الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة والتعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

أهمية التدقيق الداخلي كآلية للرقابة في تعزيز الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية

-دراسة ميدانية-

إعداد الطلبـــة:

- **فاطمة الزهراء بن عون**
- **مريم قوال**
- **يسرى بكاكرة**

إشراف الدكتور:

عبد الوهاب نصرات

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة الأصلية	الصفة
بلقاسم بن خليفة	أستاذ التعليم العالي	جامعة الوادي	رئيسا
عبد الوهاب نصرات	أستاذ محاضر-ب-	جامعة الوادي	مشرفا ومقرراً
تيجاني طهراوي	أستاذ محاضر-ب-	جامعة الوادي	ممتحنا

السنة الجامعية: 2025/2024

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التكوين والتعليم العالي

جامعة الشهيد حمه لخضر

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة وتدقيق

أهمية التدقيق الداخلي كآلية للرقابة في تعزيز الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية

-دراسة ميدانية-

إعداد الطلبـــة:

- **فاطمة الزهراء بن عون**
- **مريم قوال**
- **يسرى بكاكرة**

إشراف الدكتور:

نصرات عبد الوهاب

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة الأصلية	الصفة
بلقاسم بن خليفة	أستاذ التعليم العالي	جامعة الوادي	رئيسا
عبد الوهاب نصرات	أستاذ محاضر-ب-	جامعة الوادي	مشرفا ومقرراً
تيجاني طهراوي	أستاذ محاضر-ب-	جامعة الوادي	ممتحنا

السنة الجامعية: 2025/2024

الاهداء

"واخر دعواهم أن الحمد الله رب العالمين"

الحمد الله عند البدء وعند الختام

(قل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنين)

إله لا يطيب الليل إلا بشكره ولايطيب النهار إلا بطاعته ولايطيب اللحظات إلا بذكر الله جل جلاله

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة **"سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم"**

انتهت الرحلة. لم تكن الرحلة قصيرة ولم تكن سهلة ولم يكن الحلم قريبا ومهما طالت فستمضي بحلوها ومرها

إلى من كان ولايزال سندي حين تميل با الأيام الى من أفنى عمره ليصنع من تعبي نجاحا ومن تعبه راحتي إلى من يسهر ليراني مرتاح ويكد لأعيش كريما، كل كلمات الشكر لا تفيك حقك، وكل حروف الامتنان تقف خجل أمام تضحياتك، فهذا العمل ثمرة من غرسك، فلك الفضل بعد الله ولك المحبة ما حييت **إلى أبي العزيز" كمال"**

إلى من كانت دعواتها سر نجاحي، ورضاها مفتاح توفيقي إلى من تحملت بصبر عظيم كل لحظات ضعفي وانشغالي، إلى من لا تكفيها الكلمات ولا تفي بحقها الصفحات **إلى أمي الحبيبة "أمال"**

رزقكما الله الجنة بغير حساب وجزاكما الله عني خير الجزاء وبارك الله لي في عمركم وصحتكم

إلى رفيقات القلب وسند الروح، إلى من شاركني الفرح وتقاسمن معي لحظات التعب والسكون، كنتم ولازلتم النور الذي يبهج أيامي والدعم الذي لا يخبو **"إلى أخواتي الحبيبات"**، إلى زهرة البيت وروح البهجة، لضحكتك طعم خاص ولوجودك أثر لا ينسى **"خالتي هنادي"**، اسأل الله أن يديم بيننا المودة والرحمة وان يجعلنا دوم سند لبعضنا

إلى صديقات الروح إلى من تقاسمن معي كل لحظات الفرح والتعب، شكر لكم من القلب فبكم كانت الرحلة عامرة بالمحبة والذكريات التي لا تنسى، وإلى كل من ساهم من قريب أو بعيد في هذا العمل الفضيل لكم مني كل

الاحترام والشكر والتقدير.

الخريجة يسرى بكاكرة

الاهداء

بسم الله الرحمان الرحيم

" وَآخِرُ دَعْوَاهُمْ أَنِ الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ "

الحمد الله على التمام والكمال وحسن الختام

(وَقُلِ اعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ)

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة **"سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم"**

لقد كانت طريق طويلة مليئة بالإخفاقات والنجاحات فخورين بكفاحنا لتحقيق أحلامنا

إلى من كلل العرق جبينه وعلمني العطاء بدون انتظار إلى من أحمل اسمه بكل افتخار إلى النور الذي أنار دربي والسراج الذي لا ينطفئ نوره في قلبي **أبي الغالي "بشير"**

إلى من كانت دعواتها سر نجاحي ومصدر عطائي إلى من غرست في نفسي القيم وزرعت في قلبي القوة والصبر وكانت الدعامة الأولى في كل خطواتي **إلى أمي الغالية "جميلة"**

رزقكما الله الجنة بغير حساب وجزاكما الله عني خير الجزاء وبارك الله لي في عمركم وصحتكم

إلى "إخوتي وأخواتي" وتشتد الحياة حين يكون السند عظيما إذا كان الأخ والأخت درعا في وجه الأيام، اسأل الله أن يديم بيننا المودة والرحمة وأن يجعلنا دوم سند لبعضنا.

إلى أساتذتي الكرام إليكم يامن لكم بعد الله الفضل في غرس العلم، وتوجيه الفكر، أهديكم باقات الشكر والتقدير

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل وفقني الله واياكم إلى الخير

الخريجة فاطمة الزهراء بن عون

الاهداء

بسم الله الرحمان الرحيم

" وَآخِرُ دَعْوَاهُمْ أَنِ الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ "

ما سلكنا البدايات الا بتيسيره وما بلغنا النهايات الا بتوفيقه وما حققنا الغايات إلا بفضله فالحمد لله الذي وفقني لتثمين هذه الخطوة في مسيرتي الدراسية.

إلى روح والدي الغالي، الذي رحل عن دنيانا، لكنّه لم يرحل عن قلبي،

علّ هذه الصفحات تحمل بعضًا من برّه، ودعائي أن يكون فخورًا بي كما كنت فخورتًا به دومًا. رحمك الله وأسكنك فسيح جناته.

إلى والدتي الحبيبة، أطال الله في عمرك وبارك فيك، كنتِ السند والدعاء والسكينة، فلكِ مني كل الشكر والامتنان والحب.

وإلى إخوتي وأخواتي الأعزاء، أنتم الحضن الدافئ والسند الحقيقي،

شكرًا لوجودكم، لدعائكم، لمساندتكم، ولكل لحظة كنتم فيها العون والدافع.

وإلى زوجي العزيز، رفيق الدرب والداعم الأول، شكرًا لصبرك، وتشجيعك في كل خطوة، هذا الإنجاز ثمرة دعمك بعد توفيق الله.

بعد كل الجهد والسهر، جاء اليسر بفضل الله وبدعمكم، هذا النجاح ليس لي وحدي، بل لكم جميعا، فقد كنتم سندي ونبضي في كل لحظة، فشكرا من كل القلب، وأتمنى أن اكون مصدر فخركم كما كنتم دائما مصدر قوتي.

الخريجة مريم قوال

الشكر والعرفان

قبل كل شيء نشكر الله عز وجل ونحمده الذي رزقنا من العلم مالم نكن نعلم ووهبنا من القوة والصبر ما نحتاجه للوصول إلى هذا المستوى وإتمام دراستنا وعملنا المتواضع هذا، نفعنا الله به وإياكم.

كما نتقدم بالشكر الجزيل للدكتور المشرف "**عبد الوهاب نصرات**" الذي لم يبخل علينا بنصائحه وتوجيهاته التي كانت أكبر سند في درب إنجاز هذا العمل

كما نتقدم كذلك بجزيل الشكر لكافة الطاقم الإداري لمؤسستي سوف لدقيق وسونلغاز لحسن استقبالهم لنا وملئ استمارات الاستبيان

الخريجات يسرى، فاطمة الزهراء، مريم

الملخص:

هدفت الدراسة إلى معرفة أهمية التدقيق الداخلي كآلية للرقابة في تعزيز الحوكمة في المؤسسات، حيث تم التطرق في الجانب النظري إلى دراسة كل من التدقيق الداخلي كمتغير مستقل في المبحث الاول والحوكمة في المؤسسات كمتغير تابع في المبحث الثاني وأما بالنسبة للمبحث الثالث فخصص للدراسات السابقة، مع التطرق إلى اهم الاختلافات بين دراسات السابقة مع الدراسة الحالية.

وفيما يخص الجانب التطبيقي، فقد تم إعداد استبيان مكون من محورين، حيث أن المحور الأول يتضمن خمسة ابعاد والمحور الثاني يتضمن ستة فقرات، وللإجابة على الاستبيان فقد تم توزيعه على عينة عشوائية بلغ عددها 35 فردا من موظفين مؤسسة سوف للدقيق ومديرية سونلغاز، وللحصول على نتائج الدراسة فقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي واستخدام البرنامج الاحصائي SPSS.V.29 لتحليل إجابات العينة واختبار الفرضيات للوصول إلى نتائج الدراسة، ومن ابرز النتائج المتوصل اليها وجود أهمية للتدقيق الداخلي كآلية للرقابة في تعزيز الحوكمة في المؤسسات.

الكلمات المفتاحية: تدقيق داخلي، حوكمة المؤسسات، مدقق داخلي، مؤسسة اقتصادية.

Abstract:

The study aimed to determine the importance of internal audit as a control mechanism in enhancing governance in organizations. In the theoretical aspect, the study addressed internal audit as an independent variable in the first section, and governance in organizations as a dependent variable in the second section. The third section was dedicated to previous studies, with a focus on the key differences between those studies and the current research.

Regarding the applied aspect, a questionnaire consisting of two parts was prepared: the first part includes five dimensions, and the second part includes six principles. The questionnaire was distributed to a random sample of 35 individuals from the employees of Souf Flour Corporation and Sonelgaz Directorate. To obtain the results of the study, the descriptive analytical method was used, and the statistical software SPSS.V.29 was applied to analyze the sample's responses and test the hypotheses.

One of the most prominent findings was the significant role of internal audit as a control mechanism in enhancing governance within organizations.

Keywords: Internal audit, governance organizations, internal auditor, economic organization

فهرس المحتويات

العنوان	رقم الصفحة
الاهداء	_
شكر وعرفان	_
الملخص	
قائمة المحتويات	
قائمة الجداول	
قائمة الأشكال	
قائمة الرموز	
قائمة الملاحق	
مقدمة عامة	أ-د
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية	
تمهيد	**02**
المبحث الأول: الإطار العام لتدقيق الداخلي	**03**
المطلب الأول: نشأة ومفهوم التدقيق الداخلي	**03**
المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي	**10**
المطلب الثالث: معايير التدقيق الداخلي	**12**
المبحث الثاني: الادبيات النظرية لحوكمة المؤسسات	**16**
المطلب الأول: نشأة ومفهوم حوكمة المؤسسات	**16**
المطلب الثاني: أهمية وأهداف حوكمة المؤسسات	**19**
المطلب الثالث: مبادئ حكومة المؤسسات والأطراف المعنية بتطبيقها	**20**
المبحث الثالث: الدراسات السابقة	**24**
المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية	**24**
المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية	**27**
المطلب الثالث: اوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة	**31**
خلاصة الفصل الأول	**34**
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
تمهيد	**36**
المبحث الأول: الطريقة والاجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية	**37**
المطلب الاول: منهجية وعينة الدراسة	**37**
المطلب الثاني: إجراءات الدراسة	**39**

المطلب الثالث: تحليل خصائص عينة الدراسة (سوف لدقيق وسونلغاز)	**41**
المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها	**47**
المطلب الاول: اختبار صدق وثبات الاستبيان	**47**
المطلب الثاني: اختبار التوزيع الطبيعي	**49**
المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة	**62**
خلاصة الفصل الثاني	**68**
خاتمة عامة	**70**
قائمة المراجع	**75**
الملاحق	**79**

قائمة الجداول والأشكال البيانية

1-قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
01-01	المعايير العالمية للتدقيق الداخلي	13
02-01	المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة العربية	31
03-01	المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة الاجنبية	32
01-02	خصائص مؤسسة سوف للدقيق	37
02-02	خصائص مؤسسة سونلغاز	38
03-02	الاستمارات الموزعة والمسترجعة والملغاة والقابلة للدراسة	39
04-02	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس	42
05-02	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر	43
06-02	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العملي	44
07-02	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المهنة	45
08-02	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة في العمل	46
09-02	تحديد الاتجاه العام حسب قيم المتوسط المرجح	47
10-02	يوضح نتائج اختبار معامل الفاكرونباخ للاستبيان	48
11-02	يوضح الاتساق الداخلي لأبعاد الدراسة	48
12-02	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد الاستقلالية والموضوعية	49
13-02	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد الكفاءة المهنية	51
14-02	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد نطاق عمل التدقيق الداخلي	53
15-02	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد ادارة نشاط التدقيق الداخلي.	55
16-02	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد أسس أداء خدمات التدقيق الداخلي	57
17-02	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على محور حوكمة المؤسسات	59
18-02	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لعينة الدراسة	61
19-02	ملخص مخرجات اختبار تحليل الانحدار ANOVA للعلاقة الفرضية الأولى	62
20-02	ملخص مخرجات اختبار تحليل الانحدار ANOVA للعلاقة الفرضية الثانية	63
21-02	ملخص مخرجات اختبار تحليل الانحدار ANOVA للعلاقة الفرضية الثالثة	64
22-02	ملخص مخرجات اختبار تحليل الانحدار ANOVA للعلاقة الفرضية الرابعة	65
23-02	ملخص مخرجات اختبار تحليل الانحدار ANOVA للعلاقة الفرضية الخامسة	66

2–قائمة الاشكال البيانية

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD	**21**
2-1	الأطراف المعنية بتطبيق الحوكمة في المؤسسات	**23**

قائمة الاختصارات

المختصرات باللغة الإنجليزية:

الاختصار	المصطلح باللغة الإنجليزية	المصطلح باللغة العربية
IIA	**I**nstitute Of **I**nternal **A**uditors	معهد المراجعين الداخليين
IFACI	The **I**nstitut **F**rançais de l'**A**udit et du **C**ontrôle **I**nterne	المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية
IASC	**I**nternational **A**ccounting **S**tandards **C**ommittee	لجنة معايير المحاسبة الدولية
OECD	**O**rganisation For **E**conomic **C**o-Operation And **D**evelopment	منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية
SPSS	**S**tatistical **P**ackage for **S**ocial **S**ciences	برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
01	استبيان الدراسة	**79**
02	مخرجات البرنامج الاحصائي SPSSS	**84**

المقدمة

1-تمهيد:

شهدت السنوات الأخيرة تزايدا ملحوظا في التوجه نحو ترسيخ مبادئ الحوكمة داخل المؤسسات، وذلك استجابة للتحديات الناتجة عن الأزمات المالية، وتفاقم مظاهر الفساد الإداري والمالي، الأمر الذي استدعى البحث عن آليات رقابية فعّالة تضمن الشفافية والمساءلة وتعزز من كفاءة الأداء المؤسسي، وفي هذا السياق، برز التدقيق الداخلي كأحد أبرز الأدوات الرقابية التي تسهم في تحقيق هذه المتطلبات، ليس فقط من خلال فحص البيانات والتحقق من مطابقتها، بل من خلال تقييم فعالية أنظمة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وتقديم التوصيات التي تدعم اتخاذ القرار داخل المؤسسة.

إن العلاقة بين التدقيق الداخلي والحوكمة ليست علاقة تبعية بل تكامل، حيث يسهم كل منهما في دعم الآخر وتحقيق أهدافه، مما يجعل من دراستهما معًا ضرورة لفهم كيفية بناء مؤسسات قوية ومستدامة قادرة على مواجهة التحديات وتحقيق التنمية، ومن هنا، تنبع أهمية هذه الدراسة التي تسعى إلى تسليط الضوء على الدور الحيوي للتدقيق الداخلي في دعم ممارسات الحوكمة، وذلك من خلال الجمع بين الإطار النظري والدراسة التطبيقية في بيئة مؤسساتية جزائرية.

2-الإشكالية الرئيسية:

ومن خلال ما سبق برزت دوافع ومبررات اختيارنا لهذا الموضوع الذي تتمحور اشكاليته كالآتي:

"ما هي أهمية التدقيق الداخلي كآلية للرقابة في تعزيز الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية؟"

3-الأسئلة الفرعية:

من السؤال الرئيسي السابق، تم تقسيمه إلى مجموعة من الأسئلة الفرعية التالية:

- ☒ هل هناك تأثير ذو دلالة إحصائية لاستقلالية وموضوعية المدقق الداخلي في مستوى تطبيق الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية؟؛
- ☒ كيف تؤثر الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين في فاعلية الحوكمة؟؛
- ☒ هل لشمولية ودقة وظيفة التدقيق الداخلي أثر على قدرة المؤسسة في تحقيق مبادئ الحوكمة؟؛
- ☒ هل فعالية إدارة نشاط التدقيق الداخلي يعزز من ممارسة الشفافية والمساءلة داخل المؤسسة؟؛
- ☒ هل الالتزام بأسس أداء خدمة التدقيق الداخلي يساعد في تحسين نظام الحوكمة داخل المؤسسة؟

4-فرضيات الدراسة:

للإجابة على الأسئلة الفرعية السابقة، تم صياغة فرضيات كإجابة أوّلية لهذه الأسئلة، وهي كالتالي:

- ☒ يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لاستقلالية وموضوعية المدقق الداخلي في مستوى تطبيق الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية؛
- ☒ تؤثر الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين بشكل إيجابي في فاعلية الحوكمة؛
- ☒ كلما كان نطاق عمل التدقيق الداخلي شاملا وأكثر دقة زاد ذلك من قدرة المؤسسة على تحقيق مبادئ الحوكمة؛
- ☒ تساهم إدارة نشاط التدقيق الداخلي بفعالية في تعزيز ممارسة الشفافية والمساءلة داخل المؤسسة؛
- ☒ يؤدي الالتزام بأسس أداء خدمات التدقيق الداخلي في تحسين نظام الحوكمة في المؤسسة.

5-أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف، يمكن ذكرها في النقاط التالية:

- ☒ التعرف على معايير التدقيق الداخلي الدولية المطبقة والتي تم تطبيقها خلال هذه السنة؛
- ☒ تحليل أثر استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي على مستوى تطبيق الحوكمة في كل من مؤسستي سوف للدقيق وسونلغاز؛
- ☒ تقييم دور الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين في دعم فعالية الحوكمة؛
- ☒ ابراز دور أسس أداء خدمات التدقيق الداخلي في تطوير الحوكمة داخل كل من مؤسستي سوف للدقيق وسونلغاز.

6-أسباب اختيار الموضوع:

تتضح أسباب اختيار هذا الموضوع من خلال بعض النقاط وهي كالتالي:

- ☒ الميل الشخصي والفضول العلمي لدراسة هذا الموضوع؛
- ☒ رغبتنا في الربط بين الجانبين النظري والتطبيقي داخل بيئة عمل محلية (مؤسسة سوف للدقيق، مؤسسة سونلغاز)؛
- ☒ الأهمية المتزايدة التي أصبحت تحظى بها الحوكمة كأداة لضمان الشفافية والنزاهة وتحقيق الفعالية داخل المؤسسات الاقتصادية؛
- ☒ كون هذا الموضوع من صميم التخصص ويهم الدارسين والمهتمين بمجال التدقيق.

7-أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية الدراسة في النقاط التالية:

- ☒ تعزيز المعرفة العلمية من خلال الربط بين التدقيق الداخلي والحوكمة كمجالين متكاملين، من خلال تناول أبعاد التدقيق الداخلي بشكل تفصيلي وربطها بالحوكمة؛
- ☒ تقديم حلول عملية للمؤسسات الاقتصادية من خلال إبراز دور التدقيق الداخلي في تحسين الشفافية والمساءلة وتفعيل مبادئ الحوكمة؛
- ☒ الاستجابة للواقع المؤسسي الذي يشهد تحديات متزايدة كالأزمات والفساد، ما يجعل من تطوير أدوات الرقابة كالتدقيق الداخلي ضرورة تنظيمية.

8-حدود الدراسة:

تتمثل حدود هذه الدراسة في نقطتين رئيسيتين، وهما كالتالي:

- ☒ **الحدود المكانية:** شملت هذه الدراسة المتخصصين بمجال التدقيق أو الذين لهم دراية ومعرفة (كالمسيرين، المحاسبين، رؤساء المصالح) داخل المؤسسات الاقتصادية (مؤسسة سوف للدقيق، مؤسسة سونلغاز)؛
- ☒ **الحدود الزمنية:** تمت هذه الدراسة خلال السداسي الثاني من السنة الجامعية 2024/2025 وذلك للحرص على ان تكون المعلومات جيدة ودقيقة لدراسة.

9-المنهج المستخدم في الدراسة:

للإجابة على الإشكالية وفروض الدراسة، تم الاعتماد على **المنهج الوصفي التحليلي**، وكان ذلك من خلال دراسة الإطار النظري للتدقيق الداخلي والحوكمة في المؤسسات، وكذلك لتفسير وتحليل نتائج الدراسة الميدانية للوقوف على صحة اختبار الفروض من عدمها، وهذا من خلال الاعتماد على أدوات جمع البيانات من كتب، مقالات، الاستبيان، .....الخ، واستخدام البرنامج الاحصائي SPSSv29 لتحليل نتائج أفراد عينة الدراسة.

10-صعوبات الدراسة:

واجهنا خلال هذه الدراسة مجموعة من الصعوبات من بينها:

- ☒ صعوبة تحصيل استمارات الاستبيان بسبب انشغال الموظفين بضغط العمل وعدم الإجابة؛
- ☒ رفض بعض المؤسسات خاصة في الجانب التطبيقي تزويدنا بتقارير أو الوثائق الداخلية التي تتعلق بنظام التدقيق الداخلي والحوكمة، بدعوى السرية وحساسية الموضوع؛

☒ نقص المواضيع التي تتضمن موضوع أهمية التدقيق الداخلي حيث أن جل المواضيع التي وجدناها تدرس الدور فقط لا الأهمية.

11-محتوى الدراسة:

تم تقسيم هذا البحث الى فصلين، حيث تطرق الفصل الأول الى الجانب النظري والفصل الثاني تم التطرق فيه الى الجانب التطبيقي، أما بالنسبة للفصل الأول فخصص للإطار النظري للتدقيق الداخلي والحوكمة في المؤسسات والدراسات السابقة، وقسم إلى ثلاثة مباحث، تم التطرق في المبحث الأول الى الإطار النظري للتدقيق الداخلي وقسم الى ثلاثة مطالب، أما المبحث الثاني فهو حول الأدبيات النظرية للحوكمة في المؤسسات وقسمناه كذلك إلى ثلاثة مطالب، وأما المبحث الثالث والأخير في هذا الفصل فكان بعنوان الدراسات السابقة، وقسمناه كذلك إلى ثلاثة مطالب.

أما الفصل الثاني فهو عبارة عن دراسة ميدانية وقسمناها كذلك الى مبحثين، المبحث الأول يحتوي على الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية، وأما بالنسبة للمبحث الثاني فكان بعنوان نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها، حيث أن المبحث الأول قسم إلى ثلاثة مطالب، وكذلك قسم المبحث الثاني الى ثلاثة مطالب.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية

تمهيد:

تواجه المؤسسات الاقتصادية في العصر الحديث تحديات متزايدة تتعلق بالشفافية والمساءلة وحسن استخدام الموارد، مما جعل مفهوم الحوكمة يحتل مكانة محورية في إدارة هذه المؤسسات ولأن تحقيق مبادئ الحوكمة الرشيدة لا يمكن ان يتم إلا من خلال وجود آليات رقابية فعالة فقد برز التدقيق الداخلي كأداة رئيسية لتعزيز هذه المبادئ من خلال ضمان الالتزام بالسياسات والإجراءات والكشف عن الانحرافات والمخاطر في وقت مبكر، يعد التدقيق الداخلي من الوظائف الحيوية التي تساهم في تحسين الأداء المؤسسي وبناء الثقة بين مختلف الأطراف ذات العلاقة، من خلال تقديم تقييم مستقل وموضوعي لمدى كفاءة وفعالية العمليات الإدارية والمالية، كما يمثل حلقة وصل مهمة بين الإدارة العليا ومجلس الإدارة، مما يجعله دعامة أساسية لتطبيق مبادئ الحوكمة على أرض الواقع.

وللاطلاع أكثر حول هذا الفصل قمنا بتقسيمه إلى ثلاثة مباحث أساسية، هي كالآتي:

المبحث الأول: الإطار العام لتدقيق الداخلي؛

المبحث الثاني: الادبيات النظرية للحوكمة في المؤسسات؛

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار العام للتدقيق الداخلي.

ظهر التدقيق الداخلي كأداة لمراجعة السجلات المالية، لكنه تطور ليشمل تقييم العمليات والرقابة وإدارة المخاطر، وتكمن أهميته في تعزيز الشفافية، وضمان الامتثال، وتحسين الأداء المؤسسي، ويهدف الى فحص السياسات والإجراءات وحماية الأصول، ودعم اتخاذ القرار، مستند إلى معايير تضمن جودته واستقلاليته.

المطلب الأول: نشأة ومفهوم التدقيق الداخلي.

إن تعقد وتنوع الأنشطة داخل المؤسسات الاقتصادية وكبر احجامها من الأسباب التي أدت إلى ظهور التدقيق الداخلي، كما أن طبيعة ومجال خدمات المدقق الداخلي قد حدث فيها الكثير من التطوير في الجانب النظري.

أولا: نشأة التدقيق الداخلي.

لقد برزت حاجة المؤسسات الى التدقيق الداخلي نتيجة لتطور وتوسيع الأنشطة الاقتصادية فقد ظهر التدقيق في الولايات المتحدة الامريكية بعد الازمة الاقتصادية سنة 1929التي أدت الى انهيار البورصات، ولتفادي هذه الازمات ألزم المشرع الأمريكي ان تكون حسابات المؤسسات المسعرة في البورصة مراقبة من طرف المدقق الخارجي، حيث ان هذه الأخيرة قامت برفع أسعارها نظر لزيادة المعاملات، مما دفع الشركات تدريجيا الى تعيين مدققين داخليين يتقاضون اجرة من المؤسسات ولهم نفس مهام المدقق الخارجي، وكانت مهنة التدقيق الداخلي آنذاك تقتصر على التأكيد من مدى صدق البيانات واثبات الوضعية المالية للمؤسسة، والتي تعرف حاليا بالتدقيق المالي والمحاسبي وفي سنة 1941تم انشاء معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الامريكية وذلك من اجل تطوير مهنة التدقيق الداخلي وتوسيع مجال تدخلها من تدقيق محاسبي الى تدقيق تشغيلي ثم تدقيق معلوماتي، وحديثا تدقيق استراتيجي.[1]

- ❖ وأصبحت هناك شهادة (مدقق داخلي قانوني) يمنحها معهد المدققين الداخليين لمن يتجاوزن امتحانات تأهيلية مكونة من أربعة أجزاء وعقد اول امتحان في الولايات المتحدة الامريكية عام 1974، وبنهاية التسعينات استحق حقل التدقيق الداخلي لأن يطلق عليه (المهنة الناضجة والكاملة) لأنه يخضع لشروط التحديات السبعة والصارمة والخاصة بالمهنة هي:
  - ان له مجموعة من الاطلاع والمعرفة؛[2]

[1] صالحي محمد، **التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة**، الطبعة الأولى، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، المملكة الأردنية الهاشمية، عمان، 2016، ص 42.

[2] عامر حاج داحو، **التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية (دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر)**، أطروحة دكتوراه الطور الثالث، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، 2018، ص 116.

- يعد عملية تعليمية رسمية؛
- له معايير وهي التي تقرر دخول العضو متمتع بجميع الخصائص؛
- له مجموعة من المبادئ أو قواعد اخلاق المهنة؛
- له وضع قانوني معترف به سواء عن طريق الإجازة الرسمية دلالة خاصة؛
- له فائدة عامة في العمل المنجز من أصحاب المهنة؛
- إقرار المهنيين بالالتزام الاجتماعي.

ومن خلال التطورات التي حصلت في البيئة المحيطة بالمؤسسة والتي انعكست على مهنة التدقيق الداخلي أصبحت تمارس كوظيفة داخل المؤسسات وفي بيئات متنوعة من الناحية القانونية أو الثقافية وفي مؤسسات تختلف في غرضها، وحجمها، وهيكلها التنظيمي، وشكلها القانوني، وعن طريق أفراد من داخل المؤسسة.[1]

ومن خلال ما تقدم يمكننا القول بأن مهنة التدقيق الداخلي أصبحت مهنة مهمة وتتميز بالانتشار الواسع والقبول العام، ونظر للدور الكبير والفعال الذي تقدمه المؤسسات والقيمة الكبيرة لخدماتها الاستشارية والتقييمية والتي تقدمها.

ثانيا: مفهوم التدقيق الداخلي.

تعددت التعاريف التي تناولت مفهوم التدقيق الداخلي، ويعود ذلك لكون وظيفة التدقيق الداخلي قد شهدت العديد من التطورات في طبيعتها وفي أهدافها فقد وأكب هذه التطورات تطور أخر في مفهومها. وبالتالي سنحاول إعطاء أهم التعريفات للتدقيق الداخلي حسب ما جاء به الباحثين والمهنيين.

تعريف التدقيق الداخلي حسب معهد المدققين الداخليين (IIA):

كما عرفه معهد المدققين الداخليين بأنه "نشاط مستقل، موضوعي، يقدم تأكيدات واستشارات، تم تصميمه لإضافة قيمة للمؤسسة، وتحسين عملياتها، ومساعدتها في تحقيق أهدافها من خلال الالتزام بمنهج نظامي منضبط لتقييم وتحسين فاعلية كل من إدارة المخاطر والرقابة وعمليات الحوكمة".[2]

[1] عامر حاج داحو، **مرجع سابق ذكره**، ص 116.

[2] زاهر الرمحي، **الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية**، الطبعة الأولى، دار المأمون للنشر والتوزيع، المملكة الأردنية الهاشمية، 2017، ص 19.

تعريف المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية (IFACI):

التدقيق الداخلي في الشركة وظيفة مسؤولة عن تدقيق دوري للوسائل (الإمكانيات) الموجودة تحت تصرف الإدارة والمسيرين على جميع المستويات، إدارة ومراقبة الشركة، هذه الوظيفة تؤمن من طرف مصلحة تابعة للإدارة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى، ومن أهدافها الرئيسية في إطار التدقيق الدوري التحقق من أن الإجراءات تشمل ضمانات كافية، المعلومات صحيحة، العمليات الشرعية، التنظيمات فعالة والهياكل واضحة ومناسبة.[1]

تعريف لجنة المعايير المحاسبة الدولية (ISAC):

كما عرفته لجنة المعايير المحاسبة الدولية **التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين** "بانه عملية تقويم الأنشطة المتعارف عليها داخل المنشأة كخدمة لها، وتشمل وظائفها في الفحص والتقويم والمراقبة لمدى كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية والمحاسبية "[2].

ويمكن تعريفه:

التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي يهدف تقديم تأكيدات واستشارات لتحسين عمليات المؤسسة، ويساعد التدقيق الداخلي في تحقيق الأهداف التنظيمية من خلال نهج منهجي لتقييم وتحسين فعالية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة، ويتميز بالحيادية والاستقلالية لضمان تقديم توصيات موضوعية تعزز الكفاءة والامتثال وحماية الأصول.

ومن خلال هذه التعاريف يمكن استنتاج تعريف شامل للتدقيق الداخلي هو عملية مستقلة ومنهجية تقوم بتقييم مدى كفاءة وفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية والحكومة وإدارة المخاطر داخل مؤسسة وذلك من خلال الفحص المستمر للعمليات والسياسات لضمان الامتثال، وتحسين الأداء، وتعزيز موثوقية المعلومات لدعم تحقيق الأهداف الاستراتيجية.

[1] أوصيف لخضر، **رقابة وتحسين جودة التدقيق الداخلي في ظل المعايير الدولية للتدقيق وإدارة الجودة الشاملة**، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، بدون مجلد، العدد 01، 2016، ص 99.

[2] سارة قتال، عبد الكريم زرفاوي، **تحسين جودة التدقيق الداخلي في ظل المعيارين الدوليين للتدقيق (1100،1200)**، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجل د08، العدد 01، جامعة الشيخ العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2022، ص 173.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي.

يحض التدقيق الداخلي بأهمية كبيرة في المؤسسة العمومية أو الخاصة على حد سواء، فهو عين الإدارة لقياس وتقييم نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والحوكمة بالمؤسسة، كما ان هذه الوظيفة المستقلة تسعى الى تحقيق عدة أهداف وذلك للمساهمة في نجاح المؤسسة واستمرارها.

أولا: أهمية التدقيق الداخلي.

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي تتميز بها المؤسسات الحديثة، حيث أشار بعض الباحثين إلى أن سنة واحدة من التدقيق الداخلي توازي عمل ثلاث سنوات من التدقيق الخارجي، وتكمن أهمية التدقيق الداخلي في مدى قدرته على إضافة القيمة للمؤسسة، حيث نص التعريف الذي وضعه معهد المدققين الداخليين بوضوح إلى إضافة قيمة للشركة.[1]

ويعتبر كذلك التدقيق الداخلي وسيلة لا غاية وتخدم عدت جهات وهذه الجهات بدورها تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ القرارات ورسم السياسات والخطط المستقبلية وذلك باعتبارها أداة رقابية فعالة في خدمة العديد من الفئات منها:

1) **إدارة المؤسسة:** وتعتبر المستفيد الأول من عملية التدقيق فهي تطلع على النقائص الموجودة ي نظام المراقبة الداخلية، واتخاذ القرارات المناسبة على ضوء معطياتها.
2) **المستثمرون:** تمكنهم نتائج التدقيق من اتخاذ قراراتهم بشأن الاستثمار في المؤسسة أو عدم المغامرة بأموالهم.
3) **إدارة الضرائب:** وهذا لمعرفة حجم الوعاء الحقيقي الخاضع للضريبة بناء على حصيلة المدقق الداخلي.[2]
4) **أهمية التدقيق للملاك والمستخدمين:** تلجا هذه الطائفة إلى القوائم المالية المعتمدة ويسترشدون بياناتها لمعرفة الوضع المالي للوحدات الاقتصادية ومدى متانة مركزها المالي لاتخاذ القرارات في توجيه مدخراتهم واستثماراتهم بحيث تحقق لهم أكبر عائد ممكن مع اعتبار عنصر الحماية الممكنة.
5) **أهمية التدقيق للهيئات الحكومية:** وذلك لغرض التخطيط والمراقبة وفرض الضرائب وتحديد الأسعار وفرض الإعانات لبعض الصناعات.

[1] طبشوش سارة، **دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة** المعلومة **المحاسبية (دراسة حالة مؤسسة الإسمنت لعين لكبيرة)**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف1، سطيف، الجزائر، 2018، ص 13.

[2] جزار صليحة، **أهمية التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية (دراسة ميدانية بديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية بسكرة)**، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016، ص 32.

6) **أهمية التدقيق للبنوك والمؤسسات المالية الأخرى:** تلعب دور هاما في التمويل قصير الأجل للمؤسسات لمقابلة احتياجاتها وتوسيعاتها، لهذا تعتمد على القوائم المالية وتقرير المدقق الداخلي لدراسة القوائم المالية وقبول المؤسسة من ناحية الائتمان المصرفي (القروض).[1]

ثانيا: أهداف التدقيق الداخلي.

ان هدف التدقيق الداخلي هو خدمة المؤسسة ككل ولم يعد مقتصرا على خدمة الإدارة فحسب، يمكن تلخيص الأهداف الأساسية للتدقيق الداخلي فيما يلي:

- ❖ التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات وإجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل في المؤسسة والتحقق من تطبيقاتها؛
- ❖ التأكد من التزام الإدارات والدوائر في المؤسسة، خلال ممارسة اعمالها بتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية أو مالية معينة؛
- ❖ اقتراح الإجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة في المؤسسة تأكيد للمحافظة على الممتلكات والموجودات؛
- ❖ التأكد من صحة البيانات المالية وغير المالية ذات العلاقة، ومدى الاعتماد عليها، من خلال مراجعة وفحص العمليات، ودراسة الضبط الداخلي، وتقييم إدارة المخاطر، وتدقيق البيانات المالية؛
- ❖ تدقيق إجراءات إدارة المخاطر وما شملت عليه من مراكز الخطر بالإضافة الى مراجعة فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر؛
- ❖ تدقيق إجراءات تقييم كفاية راس المال الموظف في المؤسسة؛[2]
- ❖ التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها؛
- ❖ تقييم عملية الحوكمة خلال تحقيق الأهداف المتعلقة بالمعايير الأخلاقية والقيم وإدارة الأداء والمسألة والابلاغ عن المعلومات المتعلقة بالمخاطر والرقابة الى الجهات المعنية في الشركة وفاعلية الاتصال بين المكلفين والحوكمة؛

[1] جزار صليحة، **مرجع سابق ذكره**، ص 33.

[2] بلخادم حنان، **أثر جودة التدقيق الداخلي على حوكمة الشركات (دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة)**، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016، ص 18-19.

❖ تقييم ومراجعة أنظمة الرقابة الداخلية وتقديم توصية بالتحسينات التي يمكن إجراءات على تلك الأنظمة وتقديم تأكيد معقولا على عملية الرقابة[1].

ويمكن القول ان من أهداف التدقيق الداخلي الاخرة وهو تعزيز الحوكمة والرقابة الداخلية من خلال تقييم كفاءة وفعالية العمليات والإجراءات، وضمان الامتثال، وإدارة المخاطر، وحماية الأصول، مما يسهم في تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة، بالإضافة الى أن معهد المدققين الداخليين (IIA) اعترف بأن نشاط التدقيق الداخلي هو نشاط توكيدي وليس مجرد القيام بعملية التقييم.

المطلب الثالث: معايير التدقيق الداخلي.

بدأ تطبيق التدقيق الداخلي استجابة لتطور المعايير المحاسبية والرقابية وكنتيجة للفضائح المالية الكبرى، حيث وضع المعهد الدولي للمدققين الداخليين (IIA) أول معاييره المعتمدة، التي شملت معايير السمات، الأداء، والتنفيذ. كانت هذه المعايير تهدف إلى تنظيم أداء المدققين الداخليين وتحسين جودة الخدمات التي يقدمونها. في الجزائر، أصبح التدقيق الداخلي إلزاميًا بعد صدور قوانين المحاسبة العمومية ومكافحة الفساد وتنظيم الصفقات العمومية. ولكن بسبب اختلاف البيئات القانونية والثقافية، ظهرت الحاجة إلى تطوير المعايير القديمة لتواكب التغيرات المتسارعة في بيئات العمل ومتطلبات أصحاب المصلحة.

في عام 2021، أطلق المعهد الدولي للمدققين الداخليين مشاورات واسعة لتحديث المعايير، وتبعها إصدار مسودة في 2023 ثم اعتماد النسخة الجديدة في يناير 2024، على أن يبدأ التطبيق الإلزامي في 2025. التحديثات شملت عدة تغييرات جوهرية، منها تغيير التسمية إلى "المعايير العالمية للتدقيق الداخلي"، وتبني هيكل جديد يتكون من 5 مجالات بدلًا من 6 عناصر قديمة، مع إضافة أقسام جديدة لكل معيار (المتطلبات، التنفيذ، والمطابقة). كما تم إدراج غرض جديد للتدقيق يركز على خدمة المصلحة العامة، وتعزيز دور مجلس الإدارة، وتوسيع الاعتبارات لتشمل القطاع العام وأصحاب المصلحة الخارجيين، إلى جانب تقديم تعريفات دقيقة للمصطلحات.

المعايير الجديدة تتألف من 5 مجالات رئيسية و15 مبدأ و52 معيارًا. هذه المجالات هي: (1) الغرض من التدقيق الداخلي، الذي يربط أهداف التدقيق بالمصلحة العامة، (2) الأخلاق والمهنية، ويشمل سلوك المدقق والشك المهني، (3) حوكمة وظيفة التدقيق، ويتناول العلاقة بين المدقق ومجلس الإدارة، (4) إدارة وظيفة التدقيق، ويركز على

[1] محمد زامل فليح السعدي، حكيم حمود فليح السعدي، **التدقيق الداخلي في الشركات العامة وفق معايير التدقيق الدولية**، الطبعة الأولى، دار عشتار الاكاديمية (IIA) للنشر والتوزيع، بغداد، 2019، ص 19-20.

الموارد والمنهاج والتواصل، و(5) أداء خدمات التدقيق، التي تشمل خدمات التأكيد والاستشارات. يمثل هذا التحديث نقلة نوعية تهدف إلى جعل وظيفة التدقيق الداخلي أكثر كفاءة وفعالية وشمولية.

الجدول رقم (1-1): المعايير العالمية للتدقيق الداخلي

المجالات	المبادئ	المعايير
الغرض من التدقيق	لا توجد مبادئ	لا توجد معايير
الأخلاق والمهنية	إظهار النزاهة	الصدق والشجاعة
		التوقعات الأخلاقية للمؤسسة
		السلوك القانوني والأخلاقي
	الحفاظ على الموضوعية	الموضوعية الفردية
		حماية الموضوعية
		الإفصاح عن معوقات الموضوعية
	إثبات الكفاءة	الكفاءة
		التطوير المهني المستمر
	ممارسة العناية المهنية اللازمة	التوافق مع المعايير الدولية للتدقيق الداخلي
		العناية المهنية اللازمة
		الشك المهني
	الحفاظ على السرية	استخدام المعلومات
		حماية المعلومات
حوكمة وظيفة التدقيق الداخلي	معتمد من قبل المجلس	تفويض التدقيق الداخلي
		ميثاق التدقيق الداخلي
		دعم المجلس والإدارة العليا
	الموقع المستقل	الاستقلالية التنظيمية
		مؤهلات الرئيس التنفيذي لتدقيق
	إشراف المجلس	تفاعل المجلس
		الموارد
		الجودة
		تقييم الجودة الخارجي

إدارة وظيفة التدقيق الداخلي	التخطيط الاستراتيجي	فهم عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة
		إستراتيجية التدقيق الداخلي
		المناهج
		خطة التدقيق الداخلي
		التنسيق والاعتماد
	إدارة الموارد	إدارة الموارد المالية
		إدارة الموارد البشرية
		الموارد التكنولوجية
	التواصل بشكل فعال	بناء العلاقات والتواصل مع أصحاب المصلحة
		التواصل الفعال
		تبليغ النتائج
		الأخطاء والسهو
		الإبلاغ عن قبول المخاطر
	تعزيز الجودة	تقييم الجودة الداخلي
		قياس الأداء
		الإشراف على أداء المهمة وتحسينها
أداء خدمات التدقيق الداخلي	التخطيط للمهام بفعالية	اتصالات المهمة
		تقييم مخاطر المهمة
		أهداف المهمة ونطاقها
		مقاييس التقييم
		موارد المهمة
		برنامج العمل
	تنفيذ أعمال المهمة	جمع المعلومات لأغراض التحليل والتقييم
		التحليلات ونتائج المهمة المحتملة
		تقييم النتائج
		التوصيات وخطط العمل
		استنتاجات المهمة
		توثيق المهمة

	الإبلاغ عن نتائج المهمة ومراقبة خطط العمل	إبلاغ المهمة النهائي
		تأكيد تنفيذ التوصيات وخطط العمل

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على المرجع التالي: فريق عمل من جمعية المدققين الداخليين، **المعايير العالمية للتدقيق الداخلي**، ترجمة المعايير الى اللغة العربية، لبنان، 2024، ص 03-04.

المبحث الثاني: الأدبيات النظرية للحوكمة في المؤسسات.

أصبحت الحوكمة في المؤسسات من المواضيع المحورية في الادبيات الإدارية والاقتصادية المعاصرة، نظرا لدورها الحيوي في تحقيق الشفافية، تعزيز المساءلة، وضمان فعالية الأداء المؤسسي وقد برز هذا المفهوم بشكل لافت خلال العقود الأخيرة، نتيجة لتزايد التحديات التنظيمية والمالية التي واجهتها العديد من المؤسسات، الى جانب الازمات الاقتصادية التي كشفت عن قصور في آليات الرقابة والإدارة.

المطلب الأول: نشأة ومفهوم الحوكمة في المؤسسات.

تعتبر حوكمة المؤسسات من الموضوعات التي لقيت رواجا كبيرا في كل دول العالم، وذلك نتيجة الفائدة التي تقدمها من خلال مبادئها الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، وبناء على ذلك سنقدم في هذا المطلب تطورا تاريخيا للحوكمة، وأهم التعريفات الصادرة عن المنظمات المهنية والأكاديميين.

أولا: نشأة الحوكمة في المؤسسات

ظهرت الحاجة إلى الحوكمة في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والناشئة خلال العقود القليلة الماضية، خاصة في أعقاب الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي شهدها عدد من دول شرقي آسيا وأمريكا اللاتينية وروسيا، في عقد التسعينات من القرن العشرين، وكذلك ما شهده الاقتصاد العالمي في الآونة الأخيرة من أزمة مالية وخاصة في الولايات المتحدة الأمريكية وأوروبا، كانت هذه الأزمات تلك التي عصفت بدول جنوب شرقي أسيا ومنها ماليزيا، وكوريا واليابان عام 1997 وقد نجم عن هذه الأزمة تعرض العديد من الشركات العملاقة لضائقات مالية كادت أن تطيح بها مما استدعى وضع قواعد للحوكمة لضبط عمل جميع أصحاب العلاقة في الشركة.[1]

نظرة تاريخية حول حوكمة المؤسسات:

يمكن تلخيص أهم مراحل تطور حوكمة المؤسسات فيما يلي:

1-مرحلة الاتجاه لفصل الملكية عن التسيير:

يعتبر تطور المؤسسات وكبر حجمها من الأسباب التي أدت إلى الفصل بين إدارة المؤسسة والمساهمين فيها، فنجد بأن أول دراسة حول هذا الموضوع كانت في سنة 1932 حيث بدأ الاعتراف بعمق الفجوة بين الإدارة.

[1] مركز أبو ظبي للحوكمة، **سلسلة النشرات التثقيفية لمركز أبو ظبي للحوكمة**، أبو ظبي، الإمارات العربية المتحدة، ص 05-06.

2-مرحلة ظهور نظرية الوكالة (1976-1990):

تعتبر نظرية الوكالة عن الفصل بين الإدارة ومالكيها، وعلى هذا الأساس ظهرت الدراسات بشأن تنظيم وضبط هذه العلاقة الموجودة بينهما، وضرورة تحديد الواجبات والصلاحيات لكل من الإدارة وأصحاب الأموال (الملاك).

3-مرحلة بدء ظهور مصطلح الحوكمة (1990-2000):

كنتاج لتراكم الدراسات التي تشير إلى أسباب انهيار المؤسسات أو إخفاقها في تحقيق أهدافها أو سوء الممارسات الإدارية بها وإهدار أو سوء استخدام الإمكانيات والموارد، مما دفع منظمة التجارة العالمية للاهتمام بصياغة بعض المبادئ العامة للحوكمة.

4-مرحلة إصدار مبادئ حوكمة المؤسسات 1999:

قامت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) بإصدار مجموعة من المبادئ العامة للحوكمة، والتي تمثلت في خمس مبادئ رئيسية موجهة لكل من المؤسسات العامة والخاصة.

5-مرحلة التأكيد على حتمية الحوكمة (2001-2004):

اتجهت مؤسسات واتجاهات مهنية لوضع مجموعة من المعايير لتحقيق أهداف الحوكمة، حيث كان التركيز واضحا على حالات الفشل والفساد المالي والأخلاقي، والفضائح في العديد من الممارسات المالية والاستثمارية في كثير من المؤسسات.[1]

ثانيا: مفهوم الحوكمة في المؤسسات

لا يوجد تعريف محدد اتفق عليه الباحثون لمفهوم حوكمة المؤسسات فقد عرفت حوكمة المؤسسات في تقرير كادبوري (Cadbury) عام 1992 على انها "النظام الذي يتم من خلاله توجيه المؤسسات والتحكم فيها".[2]

كما عرفت بأنها نظام شامل يتضمن مقاييس أداء الإدارة الجيد ومؤشرات حول وجود أساليب رقابية تمنع أي من الأطراف ذات المنشاة الداخلية او الخارجية من التأثير بصفة سلبية على أنشطتها وبالتالي ضمان أمثل استخدام الموارد المتاحة بما يخدم مصالح جميع الأطراف بطريقة عادلة تحقق الأثر الإيجابي للمنشاة لصالح ملاكها وللمجتمع ككل.[3]

---

1 مصطفى يوسف كافي، **الإصلاح والتطوير الإداري بين النظرية والتطبيق**، دار ومؤسسة رسلان للطباعة والنشر والتوزيع، سوريا، 2018، ص111، 112

2 مصطفى عوادي، وآخرون، **دور ميثاق حوكمة الشركات في تفعيل ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر**، قسم العلوم الاقتصادية، المركز الجامعي سي الحواس بريكة، جامعة غرداية، الجزائر، 2023، ص 03.

3 سيد عبد الرحمان عباس بله، **دور تطبيق حوكمة الشركات في ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية**، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد12، بدون مجلد، جامعة المملكة العربية السعودية، الرياض، 2012، ص55.

كما عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) حوكمة المؤسسات بانها الأسلوب الذي يتضمن مجموعة من العلاقات التي تربط بين القائمين على إدارة الشركة، ومجلس ادارتها والمساهمين فيها وغيرهم من الأطراف المعنية وصاحبة المصلحة بصور مختلفة فيها، كما توفر الهيكل الذي تحدد من خلاله اهداف الشركة ووسائل تحقيق تلك الأهداف ومتابعة الأداء.[1]

وعرفت أيضا بأنها أنظمة يتم بموجبها إدارة المنشاة والرقابة عليها وفق هيكل يحدد توزيع الحقوق والمسؤوليات فيما بين المشاركين مثل مجلس الإدارة والهيئة والمساهمين، ويرسم القواعد والإجراءات المتعلقة باتخاذ القرارات في شؤون المنشأة.[2]

وحسب ميثاق الحكم الراشد في الجزائر فإن الحوكمة:

تعبر عن تلك العملية الإدارية والتطوعية للمؤسسة، من أجل إدخال المزيد من الشفافية والصرامة في تسيير الإدارة ومراقبتها.

وفي تعريف آخر لميثاق الحكم الراشد فإنه يعتبر الحوكمة: فلسفة تسييرية ومجموعة من التدابير العملية الكفيلة في آن واحد لضمان استدامة وتنافسية المؤسسة بواسطة:

- ❖ تعريف حقوق وواجبات الأطراف الفاعلة في المؤسسة؛
- ❖ تقاسم الصلاحيات والمسؤوليات المترتبة على ذلك.

ومن خلال هذه التعريفات نستخلص تعريف شامل لحوكمة المؤسسات هي:

مجموعة القوانين والقواعد والأنظمة، التي تنظم العلاقة بين إدارة المؤسسة والمساهمين، بغرض تقليل حالات الغش وتجنب الصراعات بين الأطراف المرتبطة بالمؤسسة، ومساعدة وتوجيه مجلس الإدارة باتخاذ القرارات التي تتعلق باتخاذ تحديد اهداف المؤسسة والوسائل التي تستخدم في تحقيق تلك الأهداف والرقابة عليها، وتحسين قدرتها التنافسية بالأسواق.

[1] شطارة نبيلة، **دور حوكمة الشركات في تأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية لدخول سوق الأوراق المالية**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، الإدارة المالية للمؤسسات، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2023، ص 06.

[2] بلقاسم فطحيزة علي، **دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، محاسبة وتدقيق، جامعة الوادي، الجزائر، 2019، ص17.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف الحوكمة في المؤسسات

تعد الحوكمة أداة أساسية لضمان إدارة فعالة وشفافية في المؤسسات، حيث تسهم في تعزيز الانضباط المؤسسي وتحقيق العدالة والمساءلة، وتهدف إلى تحسين الأداء تقليل المخاطر، وبناء الثقة بين الأطراف المعنية، مما يدعم استدامة المؤسسة وتنافسيتها.

أولا: أهمية الحوكمة في المؤسسات.

ترجع أهمية حوكمة المؤسسات الى العمل على كفاءة استخدام الموارد، وتعظيم قيمة المؤسسة وتدعيم تنافسيتها في الأسواق، بما يمكنها من جذب مصادر تمويل محلية ودولية وعالمية للتوسع والنمو، وتأكيد نزاهة الإدارة فيها، وكذلك للوفاء بالالتزامات والتعهدات ولضمان تحقيق المؤسسات لأهدافها

كما تتمثل أهمية الحوكمة في كل من الجانب المحاسبي والرقابي في النقاط التالية:

- ❖ استقلالية المراجع الخارجي وابعاده عن اية ضغوط من مجلس الإدارة او المديرين التنفيذيين؛
- ❖ التمتع بالقدر الكافي من الإفصاح والشفافية في القوائم المالية، ومحاربة الفساد المالي والإداري في المؤسسات والحد منه؛
- ❖ استخدام الأنظمة الرقابية المتطورة لتفادي وجود الأخطاء والانحرافات ووضع حلول مسبقة لمعالجتها وتحديد الطرق الكفيلة لمنع حدوثها مستقبلا[1]؛
- ❖ محاربة الفساد الداخلي في المؤسسات وعدم السماح بوجوده او عودته مرة أخرى؛
- ❖ تحقيق ضمان النزاهة والحيدة والاستفادة لكافة العاملين في المؤسسات بدءا من مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين حتى أدنى العاملين فيها؛
- ❖ تفادي وجود اية أخطاء عمدية او انحراف متعمد كان او غير متعمد ومنع استمراره؛
- ❖ تقليل الأخطاء الى أدنى قدر ممكن باستخدام النظم الرقابية التي تمنع حدوث مثل هذه الأخطاء؛
- ❖ تحقيق الاستفادة القصوى من نظم المحاسبة والمراقبة الداخلية وتحقيق فاعلية الاتفاق وربط الانفاق بالإنتاج؛
- ❖ تحقيق اعلى قدر من الفعالية لمراقبي الحسابات الخارجيين والتأكد من كونهم على اعلى درجة من الاستقلالية وعدم خضوعهم لأية ضغوط من مجلس الإدارة او من المديرين التنفيذيين.[2]

[1] عبد الوهاب نصرات، **دور مراجعة الحسابات في تحقيق جودة ومصداقية المعلومات المحاسبية في ظل حوكمة الشركات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه**، جامعة الوادي، الجزائر، 2021، ص 144.

[2] بلخادم حنان، **مرجع سابق ذكره**، ص 45-46.

ثانيا: أهداف الحوكمة في المؤسسات.

تسعى الحوكمة الى رفع كفاءة أداء المؤسسات من خلال تقليل التضارب في المصالح والتصرفات غير المقبولة، والقيام بوضع أنظمة للرقابة على أداء المؤسسات وهيكل تنظيمي يقوم على توزيع كافة الحقوق والمسؤوليات، ويكون ذلك من خلال تفعيل لأليات الحوكمة (الداخلية والخارجية) في ظل وجود مقوماتها (الإطار القانوني، الإطار المؤسسي) وعلى هذا الأساس يمكن تحقيق الأهداف التالية:

- ❖ المساهمة في تقليل المخاطر وتحسين أداء المؤسسة، وزيادة قدرتها التنافسية، وتطوير الإدارة وتحقيق الشفافية؛
- ❖ التزام المؤسسات بالسلوكيات الأخلاقية والممارسات المهنية السليمة والأمنة مع الالتزام بالقوانين واللوائح القانونية والإشراقية؛[1]
- ❖ تحقيق العدالة حيث يعترف بحقوق جميع الأطراف ذات المصالح بالشركة وعلى نحو يضمن تحقيق العدالة والمساواة بين كافة المساهمين داخل وخارج الشركة على سواء;
- ❖ حماية مصالح الأطراف المختلفة ذات العلاقة بالشركة مما يتطلب خلق روح الانتماء والولاء للمتعاملين مع الشركة واولهم العاملين بها؛
- ❖ توفير المعلومات ودعم سلامة قنوات الاتصال حيث توفير المعلومات والحقائق الخاصة بعمل الشركة على نحو دقيق وملائم لجميع الأطراف ذات العلاقة يعكس صحة التحكم المؤسسي في الشركة وسلامة أنظمة الرقابة سواء الداخلية او الخارجية وتطبيق القوانين والقواعد كلها تدعم حوكمة المؤسسات مما ينعكس على سلامة وكفاية وفعالية أداء الشركة؛
- ❖ إدارة المخاطر المختلفة وذلك من خلال إدارة، ذات كفاءة وفعالية للمخاطر إضافة لوجود نظام رقابة داخلية يعمل مع التنسيق مع المراجع الخارجي.[2]

المطلب الثالث: مبادئ الحوكمة في المؤسسات والأطراف المعنية بتطبيقها.

إن نجاح عمل المؤسسات لابد له من حسن تنفيذ، وهذا ما عملت عليه المنظمات المتخصصة في مجال الحوكمة، حيث أعطت الأولوية لتطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسات إلى الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة.

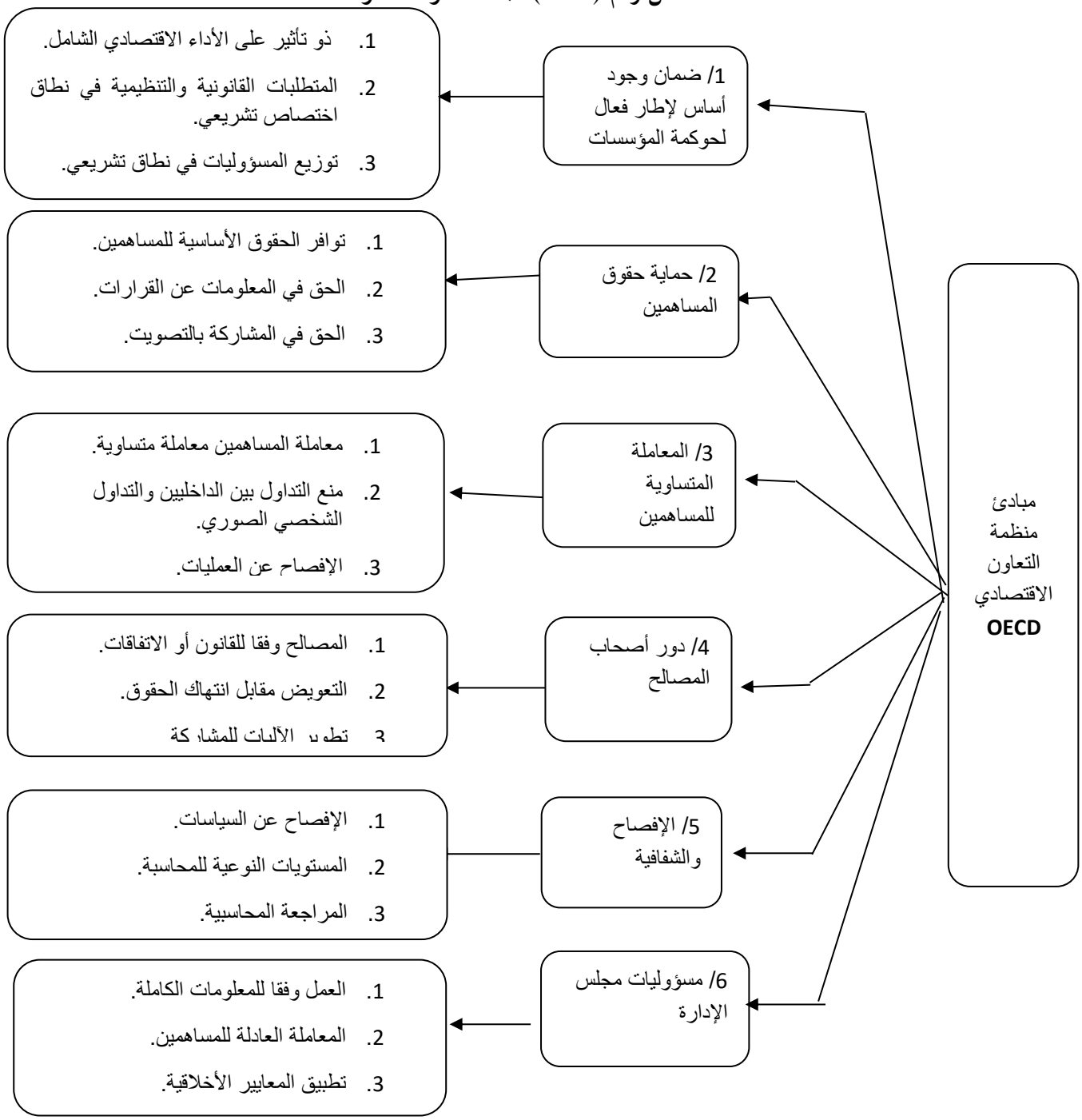
أولا: مبادئ الحوكمة في المؤسسات

[1] سعود جايد مشكور العامري، **الاتجاهات المعاصرة في العلوم المحاسبية**، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتزويع، عمان، الأردن، 2020، ص223.

[2] سيد عبد الرحمان عباس بله، **مرجع سابق ذكره**، ص57.

أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) مبادئ لحوكمة المؤسسات سنة 1999، وذلك في حدود خمس مبادئ أساسية، وفي سنة 2004 خضعت تلك المبادئ إلى بعض التعديلات من خلال إصدار معيار آخر لتصبح عدد مبادئ الحوكمة ستة مبادئ[1] يمكن ذكرها في المخطط التالي:

الشكل رقم (1-1) مبادئ حوكمة المؤسسات



1 **المصدر**: بلخادم حنان، **مرجع سابق ذكره**، 2016، ص 57.

تقوم حوكمة المؤسسات في الجزائر على المبادئ التالية:

1. **الشفافية**: حيث أن جميع الحقوق والواجبات وكذلك الصلاحيات والمسؤوليات الناجمة ينبغي أن تكون واضحة وجلية للجميع.
2. **الإنصاف**: توزيع الحقوق والواجبات بين الأطراف الفاعلة وكذا الامتيازات والالتزامات المرتبطة بها بطريقة منصفة.
3. **المسؤولية**: مسؤولية أي فرد محددة بأهداف دقيقة وليست مقسمة.
4. **التبعية** (المحاسبة): لكل طرف فاعل مسؤول أمام الأخر فيما يمارس من خلال المسؤولية المنوط به.[1]

ثانيا: الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة المؤسسات.

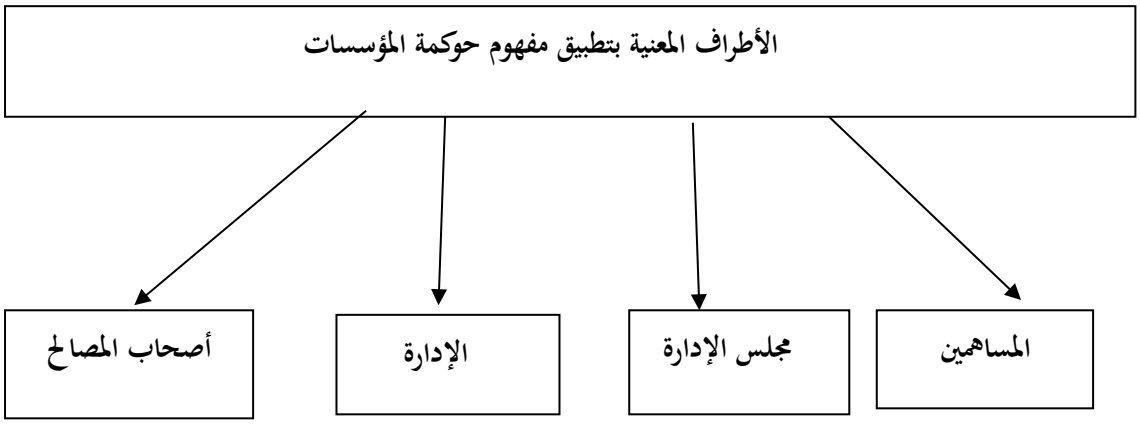
تطبيق الحوكمة في المؤسسات يتطلب مشاركة عدد من الأطراف التي تلعب دورا مهما في تنظيم العمل وضمان الشفافية والمساءلة.

- **المساهمين**: وهم من يقومون بتقديم راس المال للمؤسسة عن طريق ملكيتهم للأسهم وذلك مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستشارتهم، وأيضا تعظيم قيمة المؤسسة على المدى الطويل، وهم لهم الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم؛
- **الإدارة**: وهي المسؤولة عن الإدارة الفعلية للمؤسسة وتقديم التقارير الخاصة بالأداء الى مجلس الإدارة وتعتبر إدارة المؤسسة هي المسؤولة عن تعظيم أرباح المؤسسة وزيادة قيمتها بالإضافة الى مسؤولياتها تجاه الإفصاح والشفافية في المعلومة التي تنشرها للمساهمين؛
- **أصحاب المصالح**: وهم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل المؤسسة مثل الدائنين والموردين والعمال والموظفين، ويجب ملاحظة ان هؤلاء الأطراف يكون لديهم مصالح قد تكون متعارضة ومختلفة في بعض الأحيان، فالدائنون على سبيل المثال يهتمون بمقدرة المؤسسة على السداد، في حين يهتم العمال والموظفين على مقدرة المؤسسة على الاستمرار؛

[1] أ صالحي محمد يزيد، أد بن بريكة عبد الوهاب، **واقع حوكمة الشركات في الجزائر**، دراسة ميدانية عل المؤسسات الدرجة في بورصة الجزائر، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص 06.

❖ **مجلس الإدارة**: يمثل مجلس الإدارة المصالح الأساسية للمساهمين وباقي أصحاب المصالح، كما يقوم باختيار المدراء التنفيذيين وتقديم التوجيهات العامة لهم بالإضافة الى الرقابة على أدائهم، كما يقوم مجلس الإدارة برسم السياسات العامة للمؤسسة وكيفية الحفاظ على حقوق المساهمين. [1]

الشكل رقم (1-2) الأطراف المعنية بتطبيق مفهوم حوكمة المؤسسات



المصدر: من إعداد الطالبات بناء على ما سبق.

[1] بلقاسم فطحيزة علي، **مرجع سابق ذكره**، ص 25-26.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

سيتم التطرق في هذا الجزء لبعض الدراسات السابقة التي تناولت متغيرات الدراسة الحالية (التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات)، موضحين في ذلك الأهداف والنتائج التي توصلت اليها كل دراسة، مع القيام في آخر بالمقارنة بين الدراسات المتناول خلال هذا الجزء والدراسة الحالية، كما سيتم عرض الدراسات العربية مستقلة عن الدراسات الاجنبية، ويكون ترتيب كل منهما حسب تاريخ أقدميتها.

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية:

1. دراسة **محمد الصالح فروم**، بعنوان: **دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية لولاية سكيكدة**، مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية، مجلد رقم 2، العدد 2 الصفحة 1-23، 2019.

هدفت هذه الدراسة الى معرفة الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية لولاية سكيكدة. وقد كان ذلك من خلال محاولة الاجابة على الاشكالية الرئيسية التالية: **ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية لولاية سكيكدة**، وقد تم تقسيم الدراسة الى شقين نظري و تطبيقي , حيث في الجزء النظري و الذي اعتمد على المنهج الوصفي التحليل تم تناول مفاهيم أساسية حول التدقيق الداخلي , و مفاهيم أساسية حول حوكمة المؤسسات و كيفية مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات , أما في الجانب التطبيقي و الذي اعتمد على المنهج الكمي و ذلك باستخدام الاستبيان كأداة لجمع المعلومات، حيث تم اخضاع 36 استبيان للتحليل بواسطة برنامج SPSS، كما تم الاعتماد على أساليب الاحصاء الوصفي (المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري) وكذا اختبار T-Test من أجل تحليل النتائج اختبار فرضيات الدراسة.

وقد خلصت الدراسة الى نتائج أهمها: أن التدقيق الداخلي يلعب دور جوهري في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية لولاية سكيكدة، وهذا انطلاقا من المواصفات التي يتمتع بها كل من المدقق الداخلي وكذا قسم التدقيق الداخلي، وأيضا من خلال مهام التدقيق الداخلي.

2. دراسة **كرار محمد حسن محمد**، بعنوان: **دور المراجعة الداخلية في تدعيم حوكمة الشركات دراسة ميدانية على مجموعة شركات جياد الصناعية – السودان**، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، مجلد رقم 08، العدد 01 الصفحة 13-89، 2022.

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على مدى تأثير كفاءة المراجعة الداخلية في تفعيل دور حوكمة الشركات، والتعرف على أثر استقلالية المراجع الداخلي من حيث التعيين وعدم الاشتراك في الاعمال التنفيذية داخل الشركة على قيامه بدوره الرقابي والذي يدعم دور نظام حوكمة الشركات. وقد كان ذلك من خلال محاولة الاجابة على الاشكالية الرئيسية التالية: **ما هو الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية لتدعيم تطبيق نظام حوكمة الشركات** ، وقد تم تقسيم الدراسة الى شقين نظري و تطبيقي , حيث في الجزء النظري و الذي اعتمد على المنهج الوصفي التحليل و الدراسة المسحية لبعض المراجع و المصادر و تم في هذا الشق تناول مفاهيم أساسية حول التدقيق الداخلي، و مفاهيم أساسية حول حوكمة المؤسسات و كيفية مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات، أما في الجانب التطبيقي و الذي اعتمد على المنهج الكمي و ذلك باستخدام الاستبيان كأداة لجمع المعلومات، حيث تم اختيار عينة عشوائية من المراجعين و الاداريين العاملين بشركات جياد الصناعية و توزيع 60 استبيان في نهاية تم استرجاع 48استبيان صالح للتحليل و للتحليل و معالجة هده البيانات تم استخدام برنامج التحليل الاحصائي للعلوم الاجتماعية SPSS . وقد خلصت الدراسة الى نتائج أهمها: تضمن حوكمة الشركات تحقيق الافصاح الدقيق وفي الوقت الملائم بشأن كافة المسائل الخاصة بالشركة، وهذا بتوفير معلومات عن النتائج المالية والتشغيلية للشركة. ويتوقف دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات على ضرورة توافر الفهم المشترك لدى المراجعين الداخليين والاطراف المستفيدة من حوكمة الشركة لكيفية جعل المراجعة الداخلية نشاطا يضيف قيمة للشركة ويحمي حقوقهم بها.

3.دراسة **أميرة بوباطة ومصطفي بودارمة،** بعنوان: **دور لجان التدقيق في تعزيز التدقيق الداخلي لتفعيل وارساء متطلبات حوكمة الشركات،** مجلة انارة للدراسات الاقتصادية، الادارية والمحاسبية، المجلد 01 العدد 01، الصفحة 51-65، 2021.

هدفت هذه الدراسة الى معرفة دور التدقيق الداخلي في تعزيز لجنة التدقيق لتفعيل حوكمة الشركات. وقد كان ذلك من خلال محاولة الاجابة على الاشكالية الرئيسية التالية: **ما مدى أهمية دور التدقيق الداخلي في تعزيز لجان التدقيق لتفعيل وارساء متطلبات حوكمة الشركات؟** وذلك من خلال ما تقدمه تلك اللجان من دعمها للاستقلالية وموضوعية المدقق الداخلي والاشراف على عمله وقيامها بمتابعته، وتعزيز العلاقة بينهما، من أجل تفعيل عملية التدقيق الداخلي ونظم الرقابة الداخلية، وضمان سلامة القوائم المالية ومدى مصداقيتها، وتسهيل عمليات الافصاح، بما يحقق ممارسة جيدة للحوكمة داخل المؤسسة، وقد تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي لإبراز أهم المفاهيم وتحليلها وتفسيرها.

وقد خلصت الدراسة الى نتائج أهمها: أن لجان التدقيق المنبثقة عن مجلس الادارة تقوم بدعم التدقيق الداخلي والخارجي ومجلس الادارة بما يحقق حوكمة جيدة داخل المؤسسة، التدقيق الداخلي يعد أحد آليات الحوكمة للمؤسسات، معايير التدقيق الدولية لها دور مباشر في تفعيل الحوكمة خاصة المعيار 2110 والذي وجب فيه أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم وتقديم التوصيات المناسبة بشأن تحسين عملية الحوكمة.

4. دراسة **زهرة عباس، نجوى بن عويدة،** بعنوان: **التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات الداخلية لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات،** مجلة بحوث متقدمة في الاقتصاد واستراتيجيات الأعمال، المجلد 03، العدد 01 , الصفحة 05-36، 2022.

وقد هدفت هاته الدراسة إلى: إبراز دور التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة الشركات وهذا من خلال تقييمه لنظام الرقابة الداخلية وقدرته على تسيير المخاطر والحد من عدم تماثل المعلومات وكذا ضمان حماية حقوق أصحاب المصالح، بالإضافة إلى معرفة معوقات تطبيق الحوكمة في الشركات، وقد كان ذلك من خلال محاولة الاجابة على الاشكالية الرئيسية التالية: **كيف يمكن أن يساهم التدقيق الداخلي باعتباره إحدى آليات الحوكمة في التطبيق الفعال لها في الشركات؟** وقد تم معالجة الموضوع من خلال شق واحد وهو الشق النظري والذي اعتمد فيه المنهج **الوصفي** وتم استعراض الأدبيات التي تناولت التعرف على حوكمة الشركات: المفهوم، الأسباب، الأهمية، مبادئها ومحدداتها، كما تم التعرف على التدقيق الداخلي: تطوره، أهميته، أهدافه، مبادئه والمعايير المعتمد عليها، كما تم التعرف على مكانة التدقيق ضمن حوكمة الشركات وأهم معايير التدقيق الداخلي المعتمدة لضمان التجسيد الفعلي لحوكمة الشركات.

ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: يعتبر التدقيق الداخلي آلية فعالة والتي تمكن الشركات من الممارسات الجيدة والفعالة والسليمة للحوكمة. حتى يؤدي التدقيق الداخلي الدور المنوط به لابد من توفر شرطين أساسيين هما: الاستقلالية في اعداد مخطط التدقيق، وكذا المهنية أي يستند إلى المعايير المهنية المتعرف عليها، وإلى دليل الأخلاقيات المهنية. من أجل فعالية عملية التدقيق الداخلي لابد أن يتم استعمال الطرق والأدوات الملائمة وفق منهجية صارمة. من أجل تحقيق رقابة فعالة على أعمال التدقيق الداخلي، ينبغي العمل على ضمان الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي والسياسات المرسومة من طرف إدارة التدقيق الداخلي من خلال القيام بعمليات الرقابة المستمرة.

5. دراسة **خلادي راضية** بعنوان: **دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وانعكاساته على حوكمة الشركات،** مجلة آراء للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 02، العدد 02، الصفحة 12-22، 2020.

وقد هدفت هاته الدراسة إلى: معرفة مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وانعكاس ذلك على حوكمة الشركات، وقد كان ذلك من خلال محاولة الاجابة على الاشكالية الرئيسية التالية: **ما مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وما هي انعكاساتها على حوكمة الشركات؟** وقد تم معالجة الموضوع من خلال شق واحد وهو الشق النظري والذي اعتمد فيه المنهج الوصفي وقد تم فيه استعراض مفهوم المراجعة الداخلية وأهميتها، وكذا التعرض لإسهاماتها في تقييم نظام الرقابة الداخلية الذي يعتبر من أهم المراحل التي تقوم بها المراجعة الداخلية حتى تستخرج نقاط القوة وضعف نظام الرقابة الداخلية، مع تحليل انعكاس دلك على حوكمة الشركات.

ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: المراجعة الداخلية هي مجموعة من الاجراءات والقوانين الموضوعية من طرف الادارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول الى تسيير ناجع لمختلف العمليات. تقييم نظام الرقابة الداخلية، يعد أمرا ضروريا بالنسبة للمراجعة الداخلية والخارجية وهذا لتقييم مدى امكانية الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية. تعتبر الحوكمة أداة للتسيير والرقابة، يكمن الهدف الرئيسي للحوكمة في ضمان صحة البيانات والمعلومات التي سيعتمد عليها كأساس للحكم على مدى نجاعة المؤسسة، كما تعبر عن مدى قدرة المؤسسة في حماية ممتلكاتها. يتوقف دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات على ضرورة توافر الفهم المشترك لدى المراجعين الداخليين والأطراف المستفيدة من حوكمة الشركة لكيفية جعل المراجعة الداخلية نشاطا يضيف قيمة للشركة ويحمي حقوقهم بها.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية:

1. **Abou Bakr Essedik KIDAOUENE et Hadj Kouider GOURINE, The rôle of the internal audit function in the activation of corporate governance (According to the new standards of internal audit 2017)** , Revue des Droits et des Sciences Humaines-Etudes Economiques, vol ,31 No ، 02 ،2017.

بمعنى علاقة إدارة المخاطر والتدقيق الداخلي بحوكمة المؤسسات الاقتصادية العمومية.

وقد هدفت هاته الدراسة إلى: تحديد دور وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الجديدة التي ستطبق في جانفي 2017. وقد كان ذلك من خلال محاولة الاجابة على الاشكالية الرئيسية التالية: **ما هو دور وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات وفقا للمعايير الجديدة (2017)؟** وقد تم معالجة الموضوع من خلال الجانب النظري والذي اعتمد فيه على المنهج الاستنباطي وذلك لشرح مختلف المفاهيم المتعلقة بوظيفة التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، بالإضافة الى شرح المتطلبات لتفعيل الحوكمة من طرف وظيفة التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الجديدة.

ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: وفقا للمعهد الحديث للمدققين الداخليين فان وظيفة التدقيق الداخلي تفعل ثلاثة عناصـــر هي إدارة المخاطر، الرقابة والحوكمة. حوكمة الشـــركات هي آلية تربط جميع الأطراف في الشركات، وللحوكمة الرشيدة خمس عناصر هي ممارسات مجلس الادارة الجيدة، بيئة وعمليات الرقابة، الافصاح، الشفافية، حقوق المساهمين والالتزام. وفقا للمعايير الجديدة للتدقيق هناك ستة متطلبات لتفعيل حوكمة الشركات وهي الموضوعية، النزاهة، السرية، الكفاءة، معايير الخصائص ومعايير الأداء.

2. **Mounya BOUDIA and Ali DEBBI, La contribution de l'audit interne dans l'amélioration de l'efficacité du contrôle interne dans l'entreprise algérienne : le cas d'ATM Mobilis , Recherches économiques et managériales, vol.14, No. 03 ،2020.**

بمعنى **مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الجزائرية**: حالة أيه تي أم موبيليس.

وقد هدفت هاته الدراسة إلى: تحديد دور المدقق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية في الشركات الجزائرية وبعد اتمام الدراسة واجراء دراسة الحالة تم تأكيد على مساهمة التدقيق الداخلي في التحكم في المخاطر وفي تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية الذي وضعته الادارة. وقد كان ذلك من خلال محاولة الاجابة على الاشكالية الرئيسية التالية: **كيف يساهم التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة الداخلية؟** وقد تم معالجة الموضوع من خلال شقين نظري وتطبيقي ففي الشق النظري والذي اعتمد فيه المنهج الوصفي وتم فيه استعراض الأدبيات النظرية وذلك بالتعريف بالتدقيق الداخلي كوظيفة موضوعية ومستقلة تساهم في التحكم في أنشطة المؤسسة ومخاطرها اما في الشق التطبيقي فقد تم اعتماد على دراسة حالة وقد امتدت الدراسة لثلاثة أشهر من سنة 2016 ولتحقيق الهدف المرجو من الدراسة تم استخدام تحليل الوثائق واجراء مقابلات مع المدققين الداخليين على مستوى مديرية التدقيق الداخلي والوكالات التجارية .

ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: يسمح تقييم نظام الرقابة الداخلية بتحديد المخاطر والثغرات التي تمنع الكيان من تحقيق أهدافه، يساهم التدقيق الداخلي في السيطرة على المخاطر المتعلقة بالرقابة الداخلية التي وضعها الكيان، يتمثل دور المدقق الداخلي في اقتراح تدابير تصحيحية لتحسين فعالية الرقابة الداخلية.

3. **Amara Amine, Zoubiri Azeddine**, The **Rôle of Internal Control System in Enhancing Corporate Governance**, Economic Sciences, Management and Commercial Sciences Review, vol.13, No. ،02 ،2020.

بمعنى **دور نظام الرقابة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات**.

وقد هدفت هاته الدراسة إلى: فحص دور نظام الرقابة الداخلية في تعزيز أركان حوكمة الشركات، بالإضافة الى تحديد كيف يمكن لنظام الرقابة الداخلية أن يساهم في تعزيز كل ركن من هده الاركان (العدالة، المساءلة، المسؤولية والشفافية) في سياق البيئة الاقتصادية الجزائرية وقد كان ذلك من خلال محاولة الاجابة على الاشكالية الرئيسية التالية: **كيف يمكن لنظام الرقابة الداخلية أن يساهم في تعزيز أركان حوكمة الشركات؟**

وقد تم معالجة الموضوع من خلال شقين نظري وتطبيقي ففي الشق النظري والذي اعتمد فيه المنهج الوصفي التحليلي وتم فيه استعراض الأدبيات النظرية لكلا من حوكمة الشركات وأركانها والتدقيق الداخلي. اما في الشق التطبيقي فقد تم اعتماد منهج **كمي** بتطوير وتوزيع استبيان على عينة من الأكاديميين والمهنيين الجزائريين في مجال التدقيق تتكون من 96 تم استرجاع 35 استبيانا منها وقد تم جمع البيانات وتحليلها باستخدام برنامج التحليل الاحصائي للعلوم الاجتماعية SPSS.

ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: ان وجود دليل مكتوب وواضح يحدد سياسات واجراءات عمل الشركة، ووجود وظيفة تدقيق داخلي مستقلة داخل الشركة، أمران ضروريان لكفاءة نظام الرقابة الداخلية للمساهمة في تعزيز أركان حوكمة الشركات، يساهم نظام الرقابة الداخلية في تعزيز ركن العدالة في حوكمة الشركات من خلال وجود سياسات واجراءات محددة بوضوح فيما يتعلق بالتعاملات مع الاطراف ذات العلاقة والمعاملات الاستثنائية، ووجود سياسات واجراءات بشأن الحفاظ على أصول الشركة.

4. **Hamida Adja and Kechqd Rabah and Colot Olivier**, **APPORT DE L'AUDIT INTERNE A LA GOUVERNACE DES ENTREPRISES : CAS DE L'ALGERIE**, Revue des Reformes Economiques et Intégration En Economie Mondiale, vol.15, No. ،01 ،2021.

بمعنى **أثر التدقيق الداخلي على حوكمة الشركات**.

وقد هدفت هاته الدراسة إلى: شرح الكيفية التي يعزز بها التدقيق الداخلي حوكمة الشركات في الجزائر وقد كان ذلك من خلال محاولة الاجابة على الاشكالية الرئيسية التالية: **كيف يساهم التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة الشركات في الجزائر؟** وقد تم معالجة الموضوع من خلال شقين نظري وتطبيقي ففي الشق النظري والذي اعتمد فيه المنهج الوصفي التحليلي وتم فيه استعراض الأدبيات النظرية حول الحوكمة والتدقيق الداخلي وتحديد

الجوانب الرئيسية التي يمكن أن يتدخل فيها التدقيق الداخلي لضمان حوكمة أفضل للشركات اما في الشق التطبيقي فقد تم اعتماد منهج نوعية باســـتخدام المقابلة شـــبه لموجهة والتي من خلاله تم اظهار الدور الدي يلعبه التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة الشركات.

ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: أن مستوى تطبيق التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات لا يزال غير كافا نظرا لخصـــوصـــية مناخ الاعمال في الجزائر، يجب تعزيز جهود التدريب والتوعية من أجل تقديم حلول مناسبة لبيئة تزداد تعقيدا وتتآكل فيها الثقة.

5. DAHLAB Ania, Implication de l'audit interne dans le management des risques et son apport à la gouvernance : Cas des Entreprises Algériennes ,Revue des Sciences Economiques, de Gestion et Sciences Commerciales, vol.15, No. 02 ،2022

بمعنى **تدخل التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر ومساهمته في الحوكمة: دراسة حالة المؤسسات الجزائرية.**

وقد هدفت هاته الدراسة إلى: تحديد ما اذا كان التدقيق الداخلي يمكن أن يساهم في تحسين حوكمة الشركات ويتحقق ذلك من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية، وقدرته على إدارة المخاطر، وضـرورة التواصـل وابلاغ المسـتوى الاداري بأي تراخ في تقييم نظام الرقابة الداخلية. وقد كان ذلك من خلال محاولة الاجابة على الاشـكالية الرئيسـية التالية: **هل يساهم التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة الشركات من خلال انخراطه في إدارة المخاطر؟**

وقد تم معالجة الموضوع من خلال شقين نظري وتطبيقي ففي الشق النظري والذي اعتمد فيه المنهج **الوصفي التحليلي** وتم فيه اســـتعراض الأدبيات النظرية أن التدقيق الداخلي يمثل آلية رقابة في خدمة الحوكمة وتعزز تنمية المؤسـسـة وتسـاهم في خلق قيمة مضـافة بفضـل الحلول المحسـنة المقترحة اما في الشـق التطبيقي فقد تم اعتماد منهج **نوعي** باسـتخدام **مقابلات** مع وحدة التدقيق ومسـؤولي الجودة في ثلاث مؤسـسـات مدعومة **باسـتبيان** تم معالجة وتحليل البيانات المأخوذة منه باستخدام برنامج التحليل الاحصائي للعلوم الاجتماعية SPSS.

ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها: أن وظيفة التدقيق الداخلي جزء من نظام الحوكمة ضخم حيث يمكن للجنة التدقيق أن يكون لها تأثير على موثوقية هده الوظيفة من خلال الرقابة و الاشـــراف الذين من المفترض أن تمارســهما و هما : تقييم اجراءات الرقابة الداخلية , ابلاغ الادارة العامة بأداء المؤســســة , التأكيد من موثوقية المعلومات الصـادرة , تحديد المخاطر , في المقابل لا تؤدي هده الوظيفة دورها في حالة غياب شـروط عملها , و على وجه الخصـوص : اسـتقلالية الوظيفة أو موقعها الهرمي , تكوين و ملف المدقق الداخلي , مشـاركة القيادة في عملية التدقيق , و الدعم المقدم من الادارة العليا لهده الوظيفة و الثقافة الداخلية للمؤسسة .

المطلب الثالث: اوجه الشبه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

تتناول هذه المقارنة مجموعة من الدراسات السابقة التي بحثت في دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات مع الدراسة الحالية. وقد تم عرض مقارنة الدراسات العربية في جدول مستقل عن الدراسات الأجنبية وذلك بتوضيح أهم عناصر كل دراسة من حيث العنوان، المؤلف، نوع الدراسة، الأهداف، النتائج، وأوجه الشبه والاختلاف مع الدراسة الحالية.

الجدول رقم (2-1): المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة العربية

الرقم	عنوان الدراسة	نوع الدراسة	اهداف الدراسة	نتائج الدراسة	أوجه التشابه مع الدراسة الحالية	أوجه الاختلاف مع الدراسة الحالية
01	دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية	دراسة وصفية تحليلية	بيان مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل الحوكمة	التدقيق الداخلي يلعب دورًا جوهريًا في الحوكمة	التشابه في الموضوع والأداة والمنهج	الدراسة الحالية أضافت بعدًا إحصائيًا باستخدام SPSSبشكل أوسع
02	دور المراجعة الداخلية في تدعيم حوكمة الشركات	دراسة وصفية تطبيقية	التعرف على تأثير كفاءة واستقلالية المراجع الداخلي	المراجعة الداخلية تدعم الحوكمة بفعالية	التشابه في التركيز على الاستقلالية والكفاءة	الدارسة الحالية أوسع من حيث المؤسسات (سونلغاز وسوف للدقيق)
03	دور لجان التدقيق في تعزيز التدقيق الداخلي	وصفية تحليلية	بيان دور لجان التدقيق	اللجان تدعم نشاط التدقيق وتحقيق الحوكمة	كلا الدراستين تؤكدان على العلاقة بين التدقيق والحوكمة	تركيز تلك الدراسة على اللجان وليس نشاط التدقيق ككل
04	التدقيق الداخلي كآلية لتجسيد حوكمة الشركات	وصفية	بيان تقييم الرقابة والمخاطر	التدقيق الداخلي يساهم بشرط المهنية والاستقلالية	نفس الأهداف والمنهج	لم تشمل الدراسة تحليلا ميدانيا أو تجريبيا , لم تتطرق للمعايير الحديثة

05	دور المراجعة في تقييم الرقابة الداخلية وانعكاسها على الحوكمة	وصفية تحليلية	تقييم الرقابة وأثرها على الحوكمة	دور فعال للتدقيق في تفعيل الحوكمة	التشابه في تقييم الرقابة الداخلية	الدراسة الحالية أدرجت تحليلًا إحصائيًا ومعايير جديدة

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على ما سبق.

يقدم الجدول السابق مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات العربية السابقة، مع التركيز على أوجه الشبه والاختلاف في الأهداف، والمنهجية، والنتائج. تتميز الدراسة الحالية بتناولها للمعايير العالمية الجديدة للتدقيق الداخلي وتأكيدها على الدور الجوهري للتدقيق في تعزيز ممارسات الحوكمة الفعالة في المؤسسات.

الجدول رقم (3–1): مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة الأجنبية

الرقم	عنوان الدراسة	نوع الدراسة	اهداف الدراسة	نتائج الدراسة	أوجه التشابه مع الدراسة الحالية	أوجه الاختلاف مع الدراسة الحالية
01	فعالية الرقابة الداخلية في مؤسسة موبيليس	دراسة حالة	تحسين فعالية الرقابة	مساهمة واضحة للتدقيق في خفض المخاطر	تقاطع في محاور الدراسة	الدراسة السابقة ركزت على مؤسسة واحدة بينما دراسة الحالية شملت مؤسستين
02	وظيفة التدقيق وتفعيل الحوكمة وفق معايير 2017	نظرية	تفعيل الحوكمة وفقًا للمعايير الجديدة	أهمية التدقيق في الرقابة والحوكمة	تشابه في تحليل المعايير	الدراسة الحالية ميدانية وليست فقط نظرية
03	أثر التدقيق في الحوكمة في الجزائر	وصفية تطبيقية	كيف يعزز التدقيق الحوكمة	ضرورة رفع الوعي المهني	نفس التوصيات العامة	الدراسة الحالية ركزت على تحليل المعايير الجديدة 2024 أيضًا

04	نظام الرقابة الداخلية وتعزيز الحوكمة	تطبيقية	دور النظام الرقابي في دعم أركان الحوكمة	وجود نظام تدقيق مستقل ضروري	كلتا الدراستين تناولت العلاقة بين التدقيق الداخلي والحوكمة في السياق الجزائري	لم تعتمد الدراسة السابقة على التحليل الكمي أو المؤشرات الاحصائية
05	دور التدقيق في دعم الحوكمة – سونلغاز	تطبيقية	تحليل إدارة المعرفة والتميز التنظيمي	وجود نظام رقابي داخلي فعال يعزز من تطبيق الحوكمة خاصة العدالة والشفافية	تقاطع في الدراسة التطبيقية بسونلغاز	تركيز الدراسة على نظام الرقابة ككل دون التفصيل في تدقيق الداخلي، لم تتناول المعايير العالمية الحديثة

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على ما سبق.

يعرض الجدول السابق مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات الأجنبية السابقة، مع التركيز على أوجه الشبه والاختلاف في نطاق الدراسة والمنهجية والنتائج .تتميز الدراسة الحالية بتركيزها على تحليل المعايير الجديدة لعام 2024وتطبيقاتها الميدانية، وتؤكد على أهمية التدقيق ليس فقط في الرقابة ولكن كعنصر أساسي في تفعيل وتعزيز الحوكمة وفقًا لأحدث المعايير العالمية.

خلاصة الفصل:

تم التطرق في هذا الفصل إلى مجموعة من المفاهيم الأساسية للتدقيق الداخلي والحوكمة في المؤسسات، حيث تم تناول الإطار النظري الذي يشكل الأساس العلمي للبحث من خلال ثلاثة مباحث رئيسية:

في المبحث الأول، تم تقديم الإطار العام للتدقيق الداخلي، حيث تم استعراض نشأته وتطوره التاريخي ومفاهيمه المتعددة كما وردت في الأدبيات المهنية، مع التركيز على تعريف معهد المدققين الداخليين .(IIA) ثم تناول الفصل أهمية هذه الوظيفة في المؤسسات ودورها الحيوي في دعم نظام الرقابة الداخلية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة، بالإضافة إلى عرض مفصل لأهداف التدقيق الداخلي، من بينها حماية الأصول، تحسين الأداء المؤسسي، والتحقق من الالتزام بالسياسات والإجراءات. كما تطرق الفصل إلى معايير التدقيق الداخلي العالمية التي تُعد مرجعية أساسية لممارسي المهنة، مع الإشارة إلى التعديلات الأخيرة المعتمدة في سنة 2024.

أما المبحث الثاني، فقد تناول الأدبيات النظرية لحوكمة المؤسسات، حيث تم عرض نشأة الحوكمة كاستجابة للأزمات المالية والاقتصادية، ثم توضيح مفاهيمها المختلفة كما وردت في تقارير دولية مثل تقرير كادبوري ومبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) كما بُيّنت أهمية الحوكمة في ترسيخ الشفافية، مكافحة الفساد، وتحقيق العدالة بين أصحاب المصالح. وتناول الفصل أيضًا أهداف الحوكمة المتمثلة في تحسين الأداء المؤسسي وتعزيز المساءلة، إضافة إلى مبادئها الأساسية والأطراف المعنية بتطبيقها، كالمساهمين، مجلس الإدارة، والإدارة التنفيذية.

وفي المبحث الثالث، تم عرض ومناقشة مجموعة من الدراسات السابقة – عربية وأجنبية – التي تناولت العلاقة بين التدقيق الداخلي وتفعيل حوكمة المؤسسات وقد أظهرت هذه الدراسات وجود علاقة طردية بين فاعلية التدقيق الداخلي وتطبيق مبادئ الحوكمة، وأوصت بضرورة تعزيز استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي وتطوير المعايير المهنية في البيئة الجزائرية.

وفي المجمل، بيّن هذا الفصل أن كلاً من التدقيق الداخلي والحوكمة يمثلان آليتين تكميليتين في ضمان فعالية الأداء المؤسسي، وأن تطبيق معايير التدقيق العالمية والمبادئ الحديثة للحوكمة يعد شرطاً ضرورياً لتقوية الرقابة الداخلية، تعزيز الشفافية، وتحقيق التنمية المستدامة في المؤسسات الجزائرية.

تأسيسا على ما سبق، ومن أجل اثبات أهمية التدقيق الداخلي كآلية للرقابة في تعزيز الحوكمة في المؤسسات، كان لا بد من دراسة ميدانية اعتمدنا من خلالها على استبيان قسمناه الى محورين، وهو ما سنقوم بمعالجته من خلال الفصل الموالي.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

تمهيد:

يعتبر التدقيق الداخلي من أهم آليات الرقابة والحوكمة داخل المؤسسات والذي يعمل على حماية أصول المؤسسة، وانطلاقا مما تم جمعه من المعلومات النظرية في الفصل السابق من أجل معالجة الدراسة والوصول الى نتائج نظرية، يأتي بعد ذلك العمل على الجانب التطبيقي لتأكيد ما تم التوصل اليه في بعض النقاط النظرية، وهذا من خلال الإجابة على الأسئلة واختبار الفرضيات البحثية التي تم إعدادها في مقدمة الدراسة، حيث سيتم التطرق في هذا الجزء إلى الوسائل والأساليب الإحصائية التي ستتبعها الطالبات لمعالجة استبيان الدراسة، وبعد ذلك يتم التأكد من صدق وثبات الاستبيان، والتعرف على الخصائص الوصفية للعينة، وكذلك الوقوف على أراء عينة الدراسة، وفي الأخير اختبار صحة فرضياتها.

وللتفصيل أكثر، تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، هما كتالي:

المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية؛

المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها.

المبحث الاول: الطريقة والاجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية.

تتمحور الدراسة الميدانية بشكل أساسي على دراسة أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية لتعزيز الحوكمة فيها، حيث سيتم التعرض في هذا المبحث إلى كل من منهجية وعينة الدراسة، واجراءاتها ومن ثم تحليل خصائص العينة.

المطلب الأول: منهجية وعينة الدراسة.

سنخصص هذا المطلب لتوضيح الطريقة التي تم اعتمادها في دراستنا، والتي كانت بالاعتماد على أداة الاستبيان، حيث سنشرح الخطوات التي قمنا بها في إعداد الاستبيان، وكيف خططنا لتوزيعه على المشاركين، وفي الأخير، سنعطي لمحة عن العينة التي شملتها الدراسة.

1-منهجية الدراسة المتبعة.

إن اختيار المنهج خطوة جوهرية في أي بحث علمي، كونه الوسيلة التي تمكّن الباحث من تبسيط موضوع الدراسة وكشف أبعاده المختلفة والخفية، بما يساعد على فهم العلاقات بين المتغيرات وتحديد أسباب الظواهر المدروسة ونتائجها. ونظرًا لطبيعة موضوعنا الذي يتمحور حول أهمية التدقيق الداخلي كآلية رقابية تسهم في دعم مبادئ الحوكمة داخل المؤسسات الاقتصادية، وبما أن هذه الدراسة تتضمن جانبًا ميدانيًا يعتمد على جمع البيانات من الواقع العملي والتطبيقي على أرض الواقع، فقد وقع اختيارنا على **المنهج التحليلي**، باعتباره الأنسب لدراستنا إذ يسمح هذا المنهج بتحليل المعطيات المستقاة من استبيان وُجّه إلى عينة من المهنيين، من أجل استخلاص والوصول إلى مؤشرات دقيقة تسهم في تقييم العلاقة بين ممارسات التدقيق الداخلي وتطبيق مبادئ الحوكمة.

2-مجتمع الدراسة.

يقصد بمجتمع الدراسة: "جميع وحدات الميدان التي تنتمي إلى مجتمع الدراسة، حيث يتم تحديد وحدة المعاينة والخصائص التي نود قياسها والمتغيرات التي نود استخدامها". وبالنسبة لهذه الدراسة، يتمثل مجتمع الدراسة في مؤسسة سوف للدقيق وشركة توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز)، التي تشمل وكالة الوادي.

ولمزيد من التوضيح، سنعرض فيما يلي جدولين يبيّن خصائص مجتمع الدراسة بشكل مفصل:

الجدول رقم (01-02): يوضح خصائص مؤسسة سوف للدقيق

الاسم التجاري الكامل للمؤسسة	مؤسسة سوف للدقيق
التأسيس	سنة 1999
الشكل القانوني للشركة	شركة ذات المسؤولية المحدودة SARL

الموقع الجغرافي	ولاية الوادي
النشاط	انتاج السميد والفرينة والنخالة
المواد الأولية المستخدمة	القمح الصلب، القمح اللين
السوق المستهدف	محلي (الوادي، والولايات المجاورة) بحكم المنتوج مدعم من طرف الدولة
نمط التسيير	تسيير تقليدي قائم على مركزية القرار
عدد العمال	53 عاملا

المصدر: من اعداد الطالبات بناء على معلومات مقدمة من طرف مسير المؤسسة.

الجدول رقم(02-02): يوضح خصائص مؤسسة سونلغاز

البند	المعلومة
الاسم التجاري الكامل للمؤسسة	المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز – سونلغاز – مقاطعة توزيع الوادي
التأسيس	سنة 1992 كمركز توزيع، بعد أن كانت مندوبية، وتحولت لاحقًا إلى مقاطعة توزيع تتبع مديرية التوزيع للوسط
الشكل القانوني للشركة	شركة ذات أسهم(SPA) ، مملوكة كلياً من طرف الشركة القابضة سونلغاز
الموقع الجغرافي	ولاية الوادي، الجزائر
النشاط	إنتاج، نقل، وتوزيع الكهرباء والغاز – إضافة إلى استغلال وصيانة وتوسيع شبكات التوزيع وضمان أمنها
المواد الأولية المستخدمة	لا تُستخدم مواد أولية تقليدية، بل تعتمد على مصادر الطاقة (كهرباء، غاز طبيعي) يتم توليدها أو شراؤها من الفروع المختصة داخل سونلغاز
السوق المستهدف	السوق المحلي (ولاية الوادي) في إطار مهمة المرفق العام لضمان التموين بالطاقة لجميع المواطنين والمؤسسات وفق تسعيرات مضبوطة من طرف الدولة
نمط التسيير	تسيير إداري وفق نظام مركزي يعتمد على هيكل تنظيمي هرمي، يخضع لتوجيهات المديرية العامة وفروعها، مع تطبيق نظام التخطيط والرقابة المستمرة
عدد العمال	حوالي 100 عامل (في مقاطعة التوزيع بالوادي)، مع تفاوت حسب التوسع والنمو السكاني)الرقم تقريبي بحسب معطيات المقاطعات المشابهة.

المصدر: من اعداد الطالبات بناء على معلومات مقدمة من طرف رئيس مصلحة في المؤسسة.

3-عينة الدراسة:

تُعد العينة من أكثر الأساليب استخدامًا في البحوث العلمية، إذ تُعرف بأنها نموذج يمثل جزءًا من وحدات المجتمع الأصلي المعني بالدراسة، ويُفترض أن يعكس خصائصه الأساسية، مما يُغني الباحث عن دراسة كافة مفرداته،

خاصة في حال صعوبة أو استحالة ذلك ميدانيًا. وقد اقتصرت عينة هذه الدراسة على موظفي مؤسستين اقتصاديتين هما: مؤسسة سوف للدقيق وشركة توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز)، وذلك على مستوى وكالة الوادي.

تم توزيع 35 استمارة استبيان على جميع أفراد العينة، وتم استرجاع 26استمارة كاملة وصالحة للتحليل، دون استبعاد أي منها، وهو ما يمثل العينة النهائية للدراسة، وقد تم اختيار هذه العينة قصدياً نظرًا لارتباط موظفي المؤسستين بموضوع الدراسة المتعلق بالتدقيق الداخلي والحوكمة في المؤسسات الاقتصادية.

الجدول رقم (03-02): الاستمارات الموزعة والمسترجعة والملغاة والقابلة للدراسة

الاستمارات الموزعة	الاستمارات المسترجعة	الاستمارات غير المسترجعة	الاستمارات الملغاة	الاستمارات المدروسة	نسبة الردود
35	26	05	04	26	74%

المصدر: من إعداد الطالبات.

المطلب الثاني: اجراءات الدراسة الميدانية.

في هذا المطلب سيتم التعرف على كيفية بناء وتصميم الاستبيان ومحتوياته، وكذلك معرفة الأساليب والأدوات الإحصائية التي سيتم الاستعانة بها في هذه الدراسة.

أولا: الأدوات المستخدمة:

يتضمن هذا العنصر الأدوات المعتمدة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة، بالإضافة إلى الوسائل والبرامج الإحصائية المستخدمة في تحليل تلك البيانات.

1-أدوات جمع المعلومات والبيانات:

تعتبر أداة الاستمارة من أهم أدوات جمع المعلومات، وتعرف: " أداة لجمع البيانات الإحصائية المتعلقة بموضوع بحث محدد وغالبا ما تكون عبارة عن نموذج يحتوي عددا من الأسئلة يطلب من عينة الدراسة الإجابة عنها"، وقد تطلب بناء الاستمارة عدة مراحل هي:

1-1-مرحلة تصميم الاستمارة:

تم إعداد استمارة الاستبيان الموجهة لجمع البيانات، بحيث أنها صممت لتغطي أهداف وفرضيات الدراسة بدقة، مع الحرص على وضوح الأسئلة وسهولة فهمها من قبل المستجوبين، وقد سبقت الاستمارة في بدايتها ديباجة توضح موضوع البحث وهدفه، وتُعرّف بالمؤسسة الجامعية والشهادة العلمية المرجوة. كما تم التأكيد للمشاركين على

أهمية آرائهم وضرورة الإجابة بدقة وموضوعية، مع ضمان السرية التامة للمعلومات المقدّمة واستخدامها لأغراض علمية فقط، واختُتمت الديباجة بكلمة شكر تقديرًا لتعاونهم معنا.

1-2-محتوى الاستمارة:

تضمنت الاستمارة مجموعة من الفقرات التي طُلب من أفراد العينة الإجابة عنها وفق مقياس ليكرت خماسي يتدرج من "غير موافق بشدة" إلى "موافق بشدة"، وقد تم تقسيم محتواها إلى قسمين رئيسيين:

- **القسم الأول**: المعلومات الشخصية، واشتمل على خمسة أسئلة تتعلق بخصائص المبحوثين، وهي: الجنس، السن، المؤهل العلمي، المنصب، والخبرة المهنية، وذلك بهدف وصف العينة وتحليل تأثير الخصائص الفردية على آرائهم.
- **القسم الثاني**: محاور الاستبيان الأساسية، وتم تصميمه لمعالجة فرضيات الدراسة، حيث قُسّم إلى محورين رئيسيين:
  - **المحور الأول**: التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية، ويشمل خمسة أبعاد رئيسية تحتوي في مجموعها على (25) عبارة، وهي: الاستقلالية والموضوعية، الكفاءة المهنية، نطاق العمل، إدارة نشاط التدقيق الداخلي، وأسُس أداء خدمات التدقيق.
  - **المحور الثاني**: حوكمة المؤسسات، ويضم (6) عبارات تقيّم مدى التزام المؤسسة بمبادئ الحوكمة من حيث الشفافية، المساءلة، حماية حقوق الأطراف المعنية، دور مجلس الإدارة، تحسين كفاءة الأداء المؤسسي وتعزيز ثقة المستثمرين والعملاء.

1-3-مرحلة توزيع الاستمارة:

بعد إعداد الاستمارة، تم توزيعها على عينة الدراسة من خلال الاتصال المباشر مع الأفراد، كان الباحث حاضرا أثناء ملء الاستمارة لتوضيح أي لبس أو غموض قد يوجهه الأفراد، لضمان إجابات دقيقة وموضوعية، كما تم ترك بعض الاستمارات مع الأفراد الذين لم يتمكنوا من الحضور.

ثانيا: الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة.

تتمثل الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في دراستنا في:

1-الأدوات الإحصائية:

لقد تم استخدام مجموعة من الأدوات الإحصائية من أجل القيام بقراءة ودراسة أجوبة العينة موضوع الدراسة، ومن هذه الأدوات نجد هنا:

– **المتوسط الحسابي المرجح:** مجموع القراءات مقسوما على عددها، وهو أكثر مقاييس المتوسطات استخداما.

– **الانحدار الخطي البسيط:** هو أداة رياضية تستخدم لتقدير العلاقة بين متغيرين أو أكثر، أحد هذه المتغيرات يسمى متغيرا تابعا، وهو الذي تتأثر قيمة المتغير المستقل ويسمى بالمتغير الدال، والآخر يسمى بالمتغير المستقبل وهو يؤثر في قيمة المتغير التابع ويسمى بالمتغير المفسر.

– **الانحدار الخطي المتعدد:** وهو الانحدار الذي يستخدم في التنبؤ بظاهرة مستقبلية من خلال أكثر من متغير مستقل واحد.

2–البرامج المستخدمة في معالجة البيانات:

تم استخدام برنامج SPSS الإصدار V29، وهو اختصار لـ "الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية". في البداية كان يُستخدم هذا البرنامج في البحوث الاجتماعية فقط، لكنه مع الوقت أصبح يُستعمل في مجالات علمية مختلفة بسبب فائدته الكبيرة للباحثين، وهذا هو السبب الذي جعلنا نعتمد عليه في دراستنا.

3–مرحلة التحقق من صدق الاستمارة.

قبل الشروع في اختبار الفرضيات، يحرص الباحث على التأكد من مدى موثوقية أداة القياس المعتمدة في الدراسة، وتعكس الموثوقية هنا مدى ثبات الأداة في قياس المتغيرات، سواء من حيث الاتساق الداخلي لعبارات الاستبانة (الثبات الداخلي) أو من حيث استقرار النتائج عند تكرار القياس بمرور الوقت (الثبات الخارجي)، وقد ركزت هذه الدراسة على فحص الثبات الداخلي فقط، وذلك من خلال عرض الاستمارة على نخبة من الأساتذة المتخصصين لتحكيمها، إلى جانب حساب معامل "ألفا كرونباخ" للتحقق من مدى اتساق العبارات فيما بينها.

أ–التقييم من قبل الأساتذة:

بعد ما تم تصميم الاستمارة وكتابة الأسئلة المناسبة للدراسة، تم عرضها على مجموعة من الأساتذة للتأكد من صحتها وتحسينها. بناءً على ملاحظاتهم، تم تعديل بعض الأسئلة لتكون أبسط وأكثر وضوحًا للمستجيبين، وتجنب الأسئلة الطويلة والمعقدة.

المطلب الثالث: تحليل خصائص عينة الدراسة (سوف لدقيق وسونلغاز).

في هذا الجزء، سنقوم بتحليل الخصائص الديمغرافية للأفراد المشاركين في الدراسة، من خلال التركيز على خمس جوانب رئيسية: الجنس، العمر، المستوى التعليمي، سنوات الخبرة، والمنصب، هذي المعلومات مهمة لأنها تساعدنا في فهم طبيعة العينة بشكل أفضل، وتفيدنا لاحقا في تفسير نتائج الدراسة بشكل أدق.

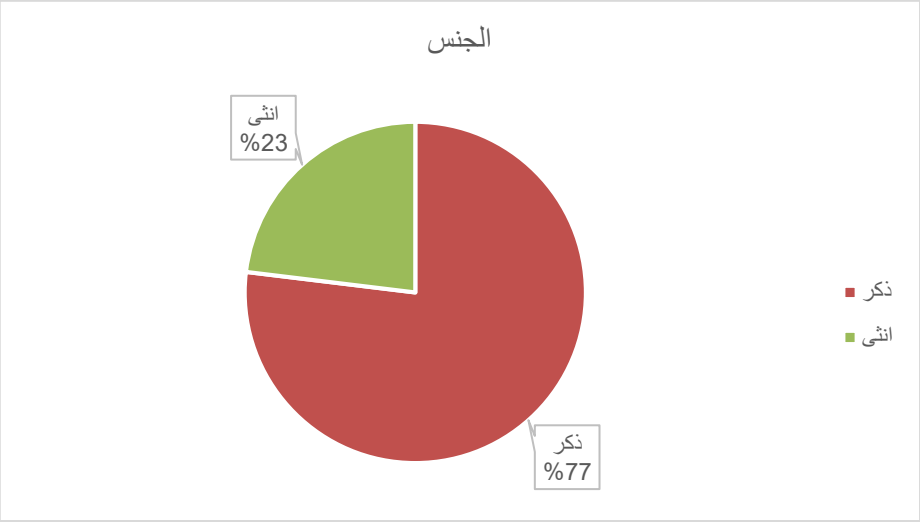
أولا: عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد العينة نحو محور المعلومات الشخص

الجدول رقم (04-02): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
01	الجنس	ذكر	20	76.9
		انثى	06	23.1
المجمـــــــــــوع			26	% 100

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

نلاحظ من خلال الجدول أن غالبية أفراد عينة الدراسة من الذكور، حيث بلغ عددهم 20 فردًا بنسبة 76.9%، مقابل 6 إناث بنسبة 23.1%. يُشير هذا التوزيع إلى هيمنة الذكور في تركيبة العينة، وهو ما قد يعكس واقع التوظيف داخل مؤسستي "سوف للدقيق" و"سونلغاز"، مما يمكن أن يؤثر على توجهات وآراء العينة في موضوع الدراسة لاحقًا.



المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

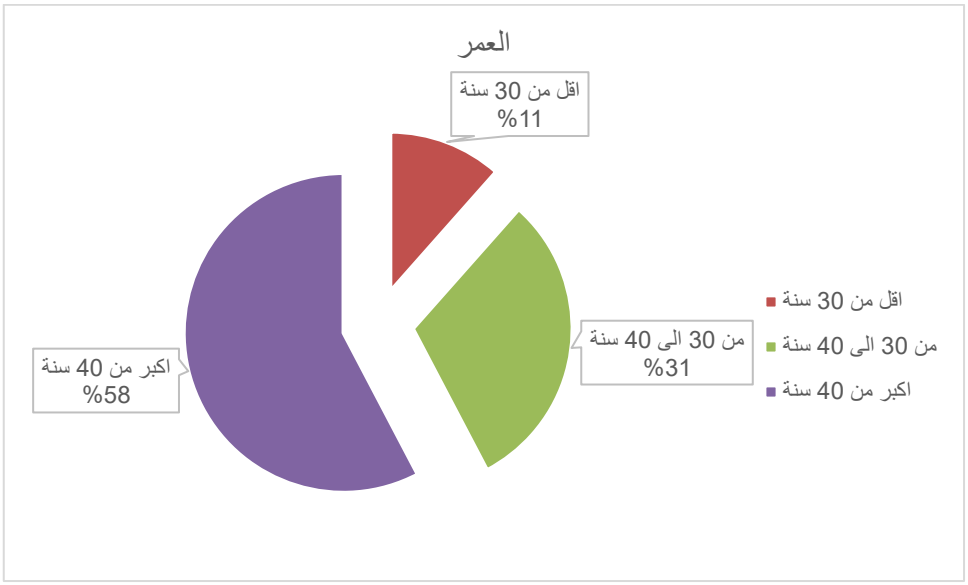
ثانيا: توزيع افراد العينة حسب العمر

الجدول رقم (05-02): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
02	العمر	اقل من 30 سنة	03	11.5
		من 30 الى 40 سنة	08	30.8
		أكبر من 40 سنة	15	57.7
المجمـــــــــوع			26	**%100**

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يوضح الجدول أن أغلب أفراد العينة تتجاوز أعمارهم 40 سنة، حيث مثّلوا نسبة 57.7% من إجمالي المشاركين، يليهم من تتراوح أعمارهم بين 30 و40 سنة بنسبة 30.8%، في حين أن الفئة الأقل من 30 سنة شكّلت فقط 11.5%. هذا التوزيع يشير إلى أن العينة يغلب عليها الطابع العمري المتقدم، وهو ما قد يعكس وجود خبرات مهنية طويلة لدى أفرادها، مما يُعزز من موضوعية وواقعية إجاباتهم حول موضوع الدراسة.



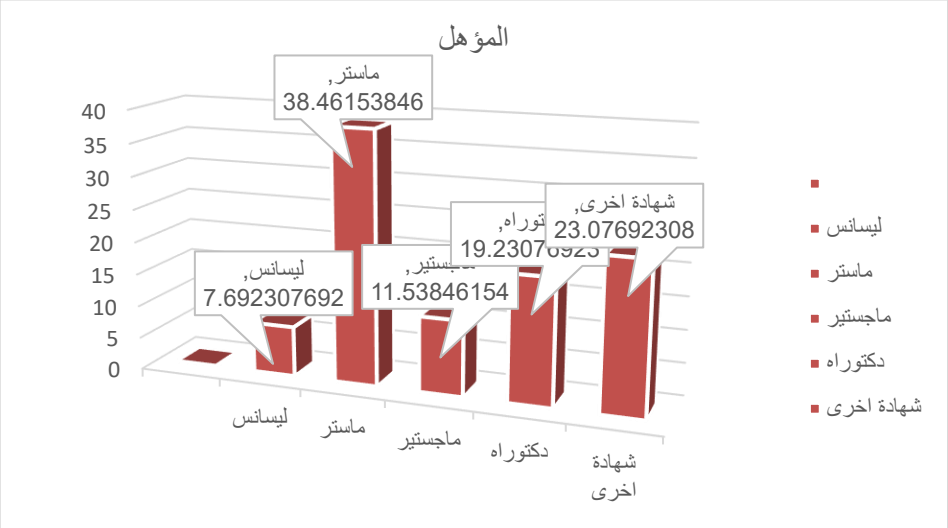
المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

الجدول رقم (06–02): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العملي

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
03	المؤهل العملي	ليسانس	2	7.7
		ماستر	10	38.5
		ماجستير	3	11.5
		دكتوراه	5	19.2
		شهادة اخرى	6	23.1
المجمـــــــــــوع			26	%100

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يبين الجدول أن أغلب أفراد العينة يحملون شهادة الماستر بنسبة 38.5%، تليها الشهادات الأخرى بنسبة 23.1%، ثم شهادة الدكتوراه بنسبة 19.2%. أما حاملو شهادة الماجستير فشكّلوا 11.5%، في حين لم تتجاوز نسبة حاملي الليسانس 7.7%. يشير هذا التوزيع إلى أن أغلب المشاركين في الدراسة يتمتعون بمستوى تعليمي عالٍ، مما يُضفي مصداقية أكبر على إجاباتهم ويعزز من جودة البيانات المجمعة.



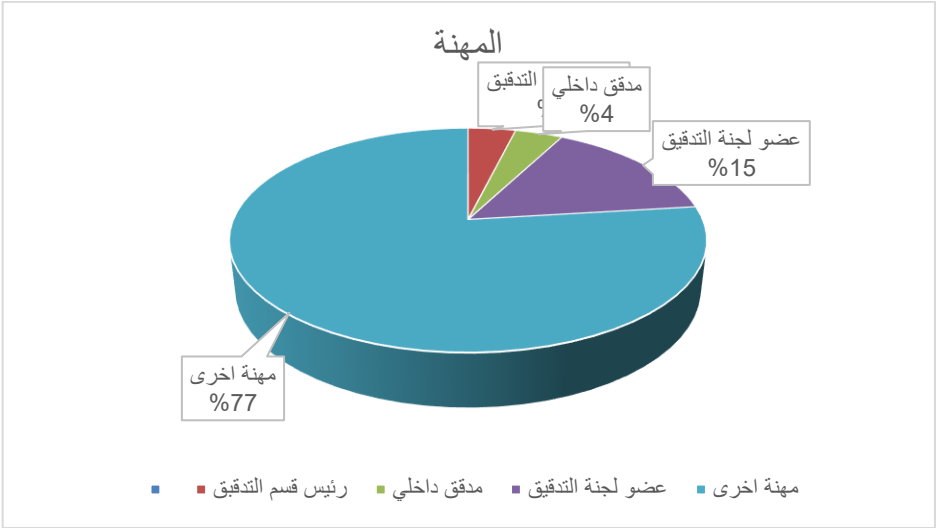
المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

الجدول رقم (07-02): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المهنة

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
04	المهنة	رئيس قسم التدقيق	1	3.8
		مدقق داخلي	1	3.8
		عضو لجنة التدقيق	4	15.4
		مهنة اخرى	20	76.9
المجمـــــــــــوع			26	%100

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يُظهر الجدول أن غالبية أفراد العينة يشغلون مناصب لا ترتبط مباشرة بمجال التدقيق، حيث شكّل أصحاب "المهن الأخرى" نسبة 76.9%، في حين بلغ عدد أعضاء لجنة التدقيق 4 أفراد بنسبة 15.4%، أما كل من رئيس قسم التدقيق والمدقق الداخلي فمثّل كل منهما نسبة 3.8%، ويعكس هذا التوزيع محدودية تمثيل المتخصصين في التدقيق داخل العينة، وهو ما قد يؤثر على دقة بعض الآراء التقنية المتعلقة بموضوع الدراسة، خاصةً ما يتصل بدور التدقيق الداخلي في تعزيز الحوكمة.



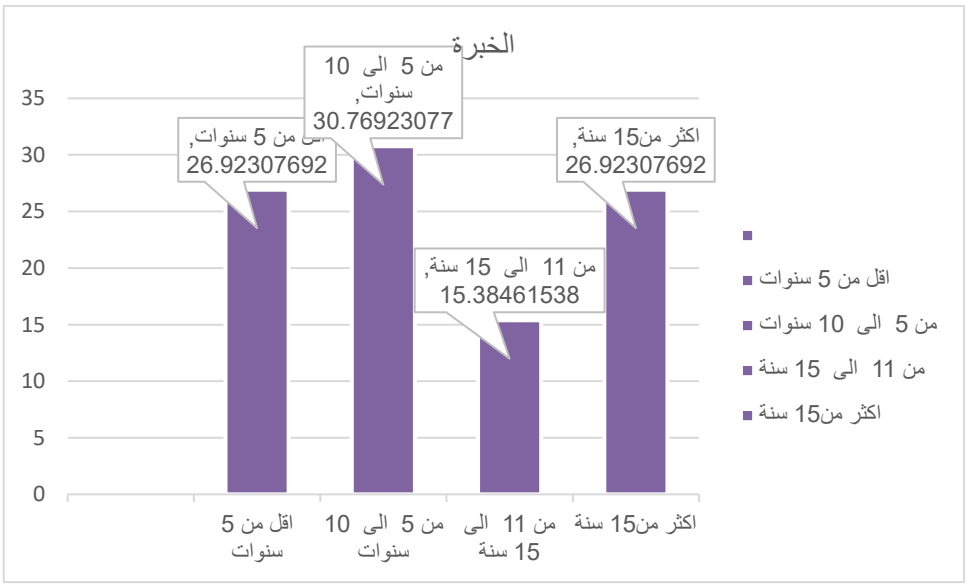
المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

الجدول رقم (08-02): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة في العمل

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة
05	**الخبرة في العمل**	اقل من 5 سنوات	7	26.9
		من 5 الى 10 سنوات	8	30.8
		من 11 الى 15 سنة	4	15.4
		أكثر من15 سنة	7	26.9
المجمـــــــــــوع			26	**%100**

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يوضح الجدول أعلاه تنوع الخبرات المهنية بين أفراد العينة، حيث يتوزع المشاركون بين أربع فئات: 30.8% لديهم خبرة بين 5 و10 سنوات، و26.9% لديهم أقل من 5 سنوات، ونفس النسبة (26.9%) لديهم أكثر من 15 سنة، بينما 15.4% لديهم خبرة تتراوح بين 11 و15 سنة، وهذا التنوع يعكس خلفيات مهنية متنوعة تساعد في إثراء نتائج الدراسة.



المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها.

بعد الانتهاء من جمع البيانات من عينة الدراسة، تأتي هذه المرحلة الحاسمة من البحث التي يتم فيها تحليل النتائج واختبار مدى صدق وثبات الأداة المستعملة، بالإضافة إلى التحقق من طبيعة البيانات الإحصائية ومدى توافقها مع متطلبات التحليل. كما يتم في هذا المبحث اختبار الفرضيات التي بُنيت عليها الدراسة، بهدف التأكد من صحة العلاقات المتوقعة بين المتغيرات. ويُعد هذا التحليل خطوة جوهرية لفهم مدى واقعية النتائج ومصداقيتها، تمهيدًا للوصول إلى استنتاجات دقيقة وتوصيات مبنية على أسس علمية.

المطلب الاول: اختبار صدق وثبات الاستبيان.

تعتبر مرحلة صياغة فقرات الاستبيان من المراحل المهمة للدراسة، نتيجة ارتباط مخرجات الاستبيان بعد المعالجة الاحصائية بتحقيق أهداف الدراسة، وهو الأمر الذي يحتم وجود خبرة واطلاع على الدراسات السابقة للاستفادة منها، على مدى صدق وثبات الاستبيان.

أ–حساب معامل الفاكرومباخ: يظهر الجدول التالي معامل الفاكرومباخ لمحاور الاستبانة ولإجمالي فقراتها:

الجدول رقم (09–02): تحديد الاتجاه العام حسب قيم المتوسط المرجح

الدرجة	مجال المتوسط الحسابي	الاتجاه العام	الإجابة على الأسئلة حسب سلم ليكارت الخماسي
1	من 01 الى 1.80	مستوى منخفض جدا	غير موافق بشدة
2	من 1.81 الى 2.60	مستوى منخفض	غير موافق
3	من 2.61 الى3.40	مستوى متوسط	محايد
4	من 3.41 الى4.20	مستوى مرتفع	موافق
5	من 4.21 الى5	مستوى مرتفع جدا	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامجSPSS V29

ب–مقياس ليكارت: لقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي المكون من خماسي درجات، وذلك لقياس درجة استجابات أفراد العينة محل الدراسة لفقرات الاستمارة.

الجدول رقم (10–02): يوضح نتائج اختبار معامل الفا كرونباخ للاستبيان

محاور الاستبيان	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية	25	0.879
حوكمة المؤسسات	6	0.847
اجمالي الاستبانة	31	0.911

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن جميع المحاور تتمتع بمعاملات ثبات وصدق مرتفعة (كلها فوق 0.7)، وهو ما يشير إلى تجانس الفقرات وموثوقية الأداة، أي أنه يمكن اعتبار الاستبانة ككل أداة موثوقة وصادقة وصالحة لقياس الأهداف البحثية والدراسة المتعلقة بها.

الجدول رقم (11–02): يوضح الاتساق الداخلي لأبعاد الدراسة

الرقم	العبـــــارة	الارتباط مع الدرجة الكلية للاستبيان	
		معامل الارتباط	الدلالة
1	**التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية**	0.986**	0.000
2	**حوكمة المؤسسات**	0.843**	0.000

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

من خلال الجدول السابق وجدنا ما يلي:

- وجدنا أن معامل الارتباط بين اجمالي محور التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية والارتباط مع حوكمة المؤسسات يساوي (0.86) وهو ارتباط طردي وقوي، وهذا الارتباط له دلالة احصائية عند مستوى 5 %، نظرا لأن قيمة sigأقل من 0.05 أي نرفض الفرض الصفري؛
- كنتيجة نهائية نقول أنه توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية وحوكمة المؤسسات عند مستوى معنوية 5%.

المطلب الثاني: اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار Smirnov-Kolmogorov) وتحليل فقرات الاستبيان.

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى استخدام اختبار التوزيع الطبيعي لتحديد الاختبارات الضرورية التي تناسب الدراسة، ومن ثم القيام بتحليل محاور وأبعاد الدراسة والوقوف على آراء وإجابات عينة الدراسة، وحساب كل من المتوسط الحسابي لمعرفة اتجاه العينة، وكذلك حساب الانحراف المعياري لمعرفة قيمة تشتت العينة لكل فقرة.

اولا: عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد العينة نحو محور التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية.

جدول رقم (12–02): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد الاستقلالية والموضوعية

الرقم	العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	الاتجاه
1	يتمتع قسم التدقيق الداخلي في مؤسستنا بالاستقلالية الكافية لأداء مهامه بموضوعية	0.77	3.27	4	محايد
2	لا تتدخل الادارة العليا في نتائج وتقارير التدقيق الداخلي	0.77	3.27	4	محايد
3	يقدم المدققون الداخليون تقاريرهم بشفافية وحيادية ودون تحيز	0.68	3.65	3	موافق
4	تلتزم المؤسسة بحماية المدققين الداخليين من أي ضغوط خارجية لضمان موضوعيتهم واستقلاليتهم	0.63	3.81	2	موافق
5	يلتزم المدققون الداخليون بالحفاظ على السرية في المعلومات	0.44	3.96	1	موافق
البعد الأول: الاستقلالية والموضوعية		0.41	3.59	**مستوى مرتفع**	

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه ما يلي:

تم الحصول على النتائج الآتية:

- **المتوسط (3.27)** الخاص بالعبارة الأولى يدل على أن أفراد العينة كانوا محايدين بخصوص مدى استقلالية قسم التدقيق الداخلي، مما يشير إلى أن هناك إدراكًا غير موحد بين الموظفين حول تمتع القسم بالاستقلالية الكافية. أما الانحراف المعياري (0.770) فيعكس تباينًا متوسطًا في الآراء، مما يدل على وجود آراء متفاوتة بين الموافقة والتحفظ؛

- ☒ **نفس المتوسط (3.27)** تكرر في العبارة الثانية، مما يدل على نفس درجة الحياد بخصوص عدم تدخل الإدارة العليا في نتائج وتقارير التدقيق. الانحراف (0.770) أيضاً يدل على تباين متوسط، وهو ما يعكس أن بعض الموظفين قد يلاحظون نوعًا من التدخل أو التأثير الخارجي في التقارير؛
- ☒ **المتوسط (3.65)** المرتبط بالعبارة الثالثة يشير إلى موافقة من طرف الأغلبية على أن المدققين يقدمون تقاريرهم بشفافية وحيادية. الانحراف المعياري (0.680) يدل على أن الآراء متقاربة نسبيًا، مع بعض الاختلاف المحدود، مما يعزز الثقة في ممارسات التدقيق الداخلي داخل المؤسسة؛
- ☒ **المتوسط (3.81)** في العبارة الرابعة يعكس موافقة قوية على التزام المؤسسة بحماية المدققين من الضغوط الخارجية. الانحراف (0.630) يُعد منخفضًا نسبيًا، مما يعني أن أغلب المشاركين يشاركون هذا الرأي، وهو مؤشر إيجابي حول بيئة العمل التدقيقي؛
- ☒ **المتوسط (3.96)** هو الأعلى بين جميع العبارات، وهو مرتبط بالتزام المدققين بالسرية في المعلومات. هذا يدل على اتفاق واضح وقوي من طرف المشاركين. أما الانحراف المعياري (0.440) فهو الأدنى، ما يعكس درجة عالية من التوافق في الآراء، ويعزز الثقة في التزام القسم بالقواعد الأخلاقية والمهنية.

النتيجة العامة للبعد أظهرت أن المتوسط الحسابي الكلي (3.59) يُعتبر مرتفعًا، مما يدل على أن أفراد العينة يميلون إلى الموافقة على أن قسم التدقيق الداخلي في المؤسسة يتمتع بمستوى مقبول من الاستقلالية والموضوعية، مع وجود بعض التحفظات المحدودة حول تدخل الإدارة العليا.

جدول رقم (13–02): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد الكفاءة المهنية

الرقم	العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	الاتجاه
1	يمتلك فريق التدقيق الداخلي المؤهلات العلمية والخبرة العملية التي تؤهله للقيام بمهامه بكفاءة عالية	0.81	3.77	4	موافق
2	توفر المؤسسة برامج تدريبية مستمرة لتنمية مهارات المدققين الداخليين لتعزيز كفاءتهم المهنية	0.74	3.65	5	موافق
3	يلتزم المدققون الداخليون بالمعايير المهنية الدولية في أداء عملهم	0.49	3.81	2	موافق
4	يحرص المدققون الداخليون على تحديث معارفهم ومهاراتهم باستمرار	0.51	3.77	3	موافق
5	يتم تقييم أداء المدققين الداخليين بشكل دوري لضمان جودة العمل	0.40	4.00	1	موافق
البعد الثاني: الكفاءة المهنية		0.36	3.80	**مستوى مرتفع**	

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه ما يلي:

تم الحصول على النتائج الآتية:

- ☒ المتوسط (3.77) يشير إلى موافقة جيدة على امتلاك فريق التدقيق الداخلي للمؤهلات العلمية والخبرة العملية اللازمة، في حين أن الانحراف (0.810) يدل على تباين متوسط في الآراء، ما يعكس وجود بعض التفاوت في تقييم كفاءة الفريق؛
- ☒ المتوسط (3.65) يُعبّر عن موافقة مقبولة على أن المؤسسة توفر برامج تدريبية مستمرة، والانحراف (0.740) يدل على وجود تفاوت نسبي في آراء المشاركين حول فاعلية هذه البرامج؛
- ☒ المتوسط (3.81) هو من أعلى المتوسطات المسجلة، ويُشير إلى وجود التزام واضح من قبل المدققين الداخليين بالمعايير المهنية الدولية، أما الانحراف (0.490) المنخفض نسبياً فيدل على تقارب كبير في الآراء؛
- ☒ المتوسط (3.77) يعكس رضا جيد حول حرص المدققين الداخليين على تحديث معارفهم ومهاراتهم باستمرار، والانحراف (0.510) يعزز ذلك بانخفاض درجة التباين؛
- ☒ المتوسط (4.00) هو الأعلى في هذا البعد، ما يدل على اتفاق قوي بأن أداء المدققين يتم تقييمه بشكل دوري، والانحراف (0.400) هو الأقل، مما يعكس درجة عالية من الإجماع بين المشاركين.

تفسير النتائج المتحصل عليها: البعد الثاني للدراسة والذي مفاده "الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين بالمؤسسة" قدرت قيمة المتوسط الحسابي (3.80) والتي تعد مرتفعة، وهذا يدل على رضا واضح عن مستوى الكفاءة المهنية لدى المدققين الداخليين.

جدول رقم (14–02): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد نطاق عمل التدقيق الداخلي

الرقم	العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	الاتجاه
1	يغطي التدقيق الداخلي جميع العمليات والأنشطة الأساسية في المؤسسة	0.76	3.50	5	موافق
2	يتم مراجعة نظم الرقابة الداخلية بشكل منتظم من قبل التدقيق الداخلي	0.63	3.62	4	موافق
3	يُعد التدقيق الداخلي طرفًا أساسيًا في إدارة المخاطر المؤسسية	0.52	4.04	1	موافق
4	يتم إعداد خطط تدقيق سنوية شاملة بناءً على تقييم المخاطر	0.66	3.73	3	موافق
5	يساهم التدقيق الداخلي في الكشف عن نقاط الضعف لتحسين العمليات	0.58	3.88	2	موافق
البعد الثالث: نطاق عمل التدقيق الداخلي		0.45	3.75	**مستوى مرتفع**	

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه ما يلي:

تحليل البيانات المتحصل عليها من عينة الدراسة على برنامج SPSS V29، تم الحصول على النتائج الآتية:

- ☒ المتوسط الحسابي (3.50) يشير إلى موافقة مقبولة من قبل أفراد العينة، بينما بلغ الانحراف المعياري (0.760)، وهو يعكس تباينًا متوسطًا في الآراء حول شمولية عمل التدقيق الداخلي داخل المؤسسة؛
- ☒ المتوسط الحسابي (3.62) يدل على وجود موافقة جيدة، في حين أن الانحراف المعياري (0.630) يُظهر درجة تباين معتدلة، ما يشير إلى تقارب نسبي في إجابات المشاركين؛
- ☒ متوسط حسابي في هذا البعد (4.04) حقق أعلى ارتفاع، ما يُعبر عن اتفاق قوي من قبل العينة على أهمية هذا الدور، كما أن الانحراف المعياري (0.520) يعكس انسجامًا واضحًا في وجهات النظر؛
- ☒ متوسط حسابي هنا سجل متوسطًا قدره (3.73)، مما يدل على موافقة معتبرة، أما الانحراف المعياري (0.660) فيشير إلى تباين نسبي في التصورات حول مدى تطبيق هذه الممارسة؛

☒ المتوسط الحسابي في هذه العبارة، فقد حصلت على متوسط مرتفع (3.88)، ما يعكس إدراكًا إيجابيًا لدور التدقيق في التحسين المستمر، والانحراف المعياري (0.580) يدل على تقارب جيد في آراء أفراد العينة.

تفسير النتائج المتحصل عليها: البعد الثالث للدراسة، "نطاق عمل التدقيق الداخلي"، حقق متوسطًا كليًا قدره (3.75) وهو يُعد مرتفعًا، مما يدل على وجود مستوى متقدم من الاعتراف بدور التدقيق الداخلي في تغطية العمليات الأساسية، ودعمه لوظائف إدارة المخاطر وتحسين الأداء في المؤسسة محل الدراسة.

جدول رقم (15-02): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد ادارة نشاط التدقيق الداخلي.

الرقم	العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	الاتجاه
1	يتم إدارة نشاط التدقيق الداخلي بكفاءة لتحقيق أهداف المؤسسة	0.79	3.65	4	موافق
2	تتوفر الموارد اللازمة لدعم نشاط التدقيق الداخلي	0.64	3.58	5	موافق
3	يتم تحديث خطة التدقيق الداخلي بما يتناسب مع التغيرات في البيئة المؤسسية	0.61	3.85	2	موافق
4	يشارك التدقيق الداخلي في الاجتماعات المهمة للمؤسسة	0.74	3.81	3	موافق
5	يتم تقييم أثر التدقيق الداخلي على تحسين أداء المؤسسة بشكل دوري	0.65	3.88	1	موافق
البعد الرابع: ادارة نشاط التدقيق الداخلي		0.53	3.75	**مستوى مرتفع**	

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه ما يلي:

تحليل البيانات المتحصل عليها من عينة الدراسة على برنامج SPSS V29، تم الحصول على النتائج الآتية:

☒ المتوسط (3.65) الخاص بالعبارة الأولى يدل على موافقة من أغلب أفراد العينة على أن نشاط التدقيق الداخلي يُدار بكفاءة لتحقيق أهداف المؤسسة. الانحراف المعياري (0.790) يعكس تباينًا متوسطًا في الآراء، مما يدل على وجود تفاوت بين الأفراد في تقديرهم لكفاءة إدارة نشاط التدقيق الداخلي؛

- ☒ المتوسط (3.58) في العبارة الثانية يشير إلى موافقة من الأغلبية على أن الموارد اللازمة لدعم نشاط التدقيق الداخلي متوفرة. أما الانحراف المعياري (0.640) فيعكس تباينًا منخفضًا في الآراء، مما يدل على اتفاق عام بين أفراد العينة حول توفر هذه الموارد؛
- ☒ المتوسط (3.85) المرتبط بالعبارة الثالثة يعكس موافقة قوية على أن خطة التدقيق الداخلي يتم تحديثها بما يتناسب مع التغيرات في البيئة المؤسسية. الانحراف المعياري (0.610) يُعد منخفضًا نسبيًا، ما يعكس توافقًا كبيرًا في الآراء حول هذه النقطة؛
- ☒ المتوسط (3.81) في العبارة الرابعة يدل على موافقة قوية أيضًا على أن التدقيق الداخلي يشارك في الاجتماعات المهمة للمؤسسة. الانحراف المعياري (0.740) يشير إلى تباين متوسط في الآراء، مما يدل على وجود بعض الاختلافات في تقدير هذا البند؛
- ☒ المتوسط (3.88) هو الأعلى بين جميع العبارات، ويعكس موافقة قوية على أن أثر التدقيق الداخلي على تحسين أداء المؤسسة يُقيّم بشكل دوري. أما الانحراف المعياري (0.650) فيعكس تباينًا متوسطًا في الآراء، مما يدل على وجود بعض الاختلافات في تقييم هذا الأثر.

النتيجة العامة للبعد الرابع أظهرت أن المتوسط الحسابي الكلي (3.75) يُعتبر مرتفعًا، مما يدل على أن أفراد العينة يميلون إلى الموافقة على أن إدارة نشاط التدقيق الداخلي تتم بكفاءة، مع توافق عام حول توفر الموارد، التحديث المستمر للخطط، والمشاركة في الاجتماعات، بالإضافة إلى تقييم دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة بشكل دوري.

جدول رقم (16–02): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على بعد أسس أداء خدمات التدقيق الداخلي

الرقم	العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	الاتجاه
1	يتم تنفيذ عمليات التدقيق الداخلي وفق إجراءات واضحة	0.71	3.77	5	موافق
2	تعتمد تقارير التدقيق الداخلي على أدلة وبيانات موثوقة	0.58	3.88	4	موافق
3	يحرص المدققون الداخليون على الالتزام بالشفافية في عرض نتائج التدقيق	0.56	4.00	3	موافق
4	يتم تقديم توصيات عملية وقابلة للتنفيذ بناءً على نتائج التدقيق	0.56	4.08	1	موافق
5	تتابع الإدارة تنفيذ توصيات التدقيق الداخلي بشكل جاد وفعال	0.52	4.04	2	موافق
البعد الخامس: أسس أداء خدمات التدقيق الداخلي		0.45	3.95	**مستوى مرتفع**	

المتغير المستقل (التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية)	0.32	3.77	مستوى مرتفع

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه ما يلي:

☒ **المتوسط (3.77)**: الخاص بالعبارة الأولى يدل على أن أفراد العينة كانوا موافقين بخصوص تنفيذ عمليات التدقيق الداخلي وفق إجراءات واضحة، أما الانحراف المعياري (0.71) أيضا يدل على الأراء متقاربة نسبيا، مع بعض الاختلاف المحدود.

☒ **المتوسط** (3.88): الخاص بالعبارة الثانية يشير إلى الموافقة من طرف الأغلبية على أن تعتمد تقارير التدقيق الداخلي على أدلة وبيانات موثوقة. والانحراف المعياري (0.58) ويدل أيضا على أن الأراء متقاربة نسبيا، مع بعض الاختلاف المحدود.

☒ **المتوسط** (4.00): الخاص بالعبارة الثالثة يشير إلى الموافقة من طرف الأغلبية على أن يحرص المدققون الداخليون على الالتزام بالشفافية في عرض نتائج التدقيق، واما الانحراف المعياري (0.56) وهذا يدل على أن الأراء متقاربة نسبيا مع بعض الاختلاف المحدود.

☒ **المتوسط** (4.08): هو الأعلى بين جميع العبارات، حيث يتم يتم تقديم توصيات عملية وقابلة للتنفيذ بناءً على نتائج التدقيق، أما الانحراف المعياري (0.56) مما يعكس درجة عالية من التوافق في الآراء

☒ **المتوسط (4.04)**: الخاص بالعبارة الخامسة والأخيرة وتشير إلى الموافقة من طرف الأغلبية على أن تتابع الإدارة تنفيذ توصيات التدقيق الداخلي بشكل جاد وفعال، أما الانحراف المعياري (0.52) يعد منخفض نسبيا ويدل على أن الآراء متقاربة نسبيا مع بعض الاختلاف المحدود.

النتيجة العامة للبعد الخامس أظهرت أن المتوسط الحسابي الكلي (3,95) يعتبر مرتفعا، مما يدل على أن أفراد العينة يميلون إلى الموافقة على أن قسم التدقيق الداخلي في المؤسسة يتمتع بمستوى مقبول من أسس أداء خدمات التدقيق الداخلي.

ثانيا: عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد العينة نحو محور حوكمة المؤسسات.

جدول رقم (17-02): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على محور حوكمة المؤسسات

الرقم	العبارة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرتبة	الاتجاه
1	تلتزم المؤسسة بتطبيق مبادئ الحوكمة لضمان الشفافية والمساءلة في جميع العمليات	0.74	3.65	3	موافق
2	يتم احترام حقوق جميع أصحاب المصلحة في المؤسسة دون تمييز	0.60	3.73	2	موافق
3	تعتمد المؤسسة سياسات واضحة للإفصاح عن المعلومات المالية والإدارية	0.59	3.96	1	موافق
4	يحرص مجلس الإدارة على ممارسة دوره الرقابي بفعالية واستقلالية	0.48	4.08	5	موافق
5	تساهم الحوكمة في تحسين كفاءة الأداء المؤسسي وتقليل المخاطر	0.43	4.12	4	موافق
6	تعزز الحوكمة من ثقة المستثمرين والعملاء في المؤسسة	0.48	4.08	3	موافق
المتغير التابع (حوكمة المؤسسات)		0.42	3.93	**مستوى مرتفع**	

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه ما يلي:

تحليل البيانات المتحصل عليها من عينة الدراسة، تم الحصول على النتائج الآتية:

☒ المتوسط (3.77) الخاص بالعبارة الأولى يدل على موافقة من طرف أغلب أفراد العينة على أن عمليات التدقيق الداخلي تُنفذ وفق إجراءات واضحة. أما الانحراف المعياري (0.710) فيعكس تباينًا متوسطًا في الآراء، مما يدل على وجود تفاوت بين الأفراد في تقدير وضوح الإجراءات المتبعة في التدقيق؛

☒ المتوسط (3.88) في العبارة الثانية يشير إلى موافقة قوية على أن تقارير التدقيق الداخلي تعتمد على أدلة وبيانات موثوقة. الانحراف المعياري (0.580) يدل على تباين منخفض في الآراء، مما يعكس توافقًا كبيرًا بين أفراد العينة حول موثوقية البيانات التي تُعتمد في تقارير التدقيق الداخلي؛

☒ المتوسط (4.00) المرتبط بالعبارة الثالثة يعكس موافقة قوية جدًا على أن المدققين الداخليين يحرصون على الالتزام بالشفافية في عرض نتائج التدقيق. الانحراف المعياري (0.560) يُعد منخفضًا نسبيًا، ما يعكس توافقًا عالياً بين الأفراد بشأن التزام المدققين بالشفافية في تقاريرهم؛

☒ المتوسط (4.08) هو الأعلى بين جميع العبارات، ويعكس موافقة شديدة على أن توصيات التدقيق الداخلي تكون عملية وقابلة للتنفيذ بناءً على نتائج التدقيق. أما الانحراف المعياري (0.560) فيدل على تباين منخفض في الآراء، مما يشير إلى إجماع واضح حول فاعلية التوصيات المقدمة؛

☒ المتوسط (4.04) في العبارة الخامسة يدل على موافقة قوية أيضًا على أن الإدارة تتابع تنفيذ توصيات التدقيق الداخلي بشكل جاد وفعال. الانحراف المعياري (0.520) يشير إلى تباين منخفض في الآراء، مما يعكس توافقًا عاليًا في الآراء حول الجدية والفعالية في متابعة تنفيذ التوصيات.

النتيجة العامة للمحور الثاني أظهرت أن المتوسط الحسابي الكلي (3.95) يُعتبر مرتفعًا، مما يدل على أن أفراد العينة يميلون إلى الموافقة على أن أسس أداء خدمات التدقيق الداخلي في المؤسسة تتم وفق إجراءات واضحة، مع اعتماد تقارير التدقيق على بيانات موثوقة، وحرص المدققين على الالتزام بالشفافية، بالإضافة إلى أن التوصيات المقدمة تكون عملية وقابلة للتنفيذ، وتتابع الإدارة تنفيذ هذه التوصيات بشكل جاد وفعال.

اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات (Normality Distribution Test):

جدول رقم (18-02): نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لعينة الدراسة

نوع الاختبار	Kolmogorov-Smirnova			Shapiro-Wilk			نوع التوزيع
البيانات	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig	
التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية	0.167	26	0.060	0.937	26	0.112	طبيـــــعي
حوكمة المؤسسات	0.161	26	0.081	0.963	26	0.448	طبيـــــعي
اجمالي عينة الدراسة	0.149	26	0.142	0.946	26	0.188	طبيـــــعي

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

من خلال الجدول نلاحظ أن نتائج اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات تظهر ما يلي:

1. التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية:

اختبار Kolmogorov-Smirnov أظهر قيمة 0.0600، وهي أكبر من 0.05، مما يعني أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، واختبار Shapiro-Wilk أظهر قيمة 0.1120، وهي أيضًا أكبر من 0.05، مما يعزز نفس النتيجة.

2. حوكمة المؤسسات:

اختبار Kolmogorov-Smirnov أظهر قيمة 0.0810، وهي أكبر من 0.05، مما يشير إلى التوزيع الطبيعي، اختبار Shapiro-Wilk أظهر قيمة 0.4480، وهي أكبر من 0.05أيضا، مما يدل على نفس النتيجة.

3.إجمالي عينة الدراسة:

اختبار Kolmogorov-Smirnov أظهر قيمة 0.1420، وهي أكبر من 0.05، مما يعني أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، اختبار Shapiro-Wilk أظهر قيمة 0.1880، وهي أيضًا أكبر من 0.05، مما يعزز النتيجة، إجمالًا، النتائج تؤكد أن جميع البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة.

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى اختبار صحة فرضيات الدراسة، من خلال استخدام الانحدار الخطي البسيط لكل من الفرضيات الخمسة.

أولا: اختبار الفرضية الأولى: والتي تنص على أنه: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لاستقلالية وموضوعية المدقق الداخلي في مستوى تطبيق الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية.

الفرضية العدمية=H0: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لاستقلالية وموضوعية المدقق الداخلي في مستوى تطبيق الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية

الفرضية البديلة=H1: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لاستقلالية وموضوعية المدقق الداخلي في مستوى تطبيق الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية

جدول رقم (19-02): ملخص مخرجات اختبار تحليل الانحدار ANOVA للعلاقة الفرضية الأولى

المعنوية الكلية لنموذج الانحدار ANOVA		معامل الارتباط	معامل التفسير	المعنوية الجزئية/ معاملات الانحدار			
F	Sig	r	R^2	Sig	T	B	معاملات نموذج الانحدار
0.042	0.839	0.042	0.002	0.000	5.014	3.782	B0: مقدار الثابت (Constant)
					.206	.043	B1: المتغير المستقل

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

يتبين من خلال نتائج اختبار تحليل الانحدار للفرضية الأولى أن قيمة الدلالة الإحصائية (.Sig) المرتبطة باختبار ANOVA بلغت (0.839)، وهي أكبر من المستوى المعتمد (0.05)، مما يدل على عدم وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لاستقلالية وموضوعية المدقق الداخلي على مستوى تطبيق الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية. كما أن معامل الارتباط (r) كان ضعيفًا جدًا بقيمة (0.042)، ومعامل التفسير (R^2) بلغ (0.002)، وهو ما يعني أن المتغير المستقل لا يفسر سوى 0.2% من التغيرات في تطبيق الحوكمة. وعلى الرغم من أن قيمة t كانت مرتفعة نسبيًا (5.014) إلا أن هذا لم ينعكس على دلالة النموذج ككل. وبناءً عليه، يتم رفض الفرضية البديلة (H1) وتبني الفرضية العدمية(H0) ، التي تفيد بعدم وجود تأثير معنوي لاستقلالية وموضوعية المدقق الداخلي في تطبيق الحوكمة داخل المؤسسة محل الدراسة.

ثانيا: اختبار الفرضية الثانية: والتي تنص على أنه: تؤثر الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين بشكل إيجابي في فاعلية الحوكمة.

الفرضية العدمية=H0: لا تؤثر الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين بشكل إيجابي في فاعلية الحوكمة.

الفرضية البديلة =H1: تؤثر الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين بشكل إيجابي في فاعلية الحوكمة.

جدول رقم (20-02): ملخص مخرجات اختبار تحليل الانحدار ANOVA للعلاقة الفرضية الثانية

المعنوية الكلية لنموذج الانحدار ANOVA		معامل الارتباط	معامل التفسير	المعنوية الجزئية/ معاملات الانحدار			
F	Sig	R	R^2	Sig	t	B	معاملات نموذج الانحدار
6.745	0.016	0.468	0.219	0.029	2.322	1.862	B0: مقدار الثابت (Constant)
					2.597	0.546	B1: المتغير المستقل

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS.V29

تشير نتائج اختبار الفرضية الثانية إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين وفاعلية الحوكمة، حيث بلغت قيمة الدلالة الإحصائية (.Sig) المرتبطة باختبار(0.016) ANOVA، وهي أقل من المستوى المعتمد (0.05)، مما يؤكد معنوية النموذج ككل. كما بلغ معامل الارتباط (r) قيمة متوسطة تقدر بـ (0.468)، وهو ما يعكس وجود علاقة ارتباط إيجابية متوسطة بين المتغيرين، وبلغ معامل التفسير (R^2) حوالي (0.219)، مما يعني أن الكفاءة المهنية تفسر نحو 21.9% من التغيرات في مستوى فاعلية الحوكمة. أما على مستوى معاملات الانحدار الجزئية، فكانت الدلالة الإحصائية لمعامل B الخاص بالمتغير المستقل (0.029)، أي أقل من (0.05)، وهو ما يؤكد وجود تأثير معنوي موجب. وعليه، تُرفض الفرضية العدمية (H0) وتُقبل الفرضية البديلة

(H1)، التي تنص على أن الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين تؤثر بشكل إيجابي في فاعلية الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة.

ثالثا: اختبار الفرضية الثالثة: والتي تنص على أنه: يوجد أثر لشمولية عمل التدقيق الداخلي على قدرة المؤسسة في تحقيق مبادئ الحوكمة.

الفرضية العدمية=H0: لا يوجد أثر لشمولية عمل التدقيق الداخلي على قدرة المؤسسة في تحقيق مبادئ الحوكمة.

الفرضية البديلة=H1: يوجد أثر لشمولية عمل التدقيق الداخلي على قدرة المؤسسة في تحقيق مبادئ الحوكمة.

جدول رقم (21-02): ملخص مخرجات اختبار تحليل الانحدار ANOVA للعلاقة الفرضية الثالثة

المعنوية الكلية لنموذج الانحدار ANOVA		معامل الارتباط	معامل التفسير	المعنوية الجزئية/ معاملات الانحدار			
F	Sig	r	R^2	Sig	t	B	معاملات نموذج الانحدار
25.911	0.000	0.721	0.519	0.011	2.758	1.390	B0: مقدار الثابت (Constant)
					5.090	0.678	B1: المتغير المستقل

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

تشير نتائج اختبار الفرضية الثالثة إلى وجود تأثير معنوي قوي لشمولية عمل التدقيق الداخلي على قدرة المؤسسة في تحقيق مبادئ الحوكمة. حيث أظهرت نتائج اختبار ANOVA أن قيمة الدلالة الإحصائية (Sig.) للنموذج بلغت (0.000)، وهي أقل بكثير من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، ما يدل على معنوية النموذج ككل. كما بلغ معامل الارتباط (r) قيمة مرتفعة تقدر بـ (0.721)، ما يشير إلى وجود علاقة ارتباط قوية بين شمولية التدقيق الداخلي ومبادئ الحوكمة، في حين بلغ معامل التفسير (R^2) نحو (0.519)، مما يعني أن شمولية عمل التدقيق الداخلي تفسر حوالي 51.9% من التغيرات الحاصلة في قدرة المؤسسة على تحقيق مبادئ الحوكمة. أما بالنسبة للمعنوية الجزئية لمعامل الانحدار(B1) ، فقد بلغت (0.011)، أي أقل من (0.05)، ما يدل على وجود تأثير دال إحصائيًا للمتغير المستقل. وبناءً عليه، يتم رفض الفرضية العدمية (H0) وقبول الفرضية البديلة(H1) ، التي تنص على وجود أثر فعلي لشمولية عمل التدقيق الداخلي على تحسين قدرة المؤسسة الاقتصادية في تحقيق مبادئ الحوكمة.

رابعا: اختبار الفرضية الفرعية الرابعة: والتي تنص على أنه: تساهم إدارة نشاط التدقيق الداخلي بفعالية في تعزيز ممارسة الشفافية والمساءلة داخل المؤسسة.

الفرضية العدمية=H0: لا تساهم إدارة نشاط التدقيق الداخلي بفعالية في تعزيز ممارسة الشفافية والمساءلة داخل المؤسسة.

الفرضية البديلة=H1: تساهم إدارة نشاط التدقيق الداخلي بفعالية في تعزيز ممارسة الشفافية والمساءلة داخل المؤسسة.

جدول رقم (22-02): ملخص مخرجات اختبار تحليل الانحدار ANOVA للعلاقة الفرضية الرابعة

المعنوية الكلية لنموذج الانحدار ANOVA		معامل الارتباط	معامل التفسير	المعنوية الجزئية/ معاملات الانحدار			
F	Sig	r	R^2	Sig	t	B	معاملات نموذج الانحدار
16.904	0.000	0.643	0.413	0.000	4.287	2.019	B0: مقدار الثابت (Constant)
					4.111	0.511	B1: المتغير المستقل

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

تشير نتائج اختبار الفرضية الفرعية الرابعة إلى وجود تأثير معنوي وفعّال لإدارة نشاط التدقيق الداخلي على تعزيز ممارسات الشفافية والمساءلة داخل المؤسسة. فقد أظهرت نتائج تحليل الانحدار أن مستوى الدلالة الإحصائية للنموذج ككل (Sig.) بلغ (0.000)، وهي قيمة أقل بكثير من المستوى المعتمد (0.05)، ما يدل على معنوية النموذج ككل. كما بلغ معامل الارتباط (r) قيمة مرتفعة نسبيًا وقدرها (0.643)، وهو ما يعكس وجود علاقة ارتباط قوية بين فعالية إدارة نشاط التدقيق الداخلي ومستوى الشفافية والمساءلة. كذلك، بلغ معامل التفسير (R^2) نحو (0.413)، أي أن إدارة نشاط التدقيق الداخلي تفسر حوالي 41.3% من التغيرات في تعزيز هذه الممارسات داخل المؤسسة. وبالنظر إلى نتائج المعامل الجزئي (B1) وقيمته(Sig. = 0.000) ، يتضح وجود تأثير معنوي دال إحصائيًا للمتغير المستقل. بناءً على هذه النتائج، يتم رفض الفرضية العدمية (H0) وقبول الفرضية البديلة(H1) ، التي تؤكد أن فعالية إدارة نشاط التدقيق الداخلي تسهم بشكل واضح في دعم الشفافية والمساءلة داخل المؤسسة الاقتصادية.

خامسا: اختبار الفرضية الخامسة: والتي تنص على أنه: يؤدي الالتزام بأسس أداء خدمات التدقيق الداخلي في تحسين نظام الحوكمة في المؤسسة.

الفرضية العدمية=H0: لا يؤدي الالتزام بأسس أداء خدمات التدقيق الداخلي في تحسين نظام الحوكمة في المؤسسة.

الفرضية البديلة=H1: يؤدي الالتزام بأسس أداء خدمات التدقيق الداخلي في تحسين نظام الحوكمة في المؤسسة.

جدول رقم (23-02): ملخص مخرجات اختبار تحليل الانحدار ANOVA للعلاقة الفرضية الخامسة

المعنوية الجزئية/ معاملات الانحدار				معامل التفسير	معامل الارتباط	المعنوية الكلية لنموذج الانحدار ANOVA	
معاملات نموذج الانحدار	B	t	Sig	R^2	r	Sig	F
B0: مقدار الثابت (Constant)	1.144	2.302	0.03	0.571	0.756	0.000	32.005
B1: المتغير المستقل	0.706	5.657					

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات برنامج SPSS V29.

تشير نتائج اختبار الفرضية الخامسة إلى وجود تأثير قوي وذو دلالة إحصائية للالتزام بأسس أداء خدمات التدقيق الداخلي في تحسين نظام الحوكمة داخل المؤسسة، فقد بلغت قيمة الدلالة الإحصائية للنموذج ككل (Sig.) (0.000)، وهي أقل من المستوى المعتمد (0.05)، مما يعني أن النموذج معنوي ويمكن الاعتماد عليه في تفسير العلاقة بين المتغيرين. كما يُظهر معامل الارتباط (r) قيمة مرتفعة بلغت (0.756)، ما يدل على وجود علاقة قوية بين الالتزام بأسس أداء التدقيق الداخلي وتحسين الحوكمة، كذلك بلغ معامل التفسير (R^2) ما نسبته (57.1%)، وهو ما يعكس قدرة هذا الالتزام على تفسير أكثر من نصف التغيرات في فاعلية نظام الحوكمة بالمؤسسة، كما أن المعنوية الجزئية لمعامل المتغير المستقل (Sig. = 0.03) تؤكد وجود تأثير معنوي.

وبالتالي، يتم رفض الفرضية العدمية (H0) لصالح الفرضية البديلة(H1) ، والتي تفيد بأن الالتزام بأسس أداء خدمات التدقيق الداخلي يسهم بشكل واضح وفعّال في تحسين نظام الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية.

تم اختبار خمس فرضيات رئيسية باستخدام تحليل الانحدار الخطي(ANOVA) ، وقد أظهرت النتائج ما يلي:

الفرضية الأولى: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لاستقلالية وموضوعية المدقق الداخلي في مستوى تطبيق الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية؛

تشير نتائج اختبار هذه الفرضية إلى عدم وجود تأثير معنوي بين استقلالية المدقق الداخلي ومستوى تطبيق الحوكمة، حيث كانت القيمة الاحتمالية (Sig. = 0.839) أكبر من 0.05، ومعامل التفسير ضعيف جدًا (R^2 = 0.002). لذا، **تم قبول الفرضية العدمية H0** ، أي أنه لا يوجد تأثير معنوي لاستقلالية المدقق على الحوكمة في هذه العينة.

الفرضية الثانية: تؤثر الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين بشكل إيجابي في فاعلية الحوكمة؛

أظهرت النتائج وجود تأثير إيجابي ومعنوي للكفاءة المهنية على فاعلية الحوكمة، حيث بلغت قيمة (Sig = 0.016 < 0.05)، ومعامل الارتباط(r = 0.468) ، أما معامل التفسير(R^2 = 0.219) ، مما يعني أن الكفاءة المهنية تفسر نحو 21.9 % من التغيرات في الحوكمة. بالتالي، **تم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة.**

الفرضية الثالثة: كلما كان نطاق عمل التدقيق الداخلي شاملا وأكثر دقة زاد ذلك من قدرة المؤسسة على تحقيق مبادئ الحوكمة؛

أكد التحليل وجود علاقة قوية وذات دلالة إحصائية، حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig= 0.000)، ومعامل الارتباط (r = 0.721)، بينما بلغ معامل التفسير(R^2 = 0.519) ، أي أن شمولية عمل التدقيق الداخلي تفسر 51.9% من فاعلية الحوكمة .**تم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة.**

الفرضية الرابعة: تساهم إدارة نشاط التدقيق الداخلي بفعالية في تعزيز ممارسة الشفافية والمساءلة داخل المؤسسة؛

أثبتت النتائج وجود تأثير معنوي قوي، إذ كانت قيمة الدلالة(Sig. = 0.000) ، ومعامل الارتباط = r) (0.643، ومعامل التفسير(R^2 = 0.413) ، أي أن إدارة التدقيق تسهم بنسبة 41.3% في تعزيز الشفافية والمساءلة .**تم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة.**

الفرضية الخامسة: يؤدي الالتزام بأسس أداء خدمات التدقيق الداخلي في تحسين نظام الحوكمة في المؤسسة.

أظهرت النتائج أن هذا الالتزام له تأثير قوي وذو دلالة على تحسين نظام الحوكمة، بقيمة دلالة = .Sig) (0.000، ومعامل ارتباط(r = 0.756) ، ومعامل تفسير مرتفع (R^2 = 0.571)، مما يعني أن أكثر من نصف التغيرات في الحوكمة تعزى لهذا الالتزام .**تم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة.**

خلاصة الفصل الثاني:

تم التطرق في هذا الفصل إلى إنجاز الجزء التطبيقي (الدراسة الميدانية)، وهذا من أجل الإجابة على الإشكالية الرئيسية المطروحة والمتمثلة في "ما أهمية التدقيق الداخلي كآلية لرقابة في تعزيز الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية " حيث تم إعداد استبيان وتوزيعه على عينة مختارة من المجتمع الإحصائي داخل مؤسستين اقتصاديتين جزائريتين هما (مؤسسة سونلغاز، مؤسسة سوف لدقيق)، وقد وصل عدد العينة إلى 26 فردا مكونين من عمال وموظفين متواجدين على مستوى المؤسستين، أظهرت النتائج أن غالبية أفراد العينة يتمتعون بمؤهلات علمية وخبرة مهنية معتبرة، وطبقا لآراء العينة فقد تم معالجة الدراسة إحصائيا باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS لاختبار فرضيات الدراسة والوصول إلى النتائج وتحليلها.

خـــاتمة

1. تمهيد:

لقد سعت هاته الدراسة بشكل أساسي الى استكشاف أهمية التدقيق الداخلي كآلية رقابية في تعزيز الحوكمة بالمؤسسات الاقتصادية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم العمل على تقسيمها الى فصلين، تضمن الفصل الأول أدبيات نظرية حول: التدقيق الداخلي نشأته، مفهومه، أهميته، أهدافه ومعايير الجديدة التي وضعها معهد المدققين الداخليين (IIA) وحول حوكمة المؤسسات من حيث النشأة، الاهمية والمبادئ، كما تم استعراض الدراسات السابقة العربية والأجنبية وتوضيح أوجه الشبه والاختلاف بينها وبين الدراسة الحالية.

أما الفصل الثاني فقد تضمن الدراسة التطبيقية، حيث تم العمل فيها على ابراز الأهمية لتدقيق الداخلي كآلية رقابية في تعزيز الحوكمة داخل المؤسسات الاقتصادية، وذلك من خلال دراسة استبيانيه وزعت على عينة من موظفي مؤسستي سوف للدقيق وسونلغاز، وتحليل مخرجات الاستبيان واختبار صحة الفرضيات للوصول الى النتائج.

2. نتائج اختبار الفرضيات:

2-1-الفرضية الأولى: والتي تنص على: **"يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لاستقلالية وموضوعية المدقق الداخلي في مستوى تطبيق الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية"** تشير نتائج اختبار هذه الفرضية إلى عدم وجود تأثير ذو دلالة احصائية بين استقلالية المدقق الداخلي ومستوى تطبيق الحوكمة في العينة المدروسة، وهذا يعنى أن مستوى استقلالية التي يتمتع بها المدقق الداخلي لم يكن له تأثير مباشر او ملموس على فعالية نظام الحوكمة في الشركات قيد الدراسة.

2-2-الفرضية الثانية: والتي تنص على: **"تؤثر الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين بشكل إيجابي في فاعلية الحوكمة"** تشير نتائج الاختبار الى وجود تأثير إيجابي ومعنوي للكفاءة المهنية على فاعلية الحوكمة، حيث تشمل الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين مستوى المؤهلات العلمية، الخبرة العلمية، المعرفة بالمعايير المهنية، القدرة على استخدام أدوات وتقنيات التدقيق الحديثة، وهي من العوامل الجوهرية التي تؤثر في جودة العمل الرقابي وتعزيز حوكمة المؤسسات الاقتصادية.

2-3-الفرضية الثالثة: والتي تنص على: **"كلما كان نطاق عمل التدقيق الداخلي شاملا وأكثر دقة زاد ذلك من قدرة المؤسسة على تحقيق مبادئ الحوكمة"**، تشير نتائج الاختبار الى وجود علاقة قوية وذات دلالة إحصائية بين شمولية عمل التدقيق الداخلي وفاعلية الحوكمة، ونقصد بالشمولية تغطية جميع الجوانب المتعلقة بأنشطة المؤسسة سواء كانت مالية، تشغيلية، متعلقة بالامتثال والرقابة الداخلية، مما يمكن المؤسسة من تحديد نقاط القوة والضعف والمخاطر المحتملة مما يمكن الادارة من اتخاذ قرارات مبنية على معلومات دقيقة وشاملة.

2-4-الفرضية الرابعة: والتي تنص على: **"تساهم إدارة نشاط التدقيق الداخلي بفعالية في تعزيز ممارسة الشفافية والمساءلة داخل المؤسسة"**، تشير نتائج الاختبار الى وجود تأثير معنوي قوي حيث أن إدارة التدقيق تساهم في تعزيز الشفافية والمساءلة، أي عندما تدار وظيفة التدقيق الداخلي بشكل منهجي ومنظم فإنها تسهم في كشف الانحرافات والتجاوزات وتقديم توصيات لتحسين الأداء وضمان الالتزام بالقوانين والسياسات مما يعزز من مبدأ الشفافية كما أن التقارير التي يصدرها المدقق الداخلي تعد أداة فعالة لمساءلة الادارة التنفيذية.

2-5-الفرضية الخامسة: والتي تنص على: **"يؤدي الالتزام بأسس أداء خدمات التدقيق الداخلي في تحسين نظام الحوكمة في المؤسسة"**، تشير نتائج الاختبار الى أن هذا الالتزام له تأثير قوي وذو دلالة على تحسين نظام الحوكمة، حيث يعد الالتزام بأسس ومبادئ خدمات التدقيق أحد العوامل المحورية في دعم حوكمة الشركات وتحسين ممارساتها وتشمل هذه الاسس معايير التدقيق المتعارف عليها دوليا، أخلاقيات المهنة كدلك الالتزام بالتخطيط السليم وتنفيذ اجراءات التدقيق بكفاءة.

3. نتائج الدارسة:

تم التوصل من خلال هذه الدراسة الى مجموعة من النتائج النظرية والتطبيقية، يمكن تلخيصها فيما يلي:

1.3. النتائج النظرية:

- ❖ الدراسة تؤكد على أن التدقيق الداخلي تطور من مجرد مراجعة للسجلات المالية الى أداة لتقييم العمليات والرقابة وإدارة المخاطر. مما يعكس اهميته المتزايدة في المؤسسات الحديثة؛
- ❖ التدقيق الداخلي يساهم في تعزيز الشفافية، وضمان الامتثال للقوانين واللوائح، وتحسين الاداء المؤسسي بشكل عام؛
- ❖ لم يعد التدقيق الداخلي مقتصرا على خدمة الادارة فقط، بل يهدف الى خدمة المؤسسة ككل، من خلال التأكد من فعالية السياسات والاجراءات، والالتزام بالأهداف، وحماية الاصول، ضمان دقة البيانات، وتقييم المخاطر وتعزيز الحوكمة؛
- ❖ الدراسة تبرز أهمية معايير التدقيق الداخلي في تنظيم أداء التدقيق الداخلي، وتعزيز جودته، وتحسين عمليات المؤسسات؛
- ❖ تم تحديث معايير التدقيق الداخلي بهدف تعزيز فعالية وكفاءة عمليات التدقيق الداخلي، وقد شمل التحديث عدة جوانب رئيسية منها: هيكل جديد للمعايير، تقسيم جديد، غرض جديد لتدقيق، تم التركيز على اخلاقيات المدقق والشك المهني والتطوير المهني المستمر.

2.3. النتائج التطبيقية:

- ❖ أظهرت نتيجة البعد الأول أن المتوسط الحسابي الكلي (3.59) يُعتبر مرتفعًا، مما يدل على أن أفراد العينة يميلون إلى الموافقة على أن قسم التدقيق الداخلي في المؤسسة يتمتع بمستوى مقبول من الاستقلالية والموضوعية، مع وجود بعض التحفظات المحدودة حول تدخل الإدارة العليا؛
- ❖ تشير آراء عينة الدراسة في البعد الثاني للمحور الأول على أن "الكفاءة المهنية للمدققين الداخليين بالمؤسسة" قدرت قيمة المتوسط الحسابي (3.80) والتي تعد مرتفعة، وهذا يدل على رضا واضح عن مستوى الكفاءة المهنية لدى المدققين الداخليين؛
- ❖ تشير آراء عينة الدراسة للبعد الثالث للمحور الأول بأن "نطاق عمل التدقيق الداخلي"، حقق متوسطًا كليًا قدره (3.75) وهو يُعد مرتفعًا، مما يدل على وجود مستوى متقدم من الاعتراف بدور التدقيق الداخلي في تغطية العمليات الأساسية، ودعمه لوظائف إدارة المخاطر وتحسين الأداء في المؤسسة محل الدراسة؛
- ❖ النتيجة العامة للبعد الرابع للمحور الأول أظهرت أن المتوسط الحسابي الكلي (3.75) يُعتبر مرتفعًا، مما يدل على أن أفراد العينة يميلون إلى الموافقة على أن إدارة نشاط التدقيق الداخلي تتم بكفاءة، مع توافق عام حول توفر الموارد، التحديث المستمر للخطط، والمشاركة في الاجتماعات، بالإضافة إلى تقييم دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة بشكل دوري؛
- ❖ النتيجة العامة للبعد الخامس للمحور الأول أظهرت أن المتوسط الحسابي الكلي (3,95) يعتبر مرتفعا، مما يدل على أن أفراد العينة يميلون إلى الموافقة على أن قسم التدقيق الداخلي في المؤسسة يتمتع بمستوى مقبول من أسس أداء خدمات التدقيق الداخلي؛
- ❖ النتيجة العامة للمحور الثاني أظهرت أن المتوسط الحسابي الكلي (3.95) يُعتبر مرتفعًا، مما يدل على أن أفراد العينة يميلون إلى الموافقة على أن أسس أداء خدمات التدقيق الداخلي في المؤسسة تتم وفق إجراءات واضحة، مع اعتماد تقارير التدقيق على بيانات موثوقة، وحرص المدققين على الالتزام بالشفافية، بالإضافة إلى أن التوصيات المقدمة تكون عملية وقابلة للتنفيذ، وتتابع الإدارة تنفيذ هذه التوصيات بشكل جاد وفعال.

4. توصيات:

بناء على النتائج السالفة الذكر، فانه تم تحديد مجموعة من التوصيات، هي كالآتي:

- ❖ يجب على المؤسسات ضمان استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي، وتوفير الدعم اللازم للمدققين الداخليين لتمكينهم من اداء مهامهم بموضوعية وحيادية؛

- ينبغي الاهتمام بتطوير مهارات وقدرات المدققين الداخليين من خلال برامج التدريب المستمر وورش العمل المتخصصة، لتمكينهم من مواكبة التغيرات في بيئة الاعمال وتطبيق أفضل الممارسات؛
- ينصح بالالتزام بتطبيق معايير التدقيق الداخلي العالمية الصادرة عم معهد المدققين الداخليين (IIA)، وتكييفها مع خصوصية البيئة الجزائرية لضمان جودة وفعالية عمليات التدقيق؛
- يجب تعزيز قنوات التواصل والتعاون بين المدققين الداخليين والادارة العليا ومجلس الادارة، لضمان تبادل المعلومات بشكل فعال وتسهيل تنفيذ توصيات التدقيق؛
- ينبغي توسيع نطاق التدقيق الداخلي ليشمل تقييم الادارة المخاطر والرقابة الداخلية والحوكمة، بالإضافة الى التدقيق المالي، لضمان نظرة شاملة ومتكاملة لأداء المؤسسة؛
- نصح بتشجيع البحث العلمي والدراسات الأكاديمية في مجال التدقيق الداخلي في الجزائر، لتطوير المعرفة والخبرات المحلية في هدا المجال.

5. آفاق الدراسة:

يمكن من خلال هذه الدراسة فتح الباب لدراسات مستقبلية نذكر منها ما يلي:

- دور التكنولوجيا في تعزيز فعالية التدقيق الداخلي ودعم ممارسات الحوكمة الالكترونية؛
- تقييم أثر تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي على جودة الحوكمة في المؤسسات الجزائرية؛
- دراسة التحديات التي تواجه المدققين الداخليين في الجزائر وسبل التغلب عليها لتعزيز مساهمتهم في الحوكمة.

قائمة المراجع

قائمة المراجع والمصادر:

*الكتب باللغة العربية:

1. الرمحي زاهر، **الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية**، الطبعة الأولى، دار المأمون للنشر والتوزيع، المملكة الأردنية الهاشمية، 2017.
2. السعدي محمد زامل فليح، حكيم حمود فليح السعدي، **التدقيق الداخلي في الشركات العامة وفق معايير التدقيق الدولية**، الطبعة الأولى، دار عشتار الأكاديمية (IIA) للنشر والتوزيع، بغداد، 2019.
3. صالحي محمد، **التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة**، الطبعة الأولى، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، المملكة الأردنية الهاشمية، عمان، 2016.
4. العامري مشكور سعود جايد، **الاتجاهات المعاصرة في العلوم المحاسبية**، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2020.
5. كافي مصطفى يوسف، **الإصلاح والتطوير الإداري بين النظرية والتطبيق**، دار ومؤسسة رسلان للطباعة والنشر والتوزيع، سوريا، 2018.

* المقالات العلمية:

6. محمد الصالح فروم، **دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية لولاية سكيكدة**، مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية، مجلد رقم 2، العدد 2 الصفحة 1-23، 2019.
7. كرار محمد حسن محمد، **دور المراجعة الداخلية في تدعيم حوكمة الشركات دراسة ميدانية على مجموعة شركات جياد الصناعية – السودان**، مجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، مجلد رقم 08، العدد 01 الصفحة 13-89 ،2022.
8. أميرة بوباطة ومصطفي بودارمة، **دور لجان التدقيق في تعزيز التدقيق الداخلي لتفعيل وارساء متطلبات حوكمة الشركات**، مجلة انارة للدراسات الاقتصادية، الادارية والمحاسبية، المجلد 01 العدد 01، الصفحة 51-65، 2021.
9. زهرة عباس، نجوى بن عويدة، **التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات الداخلية لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات**، مجلة بحوث متقدمة في الاقتصاد واستراتيجيات الأعمال، المجلد 03، العدد 01، الصفحة 05-36، 2022.
10. خلادي راضية، **دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وانعكاساته على حوكمة الشركات**، مجلة آراء للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 02، العدد 02، الصفحة 12-22، 2020.
11. أوصيف لخضر، "**رقابة وتحسين جودة التدقيق الداخلي في ظل المعايير الدولية للتدقيق وإدارة الجودة الشاملة**"، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، العدد 01، 2016.
12. سيد عبد الرحمان عباس بله، "**دور تطبيق حوكمة الشركات في ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية**"، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 12، جامعة المملكة العربية السعودية، الرياض، 2012.

13.عوادي مصطفى، وآخرون، "**دور ميثاق حوكمة الشركات في تفعيل ممارسة مهنة التدقيق المحاسبي في الجزائر**"، قسم العلوم الاقتصادية، المركز الجامعي سي الحواس بريكة، جامعة غرداية، الجزائر، 2023.

14.قتال سارة، عبد الكريم زرفاوي، "**تحسين جودة التدقيق الداخلي في ظل المعيارين الدوليين للتدقيق**، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد 08، العدد 01، جامعة الشيخ العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2022.

*** الرسائل والأطروحات الجامعية:**

16.بلخادم حنان، **أثر جودة التدقيق الداخلي على حوكمة الشركات (دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة)**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016.

17.جزار صليحة، أه**مية التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية (دراسة ميدانية بديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية بسكرة)**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016.

18.داحو عامر حاج، **التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية (دراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر)**، أطروحة دكتوراه الطور الثالث، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، 2018.

19.شطارة نبيلة، **دور حوكمة الشركات في تأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية لدخول سوق الأوراق المالية**، أطروحة دكتوراه، تخصص الإدارة المالية للمؤسسات، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2023.

20.طبشوش سارة، **دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية (دراسة حالة مؤسسة الإسمنت لعين الكبيرة)**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2018.

21.فطحيزة بلقاسم علي، **دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات**، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الوادي، الجزائر، 2019.

22.نصرات عبد الوهاب، **دور مراجعة الحسابات في تحقيق جودة ومصداقية المعلومات المحاسبية في ظل حوكمة الشركات**، أطروحة دكتوراه، جامعة الوادي، الجزائر، 2021.

*** الملتقيات والتقارير المؤسسية:**

23.صالحي محمد يزيد، أد. بن بريكة عبد الوهاب، **واقع حوكمة الشركات في الجزائر**، دراسة ميدانية على المؤسسات المدرجة في بورصة الجزائر، جامعة محمد خيضر، بسكرة.

24.مركز أبو ظبي للحوكمة، **سلسلة النشرات التثقيفية لمركز أبو ظبي للحوكمة**، أبو ظبي، الإمارات العربية المتحدة.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية.

***ARTICLES:**

25. Abou Bakr Essedik KIDAOUENE et Hadj Kouider GOURINE**, The rôle of the internal audit function in the activation of corporate governance (According to the new standards of internal audit 2017)**, Revue des Droits et des Sciences Humaines-Etudes Economiques, vol ,31 No ، 02 ، .2017

26. Mounya BOUDIA and Ali DEBBI, **La contribution de l'audit interne dans l'amélioration de l'efficacité du contrôle interne dans l'entreprise algérienne : le cas d'ATM Mobilis,** Recherches économiques et managériales, vol.14, No. 03 ،2020.

27. Amara Amine, Zoubiri Azeddine, **The Rôle of Internal Control System in Enhancing Corporate Governance, Economic Sciences**, Management and Commercial Sciences Review, vol.13, No. ،02 .2020

28. Hamida Adja and Kechqd Rabah and Colot Olivier, **APPORT DE L'AUDIT INTERNE A LA GOUVERNACE DES ENTREPRISES : CAS DE L'ALGERIE**, Revue des Reformes Economiques et Intégration En Economie Mondiale, vol.15 No. 01 ،2021

29. DAHLAB Ania, **Implication de l'audit interne dans le management des risques et son apport à la gouvernance : Cas des Entreprises Algériennes** ,Revue des Sciences Economiques, de Gestion et Sciences Commerciales, vol.15, No. 02، 2022.

الملاحـق

الملحق رقم 01: الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمّه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وتدقيق

استبيان الدراسة

أخي الفاضل، أختي الفاضلة، السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته ...

في إطار إعداد مذكرة ماستر "ل. م. د" في العلوم المالية والمحاسبة تحت عنوان "**أهمية التدقيق الداخلي كآلية للرقابة في تعزيز الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية –دراسة ميدانية–**"، ومن خلال خبرتكم وسعيا منكم في خدمة البحث العلمي، نود منكم الإجابة على فقرات هذا الاستبيان، مع العلم بأن إجاباتكم تؤخذ بعين الاعتبار للوصول إلى نتائج مهمّة في الدراسة.

بالنسبة لهذه البيانات ستبقى سرّية ولا تستخدم إلا في إطار البحث العلمي.

وفي الأخير لكم منّا كل التقدير والاحترام.

الطالبات: إشراف الدكتور: عبد الوهاب نصرات

*بكاكرة يسرى

*بن عون فاطمة الزهراء

*قوال مريم

القسم الأول: الأسئلة الشخصية.

يرجى وضع العلامة (√) في الخانة المناسبة لكل جدول.

1-الجنس:

ذكر	
أنثى	

2-العمر:

أقل من 30 سنة	**من30 سنة إلى 40 سنة**	**أكبر من 40 سنة**

3-المؤهل العلمي:

ليسانس	**ماستر**	**ماجستير**	**دكتوراه**	**شهادة أخرى**

4- المهنة:

رئيس قسم التدقيق	**مدقق داخلي**	**عضو لجنة التدقيق**	**مهنة أخرى**

5-الخبرة المهنية:

أقل من 5 سنوات	**من 5 سنوات إلى 10 سنوات**	**من 11سنة إلى 15 سنة**	**أكثر من 15 سنة**

القسم الثاني: فقرات الاستبيان.

يرجى وضع العلامة (√) في الخانة المناسبة لرأيكم.

المحور الأول: التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية

الرقم	الفقرات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
البعد الأول: الاستقلالية والموضوعية						
01	يتمتع قسم التدقيق الداخلي في مؤسستنا بالاستقلالية الكافية لأداء مهامه بموضوعية					
02	لا تتدخل الادارة العليا في نتائج وتقارير التدقيق الداخلي					
03	يقدم المدققون الداخليون تقاريرهم بشفافية وحيادية ودون تحيز					
04	تلتزم المؤسسة بحماية المدققين الداخليين من أي ضغوط خارجية لضمان موضوعيتهم واستقلاليتهم					
05	يلتزم المدققون الداخليون بالحفاظ على السرية في المعلومات					
البعد الثاني: الكفاءة المهنية						
01	يمتلك فريق التدقيق الداخلي المؤهلات العلمية والخبرة العملية التي تؤهله للقيام بمهامه بكفاءة عالية					
02	توفر المؤسسة برامج تدريبية مستمرة لتنمية مهارات المدققين الداخليين لتعزيز كفاءتهم المهنية					
03	يلتزم المدققون الداخليون بالمعايير المهنية الدولية في أداء عملهم					
04	يحرص المدققون الداخليون على تحديث معارفهم ومهاراتهم باستمرار					
05	يتم تقييم أداء المدققين الداخليين بشكل دوري لضمان جودة العمل					
البعد الثالث: نطاق عمل التدقيق الداخلي						
01	يغطي التدقيق الداخلي جميع العمليات والأنشطة الأساسية في المؤسسة					
02	يتم مراجعة نظم الرقابة الداخلية بشكل منتظم من قبل التدقيق الداخلي					
03	يُعد التدقيق الداخلي طرفًا أساسيًا في إدارة المخاطر المؤسسية					

04	يتم إعداد خطط تدقيق سنوية شاملة بناءً على تقييم المخاطر					
05	يساهم التدقيق الداخلي في الكشف عن نقاط الضعف لتحسين العمليات					
البعد الرابع: ادارة نشاط التدقيق الداخلي						
01	يتم إدارة نشاط التدقيق الداخلي بكفاءة لتحقيق أهداف المؤسسة					
02	تتوفر الموارد اللازمة لدعم نشاط التدقيق الداخلي					
03	يتم تحديث خطة التدقيق الداخلي بما يتناسب مع التغيرات في البيئة المؤسسية					
04	يشارك التدقيق الداخلي في الاجتماعات المهمة للمؤسسة					
05	يتم تقييم أثر التدقيق الداخلي على تحسين أداء المؤسسة بشكل دوري					
البعد الخامس: أسس أداء خدمات التدقيق الداخلي						
01	يتم تنفيذ عمليات التدقيق الداخلي وفق إجراءات واضحة					
02	تعتمد تقارير التدقيق الداخلي على أدلة وبيانات موثوقة					
03	يحرص المدققون الداخليون على الالتزام بالشفافية في عرض نتائج التدقيق					
04	يتم تقديم توصيات عملية وقابلة للتنفيذ بناءً على نتائج التدقيق					
05	تتابع الإدارة تنفيذ توصيات التدقيق الداخلي بشكل جاد وفعال					

المحور الثاني: حوكمة المؤسسات

الرقم	الفقرات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	تلتزم المؤسسة بتطبيق مبادئ الحوكمة لضمان الشفافية والمساءلة في جميع العمليات					
02	يتم احترام حقوق جميع أصحاب المصلحة في المؤسسة دون تمييز					
03	تعتمد المؤسسة سياسات واضحة للإفصاح عن المعلومات المالية والإدارية					
04	يحرص مجلس الإدارة على ممارسة دوره الرقابي بفعالية واستقلالية					
05	تساهم الحوكمة في تحسين كفاءة الأداء المؤسسي وتقليل المخاطر					
06	تعزز الحوكمة من ثقة المستثمرين والعملاء في المؤسسة					

شكرا لكم على الاستجابة لطلبنا، ولكم منّا كل الاحترام والتقدير.

الملحق رقم 02: مخرجات البرنامج الاحصائي SPSS

الجدول رقم 01: جنس العينة

معرفة الجنس

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ذكر	20	76.9	76.9	76.9
	انثى	6	23.1	23.1	100.0
	Total	26	100.0	100.0	

الجدول رقم 02: عمر عينة الدراسة

معرفة العمر

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	اقل من 30 سنة	3	11.5	11.5	11.5
	من 30 الى 40 سنة	8	30.8	30.8	42.3
	اكبر من 40 سنة	15	57.7	57.7	100.0
	Total	26	100.0	100.0	

الجدول رقم 03: المؤهل العلمي لعينة الدراسة

معرفة المؤهل العلمي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ليسانس	2	7.7	7.7	7.7
	ماستر	10	38.5	38.5	46.2
	ماجستير	3	11.5	11.5	57.7
	دكتوراه	5	19.2	19.2	76.9
	شهادة اخرى	6	23.1	23.1	100.0
	Total	26	100.0	100.0	

الجدول رقم 04: المهنة لعينة الدراسة

معرفة المهنة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	رئيس قسم التدقيق	1	3.8	3.8	3.8
	مدقق داخلي	1	3.8	3.8	7.7
	عضو لجنة التدقيق	4	15.4	15.4	23.1
	مهنة اخرى	20	76.9	76.9	100.0
	Total	26	100.0	100.0	

الجدول رقم 05: الخبرة المهنية لعينة الدراسة

معرفة الخبرة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	اقل من 5 سنوات	7	26.9	26.9	26.9
	من 5 الى 10 سنوات	8	30.8	30.8	57.7
	من 11 الى 15 سنة	4	15.4	15.4	73.1
	اكثر من 15سنة	7	26.9	26.9	100.0
	Total	26	100.0	100.0	

الجدول رقم 06: اختبار آلفا كرونباخ لمحاور الدراسة

Reliability Statistics	
Cronbach's Alpha	N of Items
.911	31

الجدول رقم 07: اختبار آلفا كرونباخ للمحور الأول

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.879	25

الجدول رقم 08: اختبار آلفا كرونباخ للمحور الثاني

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.847	6

الجدول رقم 09: اختبار التوزيع الطبيعي

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	Df	Sig.
ABCDE	.167	26	.060	.937	26	.112
Fx	.161	26	.081	.963	26	.448
Totalx	.149	26	.142	.946	26	.188

عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد العينة نحو محور التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية

الجدول 10: حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول

في البعد الأول

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
يتمتع قسم التدقيق الداخلي في مؤسستنا بالاستقلالية الكافية لأداء مهامه بموضوعية	26	3.27	.778
لا تتدخل الادارة العليا في نتائج وتقارير التدقيق الداخلي	26	3.27	.778
يقدم المدققون الداخليون تقاريرهم بشفافية وحيادية ودون تحيز	26	3.65	.689
تلتزم المؤسسة بحماية المدققين الداخليين من أي ضغوط خارجية لضمان موضوعيتهم واستقلاليتهم	26	3.81	.634
يلتزم المدققون الداخليون بالحفاظ على السرية في المعلومات	26	3.96	.445
Valid N (listwise)	26		

الجدول 11: حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول

في البعد الثاني

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
يمتلك فريق التدقيق الداخلي المؤهلات العلمية والخبرة العملية التي تؤهله للقيام بمهامه بكفاءة عالية	26	3.77	.815
توفر المؤسسة برامج تدريبية مستمرة لتنمية مهارات المدققين الداخليين لتعزيز كفاءتهم المهنية	26	3.65	.745
يلتزم المدققون الداخليون بالمعايير المهنية الدولية في أداء عملهم	26	3.81	.491
يحرص المدققون الداخليون على تحديث معارفهم ومهاراتهم باستمرار	26	3.77	.514
يتم تقييم أداء المدققين الداخليين بشكل دوري لضمان جودة العمل	26	4.00	.400
Valid N (listwise)	26		

الجدول 12: حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول

في البعد الثالث

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
يتم إدارة نشاط التدقيق الداخلي بكفاءة لتحقيق أهداف المؤسسة	26	3.65	.797
تتوفر الموارد اللازمة لدعم نشاط التدقيق الداخلي	26	3.58	.643
يتم تحديث خطة التدقيق الداخلي بما يتناسب مع التغيرات في البيئة المؤسسية	26	3.85	.613
يشارك التدقيق الداخلي في الاجتماعات المهمة للمؤسسة	26	3.81	.749
يتم تقييم أثر التدقيق الداخلي على تحسين أداء المؤسسة بشكل دوري	26	3.88	.653
Valid N (listwise)	26		

الجدول 13: حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول

في البعد الرابع

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
يتم تنفيذ عمليات التدقيق الداخلي وفق إجراءات واضحة	26	3.77	.710
تعتمد تقارير التدقيق الداخلي على أدلة وبيانات موثوقة	26	3.88	.588
يحرص المدققون الداخليون على الالتزام بالشفافية في عرض نتائج التدقيق	26	4.00	.566
يتم تقديم توصيات عملية وقابلة للتنفيذ بناءً على نتائج التدقيق	26	4.08	.560
تتابع الإدارة تنفيذ توصيات التدقيق الداخلي بشكل جاد وفعال	26	4.04	.528
E	26	3.9538	.45715
ABCDE	26	3.7708	.32625
Valid N (listwise)	26		

الجدول 14: حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
تلتزم المؤسسة بتطبيق مبادئ الحوكمة لضمان الشفافية والمساءلة في جميع العمليات	26	3.65	.745
يتم احترام حقوق جميع أصحاب المصلحة في المؤسسة دون تمييز	26	3.73	.604
تعتمد المؤسسة سياسات واضحة للإفصاح عن المعلومات المالية والإدارية	26	3.96	.599
يحرص مجلس الإدارة على ممارسة دوره الرقابي بفعالية واستقلالية	26	4.08	.484
تساهم الحوكمة في تحسين كفاءة الأداء المؤسسي وتقليل المخاطر	26	4.12	.431
تعزز الحوكمة من ثقة المستثمرين والعملاء في المؤسسة	26	4.08	.484
F	26	3.9359	.42708
Valid N (listwise)	26		

الجدول 15: اختبار الفرضية الأولى باستخدام الانحدار الخطي البسيط

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.042[a]	.002	-.040	.43550

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.008	1	.008	.042	.839[b]
	Residual	4.552	24	.190		
	Total	4.560	25			

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	3.782	.754		5.014	<.001
	A	.043	.209	.042	.206	.839

الجدول 15: اختبار الفرضية الثانية باستخدام الانحدار الخطي البسيط

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.042[a]	.002	-.040	.43550

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.008	1	.008	.042	.839[b]
	Residual	4.552	24	.190		
	Total	4.560	25			

Coefficients

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	3.782	.754		5.014	<.001
	A	.043	.209	.042	.206	.839

الجدول 16: اختبار الفرضية الثالثة باستخدام الانحدار الخطي البسيط

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.468[a]	.219	.187	.38511

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1.000	1	1.000	6.745	.016[b]
	Residual	3.559	24	.148		
	Total	4.560	25			

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.862	.802		2.322	.029
	B	.546	.210	.468	2.597	.016

الجدول 17: اختبار الفرضية الرابعة باستخدام الانحدار الخطي البسيط

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.721[a]	.519	.499	.30226

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2.367	1	2.367	25.911	<.001[b]
	Residual	2.193	24	.091		
	Total	4.560	25			

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.390	.504		2.758	.011
	C	.678	.133	.721	5.090	<.001

لجدول 18: اختبار الفرضية الخامسة باستخدام الانحدار الخطي البسيط

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.643[a]	.413	.389	.33388

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1.884	1	1.884	16.904	<.001[b]
	Residual	2.675	24	.111		
	Total	4.560	25			

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.019	.471		4.287	<.001
	D	.511	.124	.643	4.111	<.001

الجدول رقم 19: يوضح الاتساق الداخلي لأبعاد الدارسة

الارتباطات للعينات				
		ABCDE	F	Total
ABCDE	Pearson Correlation	1	.740**	.986**
	Sig. (2-tailed)		<.001	<.001
	N	26	26	26
F	Pearson Correlation	.740**	1	.843**
	Sig. (2-tailed)	<.001		<.001
	N	26	26	26
Total	Pearson Correlation	.986**	.843**	1
	Sig. (2-tailed)	<.001	<.001	
	N	26	26	26

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).