذه بفاعلية، وتقديم أي توصيات له من شأنها تفعيل النظام وتطويره بما يحقق أغراض الشركة ويحمي مصالح المساهمين والمستثمرين بكفاءة عالية وتكلفة معقولة، ويعتبر تعيين لجنة للمراجعة من الممارسات الجيدة السليمة للمؤسسة، باعتبارها أمر لا غنى عنه، بل وبعض الجهات الرقابية تشترط على المؤسسات تأسيس لجنة للمراجعة لكي تقوم بمهامها الرقابية المنوطة بها. وتعتبر صفتي الإستقلالية وعمق النظر من أهم صفات لجنة المراجعة، فهي لا تندفع نحو الإستغراق في أمور محاسبية ولا تتورط في تغطية أخطاء أحد الأطراف ذات العلاقة.

**ب- التدقيق الداخلي:** تؤدي وظيفة التدقيق الداخلي دورا مهما في عملية الحوكمة، إذ إنها تعزز هذه العملية، وذلك بزيادة قدرة المواطنين على مساءلة الشركة. حيث يقوم المدققون الداخليون من خلال الأنشطة التي ينفذونها بزيادة المصدقية ، العدالة ، تحسين سلوك الموظفين العاملين في الشركات المملوكة للدولة وتقليل مخاطر الفساد الإداري والمالي. فقد أكدت لجنة كاديبيري committee Cadbury على أهمية مسؤولية المدقق الداخلي في منع واكتشاف الغش والتزوير. ولتحقيق هذه الوظيفة لأهدافها يجب أن تكون مستقلة وتنظم بشكل جيد وتستند إلى تشريع خاص بها.

❖ **الآليات الرقابية الخارجية لحوكمة الشركات:** تتمثل آليات حوكمة الشركات الخارجية بالرقابات التي يمارسها أصحاب المصالح الخارجيين على الشركة ، والضغوط التي تمارسها المنظمات الدولية المهتمة بهذا الموضوع ، حيث يشكل هذا المصدر احد المصادر الكبرى المولدة لضغط هائل من اجل تطبيق قواعد الحوكمة . ومن الأمثلة على هذه الآليات ما يأتي:

**التدقيق الخارجي:** إن دور المراجعة الخارجية أصبح جوهرى و فعال في مجال حوكمة الشركات لأنه يحد من التعارض بين المالك و إدارة الوحدة الإقتصادية كما أنه يحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات فممارسة المراجعة الخارجية من قبل مراجع خارجي يتمتع بالإستقلالية و الحيادية يعتبر أحد أهم الوسائل التي تضمن جودة المعلومة المالية التي تتضمنها القوائم المالية المنشورة ، حيث تسمح بتخفيض تكاليف العمليات و عدم تماثل المعلومات بين مختلف الأطراف ذات العلاقة، من خلال تقليل خطر الأخطاء التي قد تتضمنها القوائم المالية . كما تمثل الوسائل والأساليب والطرق والواجبات والمسئوليات الملقاة على عاتق مراجع الحسابات آليات مهنية عملية لها مساهمات

## الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.

---

إيجابية في دعم الدور الحكومي الإيجابي للمراجعة ولا يمكن تحقيق هذا الدور ما لم يكن مراجع الحسابات نفسه مقتنع بأن دوره الحكومي مرتبط باستعداده وقدرته إلى إثراء الممارسة المهنية العملية وإثبات أن للمراجعة دور حكومي لا غنى عنه لأصحاب المصلحة في الشركات، ويمكن أن يتحقق هذا الدور من خلال حرص مراجع الحسابات على الارتقاء بجودة المراجعة وتفعيل المساءلة المهنية لمراجع الحسابات .وقد حرصت معايير المراجعة الدولية الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC على رفع مستويات الأداء المهني لمراجع الحسابات الخارجي، بحيث يترتب على التزام المراجع المستقل بهذه المستويات ارتفاع جودة أدائه لمهنته.

المطلب الثالث: العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات

الفرع الأول : علاقة التدقيق الداخلي باليات حوكمة الشركات

أولاً : التدقيق الداخلي و مجلس الادارة

إن للمدقق الداخلي دور مهم في تقديم الخدمات التأكيدية وكذا تلك الاستشارية لتزويد الجهات المعنية بالاقتراحات اللازمة التي تعالج الاختلافات وتحاسب المقصرين ، كما يعمل المدقق الداخلي على اتخاذ القرارات السليمة التي تخدم الشركة ، إلى جانب اهتمام المدقق الداخلي برسم السياسة العامة لإدارة المخاطر من أجل رفع أداء الشركة وحمايتها وبالتالي دعم التطبيق السليم والفعال لحوكمة الشركات.

وحتى تتمكن من إبراز العلاقة الرابطة ما بين التدقيق الداخلي و مجلس الإدارة في حماية الشركة ومصالح ملاكها . وكيف تتحقق الحوكمة بالشكل الفعال علينا العودة إلى البحث عن أهم أسباب فشل و إنهيار كبريات الشركات بالولايات المتحدة الأمريكية " أنرون وورلد كوم " والتي يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- سيطرة المدير العام على كامل شؤون الشركة و كذا مجلس الإدارة

- ضعف معايير التدقيق الداخلي

- عدم مصداقية المحللين الماليين للشركة

- دفع الشركة للعمليات حتى يتم رفع تقييم أسهمها

- سلبية وضعف مجلس الإدارة في أداء دوره الرقابي

- التزوير و التلاعب بالبيانات المالية وحساب الشركة

- ضعف العلاقة والتنسيق ما بين المدقق الداخلي و الخارجي

- تضخيم رواتب المديرين وعدم ربط الرواتب بالأداء المالي للشركة

- ضعف معايير الحوكمة المطبقة.

وبشكل عام فإن من الأسباب المؤدية لانهيار الشركات هو قصور أداء أعضاء مجلس الإدارة وضعف التدقيق الداخلي وبالتالي ضعف العلاقة التعاونية ، وغياب معايير الحوكمة بحيث إن هناك علاقة تكافئية ما بين التطبيق السليم لمعايير الحوكمة والجانب الأخلاقي لأعضاء مجلس الإدارة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> شملان نجاة ، مصدر سبق ذكره ، ص 126

### ثانيا: علاقة التدقيق الداخلي بلجنة التدقيق

صاحبت الأهمية المتزايدة للجنة التدقيق الاعتماد على التدقيق الداخلي كجانب أساسي لتطبيق حوكمة المؤسسات، وقد أوضحت بورصة نيويورك سنة 2002 أن كل المؤسسات المسجلة في البورصة يجب أن تتوفر على وظيفة التدقيق الداخلي، أما في المملكة المتحدة فإن وظيفة التدقيق الداخلي ليست إلزامية رغم أن لجنة التدقيق مطلوبة، حيث يحتاج المدقق الداخلي إلى علاقة قوية مع لجنة التدقيق والتوسع في التفاعل بين لجنة التدقيق والتدقيق الداخلي يمكن أن يعزز جودة حوكمة المؤسسات ويقوي البنية الأساسية للمؤسسة. وكأحد المجالات الأساسية للمدققين الداخليين أن لهم خبرة واضحة في تطبيق نماذج الرقابة في المؤسسة، وهنا نجد أن رئيس فريق التدقيق قد يساعد لجنة التدقيق في فهم استخدام وتصميم نماذج الرقابة التي على أساسها يتم تكوين الرأي على الرقابة الداخلية، وتقديم التوصيات إلى مجلس الإدارة، كما يقوم رئيس قسم التدقيق الداخلي بإرسال التقارير الخاصة بالقسم مباشرة إلى لجنة التدقيق، لكي تقوم بتقييم وظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسة من حيث كفاءة الموظفين والمكافآت المتعلقة و العمليات الخاصة بتقييم المخاطر وإنشاء خطط التدقيق الداخلي .

كما أن تعريف معهد المدققين الداخليين يأخذ مدير التدقيق الداخلي في قلب لجنة التدقيق من خلال تقديم خدمات التأكيد والاستشارة على إدارة المخاطر وعمليات الرقابة والحوكمة، كما يمكن إستخدام التدقيق الداخلي كمصدر للمعلومات للجنة التدقيق في حالات الاختلاسات الغير عادية ومدى تطبيق الشركة للمتطلبات القانونية كما يجب على مدير التدقيق الداخلي أن يكون على إتصال مباشر مع لجنة التدقيق للمساعدة في تأكيد إستقلالية إدارة التدقيق الداخلي، كما يجب عليه أن يحضر إجتماعات لجنة التدقيق على الأقل مرة واحدة سنويا، كما يجب على إعلام لجنة التدقيق بنتائج التدقيق مركزا بذلك على النتائج والتوصيات الهامة .

أما بالنسبة للجنة التدقيق، فهي تعمل على الإشراف على وظيفة التدقيق الداخلي من أجل زيادة استقلاليته عن الإدارة، حيث تعمل هذه اللجنة على تحقيق ما يلي:

- المشاركة في تعيين المدققين الداخليين وضمان أن وظيفة التدقيق الداخلي تؤدي عملها بشكل جيد وتعمل وفق المعايير المهنية، وتوفي بمسؤولياتها بمقتضى خطة استراتيجية للتدقيق .
- مراجعة أهداف وظيفة التدقيق الداخلي والإشراف على أنشطتها وتنظيمها، والموافقة على الاستراتيجية التي تعدها هذه الوظيفة وخطتها السنوية والتغييرات التي تجري خلال السنة، وضمان أن التدقيق الداخلي يعمل وفق المعايير المهنية وأن له نظام التأكيد قوي للجودة المعمول به . كما تقوم بمراجعة

الأداء العام للتدقيق الداخلي والحصول على تقارير عن التقدم الجاري في تحقيق المؤشرات الأساسية محددة للأداء.

- مناقشة مدى كفاية الرقابة الداخلية مع وظيفة التدقيق الداخلي أو الإدارة حسب ما هو ملائم، كما تقوم بتلقي التقرير السنوي الداخلي والتفسيرات، المساعدة على تكوين رأي رسمي عن كفاية الرقابة الداخلية داخل المؤسسة؛
- النظر في التقارير الواردة من الفحص الخارجي للتدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وضمان وجود إتصالات جيدة بين المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين وكمجلس الإدارة والإدارة، وهو الأمر الذي يرفع بمستوى تحقيق أهداف التدقيق الداخلي ويعمل على تدعيم وإسناد حوكمة المؤسسات وضمان إستمرار وسلامة تطبيقها<sup>1</sup>.

### ثالثا: التدقيق الداخلي ومجلس الإدارة والإدارة العليا

إن العلاقة بين مجلس الإدارة والإدارة العليا أصبحت لا غنى لها عن التدقيق الداخلي، حيث تعتبر علاقة تأثير وتأثر، وعلاقة التدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة لا تكون علاقة مباشرة في أغلب الأحيان وإنما تكون من خلال لجنة التدقيق التابعة للمجلس، وفي حال عدم وجود لجنة للتدقيق فإن مجلس الإدارة يجب عليه أن يضطلع بالمهام التي تكفل تحقيق استقلال وكفاءة وفاعلية وحدة التدقيق الداخلي.

ويعمل مجلس الإدارة على توفير الدعم لوظيفة التدقيق الداخلي وذلك من خلال:

- إنشاء لجنة تدقيق تابعة له، والتي تدعم قوة واستقلالية ومصداقية وظيفة التدقيق الداخلي، مما يسمح لها بتأدية مهامها بكفاءة عالية.
- الاختيار المناسب لفريق عمل التدقيق الداخلي، وهذا فيما يخص الخبرات و المهارات اللازمة، والعمل على تحسين أدائهم من خلال القيام بتدريب دوري لهم<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> مسعود شيبان، مرجع سبق ذكره ، ص 62

<sup>2</sup> هيبية قواسمية "دور التدقيق الداخلي في حوكمة البنوك" دراسة حالة البنوك الجزائرية ، أطروحة دكتوراه جامعة باجي مختار عنابة(2016/2017) ص 173

## الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.

الفرع الثاني : دور التدقيق الداخلي في ترشيد الادارة وتعزيز الافصاح والشفافية

أولاً : دور التدقيق الداخلي في ترشيد الادارة

تعتبر العلاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي ومجلس الإدارة عبارة عن علاقة تأثير وتأثر، حيث يعمل مجلس الإدارة على توفير بيئة مناسبة لعمل وظيفة التدقيق وهذا من خلال<sup>1</sup> :

— إنشاء لجنة التدقيق وتفعيل دورها والموافقة على تعيين المدققين .  
— الاختيار المناسب لفريق عمل التدقيق الداخلي، وهذا فيما يخص الخبرات والمهارات اللازمة مع القيام بتدريب دوري له.

— تدعيم عمل المدقق الخارجي، وذلك بتوفير المعلومات بالموضوعات التي يتضمنها جدول أعمال المجلس التنفيذي والقرارات التي تم اتخاذها في الوقت المناسب.

— تدعيم استقلالية المدقق الخارجي إلى تقديم المشورة للإدارة عما إذا كانت عملياتها الرئيسية ذات نظم سليمة لإدارة المخاطر والرقابة الداخلية.

— على مدير التدقيق الداخلي أن يقدم تقارير منتظمة لمجلس الإدارة عن أهداف، صلاحيات، ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي وكذا الإنجازات المتعلقة بالخطة الموضوعية، كما أن المدقق الخارجي يوجه تقاريره إلى مجلس الإدارة ويجب أن يشمل التقرير مواقع الخطر، مواضيع الرقابة فيما يخص مخاطر الغش والأموال الخاصة بالحوكمة .

كما يمكن لوظيفة التدقيق الداخلي تقديم العون لمجلس الإدارة في الوفاء بمسؤولياتهم في حوكمة الشركات وهذا فيما يخص:

- مساعدة مجلس الإدارة في التقييم الذاتي للحوكمة .
  - الحث على فرص أفضل لتحقيق الالتزام بغرض تخفيض التكلفة على المدى الطويل.
  - فحص قواعد وآداب السلوك الاخلاقي بالشركة للتحقق من مدى الالتزام بها و كفايتها لتحقيق الهدف منها.
  - تنفيذ التدقيق السنوي بالعناية اللازمة واعداد تقرير بالنتائج.
  - مراعاة الإفصاح والشفافية عند إعداد وتنفيذ خطة التدقيق السنوي.
- بما أن مجلس الإدارة من الأطراف الأساسية لحوكمة الشركات والتي لها تأثير فعال على جودة الحوكمة المنبثق من تأثيرها في باقي أطراف الحوكمة استلزم وجود تفاعل بين وظيفة التدقيق الداخلي والإدارة، وهذا يمدها بنتائج تقدير

<sup>1</sup> باخة نوال ،بوبري دليلة التدقيق المحاسبي المالي ودوره في تفعيل حوكمة الشركات ص 73

المخاطر وتقييم نظام الرقابة الداخلية وكذلك الإفصاح الدوري للإدارة على الأنشطة التي تنفذها، حيث أصبح مجلس الإدارة يعتمد على وظيفة التدقيق في تحسين عملية الحوكمة وذلك نظرا للدور المحوري للمدققين في تقديم خدمات التأكيد، الخدمات الاستشارية وإدارة المخاطر.

ثانيا : دور التدقيق الداخلي في تعزيز الافصاح والشفافية

ويتجلى الدور فيما يلي:<sup>1</sup>

الافصاح والشفافية هو الوجه المعبر عن كامل النزاهة والحياد والحرص على سلامة العمليات والمعاملات وهو جانب يتصل بكافة الأدوار التي يمارسها كل من: أعضاء مجلس الإدارة، المديرين التنفيذيين، ومراقبي الحسابات الخارجيين.

يجب أن يكون الافصاح في الوقت المناسب ويخص كافة المسائل المتعلقة بنشاط الشركة ومن بينها الوضع المالي للشركة، الأداء، الملكية وأسلوب ممارسة السلطة فيها من خلال:

1- وجوب أن يشتمل الإفصاح على النتائج المالية والتشغيلية للشركة، أهداف الشركة، عوامل المخاطرة المنتظرة، المرتبات والمزايا الممنوحة لأعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، المسائل المادية المتعلقة بالعاملين وبغيرهم من أصحاب المصالح.

2- نبغي إعداد ومراجعة المعلومات وكذا الإفصاح عنها بأسلوب يتفق مع معايير الجودة المحاسبية والدالية.

3- يجب القيام بعملية مراجعة سنوية عن طريق مراجع خارجي مستقل، للتأكد من مدى مصداقية وشفافية القوائم المالية وهل تعبر بصدق عن وضعية الشركة.

4- يجب أن تكفل قنوات توزيع المعلومات إمكانية حصول مستخدمي هذه المعلومات في الوقت المناسب وبالتكلفة المناسبة.

و يجب على هيئة التدقيق الداخلي الاهتمام بهذا الجانب من خلال تقييم نجاعة وصدق المعلومات المالية والتشغيلية، والتأكد من أن المعلومات المحاسبية يتم اعدادها والإفصاح عنها طبقا لمعايير المحاسبة، وكذلك التأكد من وجود قنوات لنشر المعلومات لكي يتمكن المستخدم من الوصول إليها في الوقت المحدد.

<sup>1</sup> بلقاسم فطحيزة علي ، مرجع سبق ذكره ص 36,37

### المبحث الثاني : الدراسات السابقة

#### المطلب الاول : الدراسات السابقة للمتغير المستقل التدقيق الداخلي

الدراسة الأولى : بلواحد زكريا و عبد الواحد مُجّد ، " المراجعة الداخلية ودورها في اتخاذ القرار " دراسة حالة المؤسسة العمومية للأشغال العمومية لقسنطينة *EPTP/C*، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة ومالية، جامعة منتوري-قسنطينة، سنة 2011.

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مدى مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات، وكان المنهج المتبع هو المنهج الوصفي التحليلي وكانت أداة الدراسة المقابلة والاستبيان، حيث كانت المقابلة مع المدققين الداخليين للمؤسسة محل الدراسة، والوصول إلى نتائج صحيحة تمكن من الحكم على وظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسة ومدى مساهمتها في عملية اتخاذ القرار، وتم استعمال الاستبيان كأداة رئيسية للدراسة في تجميع البيانات التي تناسب مع الموضوع البحث وأهدافه، وتحليل فقراتها وأهم النتائج التي وصلت إليها الدراسة هي : ضرورة الاستعانة بالمراجعة الداخلية داخل المؤسسة من ناحية كأحد أحدث الأنظمة الرقابية ومن ناحية أخرى كمصدر موثوق به يسمح بالتوريد الدائم والمستمر للمعلومات ذات الجودة العالية التي لا يمكن الاستغناء عنها في عملية اتخاذ القرارات.

الدراسة الثانية : الحادة بن شرودة، "أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية" - دراسة ميدانية ، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، علوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمة لخضر - الوادي، 2015/2014 .

استهدفت هذه الدراسة إبراز دور التدقيق الداخلي في المساعدة على ادارة المخاطر في المؤسسة وذلك عن طريق توزيع استبانة من أجل اختبار الفرضيات التي ساهمت في تفسير النتائج المتوصل إليها من الدراسة، وكان المنهج المتبع وصفي تحليلي، حيث كان التحليل بالأساليب الاحصائية باستخدام التكرارات والنسب المئوية والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري ببرامج الجداول (EXCEL) وبرامج SPSS وتوصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج كان أهمها: وجود أهمية للتدقيق الداخلي من خلال قيام المدقق الداخلي باكتشاف نقاط القوة والضعف وإبرازها في تقريره الموجه للإدارة عن طريق قيامه بتقييم نظام الرقابة الداخلية من حيث تصميمه ومدى فعاليته، كما توصلت الدراسة الى أنه ليس من مهام التدقيق الداخلي تحديد المخاطر وإدارتها وإنما دوره يتمثل في تقديم الاستشارات بشأن إدارة المخاطر.

## الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.

الدراسة الثالثة: دغة إيمان وعنان رحمة، "دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية" دراسة حالة مؤسسة سونلغاز ورقلة، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، علوم مالية ومحاسبية، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2019/2018

استهدفت هذه الدراسة ابراز دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ، حيث كان المنهج المتبع هو المنهج الوصفي التحليلي وكانت أداة الدراسة المقابلة والاستبيان، حيث كانت المقابلة مع اطارات المؤسسة محل الدراسة، مما مكن من الوصول إلى نتائج أدت للحكم على دور التدقيق الداخلي بالمؤسسة ومدى مساهمته في تفعيل نظام الرقابة الداخلية ، وتم استعمال الاستبيان كأداة رئيسية للدراسة في تجميع البيانات التي تتناسب مع موضوع البحث وأهدافه، وتحليل فقراتها وتوصلت الدراسة الى أن نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة سونلغاز فعال و ذلك يعود إلى الإجراءات المتبعة داخل المؤسسة عن طريق الرقابة و الفحص المستمر لجميع الأنشطة و العمليات التي تتم داخل المؤسسة.

الدراسة الرابعة: العمراوي سمية، " دور التدقيق الداخلي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية" دراسة ميدانية لعينة من الأكاديميين والمهنيين، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، علوم تجارية، تخصص مراجعة وتدقيق ، جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي، 2017/2016.

استهدفت هذه الدراسة ابراز الكيفية التي يتم من خلالها الكشف عن الممارسات غير الأخلاقية للمحاسبة الإبداعية؛ والوقوف عند مدى قدرة التدقيق الداخلي على مواجهة مخاطرها، حيث كان المنهج المتبع هو المنهج الوصفي التحليلي وكانت أداة الدراسة هي الاستبيان، وذلك بالاعتماد على استطلاع آراء عينة من المراجعين الداخليين والأكاديميين المختصين في المحاسبة والمراجعة ومحافظي الحسابات وقد توصلت الدراسة إلى أن للتدقيق الداخلي دورا في مواجهة ممارسات المحاسبة الإبداعية، فهو يساهم في توفير قوائم مالية ذات جودة عالية، يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

### المطلب الثاني : الدراسات السابقة للمتغير التابع حوكمة الشركات

الدراسة الأولى: سمية جرمون، "دور الحوكمة في الحد من التلاعب المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية" دراسة استبائية، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، علوم مالية ومحاسبية، تخصص محاسبة، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2018/2017

هدفت هذه الدراسة الى توضيح أهمية ودور الحوكمة في الحد من التلاعب المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية، حيث تمت الدراسة التطبيقية بإعداد استبيان تم فيه استخدام المنهج الوصفي التحليلي واستخدام برنامج الحزم الاحصائية SPSS في تحليل البيانات التي تم جمعها في هذه الدراسة ، وتمت معالجتها عن طريق استخدام الانحراف المعياري والمتوسط الحسابي للوصول الى أهداف الدراسة .

وقد تم التوصل الى أن لكل من مجلس الادارة ولجان المراجعة والمدقق الداخلي والمراجع الخارجي دور فعال في الحد من ممارسات التلاعب المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية بإرساء الشفافية والمساءلة والمحافظة على حقوق المساهمين وأصحاب المصلحة وضمان جودة التقارير المالية.

الدراسة الثانية : محمد البشير بن عمر، "دور حوكمة المؤسسات في ترشيد القرارات المالية لتحسين الأداء المالي للمؤسسة" دراسة حالة مجمع صيدال الصناعي ، مذكرة دكتوراه، جامعة قاصدي مرباح -ورقلة، 2017  
تهدف هذه الدراسة إلى ابراز أهمية حوكمة المؤسسات ومدى دورها في ترشيد القرارات المالية لتحسين الأداء المالي للمؤسسة، تمت الدراسة باتباع المنهج الوصفي التحليلي، وقد ذكر الباحث مجموعة من الأبعاد للقياس تمثلت في الاعتراف، القياس، الافصاح، وكان الاستبيان كأداة للدراسة واستعان الباحث بمجموعة من الأساليب الاحصائية المتمثلة في: المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، واختبارات t وخلصت الدراسة إلى جملة من النتائج منها:  
-تعتبر الحوكمة عن النظام المتكامل للرقابة المالية،

- و تعتبر الحوكمة داعما اساسيا وإطار للنهوض بأداء المؤسسة بصفة عامة.

### الدراسة الثالثة : ماجد اسماعيل أبو حمام " : أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الافصاح المحاسبي وجودة التقارير

المالية ، دراسة ميدانية على الشركات المدججة في سوق فلسطين للأوراق المالية" ، رسالة ماجستير بالمحاسبة، جامعة غزة الاسلامية، 2009

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية بالنسبة للشركات المدججة في سوق فلسطين للأوراق المالية ، وقد استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي في إجراء الدراسة من خلال جمع البيانات من مصادرها الأولية والثانوية حيث تم جمع البيانات من خلال استبانة أعدت خصيصاً لهذا

## الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.

الغرض، وتم توزيعها على مجتمع الدراسة المتمثل في مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين في الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية العاملة في فلسطين، وتم استخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) في تحليل البيانات واختبار الفرضيات،

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان أهمها: أن تطبيق قواعد الحوكمة قد ساهم بشكل كبير في تعزيز دور الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، كما أن تطور ثقافة الحوكمة انعكس بشكل رئيسي على تحسين موقع الشركات واستمراريتها نحو بلوغ أهدافها، وقد أوضح البحث ضرورة توفر المقومات اللازمة لضمان تنفيذ الحوكمة من خلال إنشاء تنظيم إداري ومهني متكامل يقوم على أسس مصداقية مجلس الإدارة والمدراء التنفيذيين.

**الدراسة الرابعة:** داود خيرة، "محددات تفعيل حوكمة الشركات في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وانعكاس ذلك على أدائها" دراسة حالة مؤسسة اقتصادية في الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه في علوم التسيير تخصص: إدارة أعمال، جامعة البليدة 2 سنة 2016/2017.

استهدفت الدراسة تفعيل المحددات الداخلية للحوكمة لأجل تحسين واقعها في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، ومن ثم تحقيق التأثير الإيجابي على أدائها المالي، حيث تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي وكان التحليل بالأساليب الإحصائية المستعملة، وبرامج SPSS. وذلك عن طريق الاستبيان والذي تم تصميمه بناء على فرضيات الدراسة.

وقد توصلت الدراسة إلى اعتبار الحوكمة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية بناء على مجموعة من المحددات الداخلية الأساسية، المرتبطة بعملية الرقابة والمتابعة والمساءلة والمحاسبة، والتي إذا لم يتم الالتزام بها بصفة كلية، فقدت المؤسسة تحقيق المستوى الجيد في تطبيقها للحوكمة الداخلية.

### المطلب الثالث: الدراسات السابقة لتغيري الدراسة التدقيق الداخلي والحوكمة

الدراسة الأولى: بالقاسم فطحيزة علي، "دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات"، دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، علوم مالية ومحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2019/2018 وكان المنهج المتبع هو المنهج الوصفي التحليلي، حيث كان التحليل بالأساليب الاحصائية باستخدام التكرارات والنسب المئوية والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري ببرامج الجداول (EXCEL) وبرامج SPSS. وخلصت الدراسة الى ان وظيفة التدقيق الداخلي لا تفعل بعض مبادئ حوكمة المؤسسات (حقوق المساهمين، المعاملة المتساوية بين المساهمين) وتوجد علاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي ومبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة لأنها وظيفة لصيقة بالإدارة العليا، حيث تساهم في مساعدة مجلس الادارة في مراجعة استراتيجية المؤسسة من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر لمساعدته في تطبيق مبادئ الحوكمة.

الدراسة الثانية: مسعود شيبان، "دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات" دراسة حالة مؤسسة الحبوب والبقول الجافة- أم البواقي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي تخصص مراجعة وتدقيق، جامعة العربي بن مهيدي- أم البواقي 2016/2015

استهدفت الدراسة الميدانية ابراز دور وظيفة التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات في مؤسسة الحبوب والبقول الجافة- أم البواقي، وذلك عن طريق الاستبيان والمقابلة المباشرة وتم تصميم الاستبيان بناء على فرضيات الدراسة المتمثلة في المتغير المستقل التدقيق الداخلي والمتغير التابع حوكمة المؤسسات، وكان اتباع المنهج الوصفي التحليلي وكان التحليل بالأساليب الاحصائية المستعملة لعرض وتمثيل البيانات في صور اشكال وبرامج SPSS وقد توصلت الدراسة الى نتائج أهمها الدور الواضح للتدقيق الداخلي في دعمه لحوكمة المؤسسات. كما اتضح أن للتدقيق الداخلي دور فعال في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتحسين سلوك الموظفين.

الدراسة الثالثة: بلخادم حنان " أثر جودة التدقيق الداخلي على حوكمة الشركات، دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة"، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص: فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر -بسكرة، سنة 2015/ 2015.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أثر جودة التدقيق الداخلي على حوكمة الشركات وقد استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي في إجراء الدراسة من خلال جمع البيانات من مصادرها حيث تم جمع البيانات من خلال دراسة ميدانية وتحليل البيانات واختبار الفرضيات،

## الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.

وخلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- أن غياب لجان التدقيق تؤثر على التطبيق الجيد لحوكمة الشركات، باعتبارها أداة التأكيد على الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات، والإشراف على وظيفة التدقيق الداخلي، والتي تؤدي إلى الحد من التقارير المالية الاحتياطية في المعلومات المالية التي تفصح عنها المؤسسات،
- غياب إدارة المخاطر تؤثر على تطبيق أحد ركائز حوكمة الشركات، كون التدقيق الداخلي يقوم بتحديد الأسباب والعوامل التي من الممكن أن تؤدي إلى حدوث بعض المخاطر مستقبلا بالإضافة إلى فحص وتقييم فاعلية وكفاءة أنظمة الرقابة الداخلية، والعمل على تحسينها وتطويرها من أجل تدارك الأسباب والعوامل التي تؤدي إلى وقوع المخاطر بالمؤسسة.

### الدراسة الرابعة: الحسينة بيد الله مُجَّد، " دور التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة الشركات" دراسة حالة

مؤسسة روائح الورود \_ الوادي ، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص: حاكمية المؤسسات، جامعة مُجَّد خيضر بسكرة 2016/2015.

استهدفت الدراسة ابراز دور التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة الشركات في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، حيث تم اتباع المنهج الوصفي وكذلك أسلوب دراسة الحالة . وذلك عن طريق الاستبيان الذي أعد بناء على فرضيات الدراسة . وخلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- يعتبر التدقيق الداخلي أحد أهم مكونات تطبيق الحوكمة في المؤسسات، وهذا لما يقدمه من مساندة لمجلس الادارة ولجنة المراجعة.

- يساهم التدقيق الداخلي في تعزيز التطبيق السليم للحوكمة وذلك من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية لتحسين نوعية المعلومة المالية والمحاسبية المعروضة وبالتالي زيادة الثقة لدى المساهمين.

### الدراسة الخامسة : براهمة كنزة" دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات" دراسة حالة مؤسسة

الحركات **EMO** الخروب - قسنطينة، رسالة ماجستير علوم التسيير، جامعة قسنطينة ، سنة 2013/ 2014 .

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية وظيفة التدقيق الداخلي في تطبيق حوكمة الشركات وتم اسقاط هذه الدراسة على مؤسسة الحركات **EMO** الخروب ولاية قسنطينة، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الجزء النظري وتمثل أساسا في المسح المكتبي أما في الجانب التطبيقي فقد تم اعتماد منهج دراسة حالة بالاستعانة بأسلوب المقابلة والاستبيان.

## الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.

---

وخلصت الدراسة إلى أن وظيفة التدقيق الداخلي تعتبر آلية جوهرية لدعم حوكمة الشركات إذا أُحسن استخدامها وُدعمت بآليات أخرى مثل التدقيق الخارجي، لجنة التدقيق، مجلس الإدارة وغيرها.

في ختام دراستنا لهذا الفصل الخاص بالإطار النظري للتدقيق الداخلي وحوكمة الشركات والدراسات السابقة، تطرقنا فيه لمفهوم التدقيق الداخلي، أهدافه وأهميته، مبادئه ومعاييره، ومنهجيته وأهم أهدافه داخل الشركة، وكذلك تناولنا مفهوم الحوكمة، ألياتها وأطرافها، محدداتها ومبادئها، كما تناولنا أهميتها وأهم أهدافها بالإضافة الى دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، وكذلك عرض اهم الدراسات السابقة والتي تناولت هذه المواضيع ذات العلاقة بموضوعنا . ومما سبق يمكن ان نستنتج ما يلي:

1- يسعى التدقيق الداخلي للتأكد من ان نظم الرقابة الداخلية تعمل بكفاءة، وتقديم التوصيات اللازمة التي يحتاج اليها مجلس الادارة لحماية أصحاب المصالح في المؤسسة.

2- حوكمة الشركات عبارة عن الكيفية التي تدار وتراقب بها الشركات من طرف جميع الأطراف ذات العلاقة بالشركة، وبالتالي فهي تعتبر بمثابة الأداة التي تضمن كفاءة إدارة الشركة في استغلالها لمواردها وإدارتها للمخاطر، وهو ما يُعتبر كمؤشر عن تحقيق الشركة لأهدافها بالدرجة الأولى إضافة لأهداف الأطراف ذات العلاقة بها.

3- يساهم التدقيق الداخلي في دعم التطبيق السليم لحوكمة الشركات، وذلك من خلال تقييم التدقيق الداخلي لنظام الرقابة الداخلية، إدارة المخاطر وكذا العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي وباقي أطراف حوكمة الشركات من تدقيق خارجي، لجنة التدقيق، مجلس الإدارة والإدارة العليا.

# الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

من أجل التعرف على مساهمة التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات داخل المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وتبعاً لمتغيرات الدراسة "التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات" تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث على النحو التالي :

المبحث الأول: تحديد مجتمع وعينة الدراسة وأدوات البحث المعتمد فيها.

المبحث الثاني: خصائص عينة الدراسة.

المبحث الثالث: المعالجة الإحصائية لنتائج الاستبيان وتحليل ومناقشة محاوره.

المبحث الأول: تحديد مجتمع وعينة الدراسة وأدوات البحث المعتمدة

المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة

أولاً: مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من المهتمين بالحاسبة والتدقيق من : مدققين داخليين , محافضي حسابات , مسيرين ماليين , وأساتذة جامعيين .

ثانياً: حدود الدراسة

حدود الدراسة الميدانية الذي تناولها موضوعنا كما يلي :

1- الحدود المكانية: تمت الدراسة على مؤسسات اقتصادية بالجزائر ؛

2- الحدود الزمانية: استغرقت الدراسة الفترة الممتدة من 1 الى 30 ماي؛

3- الحدود الموضوعية: هدفت هذه الدراسة لقياس مدى مساهمة التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية .

المطلب الثاني : أدوات البحث المعتمدة

أولاً: الاستبيان

للحصول على البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة، فقد تم الاعتماد على الاستبيان كتقنية في جمع البيانات الميدانية حيث تم استخدام استمارة البحث في الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تفعيل الحوكمة داخل المؤسسة الاقتصادية الجزائرية ، وذلك بتوزيع الاستبيان على عينة من موظفي المؤسسات الاقتصادية، من مدراء ومسؤولين وعاملين داخل المؤسسات، وقسم إلى أربعة أجزاء ويشتمل كل جزء محاور الدراسة التي تعكس متغيراتها، وكل محور يحتوي على مجموعة من الفقرات ومن أجل التعرف على اجابات المساهمين في الاستبيان تم استخدام مقياس ليكارت الثلاثي، حيث يطلب من أفراد العينة اختيار الاجابة الأكثر تعبيراً عن اتجاهه، بإجابة أوافق، محايد، لا أوافق.

ثانياً: تحكيم الاستبيان

قبل عملية توزيع ونشر الاستبيان، قام الباحثون بإخضاعه لعملية التحكيم من قبل أساتذة وباحثين جامعيين مختصين في إعداد وإدارة الاستبيان، وهذا من أجل التأكد من سلامة بناء الاستمارة من مختلف الجوانب وبناء على الملاحظات والتوصيات الواردة من الأساتذة الدكاترة المحكمين تمت صياغة الاستبيان بشكل نهائي.

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

### ثالثا: الأساليب المستعملة في دراسة الاستبيان

- 1-التوزيع التكراري: خلال هذا الأسلوب يمكن التعرف على التكرارات والاجابات والنسب المئوية، ومن خلاله يمكن الحصول على مختلف الأشكال البيانية التي تساعدنا في التعرف على خصائص العينة المدروسة؛
- 2-الوسط الحسابي: من أجل معرفة مدى تركز الاجابات في اختيار معين لدى أفراد العينة؛
- 3-الانحراف المعياري: من أجل معرفة مدى تشتت الاجابات لدى أفراد العينة عن الوسط الحسابي؛
- 4-برنامج الجداول الالكترونية (Excel) لعرض وتحليل البيانات المجمعة مع الاستبيان.

### رابعا: اختبار صدق وثبات بيانات الدراسة

فمن أجل معرفة صدق وثبات البيانات الواردة بالاستمارة تم استخدام معامل كرونباخ والذي يقيس درجة ثبات وصدق أداة الدراسة، وتعد نسبية.

### جدول (01) نتائج اختبار ثبات وصدق الدراسة

عدد الفقرات	معامل الثبات	معامل الصدق
36	0.877	0.936

المبحث الثاني: خصائص عينة الدراسة

المطلب الأول: التحليل الوصفي لأفراد العينة حسب (الوظيفة، والتخصص )

بعد جمع استمارات الاستبيان الموزعة على مفردات العينة تم تحليل نتائجها من خلال حساب التكرارات والنسب المئوية ورسم الأشكال البيانية والتعليق عليها كما يلي:

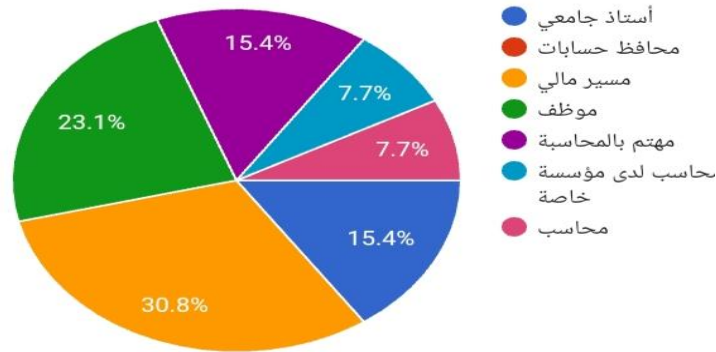
1- توزيع عينة الدراسة على أساس الوظيفة:

الجدول رقم (02) توزيع عينة الدراسة على أساس الوظيفة

الوظيفة	مدقق داخلي	استاذ جامعي	مسير مالي	محافظ حسابات	مجموع التكرارات	مجموع النسب
التكرارات	10	06	12	07	35	
النسب	28.57	17.15	34.28	20		100

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على نتائج الاستبيان

يتضح من الجدول أعلاه أن نسبة 28.57 % من مفردات العينة مدققين داخليين، و17.15% أستاذ جامعي، و34.28% مسيرين ماليين، و20% محافظي حسابات وهذا يعني بأن النسبة الغالبة من العينة هم فئة مسيرين ماليين والشكل التالي يعكس المعطيات التي تضمنها الجدول السابق.



2- توزيع عينة الدراسة على أساس التخصص

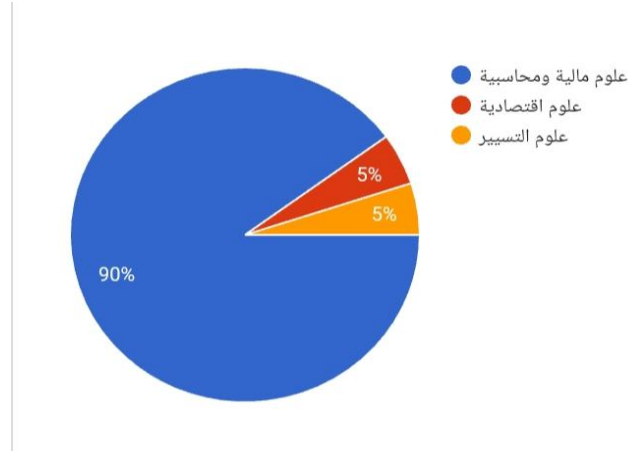
جدول رقم (03) توزيع عينة الدراسة على أساس التخصص

التخصص	مالية و محاسبة	علوم اقتصادية	علوم تسيير	مجموع التكرارات	مجموع النسب
تكرارات	31	02	02	35	
النسبة	90	05	05		100

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الاستبيان

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

أوضحت النتائج المتحصل عليها والمبينة بالجدول أعلاه أن النسبة المئوية لكل من الفئة الأولى "علوم مالية" 90%، فيما كانت الفئة الثانية من "علوم التسيير" بـ 05% والفئة الثالثة علوم اقتصادية بـ 05%، ومنه يتضح لنا أن معظم أفراد العينة ينتمون إلى الفئة "علوم مالية" بأكثر نسبة والشكل التالي يوضح ذلك



المطلب الثاني: التحليل الوصفي لأفراد العينة حسب (المستوى التعليمي، الخبرة المهنية)

### 1- توزيع العينة على أساس المستوى التعليمي:

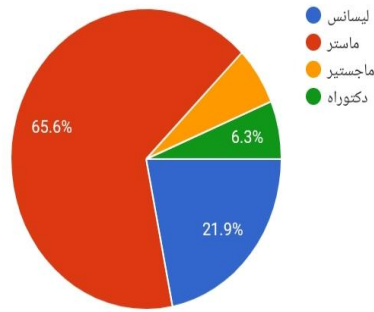
ويمكن توضيح نتائج الاستبيان فيما يتعلق بتوزيع العينة على أساس المستوى التعليمي في الجدول الموالي:

جدول رقم (04) توزيع عينة الدراسة على أساس المستوى التعليمي

المستوى التعليمي	ليسانس	ماستر	ماجستير	دكتوراه	مجموع التكرارات	مجموع النسب
تكرارات	8	23	2	2	35	
النسبة	22.9	65.7	5.7	5.7		100

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الاستبيان

تبين نتائج الجدول بأن نسبة شهادة ليسانس قدرت بـ 22.9%، تليها نسبة شهادة ماستر بـ 65.7%، ثم تليها فئة شهادة ماجستير بـ 5.7%، وفي الأخير فئة شهادك دكتوراة بـ 5.7%، ومنه نستنتج أن معظم أفراد العينة يحملون شهادة الماستر والشكل الموالي يوضح ما تم التوصل إليه في الجدول السابق



## 2- توزيع عينة الدراسة على أساس سنوات الخبرة المهنية:

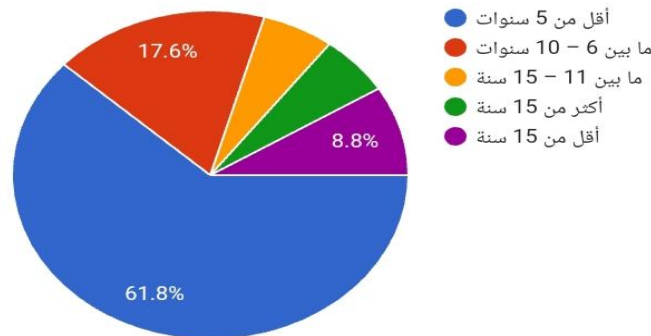
ويمكن توضيح نتائج الاستبيان فيما يتعلق بتوزيع العينة على أساس سنوات الخبرة المهنية في الجدول الموالي:

جدول رقم (05) توزيع عينة الدراسة على أساس سنوات الخبرة المهنية

سنوات الخبرة	أقل من 5	10-06	15-11	أكثر من 15	مجموع التكرارات	مجموع النسب
تكرارات	21	7	2	5	35	
النسبة	60	20	5.7	14.3		100

المصدر: من إعداد الطلبة اعتماداً على نتائج الاستبيان

تبين نتائج الجدول السابق بأن مفردات العينة الذين تعتبر سنوات خبرتهم أقل من 05 سنوات هي 60 %، تليها الفئة الثانية 10-06 سنوات بنسبة 20 %، و تليها الفئة الثالثة أكثر من 15 سنة بنسبة 14.3 %، والفئة الأخيرة 15-11 سنة بنسبة 5.7 %، ومنه نستنتج إن معظم أفراد العينة لهم سنوات خبرة أقل من 05 سنوات . والشكل الموالي يوضح ما تم التوصل إليه في الجدول السابق.



المبحث الثالث: المعالجة الإحصائية لنتائج الاستبيان وتحليل ومناقشة محاوره

المطلب الأول: عرض النتائج ومناقشة الدراسة الميدانية

سنقوم في هذا المطلب بعرض وتحليل النتائج المتوصل إليها باستخدام الأدوات الإحصائية والقياسية والبرامج المستعملة في معالجة البيانات التي تم جمعها عن طريق الاستبيان حيث قمنا بحساب الوسط الفرضي من خلال تقييم مجموعة بدائل الاجابة على عددها، وبما أننا استعملنا مقياس ليكارت الثلاثي في بناء الاستبيان فإن:

$$\text{عدد البدائل: } 3, \text{ مجموع البدائل: } 6 = (1+2+3)$$

-تم تحديد طبيعة كل سؤال عند تحليل ايجابي أو سلبي عن طريق تحديد الفئة التي يقع فيها قيمة المتوسط الحسابي، وتم حساب:

-حدود الفئات: وذلك عن طريق حساب المدى

$$\text{المدى} = \text{القيمة الكبرى} - \text{القيمة الصغرى} = 3 - 1 = 2$$

$$\text{طول الفئة} = \text{المدى} / \text{عدد التكرارات} = 3/2 = 66.0$$

-نضيف النتيجة 66.0 بالتدرج إلى الفئات ابتداء من الفئة الأولى تكون كالاتي: معظم أفراد العينة يملكون نسبة خبرتهم من 5 إلى 15 سنة .

الفئة الثانية: (33.2-67.1) تمثل محايد

الفئة الثالثة: (3-34.2) تمثل الاجابة لا أوافق

وبعد تفرغ البيانات الموجودة بالاستمارات المستجعدة والقابلة للتحليل تم الحصول على النتائج التالية : وفي هذا الصدد نستعمل مقياس ليكارت الثلاثي الذي يعتمد على درجات الموافقة الثلاثية والمكونة من: لا أوافق، محايد، أوافق حيث تم الاعتماد على جدول الأوزان التالي :

الجدول رقم (06): مقياس ليكارت الثلاثي

التصنيف	موافق	محايد	لا أوافق
الدرجة	1	2	3
المتوسط المرجح	(1.66 - 1)	(2.33 - 1.67)	(3 - 2.34)

المصدر: محمد عبد الفتاح الصيرفي، "الدليل التطبيقي للباحثين"، الطبعة الأولى، دار وائل لمنشر، عمان، الأردن، 2001،

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

### الجزء الأول: أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة

يتكون هذا الجزء من ثلاث أبعاد وكل بعد يتكون من ثلاث فقرات، أي ثلاث أبعاد وتسعة فقرات والإجابة على

الفرضية الأولى كالتالي: البعد الأول: استقلالية المدقق الداخلي؛

البعد الثاني: جودة أداء المدقق الداخلي؛

البعد الثالث: التدقيق

تحليل اتجاهات الأفراد نحو البعد الأول: استقلالية المدقق الداخلي.

الجدول (07) البيانات الاحصائية المستخرجة من (SPSS) الخاصة بفقرات بعد استقلالية المدقق الداخلي

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات والنسب المئوية				بعد استقلالية المدقق الداخلي	
				مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق	التكرار	النسبة
أوافق	1	0.482	2.6	4	6	25	التكرار	01	يرتبط مدير التدقيق الداخلي بأعلى مستوى في الهيكل التنظيمي للمؤسسة
				11.4	17.1	71.4	النسبة		
				7	7	21	التكرار		
أوافق	2	0.659	2.6	20	20	60	النسبة	02	يتمتع قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بالاستقلالية في أداء وظيفته
				8	5	22	التكرار		
أوافق	3	0.659	2.4	22.9	14.3	62.9	النسبة	03	مدير التدقيق الداخلي له الصلاحيات الكاملة التي تمكنه من القيام بعمله على أكمل وجه
				17.96	17.13	64.76	المجموع		

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 01 احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.6 وانحراف معياري 0.482 وفي حين جاءت العبارة رقم 02 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2.6 وانحراف معياري 0.659 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 03 بمتوسط حسابي 2.4 وانحراف معياري 0.659

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطات الحسابية مرتفعة وهذا يوضح لنا بأن التدقيق الداخلي للمؤسسة له اطار مستقل

تحليل اتجاهات الأفراد نحو البعد الثاني : جودة أداء المدقق الداخلي.

الجدول رقم(08) البيانات الاحصائية المستخرجة من(SPSS) الخاصة بفقرات بعد جودة أداء المدقق الداخلي

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات والنسب المئوية				بعد جودة أداء المدقق الداخلي
				مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق	
أوافق	1	0.328	2.71	التكرار	27	6	2	01 يساهم التدقيق الداخلي في مؤسستكم بترشيد الادارة العليا من خلال التوصيات والتوجيهات
				النسبة	77.1	17.1	5.7	
أوافق	2	0.281	2.68	التكرار	25	9	1	02 يرفع مدير التدقيق الداخلي بصفة دورية تقارير الى الادارة العليا ومجلس الادارة
				النسبة	71.4	25.7	2.9	
أوافق	3	0.424	2.6	التكرار	24	8	3	03 يقوم المدقق الداخلي بالمتابعة الى مدى التزام الادارة بالتوصيات المقدمة من طرفه
				النسبة	68.6	22.9	8.6	
				المجموع	72.36	21.9	5.73	المتوسط الإجمالي للنسب المئوية

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 01 أحتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.71 وانحراف معياري 0.328 وفي حين جاءت العبارة رقم 02 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2.68 وانحراف معياري 0.281 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 03 بمتوسط حسابي 2.6 وانحراف معياري 0.424

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطات الحسابية مرتفعة وهذا يوضح لنا بان المدقق الداخلي لديه جودة أداء عالية داخل المؤسسة.

### تحليل اتجاهات الأفراد نحو البعد الثالث: التدقيق الداخلي.

الجدول رقم(09) البيانات الاحصائية المستخرجة من(SPSS) الخاصة بفقرات بعد التدقيق الداخلي

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات والنسب المئوية				بعد التدقيق الداخلي
				مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق	
أوافق	2	0.408	2.65	التكرار	26	6	3	01 يقوم المدقق الداخلي بتقييم مدى تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة
				النسبة	74.3	17.1	8.6	
أوافق	3	0.534	2.62	التكرار	27	3	5	02 يقوم قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بإعداد تقرير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية ورفعها إلى مجلس الادارة دوريا
				النسبة	77.1	8.6	14.3	
أوافق	1	0.291	2.65	التكرار	24	10	1	03 يكشف المدقق الداخلي في مؤسستكم أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية من خلال المتابعة المستمرة للأنشطة
				النسبة	68.6	28.6	2.9	
				المجموع	73.33	18.1	8.6	المتوسط الإجمالي للنسب المئوية

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 03 احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.65 وانحراف معياري 0.291 وفي حين جاءت العبارة رقم 01 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2.65 وانحراف معياري 0.408 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 02 بمتوسط حسابي 2.62 وانحراف معياري 0.534 كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطات الحسابية مرتفعة وهذا يوضح لنا بأن يوجد تدقيق داخل المؤسسة.

### الجزء الثاني: مدى تطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

يتكون هذا الجزء من ستة أبعاد وثمانية عشرة فقرة ، لكل بعد ثلاث فقرات والإجابة عن الفرضية الثانية كالتالي:

البعد الأول: وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات

البعد الثاني : حقوق المساهمين

البعد الثالث: المعاملة العادلة و المتساوية للمساهمين.

البعد الرابع: دور أصحاب المصالح

البعد الخامس : الافصاح و الشفافية

البعد السادس: مسؤولية مجلس الادارة

1-تحليل اتجاهات الأفراد نحو البعد الأول: وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات

الجدول رقم(10) البيانات الاحصائية المستخرجة من(SPSS) الخاصة بفقرات بعد اطار فعال لحوكمة الشركات

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات والنسب المئوية				بعد وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات
				مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق	
أوافق	1	0.240	2.77	التكرار	28	6	1	01 تتوفر الشركة على هيكل تنظيمي ووصف وظيفي وتحديد للمسؤوليات و الصلاحيات
				النسبة	80	17.1	2.9	
أوافق	2	0.429	2.42	التكرار	18	14	3	02 توجد لجنة تدقيق داخلية بالشركات تتميز بالكفاءة و الفاعلية
				النسبة	51.4	40	8.6	
أوافق	3	0.429	2.22	التكرار	16	11	8	03 يملك الإداريين المعرفة الكافية بالمعايير المهنية الواجبة
				النسبة	45.7	31.4	22.9	
				المجموع	59.03	29.5	11.46	المتوسط الإجمالي للنسب المئوية

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 01 احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.77 وانحراف معياري 0.240 وفي حين جاءت العبارة رقم 02 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2.42 وانحراف معياري 0.429 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 03 بمتوسط حسابي 2.22 وانحراف معياري 0.429

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطات الحسابية مرتفعة وهذا يوضح لنا بأن لدينا إطار فعال للحوكمة داخل المؤسسة.

2- تحليل اتجاهات الأفراد نحو البعد الثاني: حقوق المساهمين

الجدول رقم(11) البيانات الاحصائية المستخرجة من(SPSS) الخاصة بفقرات بعد حقوق المساهمين

درجة الموافقة	المرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات والنسب المئوية				بعد حقوق المساهمين
				مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق	
أوافق	2	0.600	2.40	التكرار	20	9	6	01 تتوافر بالشركة إمكانية مساهمين غير المالك للمؤسسة
				النسبة	57.1	25.7	17.1	
أوافق	3	0.608	2.25	التكرار	16	12	7	02 تتيح الشركة الفرصة للمساهمين في توجيه أسئلة إلى مجلس الإدارة
				النسبة	45.7	34.3	20	
أوافق	1	0.482	2.60	التكرار	25	6	4	03 تتخذ الشركة اجراءات كافية لحماية حقوق المساهمين
				النسبة	71.4	17.1	11.4	
				المجموع	58.06	25.7	16.16	المتوسط الإجمالي للنسب المئوية

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 03 أحتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.60 وانحراف معياري

0.482 وفي حين جاءت العبارة رقم 01 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2.40 وانحراف معياري 0.600 وفي

المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 02. بمتوسط حسابي 2.25 وانحراف معياري 0.608

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطات الحسابية مرتفعة وهذا يوضح لنا بأن حقوق المساهمين محفوفة داخل المؤسسة.

3- تحليل اتجاهات الأفراد نحو البعد الثالث: المعاملة العادلة و المتساوية للمساهمين

الجدول رقم(12) البيانات الاحصائية المستخرجة من(SPSS) الخاصة بفقرات بعد المعاملة المتساوية للمساهمين

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات والنسب المئوية				بعد المعاملة العادلة و المتساوية للمساهمين
				مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق	
أوافق	1	0.487	2.42	التكرار	19	12	4	01 حقوق التصويت معروفة و متساوية للمساهمين كافة
				النسبة	54.3	34.3	11.4	
أوافق	2	0.558	2.17	التكرار	13	15	7	02 يتم حماية حقوق الأقلية من المساهمين من الممارسات الاستغلالية و توفير وسائل تعويضية فعالية
				النسبة	37.1	42.9	20	
أوافق	3	0.655	2.14	التكرار	14	12	9	03 يشارك المساهمين في التعديلات التي تطرأ على النظام
				النسبة	40	34.3	25.7	
				المجموع	43.8	37.16	19.03	المتوسط الإجمالي للنسب المئوية

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 01 احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.42 وانحراف معياري 0.487 وفي حين جاءت العبارة رقم 02 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2.17 وانحراف معياري 0.558 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 03 بمتوسط حسابي 2.14 وانحراف معياري 0.655

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطات الحسابية مرتفعة وهذا يوضح لنا بأن هناك معاملة عادلة و متساوية للمساهمين داخل المؤسسة.

4- تحليل اتجاهات الأفراد نحو البعد الرابع: دور أصحاب المصالح

الجدول رقم (13) البيانات الاحصائية المستخرجة من (SPSS) الخاصة بفقرات بعد دور أصحاب المصالح

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات والنسب المئوية				بعد دور أصحاب المصالح
				مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق	
أوافق	1	0.055	2.94	التكرار	33	2	0	01 يتم إحترام حقوق أصحاب المصالح التي يحميها القانون
				النسبة	94.3	5.7	0	
أوافق	3	0.269	2.71	التكرار	26	8	1	02 تقوم الإدارة بالكشف عن أي أضرار قد تطرأ على أصحاب المصالح
				النسبة	74.3	22.9	2.9	
أوافق	2	0.267	2.71	التكرار	26	8	1	03 يتم إتاحة الفرصة لأصحاب المصالح للحصول على تعويض مناسب عن إنتهاك حقوقهم
				النسبة	74.3	22.9	2.9	
				المجموع	80.96	19.16	2.9	المتوسط الإجمالي للنسب المئوية

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 01 احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.94 وانحراف معياري 0.055 وفي حين جاءت العبارة رقم 03 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2.71 وانحراف معياري 0.267 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 02 بمتوسط حسابي 2.71 وانحراف معياري 0.269 كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطات الحسابية مرتفعة وهذا يوضح لنا بأن حقوق أصحاب المصالح محترمة داخل المؤسسة.

5- تحليل اتجاهات الأفراد نحو البعد الخامس: الإفصاح و الشفافية

الجدول رقم(14) البيانات الاحصائية المستخرجة من(SPSS) الخاصة بفقرات بعد

درجة الموافقة	المرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات والنسب المئوية				بعد الإفصاح و الشفافية
				مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق	
أوافق	1	0.491	2.54	التكرار	23	8	4	01 يتم الإفصاح الكامل على أداء الشركة و الوضع المالي بشكل دوري
				النسبة	65.7	22.9	11.4	
أوافق	3	0.634	2.31	التكرار	18	10	7	02 يتم الإفصاح عن مكافآت أعضاء مجلس الادارة و المديرين التنفيذيين
				النسبة	51.4	28.6	20	
أوافق	2	0.492	2.48	التكرار	21	10	4	03 يتم الإفصاح عن جميع المعلومات ذات الأهمية النسبية لجميع أصحاب المصالح
				النسبة	60	28.6	11.4	
				المجموع	59.03	26.7	14.26	المتوسط الإجمالي للنسب المئوية

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 01 أحتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.54 وانحراف معياري 0.491 وفي حين جاءت العبارة رقم 03 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2.48 وانحراف معياري 0.492 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 02 بمتوسط حسابي 2.31 وانحراف معياري 0.634

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطات الحسابية مرتفعة وهذا يوضح لنا وجود الإفصاح والشفافية داخل المؤسسة.

6- تحليل اتجاهات الأفراد نحو البعد السادس: مسؤولية مجلس الادارة

الجدول رقم(15) البيانات الاحصائية المستخرجة من(SPSS) الخاصة بفقرات بعد مسؤولية مجلس الادارة

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات والنسب المئوية				بعد مسؤولية مجلس الادارة	
				مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق		
أوافق	1	0.146	2.82	التكرار	29	6	0	يقوم مجلس الإدارة بتعيين المراجع الداخلي .	01
				النسبة	82.9	17.1	0		
أوافق	2	0.255	2.74	التكرار	27	7	1	يتم إخضاع مجلس الإدارة للمساءلة باعتباره المسؤول الرئيسي عن الاشراف عن أداء الشركة	02
				النسبة	77.1	20	2.9		
أوافق	3	0.408	2.65	التكرار	26	6	3	تخضع الإدارة للمساءلة أمام مجلس الإدارة	03
				النسبة	74.3	17.1	8.6		
				المجموع	78.1	18.06	5.75	المتوسط الإجمالي للنسب المئوية	

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 01 احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.82 وانحراف معياري 0.146 وفي حين جاءت العبارة رقم 02 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2.74 وانحراف معياري 0.255 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 03 بمتوسط حسابي 2.65 وانحراف معياري 0.408

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطات الحسابية مرتفعة وهذا يوضح لنا بأن مجلس الادارة يتحمل المسؤولية داخل المؤسسة.

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

الجزء الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

يتكون هذا الجزء من ثلاث أبعاد وكل بعد يتكون من ثلاث فقرات ، اي ثلاث أبعاد وتسع فقرات والإجابة على الفرضية الثالثة كالتالي:

**البعد الأول:** مستوى مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

**البعد الثاني:** مستوى مساهمة المراجعة الداخلية في ادارة المخاطر.

**البعد الثالث:** دور التدقيق الداخلي في تعزيز الإفصاح والشفافية.

**1-تحليل اتجاهات الأفراد نحو البعد الأول:** مستوى مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

الجدول رقم(16) البيانات الاحصائية المستخرجة من(SPSS) الخاصة بفقرات بعد تقييم نظام الرقابة الداخلية

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات والنسب المئوية				بعد مستوى مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية	
				مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق	التكرار	النسبة
أوافق	2	0.146	2.82	التكرار	29	6	0	01	تقدم المراجعة الداخلية مقترحات لتقوية ومعالجة القصور في نظام الرقابة الداخلية
				النسبة	82.9	17.1	0		
أوافق	1	0.081	2.91	التكرار	32	3	0	02	يوجد نظام مراقبة سير العمل يوضع من قبل الادارة وفقا للقوانين واللوائح.
				النسبة	91.4	8.6	0		
أوافق	3	0.358	2.77	التكرار	30	2	3	03	يعمل قسم المراجعة الداخلية بمراجعة الاداء المالي لضمان الاستخدام الأمثل للموارد
				النسبة	85.7	5.7	8.6		
				المجموع	86.66	10.46	2.88		المتوسط الإجمالي للنسب المئوية

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 02 أحتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.91 وانحراف معياري 0.081 وفي حين جاءت العبارة رقم 01 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2.82 وانحراف معياري 0.146 وفي

المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 03 بمتوسط حسابي 2.77 وانحراف معياري 0.358

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطات الحسابية مرتفعة وهذا يوضح لنا بأن التدقيق الداخلي يساهم في تقييم نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة.

### 2- تحليل اتجاهات الأفراد نحو البعد الثاني: مستوى مساهمة المراجعة الداخلية في ادارة المخاطر

الجدول رقم(17) البيانات الاحصائية المستخرجة من(SPSS) الخاصة بفقرات بعد ادارة المخاطر

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات والنسب المئوية				بعد مستوى مساهمة المراجعة الداخلية في ادارة المخاطر	
				مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق	التكرار	النسبة
أوافق	2	0.350	2.65	التكرار	25	8	2	01	تساهم المراجعة الداخلية في تحديد المخاطر المحيطة بأنشطة المؤسسة
				النسبة	71.4	22.9	5.7		
أوافق	1	0.197	2.74	التكرار	26	9	0	02	تقوم المراجعة الداخلية بالمتابعة الدورية لتحديد قائمة المخاطر التي تواجه المؤسسة.
				النسبة	74.3	25.7	0		
أوافق	3	0.350	2.54	التكرار	23	8	4	03	تشارك المراجعة الداخلية في إعداد التقارير والمراقبة على عمليات إدارة المخاطر
				النسبة	65.7	22.9	11.4		
				المجموع	70.46	23.83	3.8		المتوسط الإجمالي للنسب المئوية

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

## الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 02 أحتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.74 وانحراف معياري 0.197 وفي حين جاءت العبارة رقم 01 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2.65 وانحراف معياري 0.350 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 03 بمتوسط حسابي 2.54 وانحراف معياري 0.350

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطات الحسابية مرتفعة وهذا يوضح لنا بأن التدقيق الداخلي يساهم في ادارة المخاطر داخل المؤسسة.

### 3- تحليل اتجاهات الأفراد نحو البعد الثالث : دور التدقيق الداخلي في تعزيز الإفصاح والشفافية

الجدول رقم(18) البيانات الاحصائية المستخرجة من(SPSS) الخاصة بفقرات بعد تعزيز الإفصاح والشفافية

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات والنسب المئوية				بعد دور التدقيق الداخلي في تعزيز الإفصاح والشفافية	
				مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق	التكرار	النسبة
أوافق	1	0.467	2.65	التكرار	27	4	4	01	يعمل التدقيق الداخلي على ضمان الشفافية والافصاح والتدقيق في نفس الوقت
				النسبة	77.1	11.4	11.4		
أوافق	3	0.610	2.48	التكرار	23	6	6	02	يعمل التدقيق الداخلي على الافصاح عن أهداف المؤسسة
				النسبة	65.7	17.1	17.1		
أوافق	2	0.551	2.48	التكرار	22	8	5	03	يعمل التدقيق الداخلي بالإفصاح عن سياسة المكافآت أعضاء مجلس الادارة
				النسبة	62.9	22.9	14.3		
				المجموع	68.56	17.13	14.26		المتوسط الإجمالي للنسب المئوية

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 01 أحتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.65 وانحراف معياري 0.467 وفي حين جاءت العبارة رقم 03 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2.48 وانحراف معياري 0.551

وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 02 بمتوسط حسابي 2.48 وانحراف معياري 0.610 كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطات الحسابية مرتفعة وهذا يوضح لنا بأن التدقيق الداخلي يساهم في تعزيز الإفصاح والشفافية داخل المؤسسة.

### المطلب الثاني: الإجابة عن الفرضيات

**الفرضية الأولى:** تتجلى أهمية التدقيق الداخلي من خلال تقدير المخاطر، والتحقق من الإجراءات الرقابية، واختبار مدى الالتزام بالإفصاح و الشفافية ..

اعتمادا على نتائج الجزء الأول وانطلاقا من المتوسط الإجمالي للنسب المئوية نلاحظ ان نسبة الموافقة 70.15 % أكبر من نسبة عدم الموافقة 10.76 وهذا ما يدل على موافقة أفراد العينة على هذه الفرضية وهو ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الأولى.

**الفرضية الثانية:** تتلخص وظيفة الحوكمة في ضمان حقوق كافة الاطراف المتعاملة مع الشركة والمتأثرة بنشاطها وممارساتها.

اعتمادا على نتائج الجزء الثاني وانطلاقا من المتوسط الإجمالي للنسب المئوية نلاحظ ان نسبة الموافقة 63.17 % أكبر من نسبة عدم الموافقة 11.59 % وهذا ما يدل على موافقة أفراد العينة على هذه الفرضية وهو ما يثبت صحة الفرضية الفرعية الثانية.

**الفرضية الثالثة:** يساهم التدقيق الداخلي بفاعلية في تحقيق مبادئ الحوكمة.

اعتمادا على نتائج الجزء الثالث وانطلاقا من المتوسط الإجمالي للنسب المئوية نلاحظ ان نسبة الموافقة 75.22 % أكبر من نسبة عدم الموافقة 6.98 % وهذا ما يدل على موافقة أفراد العينة على هذه الفرضية وهو ما يثبت صحة فرضيتنا الفرعية الثالثة .

وبما أن فرضياتنا الثلاث تم التأكد من صحتها فهذا يدل على صحة فرضيتنا الرئيسية بأن التدقيق الداخلي يساهم في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات.

### خلاصة الفصل :

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها و الخاصة بالتدقيق الداخلي ودوره في تفعيل تطبيق الحوكمة داخل المؤسسة الاقتصادية الجزائرية ، حيث تم تصميم استبيان وتوزيعه على عينة من اطارات المؤسسات الاقتصادية من أجل معرفة آرائهم حول الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في المساهمة في التطبيق السليم لحوكمة الشركات واتضح لنا أن : .

- التدقيق الداخلي له دور مهم في السير الحسن لنشاط المؤسسة وذلك من خلال متابعة نظام الرقابة الداخلية وتعيينه .
- التدقيق الداخلي يفيد في تصحيح الانحرافات وتنبيه أصحاب المصالح في حالة بوجود أخطار تهدد المؤسسة .
- التدقيق الداخلي يساعد على الإفصاح والشفافية وحماية حقوق أصحاب المصالح .

وكل ذلك من أجل توفير إطار فعال للحوكمة داخل المؤسسة.

جائزہ خاندان

✍️ خلاصة:

تناولت الدراسة مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية حيث حاولنا من خلال هذا البحث التعرف على مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات و على هذا الأساس قسم البحث إلى فصلين، الأول يتمثل في الجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى عموميات حول التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات ودور التدقيق الداخلي في دعم تطبيق الحوكمة و كذلك بعض الدراسات السابقة التي تندرج تحت سياق هذا الموضوع أما الفصل الثاني فخصص للدراسة التطبيقية المتمثلة في الاستبيان.

الوقوف على الفرضيات:

1/ الفرضية الأولى : تتجلى أهمية التدقيق الداخلي من خلال تقدير المخاطر, والتحقق من الاجراءات الرقابية , واختبار مدى الالتزام بالإفصاح و الشفافية .

بناء على درستنا وما تم عرضه وجدنا ان التدقيق الداخلي يحظى باهتمام من قبل ادارة المؤسسة الاقتصادية ، وهو ما يؤكد صحة الفرضية الأولى

2/ الفرضية الثانية : تتلخص وظيفة الحوكمة في ضمان حقوق كافة الاطراف المتعاملة مع الشركة والمتأثرة بنشاطها وممارساتها ومن خلال ما تم عرضه وجدنا أن الفرضية الثانية صحيحة.

3/ الفرضية الثالثة : يساهم التدقيق الداخلي بفاعلية في تحقيق مبادئ الحوكمة.

. ومن خلال ما تم عرضه وجدنا أن التدقيق الداخلي يساهم في تقدير المخاطر وتقييم نظام الرقابة الداخلية وتعزيز الافصاح والشفافية وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثالثة .

✍️ النتائج:

و بعد معالجتنا للموضوع وتحليل مختلف جوانبه في فصليه النظري والتطبيقي ، توصلنا لمجموعة من النتائج التي نوجزها فيما يلي :

- تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية من أهم الوظائف حيث تظهر هذه الأهمية في الدور الكبير الذي تقوم به من أجل حماية أصولها و هذا عن طريق الرقابة و الفحص المستمر لجميع الأنشطة و العمليات التي تتم داخل المؤسسة.
- تهدف حوكمة المؤسسات لتطوير الأداء ، تحقيق العدالة ، المساءلة ، المصداقية ، الإفصاح والشفافية في مختلف المعلومات المالية والمحاسبية التي تصدر عن المؤسسة.
- التدقيق الداخلي له دور في تفعيل الحوكمة داخل المؤسسة وذلك من خلال مساهمته في تقدير المخاطر وتقييم نظام الرقابة الداخلية وتعزيز الإفصاح والشفافية .

### ✍️ التوصيات و الاقتراحات :

- التعريف بمبادئ الحوكمة ومقوماتها وأهميتها في النهوض بالمؤسسة ومساعدتها على المنافسة من خلال عقد دورات تدريبية لكل الأطراف ذات العلاقة بها.
- إلزام المؤسسات الجزائرية بتبني القواعد الأساسية للحوكمة والعمل بها .
- ضرورة التدريب المستمر للمدققين الداخليين واطلاعهم على أساليب التدقيق الحديثة ووضع البرامج اللازمة من قبل الهيئات المهنية المختصة لتأهيلهم .
- ضرورة توفر المعلومات اللازمة لعمل المدقق داخلي و عدم كتمان لأي سبب كان.
- ضرورة إعداد دورات تدريبية للمدقق الداخلي حول المعايير الدولية للمهنة.

### ✍️ افاق الدراسة:

إن البحث الحالي ونتائجه يبرز العديد من الإشكاليات التي يمكن ان تكون أبحاث وذلك على النحو التالي:

- دور المدقق الداخلي في ادارة المخاطر.
- فعالية لجان التدقيق في الإشراف على إدارة التدقيق الداخلي لدعم حوكمة الشركات
- دور التدقيق الداخلي في تعزيز الإفصاح والشفافية

وفي الأخير ما يمكن قوله، أنه مهما تكن المعلومات والأدوات المستخدمة في التحليل فهو ليس إلا جهد يبقى دائما قابل للانتقاد والتحسين، ثم إن أي تقصير ورد في هذا العمل من شأنه أن يكون منطلقا لدراسات أخرى أكثر عمقا، وأدق تحليلا.

قائمة المصادر

المراجع باللغة العربية.

### ❖ الكتب:

1. خلف عبد الله الوردات، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA"، الطبعة الأولى، الورقة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014.
2. طارق عبد العال حمادة، "حوكمة الشركات قطاع عام وخاص ومصارف مفاهيم، مبادئ، تجارب، متطلبات"، الطبعة الثانية، الدار الجامعية، مصر، 2007-2008.

### ❖ مذكرات الماجستير:

3. الحسينية بيد الله محمد "دور التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة الشركات" دراسة حالة لمؤسسة الورود الوادي، متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير.
4. دغة ايمان، وعنان رحمة "دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية"، دراسة حالة مؤسسة سونلغاز ورقلة، مذكرة تخرج، جامعة ورقلة.
5. مسعود شيبان "دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات دراسة حالة مؤسسة الحبوب والبقول الجافة" أم البواقي مذكرة مكملية ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير أكاديمي في العلوم التجارية، 2010.
6. بلخادم حنان "أثر جودة التدقيق الداخلي على حوكمة الشركات" دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيان القنطرة جامعة بسكرة 2016/2015.
7. بالقاسم فطحيزة علي "دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي" مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماجستير أكاديمي، جامع ورقلة، 2018.
8. الحادة بن شرودة "أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية" جامعة الوادي، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماجستير أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة الوادي 2015.

### ❖ رسائل الماجستير:

9. سلام عبدالله شعبان "أثر تطبيق حوكمة الشركات في مستوى جودة التدقيق الداخلي" (دراسة حالة المصارف الخاصة العاملة في سورية)، رسالة ماجستير إدارة الأعمال، (2018)

### ❖ أطروحات الدكتوراه:

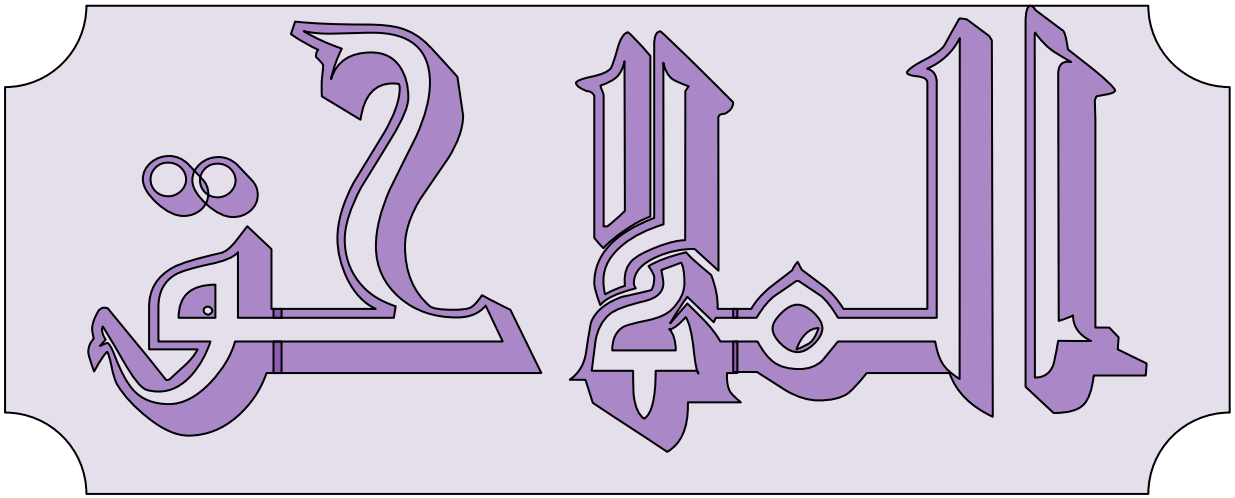
10. شلال نجاة، "مدى مساهمة التدقيق الداخلي في التجسيد الأمثل لحوكمة الشركات في ظل بيئة دولية" دراسة احصائية" أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة مستغانم، 2016.

### ❖ مجلات:

11. دور التدقيق الداخلي في إرساء مبادئ حوكمة المؤسسات " المعيار المركز الجامعي تيسميسيلت العدد الثامن عشر جوان 2017
12. حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد الإداري من أجل تحقيق تنمية مستدامة بالدول النامية "حالة تونس والجزائر" مجلة الاقتصاد الدولي والعولمة المجلد 1 العدد 1، 2018.
13. صافي أحمد، د. صفيح صادق، د. بن زيدان ياسين، " آليات حوكمة الشركات وأجهزة دعمها لتعزيز الأداء الاقتصادي في الجزائر" مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي - جامعة المسيلة- العدد 2018.

### ❖ ملتقيات:

14. أ. جودي محمد رمزي، "اهتمام لجنة معايير المحاسبة الدولية بالافصاح المحاسبي كمدخل لحوكمة الشركات"، الملتقى الوطني الاول حول حوكمة الشركات كألية للحد من الفساد المالي والاداري بجامعة محمد خيضر ببسكرة. يومي 06 و 07 ماي 2012، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة بسكرة، السنة الجامعية: 2011 – 2012.
15. أ. بن زروق زكية، د. عمر شريف، "علاقة الحوكمة بعملية الافصاح والشفافية في ظل المعايير الدولية للمحاسبة"، الملتقى الدولي الاول حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع، رهانات وأفاق بجامعة العربي بن مهيدي بأم البواقي. يومي 07 و 08 ديسمبر 2010، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة أم البواقي، السنة الجامعية: 2010 – 2011.



استبيان

جامعة الشهيد حمدة الاخضر - الوادي

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

أخي الحبيب

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

يقوم الطلبة الباحثون بإعداد دراسة تحت عنوان " مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

دراسة ميدانية"، لذا أضع بين أيديكم هذا الاستبيان

آملين من سيادتكم الإجابة على الخيارات الموضوعة لكل فقرة بكل موضوعية، وهذا ما سيؤدي بالطلبة إلى الحصول على نتائج مقبولة وتساير الواقع، ومن ثم الخروج بالتوصيات التي تساعد على حل الإشكالية المطروحة.

كما أود إعلامكم، أن هذا الاستبيان مجرد أداة بحثية للحصول على معلومات ميدانية، كما أن المعلومات ستحاط بكامل السرية وتستخدم لأغراض البحث العلمي ليس أكثر.

تقبلوا فائق الاحترام والتقدير وشكرا على تعاونكم

الرجاء وضع علامة X في الخانة التي ترى أنها مناسبة:

الجزء الأول : معلومات عامة

أستاذ جامعي	محافظ حسابات	مسير مالي	مدقق داخلي	الوظيفة
تخصصات أخرى	علوم اقتصادية	علوم تسيير	محاسبة ومالية	التخصص
دكتوراة	ماجستير	ماستر	ليسانس	المستوى التعليمي
أكثر من 15 سنة	15-11 سنة	10-05 سنوات	أقل من 05 سنوات	الخبرة المهنية

الجزء الثاني : التدقيق الداخلي

درجة الموافقة			البعد الأول :
لا أوافق	محايد	موافق	استقلالية المدقق الداخلي
			العبارة 1: يرتبط مدير التدقيق الداخلي بأعلى مستوى في الهيكل التنظيمي للمؤسسة
			العبارة 2: يتمتع قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بالاستقلالية في أداء وظيفته
			العبارة 3: مدير التدقيق الداخلي له الصلاحيات الكاملة التي تمكنه من القيام بعمله على أكمل وجه

درجة الموافقة			البعد الثاني :
لا أوافق	محايد	موافق	جودة أداء المدقق الداخلي
			<b>العبارة 1:</b> يساهم التدقيق الداخلي في مؤسستكم بتثريد الادارة العليا من خلال التوصيات والتوجيهات
			<b>العبارة 2:</b> يرفع مدير التدقيق الداخلي بصفة دورية تقارير الى الادارة العليا ومجلس الادارة .
			<b>العبارة 3:</b> يقوم المدقق الداخلي بالمتابعة الى مدى التزام الادارة بالتوصيات المقدمة من طرفه

درجة الموافقة			البعد الثالث :
لا أوافق	محايد	موافق	استقلالية المدقق الداخلي
			<b>العبارة 1:</b> يقوم المدقق الداخلي بتقييم مدى تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة
			<b>العبارة 2:</b> يقوم قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بإعداد تقرير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية ورفعها إلى مجلس الادارة دوريا
			<b>العبارة 3:</b> يكشف المدقق الداخلي في مؤسستكم أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية من خلال المتابعة المستمرة للأنشطة

الجزء الثالث : مبادئ حوكمة الشركات

درجة الموافقة			البعد الأول:
لا أوافق	محايد	موافق	وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات
			العبارة : 1 تتوفر الشركة على هيكل تنظيمي ووصف وظيفي وتحديد للمسؤوليات و الصلاحيات
			العبارة : 2 توجد لجنة تدقيق داخلية بالشركات تتميز بالكفاءة و الفاعلية
			العبارة : 3 يملك الإداريين المعرفة الكافية بالمعايير المهنية الواجبة

درجة الموافقة			البعد الثاني :
لا أوافق	محايد	موافق	حقوق المساهمين
			العبارة : 1 تتوافر بالشركة إمكانية مساهمين غير المالك للمؤسسة
			العبارة : 2 تتيح الشركة الفرصة للمساهمين في توجيه أسئلة إلى مجلس الإدارة
			العبارة : 3 : تتخذ الشركة اجراءات كافية لحماية حقوق المساهمين

درجة الموافقة			البعد الثالث :
لا أوافق	محايد	موافق	المعاملة العادلة و المتساوية للمساهمين
			العبارة : 1 حقوق التصويت معروفة و متساوية للمساهمين كافة
			العبارة : 2 يتم حماية حقوق الأقلية من المساهمين من الاستغلال و تعويضهم

			العبارة 3 : يشارك المساهمين في التعديلات التي تطرأ على النظام
--	--	--	---

درجة الموافقة			البعد الرابع:
لا أوافق	محايد	موافق	دور أصحاب المصالح
			العبارة 1: يتم إحترام حقوق أصحاب المصالح التي يحميها القانون
			العبارة 2: تقوم الإدارة بالكشف عن أي أضرار قد تطرأ على أصحاب المصالح
			العبارة 3 : يتم إتاحة الفرصة لأصحاب المصالح للحصول على تعويض مناسب عن إنتهاك حقوقهم

درجة الموافقة			البعد الخامس :
لا أوافق	محايد	موافق	الافصاح و الشفافية
			العبارة 1 : يتم الإفصاح الكامل على أداء الشركة و الوضع المالي بشكل دوري
			العبارة 2 : يتم الإفصاح عن مكافآت أعضاء مجلس الادارة و المديرين التنفيذيين
			العبارة 3 : يتم الإفصاح عن جميع المعلومات ذات الأهمية النسبية لجميع أصحاب المصالح

درجة الموافقة			البعد السادس :
لا أوافق	محايد	موافق	مسؤولية مجلس الإدارة
			العبارة 1: يقوم مجلس الإدارة بتعيين المراجع الداخلي .
			العبارة 2: يتم إخضاع مجلس الإدارة للمساءلة باعتباره المسؤول الرئيسي عن الاشراف عن أداء الشركة
			العبارة 3: تخضع الإدارة للمساءلة أمام مجلس الإدارة

الجزء الرابع: العلاقة بين مبادئ حوكمة والتدقيق الداخلي

درجة الموافقة			البعد الأول :
لا أوافق	محايد	موافق	مستوى مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية
			العبارة 1: تقدم المراجعة الداخلية مقترحات لتقوية ومعالجة القصور في نظام الرقابة الداخلية
			العبارة 2: يوجد نظام مراقبة سير العمل يوضع من قبل الادارة وفقا للقوانين واللوائح.
			العبارة 3: يعمل قسم المراجعة الداخلية بمراجعة الاداء المالي لضمان الاستخدام الأمثل للموارد

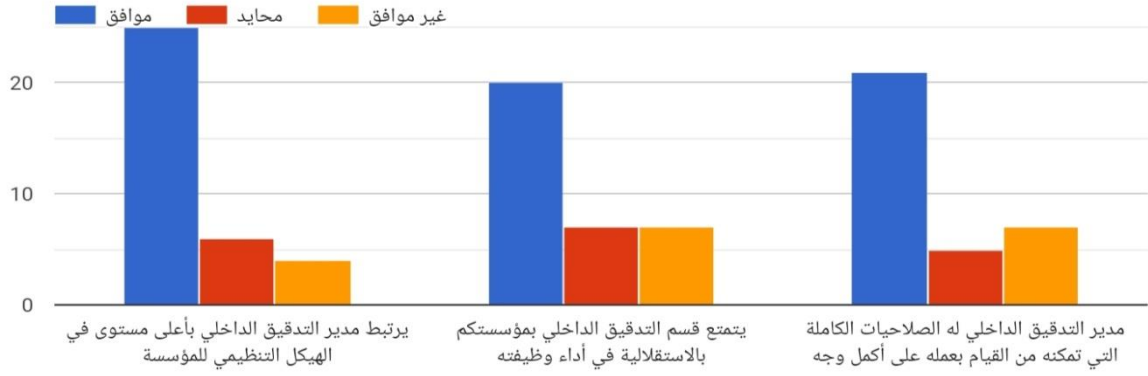
درجة الموافقة			البعد الثاني :
لا أوافق	محايد	موافق	مستوى مساهمة المراجعة الداخلية في ادارة المخاطر
			<b>العبارة: 1</b> تساهم المراجعة الداخلية في تحديد المخاطر المحيطة بأنشطة المؤسسة
			<b>العبارة: 2</b> تقوم المراجعة الداخلية بالمتابعة الدورية لتحديد قائمة المخاطر التي تواجه المؤسسة.
			<b>العبارة: 3</b> تشارك المراجعة الداخلية في إعداد التقارير والمراقبة على عمليات إدارة المخاطر

درجة الموافقة			البعد الثالث :
لا أوافق	محايد	موافق	دور التدقيق الداخلي في تعزيز الإفصاح والشفافية
			<b>العبارة: 1</b> يعمل التدقيق الداخلي على ضمان الشفافية والإفصاح والتدقيق في نفس الوقت
			<b>العبارة: 2</b> يعمل التدقيق الداخلي على الإفصاح عن أهداف المؤسسة
			<b>العبارة: 3</b> يعمل التدقيق الداخلي بالإفصاح عن سياسة المكافآت أعضاء مجلس الإدارة

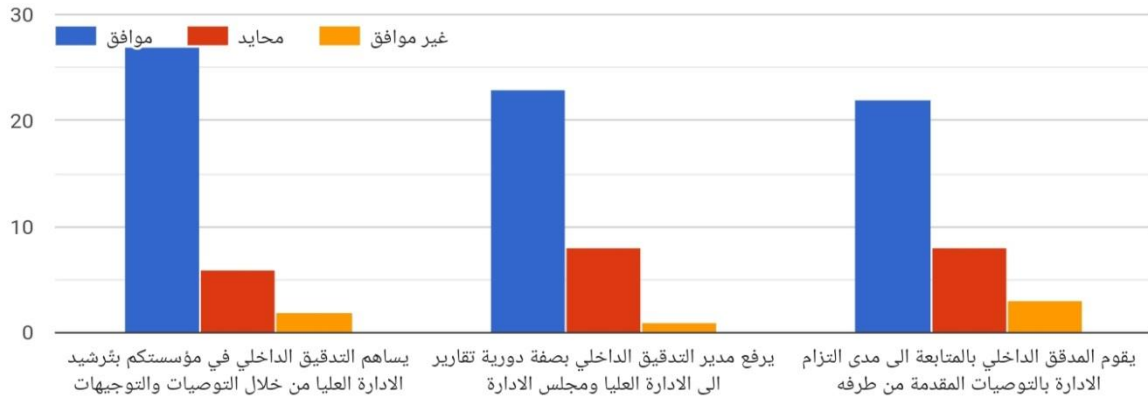
الملحق 02: التمثيل البياني لنتائج الاستبيان

المحور الأول : التدقيق الداخلي

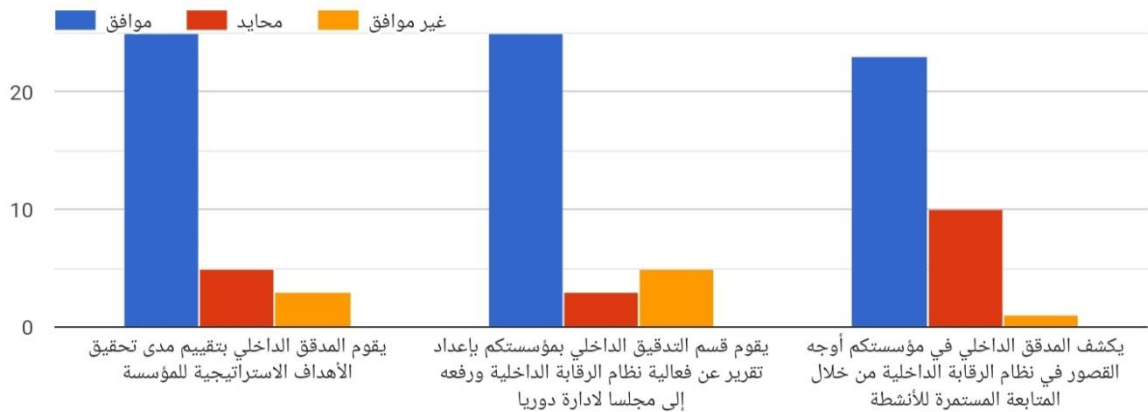
البعد الأول: استقلالية المدقق الداخلي



البعد الثاني :جودة أداء المدقق الداخلي

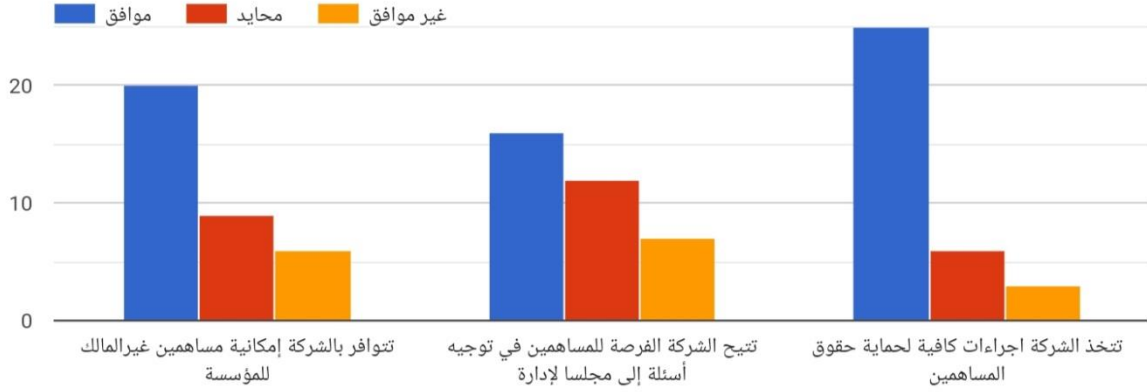


البعد الثالث :التدقيق

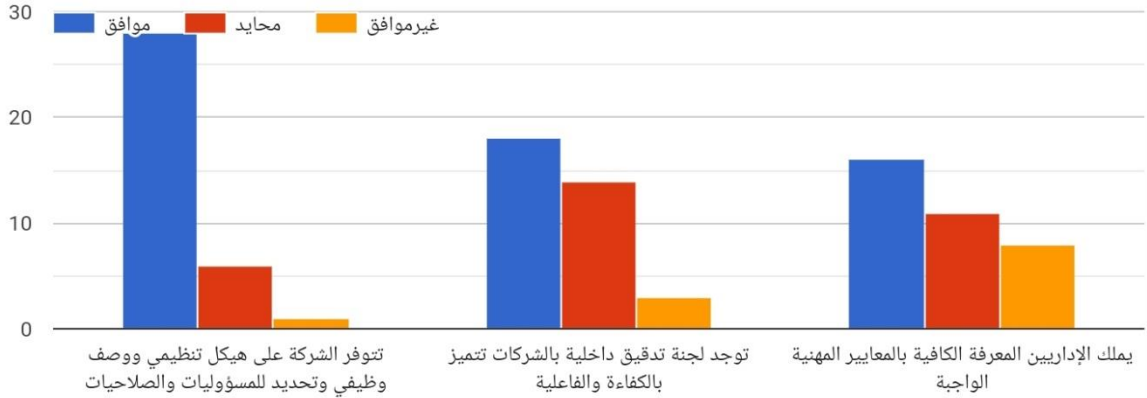


المحور الثاني: مبادئ حوكمة الشركات

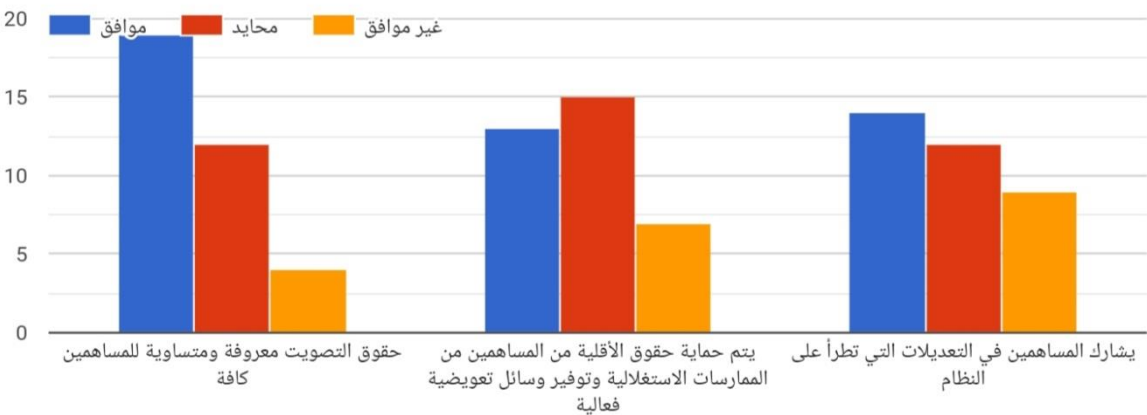
البعد الثاني : حقوق المساهمين



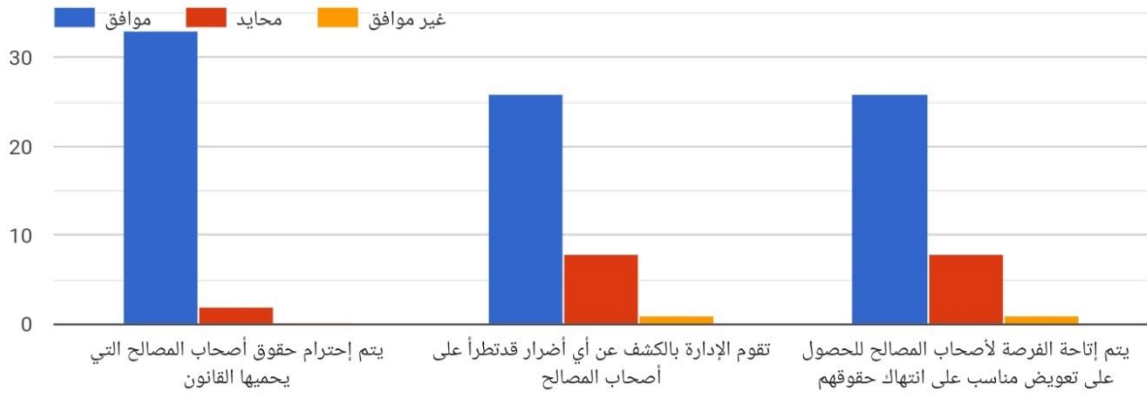
البعد الأول : وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات



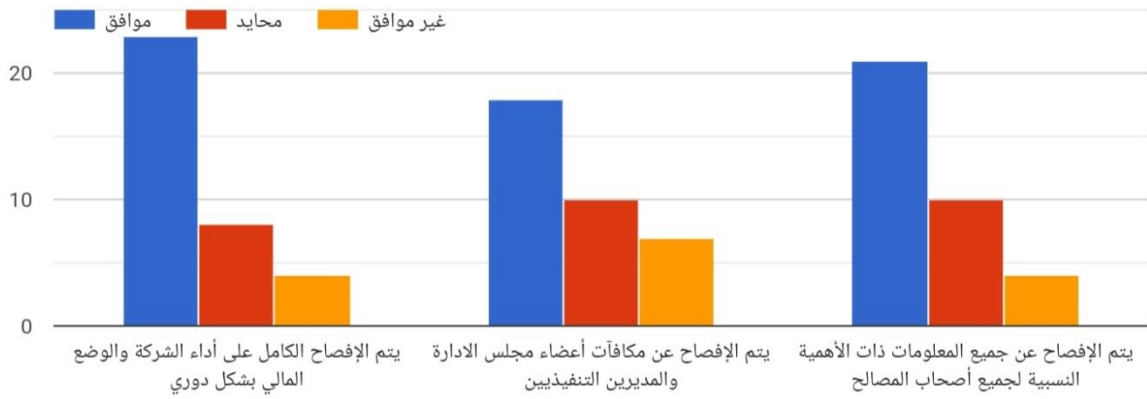
البعد الثالث : المعاملة العادلة والمتساوية للمساهمين



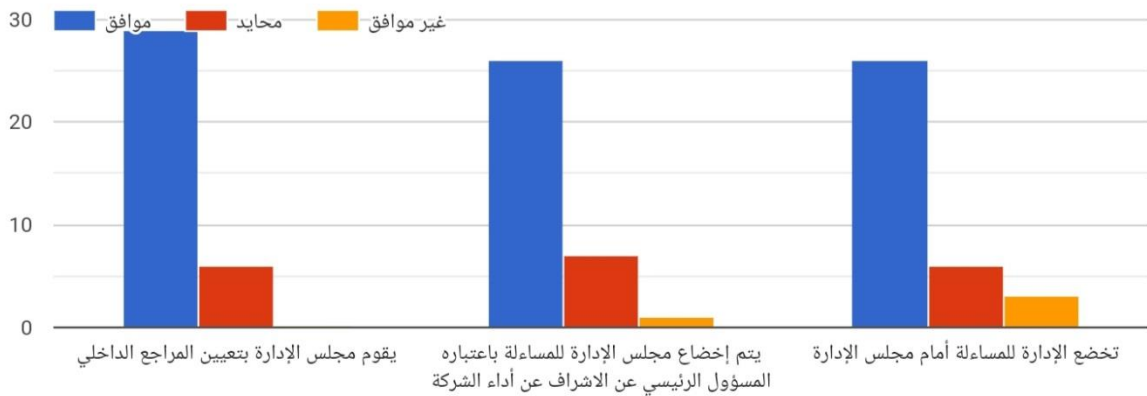
البعد الرابع : دور أصحاب المصالح



البعد الخامس : الإفصاح و الشفافية



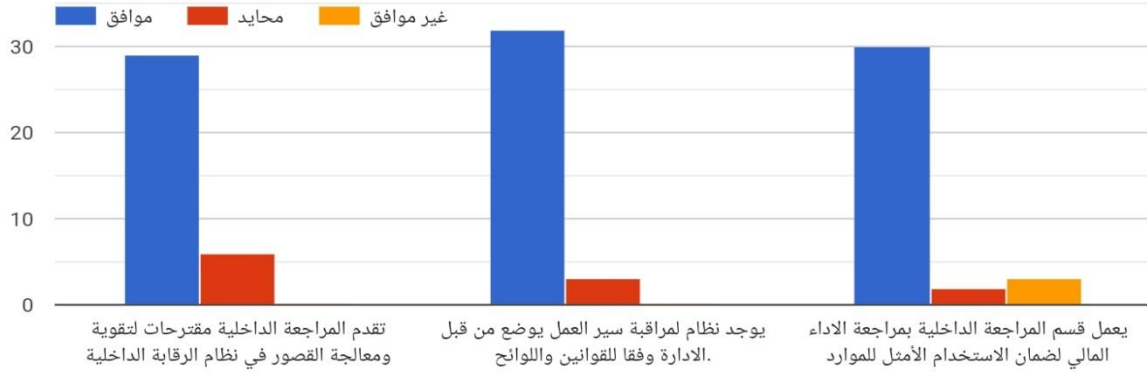
البعد السادس : مسؤوليات مجلس الادارة



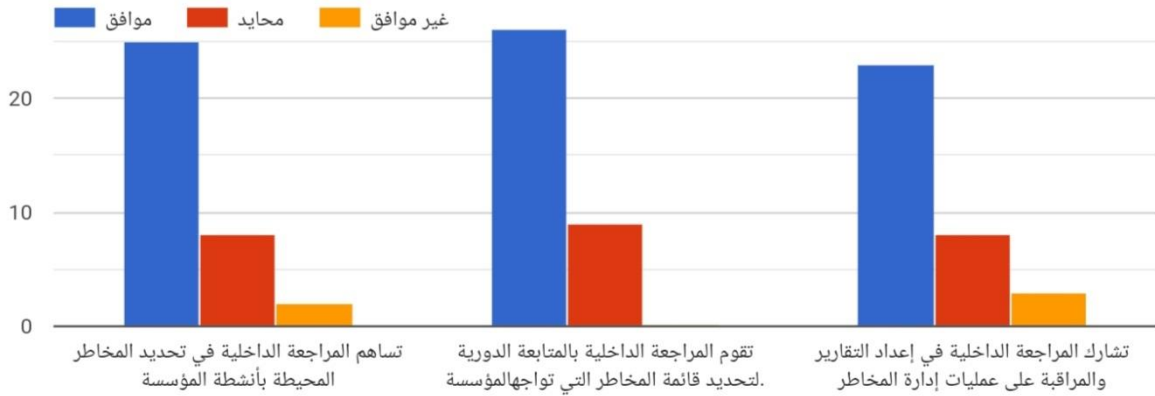
المحور الثالث : العلاقة بين مبادئ حوكمة و التدقيق الداخلي



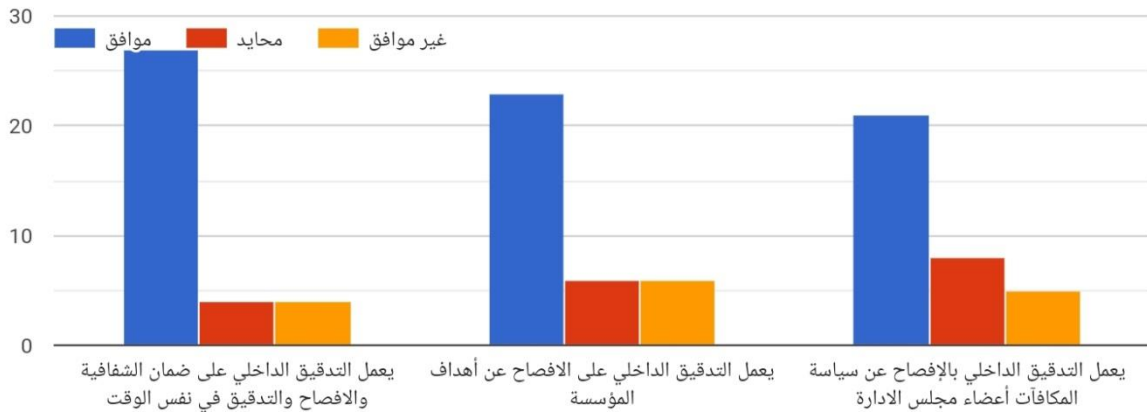
البعد الأول : مستوى مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية



البعد الثاني: مستوى مساهمة المراجعة الداخلية في ادارة المخاطر



البعد الثالث : دور التدقيق الداخلي في تعزيز الإفصاح والشفافية



فَأَمْرٌ  
بِالْمُؤْمِنَاتِ

الفهرس

الصفحة	فهرس المحتويات
I	شكر و عرفان
III .II	الملخص
IV	قائمة المحتويات
V	قائمة الجداول
VI	قائمة الملاحق والأشكال
أ، ب، ج	مقدمة عامة
01	الفصل الأول: الاطار النظري للدراسة.
02	مقدمة الفصل الأول
03	المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي وحوكمة الشركات.
03	المطلب الأول: ماهية التدقيق الداخلي.
03	الفرع الأول : مدخل للتدقيق الداخلي.
03	أولا : نشأة التدقيق الداخلي.
04	ثانيا : مفهوم التدقيق الداخلي.
04	ثالثا : أهداف التدقيق الداخلي و أهميته.
06	الفرع الثاني : مبادئ ،معايير ، ومنهجية التدقيق الداخلي.
06	أولا : مبادئ التدقيق الداخلي .
07	ثانيا : معايير التدقيق الداخلي.
08	ثالثا : منهجية التدقيق الداخلي.
10	المطلب الثاني : ماهية حوكمة الشركات.
10	الفرع الأول : مدخل لحوكمة الشركات.
10	أولا: نشأة حوكمة الشركات.
12	ثانيا: مفهوم حوكمة الشركات.
13	ثالثا : أهداف و أهمية حوكمة الشركات
14	الفرع الثاني : أسس حوكمة الشركات.

الفهرس

14	أولاً: أطراف حوكمة الشركات.
15	ثانياً: محددات ومبادئ حوكمة الشركات.
17	ثالثاً: أليات ومراحل حوكمة الشركات.
20	المطلب الثالث : دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات.
20	الفرع الأول : علاقة التدقيق الداخلي باليات حوكمة الشركات.
21	أولاً: التدقيق الداخلي و مجلس الادارة.
22	ثانياً: التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق.
22	ثالثاً: التدقيق الداخلي و مجلس الادارة والادارة العليا.
23	الفرع الثاني : دور التدقيق الداخلي في ترشيد الادارة وتعزيز الافصاح والشفافية.
23	أولاً: دور التدقيق الداخلي في ترشيد الادارة.
24	ثانياً: دور التدقيق الداخلي في تعزيز الافصاح والشفافية.
25	المبحث الثاني : الدراسات السابقة.
25	المبحث الأول : الدراسات السابقة للمتغير المستقل التدقيق الداخلي
27	المبحث الثاني : الدراسات السابقة للمتغير التابع حوكمة الشركات
29	المبحث الثالث :الدراسات السابقة لمتغيري الدراسة التدقيق الداخلي والحوكمة
32	خلاصة الفصل الأول
33	<b>الفصل الثاني: الدراسة الميدانية.</b>
34	مقدمة الفصل الثاني
35	المبحث الأول: تحديد مجتمع وعينة الدراسة وأدوات البحث المعتمدة.
35	المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة
36	المطلب الثاني: أدوات البحث المعتمدة
37	المبحث الثاني. خصائص عينة الدراسة.
37	المطلب الأول. التحليل الوصفي لأفراد العينة حسب الوظيفة والتخصص
38	المطلب الثاني: التحليل الوصفي لأفراد العينة حسب المستوى والخبرة المهنية

الفهرس

40	المبحث الثالث: المعالجة الاحصائية لنتائج الاستبيان وتحليل محاوره
40	المطلب الاول: عرض النتائج ومناقشة الدراسة الميدانية
54	المطلب الثاني: الاجابة على الفرضيات
55	خلاصة الفصل الثاني
56	خاتمة عامة
61	المراجع والمصادر
64	الملاحق
76	الفهرس