



جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبية
شعبة: المحاسبة والمالية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

عنوان المذكرة

أهمية التدقيق الداخلي في دعم و ممارسة حوكمة المؤسسات

دراسة حالة مؤسسة صناعة الأنابيب ALFAPIPE

–غرداية– (2022/2021)

➤ من إعداد الطالبتين
▪ وهاب فاطنة
▪ مكشتي مروة

تحت إشراف الدكتور
د. بوخاري عبد الحميد

الأستاذ المساعد
بن شاعة وليد

أمام اللجنة المكونة من السادة:

اسم ولقب الأستاذ	الجامعة	الصفة
د. شرع يوسف	جامعة غرداية	رئيسا
د. بوخاري عبد الحميد	جامعة غرداية	مشرفاً ومقرراً
د. بن شاعة وليد	جامعة غرداية	مشرفاً مساعدا
د. زواويد لزهاري	جامعة غرداية	ممتحنا
د. بيشي اسماعيل	جامعة غرداية	ممتحنا

السنة الجامعية: 2022/2021.

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي هذا إلى:

إلى من سهرت الليالي لأجلي ومدتني بالقوة والعزيمة هي قنديل طريقي ومصباح حياتي، إلى الشمعة التي تنير طريقي نبع الحب وفيض الحنان شمس حياتي ودنياي " أمي الغالية " أطال الله في عمرها إلى من رباني فأحسن تربيته وعلمي مبادئ الأخلاق و قال أن الحياة كفاح و نضال وجعل العلم منهجي وغايتي في الحياة، أهدي له ثمرة جهدي التي هي أيضاً بذرة غرسه " أبي الحنون " أطال وبارك الله في عمره

أما إلى من لا يكتمل بدر البسمة إلا بوجودهن ولا يخلوا عقب الحياة إلا بمن أخواتي و إخواني الأعرء غذاء روحي وبلسم جروح فتيحة، ياسين، إكرام، زكريا، مريم.

وإلى محمد و هناء كل الحب و الاحترام

وبكل حب إلى أختواتي صديقاتي رفيقاتي دري رباب و مروة و سمية

و إلى جميع الأهل و الأقارب بصفة عامة والى كل من كان سندي وعوني في كل خطوة أخطيها

سواء كان قريب أو بعيد

إلى كل من يكن لي الحب والاحترام والتقدير .وإلى كل من علمني حرفاً أصبحت سنا برفقه يضيء

فاطنة

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي إلى :

إلى صاحبة القلب الحنون والطيب والتي تعبت كثيرا من أجل راحتي أُمي الحبيبة الغالية

حفظها الله وأطال في عمرها

إلى سر نجاحي الذي علمني أن الدنيا كفاح ونضال أبي العزيز حفظه الله و أطال في عمره

إلى أخواتي مبروكة وعائدة ورقية وعائشة ونجاة و الذين تقاسمو معي الحلو والمر.

والى أخي الوحيد الناصر الذي كان أب لي .

وإلى أولاد أخواتي محمد إسلام العزيز على قلبي وسليمة ونذير ومحمد نذير حفظهم الله ورعاهم و

إلى كل عائلتي

إلى رفيقة دربي والتي كانت بمثابة أخت لي وسندا في مشواري الدراسي فاطمة وهاب

إلى كل من يعرفني من قريب أو بعيد

مروة

الشكر

لك الحمد ربنا يا من مننت علينا بنعمة العلم و يسرت لنا سبله و يسرت لنا من يعيننا على تحصيله
وعلمتنا ما لم نكن نعلم.....

ثم الصلاة و السلام على خير المعلمين سيد الخلق أجمعين

أتوجه بجزيل شكري إلى الدكتور بوخاري عبد الحميد الذي أشرف على هذه المذكرة وساهم
بملاحظاته وإرشاداته التي أفادتنا في إتمامها.....

كما أتوجه بشكري إلى الأستاذ بن شاعة وليد الذي كان مساعد لنا على هذه المذكرة، وساهم
بملاحظاته وإرشاداته التي أفادتنا في إتمامها.....

كما نتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة الذين قبلو و تحملو عناء قراءتها و مناقشتها
وعلى مجهوداتهم و تصحيحاتهم لأخطاء و النقائص في سبيل تحصيل أكبر استفادة من الدراسة
و أتقدم بشكري إلى كل أساتذتي بقسم العلوم المالية و المحاسبة.....

والى كل من ساهم من قريب أو بعيد في سبيل نجاح هذا العمل....

أصبحت قواعد و مبادئ حوكمة المؤسسات أسلوبا تحتاجه المؤسسات العامة و الخاصة لتسيير و تحسين أداءها ، كما أن وظيفة التدقيق الداخلي عادة ما تخدم أطرافا تمارس دورا هاما في حوكمة المؤسسات، مثل مجلس الإدارة و لجنة التدقيق.

وعليه فإن هذه الدراسة هدفت إلى تسليط الضوء على الأهمية التي يلعبها التدقيق الداخلي في دعم و ممارسة حوكمة المؤسسات، وذلك من خلال مساهمة في تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية. وتقديم و تأكيد بأن مخاطر المؤسسة تدار بفعالية، و من أجل حماية حقوق المساهمين و أصحاب المصالح.

كما تهدف إلى إبراز علاقة التدقيق الداخلي لكل من لجنة التدقيق و مجلس الإدارة و الإدارة العليا، لضمان الالتزام بالإفصاح و الشفافية و تحقيق قواعد ممارسة الادارة العليا.

و من أجل تدعيم الجانب النظري قمنا باستعراض الأدبيات التي تناولت المفاهيم الأساسية لتدقيق الداخلي و حوكمة المؤسسات و العلاقة بينهم.

أما في الجانب التطبيقي و من أجل الوصول إلى حل هذه الإشكالية ثم الوقوف على الأهمية التي يلعبها التدقيق الداخلي في دعم و ممارسة حوكمة المؤسسات لمؤسسة صناعة الأنابيب **ALFAPIPE** بغرداية، بالإضافة إلى تصميم استبيان لمعرفة آراء بعض الموظفين. قد توصلنا في دراستنا إلى نتائج من أبرزها أهمية التدقيق الداخلي في دعم و ممارسة حوكمة المؤسسات.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، حوكمة المؤسسات، الإدارة العليا، لجنة التدقيق، أصحاب المصالح، الرقابة.

Résumé

Les règles et principes de gouvernance d'entreprise sont devenus une méthode dans les institutions publiques et privées ont besoin pour gérer et améliorer leur performance, et la fonction d'audit interne sert généralement les parties qui jouent un rôle important dans la gouvernance d'entreprise, telles que le conseil d'administration et le comité d'audit.

L'étude visait donc à souligner l'importance que joue l'audit interne dans le soutien et l'exercice de la gouvernance d'entreprise en contribuant à évaluer l'efficacité et l'efficacite du système de contrôle interne. Fournir et affirmer que les risques de l'organisation sont gérés efficacement, et afin de protéger les droits des actionnaires et des parties prenantes .

Il vise également à mettre en évidence la relation d'audit interne du comité d'audit, du conseil d'administration et de la haute direction, afin d'assurer le respect de la divulgation et de la transparence et de respecter les règles de pratique de la haute direction.

Afin de renforcer l'aspect théorique, nous avons examiné la littérature qui traitait des concepts de base de l'audit interne, de la gouvernance institutionnelle et des relations .

Sur le plan pratique, afin de résoudre ce problème et de voir ensuite l'importance que joue l'audit interne dans le soutien et l'exercice de la gouvernance des organisations de l'industrie de la tuyauterie ALFAPIPE à Gradia, en plus de concevoir un questionnaire pour connaître les opinions de certains employés. Dans notre étude, nous avons obtenu des résultats, notamment l'importance de l'audit interne dans le soutien et l'exercice de la gouvernance d'entreprise

Mots-clés : Audit interne, gouvernance d'entreprise, haute direction, comité d'audit, parties prenantes, surveillance.

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

الصفحة	المحتويات
-	الإهداء
-	الشكر و التقدير
-	الملخص
I	قائمة المحتويات
I	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال و الملاحق
أ - د	المقدمة
	الفصل الأول: التدقيق الداخلي و حوكمة المؤسسات.
8	المبحث الأول: الإطار النظري لحوكمة المؤسسات و التدقيق الداخلي
30	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية في مؤسسة صناعة الأنابيب ALFAPIPE بغرداية
38	المبحث الأول: نبذة عامة عن مجتمع مؤسسة صناعة الأنابيب ALFAPIPE بغرداية.
44	المبحث الثاني: المعالجة الإحصائية لنتائج الاستبيان و تحليل و مناقشة محاور.
74-72	الخاتمة
81-76	قائمة المراجع و المصادر
96-83	الملاحق
100-98	الفهرس

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
45	اختبار الصدق و التبات	1-2
46	توزيع عينة الدراسة على أساس الجنس	2-2
47	توزيع عينة الدراسة على أساس السن	3-2
48	توزيع عينة الدراسة على أساس المستوى التعليمي	4-2
49	توزيع عينة الدراسة على أساس الخبرة المهنية	5-2
50	مقياس ليكارث الثلاثي	6-2
51	البيانات الإحصائية المستخرجة من spss الخاصة بفترات محور نزاهة و استقلالية المدقق الداخلي	7-2
53	البيانات الإحصائية المستخرجة من spss الخاصة بفترات محور الموضوعية	8-2
55	البيانات الإحصائية المستخرجة من spss الخاصة بفترات محور المراقبة	9-2
58	البيانات الإحصائية المستخرجة من spss الخاصة بفترات محور وجود أساس فعال لحوكمة المؤسسات	10-2
60	البيانات الإحصائية المستخرجة من spss الخاصة بفترات محور حماية حقوق المساهمين	11-2
62	البيانات الإحصائية المستخرجة من spss الخاصة بفترات محور الإفصاح و الشفافية	12-2
64	البيانات الإحصائية المستخرجة من spss الخاصة بفترات محور الاعتراف بحقوق المساهمين	13-2

قائمة الجداول

66	البيانات الإحصائية المستخرجة من spss الخاصة بفترات محور تطبيق مسؤوليات مجلس الادارة	14-2
68	النتائج الملخصة لمحاو الدراسة	15-2

قائمة الأشكال

والملاحق

قائمة الأشكال و الملاحق

قائمة الأشكال و الملاحق.

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
1-2	الهيكل لتنظيمي لمؤسسة صناعة الأنابيب ALFAPIPE	40
2-2	توزيع عينة الدراسة على أساس الجنس	46
3-2	توزيع عينة الدراسة على أساس السن	47
4-2	توزيع عينة الدراسة على أساس المستوى التعليمي	48
5-2	توزيع عينة الدراسة على أساس الخبرة المهنية	49

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	استمارة الاستبيان	87-83
02	نتائج الاستبيان المستخرجة من برمجية SPSS	96-88

المقدمة

المقدمة

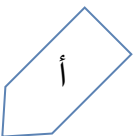
المقدمة

تزايد الاهتمام بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات في دول العالم بسبب الأزمات الاقتصادية والانهيارات المالية للعديد من البنوك والشركات المالية، أبرزها شركة إنرون لطاقة سنة 2002 وغيرها من الشركات وهذا راجع لضعف مستوى الرقابة الداخلية وعدم المصادقية في القوائم المالية، فقد تم التلاعب بحقوق المساهمين وأصحاب المصالح. وتم ذلك بالتواطؤ مع شركة التدقيق العالمية شركة آرثر أندرسون بحيث قدمت تقارير غير صادقة، مما عرضها لغرامات مالية كبيرة وفقدانها لثقة عملائها و مستثمريها.

وللحد من هذه الأزمات و الفضائح المالية وعدم المصادقية، تم إجراء دراسات لتحديد الأسباب التي كانت وراء هذه الأزمات والانهيارات والتي هي مرتبطة بشكل كبير بالجوانب المحاسبية والتدقيقية، وفي النهاية تم التوصل إلى أن تطبيق مبادئ حوكمة الشركات هو الحل المثالي و المتكامل للحد من هذه السلبيات، فحوكمة الشركات تعمل على فرض الرقابة التي تحمي المصالح المشتركة في الشركة و تحافظ على ازدهارها، ونظرا لأهمية هذا المفهوم فقد حظي باهتمام كبير من قبل عدة منظمات دولية من بينها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، حيث قامت هذه المنظمة بإصدار مبادئ حوكمة الشركات سنة 1999 وتم تعديلها سنة 2005. ولتطبيق مبادئ حوكمة الشركات نحتاج إلى العديد من الآليات، أبرزها وظيفة التدقيق الداخلي فهو الركيزة الأساسية لنظام الرقابة الداخلية بحيث يساعد على ضمان جودة المعلومات المالية و المحاسبية، بالإضافة إلى أن التدقيق الداخلي يضمن تطوير الأداء العام للشركة وإعداد التقارير والقوائم المالية بشكل دقيق وعلى درجة عالية من الإفصاح والشفافية، وذلك لخدمة المساهمين وأصحاب المصالح ودعم ثقتهم في المعلومات المحاسبية والتدقيقية لاتخاذ القرارات الإدارية و الاستثمارية.

وباعتبار أن وظيفة التدقيق الداخلي عادة ما تخدم أطرافا تمارس هي الأخرى دورا هاما في حوكمة الشركات مثل مجلس الإدارة، ولجنة التدقيق والتدقيق الخارجي فإنها تساعد في دعم حوكمة الشركات، ولتفعيل دور التدقيق الداخلي في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات بادر معهد المدققين الداخليين لتطوير المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، لتكون هذه المعايير أداة قوية تضيف قيمة للشركة.

وفي ظل سياسة الانفتاح التي انتهجتها الجزائر منذ تسعينات القرن الماضي، أصبح من المهم أن تسعى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية للبحث عن طرق تساعد على البقاء في ظل المنافسة وجذب الاستثمارات والحفاظ على حقوق أصحاب المصالح، و الحد من الفساد والمالي و إداري وما يكون هذا إلا بالتطبيق الصحيح لمبادئ الحوكمة ووظيفة التدقيق الداخلي. وعلى هذا الأساس يمكن طرح الإشكالية التالية:



المقدمة

أولاً: إشكالية الدراسة.

من خلال ما سبق يمكن صياغة إشكالية دراستنا على النحو التالي:

ما مدى أهمية و التدقيق الداخلي في دعم و ممارسة حوكمة المؤسسات ؟

ومن أجل الإجابة على التساؤلات الرئيسية يتطلب الأمر الإجابة على بعض الأسئلة الفرعية و التي كانت كالتالي:

➤ في ما تتمثل أهمية التدقيق الداخلي و مدى تطبيقه داخل المؤسسة ؟

➤ في ما تتمثل أهمية حوكمة المؤسسات و إلى أي مدى تطبقها المؤسسة ؟

➤ ما مدى أهمية التدقيق الداخلي في دعم و ممارسة مبادئ حوكمة المؤسسات في مؤسسة صناعة الأنابيب ALFAPIPE بغرداية ؟

ثانياً: الفرضيات.

➤ للتدقيق الداخلي أهمية و دور داخل مؤسسة.

➤ تساعد حوكمة المؤسسات على الإفصاح و الشفافية بين أصحاب المصالح داخل المؤسسة.

➤ يساهم التدقيق الداخلي على دعم و ممارسة مبادئ حوكمة المؤسسات مؤسسة صناعة الأنابيب ALFAPIPE بولاية غرداية.

ثالثاً: أسباب اختيار الموضوع.

الاهتمام الشخصي بالموضوع نظراً لتطرق إليه في مجال تخصص التدقيق و مراقبة التسيير.

الأهمية المتزايدة لموضوع التكامل بين التدقيق الداخلي و حوكمة المؤسسات لما له من فوائد على المؤسسات.

محاولة تقديم فائدة علمية أو مرجع علمي بصفته موضوع جديد

رابعاً: أهمية الدراسة.

تكمن أهمية هذه الدراسة في الجوانب التالية:

المقدمة

- إن الانفتاح الاقتصادي للجزائر أدى إلى استقطاب استثمارات أجنبية، وهذا ما سيتطلب توفير بيئة استثمارية تتسم بالشفافية والإفصاح وحماية مصالح المساهمين ويكون ذلك من خلال تطبيق مبادئ الحوكمة.
- يساهم البحث في توضيح مدى مساهمة مبادئ حوكمة الشركات في تقليل مخاطر وحماية أصحاب المصالح من خلال التدقيق الداخلي.

خامسا: أهداف الدراسة.

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- وضع مفهوم للتدقيق الداخلي و حوكمة الشركات.
- تحديد العلاقة الموجودة بين التدقيق الداخلي ومبادئ حوكمة الشركات.
- التعرف على واقع حوكمة الشركات ومدى مساهمة التدقيق الداخلي في تطبيق مبادئها.
- إبراز مدى أهمية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.

سابعاً: منهج الدراسة و الأدوات المستخدمة.

بغية تحليل إشكالية الدراسة وبهدف اختبار صحة الفرضيات المقترحة تم الاعتماد على توظيف المنهج الوصفي بغية وضع إطار نظري للإشكالية، مع استخدام منهج دراسة حالة على مستوى المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب لولاية غرداية ALFAPIPE واستخدام أدوات الدراسة الممكنة كالأستبيان وتحليل الوثائق المتحصل عليها.

ثامناً: صعوبات البحث.

- صعوبة الوصول إلى المراجع الأجنبية.
- وجود صعوبة في فهم أسئلة الاستبيان بسبب إن الموضوع جديد على بعض العمال.

تاسعاً: هيكل البحث.

المقدمة

من أجل الإجابة عن الإشكالية و التساؤلات الفرعية، و الوصول إلى الأهداف المرجوة و المنتظرة في دراستنا تم إعداد خطة تنقسم إلى فصلين، الجانب النظري من الدراسة خصصنا له فصل كامل و الفصل الثاني خصص للجانب الميداني، إضافة إلى المقدمة و الخاتمة التي تتضمن بعض النتائج المتوصل إليها.

الفصل الأول و المتمثل في الإطار النظري لحوكمة المؤسسات، قسمناه إلى مبحثين ، المبحث الأول كان على الإطار النظري لحوكمة المؤسسات و التدقيق الداخلي أما المبحث الثاني فكان حول الدراسات السابقة .

في المبحث الأول تم تقسيمه إلى ثلاث مطالب، المطلب الأول تم التطرق فيه لمفاهيم حول حوكمة المؤسسات و الذي تناولنا فيه كل من تعريف حوكمة المؤسسات، أهدافها و أهميتها , خصائصها و مبادئها، محددات و أطراف المعنية لحوكمة المؤسسات. أما المطلب الثاني تم التطرق فيه لمفاهيم حول التدقيق الداخلي و الذي تناولنا فيه كل من تعريف التدقيق الداخلي، أهميته، أنواعه، أهدافه و مبادئه، محددات و معايير التدقيق الداخلي. و المطلب الثالث كان حول علاقة و دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات و الذي تناولنا خلاله علاقة التدقيق الداخلي بحوكمة المؤسسات، العلاقة التعاونية بين مجلس الإدارة و الإدارة العليا و التدقيق الداخلي لدعم حوكمة المؤسسات، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر لدعم حوكمة المؤسسات.

وفي المبحث الثاني تم تقسيمه إلى ثلاث مطالب، المطلب الأول تم التطرق فيه للدراسات السابقة العربية أما المطلب الثاني تناولنا فيه الدراسات الأجنبية السابقة، وفي المطلب الثالث تناولنا فيه ما يميز دراستنا الحالية عن الدراسات السابقة.

الفصل الثاني تمثل في الجانب الميداني للدراسة، قسمناه إلى مبحثين ، المبحث الأول كان على الجانب النظري للمؤسسة أما المبحث الثاني كان حول المعالجة الإحصائية لنتائج الاستبيان و تحليل و مناقشة محاور.

المبحث الأول تناولنا فيه ثلاث مطالب وهي تعريف المؤسسة و أهدافها، هيكل تنظيمي و شرح مصطلح أقسام المؤسسة، مراقبة التسيير في المؤسسة.

المبحث الثاني تناولنا فيه ثلاث مطالب وهي تحديد مجتمع وعينة الدراسة وأدوات المبحث المعتمد عليها، خصائص

عينة الدراسة، تحليل معطيات الاستبيان و مناقشة النتائج

الفصل الأول

حوكمة المؤسسات و التدقيق

الداخلي

تمهيد.

يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الأنشطة داخل المؤسسات، فهو يساعد على تحقيق أهدافها وتأكيد فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال العمل مع مجلس الإدارة ولجنة التدقيق من أجل إدارة المخاطر والرقابة عليها، كما أنه يعمل على تقييم و تحسين العمليات الداخلية للمؤسسة وضمان صحة المعلومات المحاسبية، التي تفصح عنها مما يؤكد على جودة ممارسة المؤسسة لأعمالها، ومنه فان التدقيق الداخلي طرف فاعل في تحقيق الحوكمة التي تضمن التحلي بالنزاهة و توفير الشفافية.

ومن خلال هذا الفصل سوف نقوم بالتطرق لمفاهيم حول حوكمة المؤسسات و التدقيق الداخلي وكذا دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات. و تناولنا في آخره الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار النظري لحوكمة المؤسسات و التدقيق الداخلي.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات.

سنتطرق في هذا المبحث إلى الأدبيات النظرية التي تخص طرفي الدراسة.

المطلب الأول: مفاهيم حول حوكمة المؤسسات.

حضي مفهوم حوكمة الشركات في السنوات الأخيرة باهتمام كبير، نتيجة حالات الفشل التي منيت بها كبريات الشركات، والتي لم تؤثر فقط فيمن لهم صلة مباشرة بالشركات المعنية ولكن أثرت على اقتصاد تلك الدول في مجملها، وهذا ما جعل العالم ينظر نظرة جديدة إلى مفهوم حوكمة الشركات.

الفرع الأول: تعريف حوكمة المؤسسات.

تعد حوكمة الشركات من المواضيع الحديثة والتي تعددت الآراء بين مختلف الكتاب والباحثين في التعبير عنها بمفهوم أو تعريف وذلك بتعدد اهتمامات وتخصصات هؤلاء الكتاب والباحثين، فلقد عرف البعض حوكمة الشركات بأنها: مجموعة من العلاقات التعاقدية التي تربط بين إدارة الشركات والمساهمين وأصحاب المصالح فيها وذلك عن طرق الإجراءات والأساليب التي تستخدم لإدارة شئون الشركة وتوجيه أعمالها من اجل ضمان تطوير الأداء والإفصاح والشفافية والمساءلة بما وتعظيم فائدة المساهمين على المدى الطويل ومراعاة مصالح الأطراف المختلفة.¹

حوكمة الشركات أو الإدارة الرشيدة Corporate Governance، هي الوسيلة التي تضمن للمجتمع أن إدارة الشركة تعنى بمصالح الأطراف التي يهمهم أمرها، وفي ظل اختصار الحوكمة في هدف تعظيم ثروة الملاك ارتبطت الحوكمة بمفهوم انفصال الملكية عن الإدارة، وما قد يترتب عنه من آثار سلبية.²

أما مفهوم حوكمة الشركات من الناحية القانونية: مجموعة من القيود التعاقدية المتشابكة التي يتم على أساسها التحكم في القرارات القائمين على الشركة، لتحقيق الربحية والعدالة لجميع الشركاء.

¹ أ. حابي أحمد أ. زبيدي البشير، دور حوكمة الشركات في تحسين الأداء المالي، جامعة الجزائر 3، مجلة المناجير، العدد. 02، 2010، ص78.

² منير إبراهيم هندي، حوكمة الشركات مدخل في التحليل المالي وتقييم الأداء، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، ط1، 2011، ص5،6.

وتعني أيضا التنظيم الداخلي والعقود القانونية والتنظيمية، ومدى اكتمال تلك العقود Complete Contracts منذ بداية الشركة، ومدى نجاحها في تحديد وتنظيم العلاقات المختلفة بين الأطراف المعنية من عدمه.¹

- ويعرفها أيضا **Cadbury** بأنها: "حوكمة الشركات هي نظام بمقتضاه تدار الشركات وتراقب" .. يقصد بالحوكمة: " تنفيذ الأنظمة الكفيلة بتجنب الغش وتضارب المصالح والتصرف غير المقبول".

- الحوكمة هي: " أنظمة يتم بموجبها إدارة الشركة والرقابة عليها وفق هيكل يحدد توزيع الحقوق والمسؤوليات فيما بين عدة أطراف مثل: مجلس الإدارة والهيئة الإدارية والمساهمين، ويرسم القواعد المستخدمة بواسطة ممثلي أصحاب المصلحة في المنظمة لتوفير إشراف على المخاطر والرقابة عليها.²

- كما عرفها معهد المدققين الداخليين **ila** بأنها: العمليات التي تتم من خلال الإجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح من أجل توفير إشراف على إدارة المخاطر ومراقبة لساطر المؤسسات وتأكيد على كيفية الضوابط لإنجاز الأهداف والمحافظة على قيمة المؤسسة من خلال أداء الحوكمة فيها

- وعرفت أيضا بأنها: أنظمة يتم بموجبها إدارة المنشأة والرقابة عليها وفق هيكل يحدد توزيع الحقوق والمسؤوليات فيما بين المشاركين مثل مجلس الإدارة والهيئة والمساهمين، ويرسم القواعد الإجراءات المتعلقة باتخاذ القرارات في شؤون المنشأة.³

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف حوكمة الشركات : هي نظام يدير و يراقب الشركة وفق هيكل يحدد توزيع الحقوق والمسؤوليات بين كل من المساهمين (الجمعية العامة) و مجلس الإدارة و الإدارة (الإدارة التنفيذية) و أصحاب المصالح.

¹ احمد على خضر، حوكمة الشركات، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، ط1، 2014، ص89.

² الأشهب إلياس، مسؤولية هيئة مجلس الإدارة في تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص حاكمية المؤسسات، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر - بسكرة-، 2014/2015، ص12،13.

³ بالقاسم فطحيزة عمي، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماجستير أكاديمي، تخصص محاسبة و تدقيق، قسم علوم المالية و المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - الجزائر، 2018/2019، ص17.

الفرع الثاني: أهمية وأهداف حوكمة المؤسسات.

أولاً: أهمية حوكمة المؤسسات.

تتطلب الحوكمة المؤسسية احترام الشركات لالتزاماتها تجاه العاملين بها وعملائها ولدائنيها ومورديها والمجتمعات التي تعمل فيها. فكل هذه المجموعات تستفيد من أمانة وجودة العمل في هذه الشركات والقدرة على الاعتماد عليها، ومن ثم يحدد المجتمع ككل مزايا إدارة الشركات بشكل جيد، فذلك يوفر فرص عمل ويبنى الثقة في الاقتصاد ويمنع تبديد الموارد.

تتضمن هذه المزايا الضخمة للمجتمع منع وقوع أزمات مصرفية، إضافة إلى تنمية أسواق مال أكبر وأكثر سيولة. كما أن البلاد التي تتم فيها الأعمال بشكل مسؤول وتحترم الملكية الخاصة تجتذب نسبة أكبر من الاستثمارات الأجنبية. بالإضافة إلى ذلك فإن مزايا زيادة الإنتاجية والتجديد والابتكار الناتج عن المنافسة الشريفة والعادلة يمكن أن يفتح الباب أمام النمو الاقتصادي في مجالات جديدة تماماً.¹

ومن ثم يتضح لنا مما سبق إن مفهوم حوكمة الشركات له عديد من المزايا والمنافع التي يمكن للشركات، بل والدول سواء كانت متقدمة أو ناشئة من أن تجني ثمارها وهي تتمثل في الأتي:

➤ تخفيض المخاطر المتعلقة بالفساد المالي والإداري التي تواجهها الشركات والدول.

➤ رفع مستويات الأداء بالشركات وما يترتب عليه من دفع عجلة التنمية والتقدم الاقتصادي الدول التي تنتمي إليها تلك الشركات.

➤ تجنب الاستثمارات الأجنبية وتشجيع رأس المال المحلي على الاستثمار في المشروعات الوطنية.

➤ زيادة قدرة الشركات الوطنية على المنافسة العالمية وفتح أسواق جديدة لها.

➤ الشفافية والدقة والوضوح في القوائم المالية التي تصدرها الشركات وما يترتب على ذلك من زيادة ثقة المستثمرين بها واعتمادهم عليها في

اتخاذ القرارات.

➤ زيادة فرص العمل لأفراد المجتمع.

¹ بن رعدة حبيبة، دور الحوكمة المؤسسية في تعزيز واستدامة نمو المؤسسات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص إدارة أعمال والتنمية المستدامة، قسم علوم في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، 2018/2019، ص33.

و باختصار ، أصبحت قواعد حكومة الشركات في كافة العالم أداة قوية لجذب الاستثمارات ولدفع عجلة التنمية على مستوى الدول ، حيث يؤدي الالتزام بمثل هذه القواعد إلى وجود سوق تمتاز بالشفافية في الإفصاح عن المعلومات المحاسبية و وجود أدوات رقابية فعالة على أداء مجالس إدارة الشركات و التي أصبحت نقطة البداية في تطبيق قواعد حوكمة الشركات ، حيث اهتم العديد من الهيئات العلمية المعنية بوضوح هذه القواعد بإعادة هيكلة هذه المجالس و تفعيل الدور الذي يلعبه الأعضاء غير التنفيذيين Non Exécutive Directos داخل مجلس الإدارة.¹

ثانياً: أهداف حوكمة المؤسسات .

تهدف قواعد الحوكمة إلى ضبط وتوجيه الممارسات الإدارية والمالية والفنية واحترام الضوابط والسياسات المرسومة، فهي تتناول الممارسة السليمة للقواعد وتساعد على جذب الاستثمارات، وزيادة القدرة التنافسية ومحاربة الفساد بكل صوره سواء كان إدارياً أو مالياً أو محاسبياً، وتدعيم استقرار أسواق المال وتحسين الاقتصاد وذلك من خلال ما يلي:

- التأكيد على الالتزام بأحكام القانون والعمل على ضمان مراجعة الأداء المالي ووجود هياكل إدارية تمكن من محاسبة الإدارة أمام المساهمين مع تكوين لجنة مراجعة من غير أعضاء مجلس الإدارة تكون لها مهام واختصاصات وصلاحيات عديدة تحقق رقابة مستقلة.
- تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركة وإجراءات المحاسبة والمراجعة المالية وبالشكل، الذي يمكن من ضبط عناصر الفساد في أي مرحلة
- تحسين كفاءة استخدام موارد الشركة وتعظيم قيمتها بالأسواق، والقدرة على جذب مصادر التمويل المحلية والعالمية اللازمة للتوسع والنمو، بحيث يجعلها قادرة على إيجاد فرص عمل جديدة، مع الحرص على تدعيم استقرار الأسواق، الذي ينعكس إلى تحقيق الكفاءة والتنمية.
- ضمان التعامل بطريقة عادلة بالنسبة لأصحاب المصالح في حالة تعرض الشركة للإفلاس.
- زيادة الثقة في الاقتصاد القومي، وتعميق دور سوق المال وزيادة قدرته على تنمية المدخرات ورفع معدلات الاستثمار ودعم القدرة التنافسية
- الإشراف على المسؤولية الاجتماعية للشركة عن طريق إجراءات مناسبة لنشاطاتها من خلال خدمة البيئة والمجتمع.

¹ محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، الإسكندرية، ط1، 2009، ص32،31.

- تحقيق إمكانية المنافسة في الأجل الطويل، وهذا يؤدي إلى خلق حوافز للتطوير وتبني التكنولوجيا الحديثة ودرجة الوعي عند المستثمرين حتى تتمكن الشركة من الصمود أمام المنافسة القوية¹.
- وضع الأنظمة الكفيلة بتجنب أو على الأقل التقليل من الغش وتضارب المصالح وجميع التصرفات غير المقبولة مادياً وإدارياً وأخلاقياً.
- وضع أنظمة الرقابة على إدارة الشركة وأعضاء مجلس إدارتها.
- بريق الفاعلية في الوصول للأهداف المنشودة.
- تعزيز الثقة والمصدقية في الشركة وإدارتها².

الفرع الثالث: خصائص ومبادئ حوكمة المؤسسات.

أولاً: خصائص حوكمة المؤسسات.

- يرتبط مفهوم الحوكمة الشركات بشكل أساسي بسلوكيات الفئات المختلفة ذات الصلة بمنظمات الأعمال، لدى فان هناك مجموعة من الخصائص التي يجب أن تتوافر في هذه السلوكيات حتى يتحقق الغرض من وراء تطبيق المفهوم.
- الانضباط: أي إتباع السلوك الأخلاقي الصحيح والمناسب.
 - الشفافية: تقديم صورة واضحة وحقيقية عن كل ما يحدث.
 - الاستقلالية: تلافي التأثيرات الغير ضرورية نتيجة للضغوط.
 - المساءلة: بمعنى إمكانية تقديم وتقدير أعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.
 - المسؤولية: أمام جميع الأطراف من ذوي المصلحة في الشركة.
 - العدالة: من خلال احترام حقوق كل مجموعات ذات الصلة في الشركة.

¹ زرزاز العياطي، أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية للشركات، بطاقة مشاركة للملتقى دولي رقم 08، 2010 ديسمبر 08/07، أم البواقي، ص 4،5.

² عمر أقبال توفيق المشهداني، تدقيق التحكم المؤسسي (حوكمة الشركات) في ظل معايير التدقيق المتعارف عليها "إطار مقترح"، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية - العدد 02، جامعة جرش، الأردن، 2013، ص 236.

➤ المسؤولية الاجتماعية: أي النظر إلى الشركة كمواطن صالح.

ثانيا: مبادئ حوكمة المؤسسات.

تتمثل هذه المبادئ العمود الفقري لتطبيق حوكمة المؤسسات، لذا فقد حازت على اهتمام مختلف الهيئات والتنظيمات ذات الصلة بتطبيق الحكومة مثل منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) بورصة الأوراق المالية بنيويورك (sec) بنك التسويات الدولي، BIS المنظمة الدولية للجان الأوراق المالية، IOSCO، علاوة على اهتمام الباحثين والكتاب لدى فقد تعددت هذه المبادئ واختلفت من الجهة إلى أخرى ولكن أكثرها قبولا واهتماما وأيضا سبقها صدوراً هي المبادئ الصادرة عن OECD.¹

1 ضمان وجود أساس فعال لإطار حوكمة المؤسسات: توافر إطار فعال لحوكمة الشركات يعمل على رفع المستوى الشفافية وكفاءة الأسواق

وان يتوافر مع دور القوانين ويحدد بوضوح تقسيم المسؤوليات بين الهيئات المختلفة المسؤولة عن الإشراف والرقابة والالتزام بتطبيق القانون.

2 حفظ حقوق جميع المساهمين: حماية حقوق المساهمين كلهم من حيث حقهم في نقل ملكية الأسهم واختيار مجلس الإدارة والحصول على

عائد مجز من الأرباح ومراجعة القوائم المالية والحق بالمشاركة الفعالية في اجتماع الهيئة العامة

3 المعاملة المتساوية مع جميع المساهمين: المساواة في التعامل بين المساهمين من حيث الحق في الدفاع عن حقوقهم القانونية والتصويت

والمشاركة في القرارات الأساسية والحق في إطار على ممارسات كلها التي يقوم بها أعضاء مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.

4 دور أصحاب المصالح: احترام دور أصحاب المصلحة في الأطراف المرتبطة بالشركة (المساهمين، المقرضين، المجتمع) وتعويضهم عن أي

انتهاك لحقوقهم القانونية وإفصاح المجال أمامهم للمشاركة الفعالية في الرقابة على الشركة.

5 الإفصاح والشفافية: الإفصاح والشفافية بالدقة وفي الوقت المناسب حيث تؤكد حوكمة الشركات على أن الإفصاح الدقيق الذي يتم في

الوقت المناسب يجب أن يشمل كافة الأحداث الجوهرية المتعلقة بالشركة بما في ذلك الوضع المالي والمؤشرات الأداة ونسب ملكية لدارة الشركة

والإفصاح عن خبرة أعضاء المجلس الإدارة ومكافئتهم.²

¹ كرمية نسرين، إثر الالتزام الأخلاقي للمراجعين على تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة و تدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2010/2009، ص 08.

² حساني رقية، مروة كرامة، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، مداخلة بعنوان اليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري، يومي 6،7، ماي، 2012، بسكرة، ص 11.

6 مسؤوليات مجلس الإدارة: حيب على إطار الحوكمة ضمان قيام مجلس إدارة الشركة بالتوجيه الاستراتيجي للشركة، والرصد الفعال للإدارة وتحمل المسؤولية الكاملة تجاه الشركة و المساهمين.¹

الفرع الرابع: محددات والأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات.

أولاً: محددات حوكمة الشركات.

(1) المحددات الداخلية:

➤ القواعد والتعليمات والأسس التي تحدد أسلوب وشكل القرارات داخل المؤسسة.

➤ زيادة وتعميق سوق العمل على تعبئة المدخرات ورفع معدلات الاستثمار.

➤ العمل على ضمان حقوق الأقلية وصغار المستثمرين.

➤ العمل على دعم وتشجيع نمو القطاع الخاص وخاصة قدرته التنافسية.

➤ مساعدة المشروعات في الحصول على تمويل مشاريعها وتحقيق الأرباح.

➤ خلق فرص العمل.

(2) المحددات الخارجية:

وتشير إلى المناخ العام للاستثمار في الدولة ويشمل القوانين المنظمة للنشاط الاقتصادي الذي تعمل من خلاله المؤسسات وقد يختلف من دولة لأخرى وهي عبارة عن:

➤ القوانين واللوائح التي تنظم العمل بالأسواق مثل قوانين المؤسسات، وقوانين رأس المال والقوانين المتعلقة بالإفلاس والمنافسة ومنح

الاحتكار.

¹ يخلف صفية، طرشي محمد، دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة ممارسة مهنة التدقيق الداخلي وأثرها على تعظيم القيمة لأطراف المستفيدة من حوكمة الشركات، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، الشلف، ديسمبر 2020، ص773.

- وجود نظام مالي جيد يضمن توافر التمويل اللازم للمشروعات بالشكل المناسب الذي يشجع المؤسسات على التوسع والمنافسة الدولية.
- كفاءة الهيئات والأجهزة الرقابية مثل هيئات سوق المال والبورصات وذلك عن طريق إحكام الرقابة على المؤسسات والتحقق من دقة وسلامة البيانات والمعلومات التي تنشرها.
- دور المؤسسات الغير حكومية في ضمان التزام أعضائها بالنواحي السلوكية والمهنية والأخلاقية، التي تضمن عمل الأسواق بكفاءة، وتشمل هذه المؤسسات جمعيات المحاسبين والمراجعين، ونقابات المحامين.¹

ثانيا: الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات:

يجب ملاحظة أن هناك أربعة أطراف رئيسية تتأثر وتؤثر في تطبيق السليم لقواعد حوكمة الشركات وتحدد إلى درجة كبيرة مدى النجاح أو الفشل في تطبيق هذه القواعد وتمثل تلك الأطراف في التالي:

- 1 المساهمين:** وهم من يقوم بتقديم رأس المال للمؤسسة، عن طريق ملكيتهم للأسهم وذلك مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم، وأيضا تعظيم قيمة المؤسسة على المدى الطويل، وهم من لهم الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم.
- 2 مجلس الإدارة:** وهم من يمثلون المساهمين وأيضا الأطراف الأخرى مثل أصحاب المصالح، ومجلس الإدارة يقوم باختيار المديرين التنفيذيين والذين يوكل إليهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال المؤسسة
- 3 الإدارة:** وهي مسؤولة عن الإدارة الفعلية للمؤسسة وتقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة وتعتبر إدارة المؤسسة هي مسؤولة عن تعظيم أرباح المؤسسة وزيادة قيمتها بالإضافة إلى مسؤولياتها تجاه الإفصاح والشفافية في المعلومات التي تنشرها للمساهمين.
- 4 أصحاب المصالح:** هم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل المؤسسة مثل، المساهمين، الموردون العمال، ويجب ملاحظة أن هؤلاء الأطراف يكون لديهم مصالح قد تكون متعارضة ومختلفة في بعض الأحيان فالدائنون على سبيل المثال يهتمون بمقدرة المؤسسة على سداد في

¹ افروخ رنيا، دور حوكمة الشركات في تحسين أداء المؤسسات، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية و حاكمية المؤسسات، قسم علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر بسكر، 2015/2014، ص24، 25.

حين يهتم العمال والموظفون بمقدرة المؤسسة على الاستمرار، الحوكمة بذلك هي مسؤولية أطراف عديدة. أو لشكل التالي يوضح باختصار الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات.¹

المطلب الثاني: مفاهيم حول التدقيق الداخلي.

يعبر التدقيق الداخلي من أهم الأنشطة داخل الشركات فهو يعتبر احد وظائف القيادة لما يقدمه من خدمات للإدارات العليا عن طريق تقييمه الدائم الموضوعي و المحايد لمختلف الأنشطة كما أن دوره الاستشاري يساعد الشركات على تحسين عملياتها ففي الوقت الراهن لم يعد دوره يقتصر على فحص و تقييم أنظمة الرقابة الداخلية فحسب، بل تعداه إلى ما هو أكثر من ذلك، نتيجة للتغيرات التي أدخلتها الهيئات المهنية الدولية المشرفة على نشاط التدقيق الداخلي ، حيث أصبح هذا الأخير يهتم أيضا بأنظمة إدارة المخاطر ، كما أنه جزء لا يتجزأ من الأنظمة التي تسمح بالتطبيق السليم لحوكمة الشركات.

الفرع الأول: تعريف التدقيق الداخلي.

تعددت وتنوعت التعاريف التي تناولت موضوع التدقيق بتعدد المتخصصين والهيئات المهتمة بمهنة التدقيق حيث نُجز البعض منها فيما يلي:

- يعرف أحمد حلمي جمعة التدقيق الداخلي بأنه "وظيفة داخلية تابعة لإدارة المنشأة، تعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبية لتقييم مدى تماشي النظام مع ما تطلبه الإدارة أو للعمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى".²
- يعرفه المعهد الفرنسي للمدققين والمراقبين الداخليين على انه "التدقيق الداخلي هو وظيفة مستقلة على المستوى المؤسسة تساعد الإدارة على مراقبة العام لأنشطتها"

¹ مسعودي محمد عمارة، دور حوكمة الشركات في تعزيز المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة من متطلبات نيل شهادة الماستر ، قسم علوم التسيير، تخصص حاكمية المؤسسات، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خضير - بسكرة- ، 2014/2015، ص32،33.

² أحمد حلمي جمعة ، المدخل الى التدقيق الحديث، دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان، ط2،2005، ص91.

- وكما عرفه مجمع المدققين الداخليين والولايات المتحدة الأمريكية IIA على انه وظيفة يؤديها موظفين من داخل الشركة، وتتناول الفحص الإنتقادي للإجراءات والسياسات والتقديم المستمر للخط والأساسيات الإدارة وإجراءات رقابية داخلية وذلك بهدف التأكد من تنفيذها والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سليمة ومعلوماتها سليمة ودقيقة وكافية¹

- وحسب نشرة العام 1999 لعهد المدققين IIA وآخر تعريف للتدقيق الداخلي على انه " نشاط تأكيد استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمنشأة لتحسين عملياتها وهو يساعد المنشأة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر الرقابة والتوجيه (التحكم).²

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن تعريفه: هو عبارة عن وظيفة استشارية مستقلة يقوم بها المدقق الداخلي للشركة و الذي يعمل انتقاد الإجراءات و المراقبة العامة أنشطة المؤسسة، و تحقيق أهدافها المنشودة.

الفرع الثاني: أهمية التدقيق الداخلي. أنواعه. أهدافه.

أولاً: أهمية التدقيق الداخلي.

ترجع أهمية التدقيق الداخلي إلى ما يضيف من قيمة للمنشأة فقد أشار معهد المدققين الداخليين إلى ذلك في تعريفه للتدقيق الداخلي، وتعد إضافة القيمة الهدف الاستراتيجي للتدقيق الداخلي من خلال ما يقدمه من دور استشاري وتقويمي وتأميني، بالإضافة لدوره في تحسين العمليات وتخفيض المخاطر بدرجة من الموضوعية. وتعد سنة واحدة من التدقيق الداخلي توازي عمل ثلاث سنوات من التدقيق الخارجي لذا تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي تتميز بها المنشآت.

ويعتبر التدقيق الداخلي وسيلة استكشافية تحدد موضع الانحراف بين الواقع والمعايير الموضوعية مسبق بالإضافة لكونه وسيلة تمنع وقوع الأخطاء والتضليل، وكذلك استشارية حيث أن توصيات المدقق الداخلي تساهم بتحديد التحسينات اللازمة.

¹ فارس حماد، دور التدقيق الداخلي في المساعدة على إدارة المخاطر في المؤسسات، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمية، تخصص مراجعة التدقيقي، قسم علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أم بواقي، 2015/2016، ص32.

² لقايد حفيظة، مدى التزام المدقق الداخلي بمعايير الكفاءة والتأهيل، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، قسم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم -، 2014/2015، ص12.

ويعد التدقيق الداخلي وسيلة لا غاية تساهم في خدمة عدد من الفئات كالمديرين، المستثمرين الحاليين والبنوك ورجال الأعمال، والهيئات الحكومية. وفي مرحلة التخطيط ورقابة الأداء تعتمد إدارة المشروع على البيانات المحاسبية التي يجب أن تكون مدققة من قبل هيئة فنية فهو صمام أمان يزود الإدارة بالعديد من الخدمات وهي.

(1)- خدمات وقائية: حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بالتأكد من حماية سياسات المنشأة وكذلك الحماية المناسبة للأصول.

(2)- خدمات تقييمية: حيث تقوم بقياس وتقييم فاعلية نظم الرقابة في المنشأة.¹

كما زادت أهمية التدقيق الداخلي نتيجة لتضافر مجموعة من العوامل الأخرى:

➤ حاجة إدارة الشركة إلى بيانات دورية دقيقة لرسم السياسات والخطط واتخاذ القرارات.

➤ حاجة الشركة لحماية أموالها من السرقة والتلاعب والاحتيال.

➤ حاجة الجهات الحكومية إلى بيانات دقيقة تعتمد عليها في التخطيط الاقتصادي.

أما وفقا للمفهوم المهني الجديد للتدقيق الداخلي فان أهميته تكمن في كونه أداة داعمة لا يبد من توافرها داخل الشركة من أجل تقديم خدمات

تأكيدية واستشارية فيما يخص أنظمة الرقابة وممارسات الحوكمة، وإدارة المخاطر، من خلال تقييم و الحكم على فعالية وكفاية أنظمة الرقابة

الداخلية وتحسينها، ودعم حوكمة الشركات وتقييم فاعلية عمليات إدارة المخاطر و تحسينها.²

ثانيا: أنواع التدقيق الداخلي

¹ فاطمة أحمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، دراسة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، عماد الدراسات العليا، كلية التجارة، جامعة الإسلامية غزة، 1437 هـ \ 2016م، ص21.20.

² سايح نوال، مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه، تخصص مالية المحاسبة و التدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس - سطيف-1، 2015/2016، ص78.

(1)- التدقيق الداخلي المالي: وهو الفحص المنظم للعمليات المالية والقوائم والسجلات المحاسبية المتعلقة بما لتحديد مدى الالتزام بالمبادئ

المحاسبية المتعارف عليه أو السياسات الإدارية وأي متطلبات أخرى موضوعة مسبقاً،¹

ويمكن أن تشمل خصائص التدقيق الداخلي المالي الآتي:

➤ أن يكون هدف التدقيق المالي إضافة المصدقية لتمثيل الإدارة في القوائم المالية.

➤ أن المدقق شخص مستقل عن إدارة المؤسسة.

➤ تكوين المدققين لأمرائهم على أساس العدالة الشاملة، وذلك وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً للقوائم المالية،

وذلك على أساس الاختيار الاختباري.²

(2)- تدقيق العمليات التشغيلية: اختبار وتدقيق لجميع عمليات المنشأة المختلفة من أجل التأكد من تنفيذها وإتمامها وفقاً للسياسات

الاعتمادية من قبل الإدارة والتأكد من أن جميع مستويات العمل الإدارية تنجز وظائفها وعملياتها بكفاءة وفعالية دون التعرض لأي مخاطر.³

ثالثاً: أهداف التدقيق الداخلي.

لقد تطورت أهداف التدقيق الداخلي من تطور الزمن واختلاف مفهومه وتتم عملية التدقيق الداخلي في جميع مراحل النظام المحاسبي بهدف

اكتشاف الأخطاء والغش والتأكد من سلامة السجلات والبيانات المالية، والمحافظة على أصول المنشأة، والتحقق من مدى توافق النظام مع

متطلبات الإدارة ويمكن تركيز أهداف التدقيق الداخلي كالتالي:⁴

➤ المساهمة في تحديد وتقييم المخاطر الهامة لتقديم توصيات لتحسين برنامج إدارة المخاطر.

¹ دغمة إيمان، عنان رحمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، قسم علوم مالية ومحاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة ، 2019/2018، ص06.

² فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر ، تخصص فحص محاسبي، قسم العلوم المالية والمحاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خضير-بسكرة-2014/2015، ص30.

³ مريد محمد سلام محمود شراب، دور التدقيق الداخلي في تقييم فاعلية إدارة المخاطر في شركة التأمين العالمية في فلسطين، أطروحة مقدمة لنيل درجة الماجستير في كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة، 2013، ص51.

⁴ محمد أحمد عبد الرزاق أبو حصيرة، أثر استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة التدقيق الداخلي، رسالة استكمال لنيل متطلبات درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، 2015، ص50.

➤ المساهمة في تقييم وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية.

➤ تقييم عمليات الحكومة فيما يتعلق بتحقيقها لأهدافها المتعلقة بالعدالة والمساواة وفعالية التواصل بين المكلفين بالرقابة والمدققين الداخليين والخارجيين والإدارة.

➤ مساعدة المجلس الإدارة ولجنة التدقيق في الضمان جودة التقارير المالية.¹

الفرع الثالث: مبادئ التدقيق الداخلي.

ركز مجمع المدققين الداخليين على مستوى واسع من المبادئ، كما يتوقع أن يقوم المدققين الداخليين بتطبيق وتأييد المبادئ التالية:

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

- الاستقامة والنزاهة: تصنع نزاهة المدققين الداخليين ثقة، ولذلك فهي توفر الأساس المرتبط بالاعتماد على حكمهم.

- الموضوعية: يقصد بها التوجهات الذهنية غير المتحيزة التي تكفل قيام المدققين الداخليين بأداء مهام التدقيق على نحو يجعلهم يؤمنون بنتائج أعمالهم، وألا يكون هناك أي تماون في جودة أداء عملهم، ألا يعلق المدققين الداخليين آراؤهم وأحكامهم وتقديرهم بشأن مسائل التدقيق على آراء أو مواقف الآخرين (جمعية المدققين الداخليين، المعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي)

- سرية المعلومات: على المدققين الداخليين أن يحترموا قيمة وملكية المعلومات التي يتلقونها أو يطلعون عليها وعليهم ألا يفصحوا عن تلك المعلومات بدون الحصول على الإذن أو التفويض المناسب اللازم، وذلك ما لم يكن هناك التزام قانوني أو مهني بالإفصاح عن تلك المعلومات.

- الكفاءة: تعد عنصراً جوهرياً في تأدية مهام التدقيق الداخلي بشكل مناسب داخل المنشأة، وتشمل المعرفة والخبرة واستمرارية التأهيل ضمن سياسة تدريبية منتظمة لكل موظف من موظفي إدارة التدقيق الداخلي.

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

- الموضوعية: يجب على المدققين الداخليين المهنيين:

➤ ألا يشاركون في أي نشاط أو علاقة من شأنها إضعاف أو افتراض أنها تضعف تقييمهم غير المتحيز.

¹ سايح نوال، مرجع سابق ذكره، ص20.

➤ ألا يقبلوا أي شيء قد يضعف أو يفترض أن يضعف حكمهم المهني.

➤ الإفصاح عن كافة الحقائق الجوهرية المعروفة لهم والتي إذا لم يتم الإفصاح عنها قد تشوه التقرير عن العمليات محل الفحص.

= السرية: يجب على المدققين الداخليين:

➤ أن يكونوا حريصين على استخدام وحماية المعلومات التي تم الحصول عليها في مسار واجباتهم.

➤ ألا يستخدموا معلومات لأي مكسب شخصي ولا بأي طريقة من شأنها أن تكون معاكسة للقانون أو متناقضة الأهداف التشريعية والأخلاقية للمهنة.

-الكفاية: يجب على المدققين الداخليين المهنيين:

➤ الارتباط فقط بتلك الخدمات التي لديهم والتي من شأنها المعرفة بالمهارات والخبرات المطلوبة.

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

➤ التحسين المتصل لكفائتهم وفعاليتهم وجودة خدماتهم¹.

الفرع الرابع: محددات ومعايير التدقيق الداخلي.

أولاً: محددات التدقيق الداخلي.

إن معايير التدقيق (SAS 265) حددت محددات جودة التدقيق الداخلي كالتالي:

➤ متوسط سنوات الخبرة، ونسبة المدققين الداخليين الخبراء في قسم التدقيق الداخلي (كفاءة).

➤ التقرير العائد إلى المدير العام التنفيذي للتدقيق (موضوعية).

➤ الزمن الذي يقضيه التدقيق الداخلي في مساعدة التدقيق الخارجي، والوقت الذي يقضيه المدقق الداخلي في أداء المهام المالية التدقيقية (العمل المنجز).

¹ سلطاني عبد الرحمان، مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2021/2020، ص 06،07.

كما تحدثت معايير التدقيق الداخلي الدولية الصادرة عن IIA محددات جودة التدقيق الداخلي، خلال معايير الخواص، التي تتضمن الصفات الخاصة بالمؤسسات و الأفراد الذين يؤدون أعمال التدقيق الداخلي ففي المعيار رقم 1100 أشارت إلى أن نشاط التدقيق الداخلي يجب أن يكون مستقلا، وعلى المدققين الاتصاف بالموضوعية (النزاهة وعدم التحيز) أثناء تأدية عملهم، أيضا المعيار 1110 أشار إلى أنه على مدير التدقيق أن يتصل بمستوى إداري داخل المؤسسة يسمح لنشاط التدقيق الداخلي بالاطلاع بمسؤولياته وأشار المعيار 1210 الذي يحمل اسم البراعة بأن على المدقق امتلاك المعرفة والمهارات والكفاءة المطلوبة لتأدية مهامه. إذا بشكل عام جودة التدقيق الداخلي تتحدد من خلال موضوعية واستقلال المدققين الداخليين، العناية المهنية من خلال كفاءة العمل المنجز ومدته، وأيضا كبر حجم إدارة التدقيق الداخلي وعدد مدققيها.¹

ثانيا: معايير التدقيق الداخلي.

تعرف معايير التدقيق الداخلي بأنها المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم التدقيق الداخلي، حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن يكون وذلك وفقا لما تم الوصول إليه واعتمادها من قبل معهد المدققين الداخليين IIA.²

(1) - معايير الصفات: وهي مجموعة معايير التي تحدد الصفات الواجب توافرها في كل من الإدارة أو قسم التدقيق الداخلي في المنشأة، والقائمين بممارسة أنشطة التدقيق الداخلي وتتضمن معايير الصفات، وهي تتضمن كلا من المعايير التالية:

- معيار 1000) الأهداف، الصلاحية والمسؤولية: يتطلب تحديد الأهداف، صلاحيات، ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي بوثيقة رسمية تنسجم مع مفهوم التدقيق الداخلي وأخلاقيات المهنة والمعايير وعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مراجعة وثيقة التدقيق دوريا و أخذ موافق أعلى سلطة

- معيار 1100) الاستقلالية والموضوعية: يتمتع المدققين الداخليين بالاستقلالية في أداء واجباته، وله صلاحية بدء أية إجراءات وإنجاز أية أعمال والتبليغ عن أي عمل، كلما رأى ذلك ضروريا لممارسة اختصاصاته، وعلى المدققين الداخليين أن يكونوا موضوعيين في قيامهم بعملهم،

¹ فاطمة الزهرة دوز، دور التدقيق الداخلي كآلية لتطبيق حوكمة المؤسسات، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة و جباية معمقة، قسم علوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل، 2019\2020، ص16، 15.

² حاج قويدر قرين، أحمد بن يوسف، دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات الاقتصادية، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، المجلد 22، العدد 02، جامعة الشلف، 2019، ص367.

وأن لا يتأثروا بالبيئة التي يعملون بها، وأن يكون العمل بفعالية ومهنية وبدون تحيز، كما عليهم وأن يتقيدوا بالمعايير الدولية للتدقيق وبالسلوك

المهني والقوانين

والتنظيمات وأنظمة وإجراءات المنشأة.

- معيار 1300) البراعة وبذل العناية المهنية: يتعلق هذا المعيار بما يتوجب على المدققين الداخليين امتلاك المعرفة، والمهارات، والكفاءة

المطلوبة للاضطلاع بمسؤولياتهم الفردية. وعلى نشاط التدقيق الداخلي كمجموعة امتلاك أو الحصول على المعرفة، والمهارات، والكفاءات

الأخرى المطلوبة للاضطلاع بمسؤولياتهم. وبذل العناية والمهارة المتوقعة من شخص عادي عاقل ومدقق داخلي كفؤ. لا يتضمن بذل العناية

المهنية العصمة من الخطأ.

- معيار 1400) الرقابة النوعية وبرنامج التحسين: يتطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يضع برنامجاً للرقابة النوعية، وبرنامج

التحسين، والذي يغطي جميع أعمال التدقيق الداخلي.¹

(2)- معايير الأداء: وهي عبارة عن سبعة معايير رئيسية صادرة من معهد المدققين الداخليين والتي تصف أنشطة التدقيق الداخلي، والمعايير

التي يتم من خلالها قياس أداء تلك الأنشطة وهي:

- معيار رقم 2000) إدارة نشاط التدقيق الداخلي: والتي تقع مسؤولية مراقبتها على مدير قسم التدقيق في الشركة وينبغي أن تتميز هذه

الإدارة بالكفاءة والفاعلية لتمكين التدقيق الداخلي من خلق قيمة إضافية للشركة.

- معيار رقم 2100) طبيعة عمل التدقيق الداخلي: إذ يجب على نشاط التدقيق الداخلي أن يقوم بالتقويم وبالمساهمة في تحسين إدارة

المخاطر والرقابة والسيطرة وحوكمة الشركات.

- معيار رقم 2200) تخطيط مهمة العمل

- معيار رقم 2300) أداء مهمة العمل: إذ ينبغي على المدققين الداخليين أن يقوموا بتحديد وتحليل وتقويم وتسجيل معلومات كافية

لتحقيق أهداف المهمة التي يتولون القيام بها.

¹ خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، دار الوراق للنشر والتوزيع، ص1، 2014، ص167، 168.

- معيار رقم (2400) توصيل النتائج: إذ ينبغي على المدققين الداخليين أن يقوموا بإيصال نتائج العمل التدقيقي بالوقت والطريقة المناسبين.

- معيار رقم (2500) متابعة التقدم: وهذه المهمة تقع على مدير قسم التدقيق الداخلي الذي ينبغي أن يكون حريصا على أن يؤسس نظام

للعمل ويتولى مسؤولية الحفاظ عليه ومراقبته وإيصال النتائج للإدارة.

- معيار رقم (2600) قبول الإدارة للمخاطر: بما أن تقويم وتحسين إدارة المخاطر أصبحت ضمن نشاط عمل التدقيق الداخلي بموجب

المعيار 2120 ينبغي على مدير قسم التدقيق في الشركة التأكد من المستوى الذي تتقبله الإدارة من المخاطر وإذا أحس انه أعلى من المستوى

الذي يمكن للشركة أن تتحمله عليه أن يناقش الموضوع مع الإدارة العليا وإذا لم يتم حله يتم رفعه لمجلس الإدارة للتوصل إلى الحل المناسب.¹

المطلب الثالث: علاقة ودور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات.

التدقيق الداخلي يسعد المؤسسة على بريق أهدافها وتأكيد فعالية نظام الرقابة الداخلية والعمل مع لجنة الإدارة ولجنة التدقيق من أجل إدارة

المخاطر والرقابة عليها، وتقييم العمليات الداخلية للمؤسسة وضمان صحة المعلومات الفصح عنها مما يؤكد على جودة المؤسسة في القيام

بأعمال، وهذا نتيجة لاستقلالية وضيقة التدقيق الداخلي وتابعتها لمجلس الإدارة واتصال بلجنة التدقيق، لشا يسمح بالتطبيق السليم لحوكمة

المؤسسة.

الفرع الأول: علاقة التدقيق الداخلي بحوكمة الشركات

إن التدقيق الداخلي هو طرف فاعل في الحوكمة . فهناك من يرى أن مفهوم حوكمة الشركات " يتركز على أربعة ركائز أساسية و هي مجلس

الإدارة و المراجعة القانونية و الإدارة العليا و التدقيق الداخلي. و منه فان التدقيق الداخلي هو طرف لتحقيق الحوكمة التي تضمن التحلي

بالتزاهة و توفير الشفافية . إن هذا الأمر هو الذي دعا بالقائمين على تنظيم و تطوير هذه المهنة إلى إدماج الحوكمة ضمن الأهداف الأساسية

لوظيفة التدقيق و كان ذلك بدأ من سنة 2000.²

¹ محمد عبد الله العزاوي، التدقيق الداخلي في ظل إطار حوكمة الشركات ودوره في زيادة قيمة الشركة، قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.

² العايب عبد الرحمن، دور التدقيق الداخلي في الممارسة السليمة لحوكمة الشركات على ضوء المعايير الدولية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 16، الجزائر، 2016، ص 58.

أولاً: دور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات.

إن الدور الحوكمة الذي يلعبه التدقيق الداخلي تخطى المفهوم التقليدي والذي يحرص خدماتها في المراجعة المنتظمة لكفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية وإنما امتد ليشمل أيضا التعريف بالمخاطر التي تتعرض لها الشركة وتقديم الاستشارات اللازمة لمجلس الإدارة، الإدارة العليا لجنة المراجعة، والمدقق الخارجي في هذا الخصوص.

إن التدقيق الداخلي يعتبر مفتاح أساسي من مفاتيح حوكمة الشركات، لذا بادر معهد المدققين الداخليين بتطوير معايير وميثاق أخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي لمواجهة المتغيرات البيئية الجديدة التي حصلت نتيجة الاختيارات المالية في مختلف دول العالم، وعلى هذا يجب على المدققين الداخليين أن يهتموا بالمخاطر الرئيسية المؤثرة

على الأهداف أو العمليات أو الموارد وبذلك فهم يساهمون في تحسين أنظمة إدارة المخاطر من خلال خدمات التأكيد والاستشارة كما ينص على ذلك المعيار رقم 211.

ويقوم التدقيق الداخلي بإضافة قيمة للشركة ويساهم في تحقيقها لأهدافها من خلال تقديم تأكيد معقول على أن مخاطر المؤسسة تدار بفعالية وكذا من خلال التحسينات التي تقدمها في مجال إدارة المخاطر، فوظيفة التدقيق الداخلي قد اتسع نطاقها من التدقيق المالي إلى التدقيق الإداري ثم إلى التركيز على إضافة القيمة للشركة المتمثلة في تدقيق إدارة المخاطر وتطبيق مدخل المراجعة على أساس المخاطر، وهذا يؤدي إلى طمأنة المساهمين والأطراف الأخرى صاحبة المصلحة على أن المخاطر التي تواجه مصالحهم مفهومة من جانب ممثليهم وان الإدارة تقوم بالتصدي لها بشكل منهجي منظم.¹

ثانياً: انعكاسات العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق لدعم حوكمة المؤسسات .

تمثل لجان التدقيق أحد الآليات الجوهرية لحوكمة الشركات، حيث يعتبر أحد الضوابط الأساسية التي تمنع حدوث الأخطاء والتلاعب نظراً لصلتها الوثيقة مع كل من المدقق الداخلي، المدقق الخارجي ومجلس الإدارة، حيث إن الاهتمام بحوكمة الشركات هو الأمر الذي أدى إلى زيادة الاهتمام بلجان التدقيق. وقد ركزت إصلاحات الحوكمة على أدوار ومسؤوليات جميع المشاركين في عملية إعداد التقارير المالية للشركات من مدققين داخليين، خارجيين، مجلس الإدارة ولجان التدقيق، حيث تتمثل المهام لجان التدقيق في مساعدة الإدارة العليا للقيام بمهامها بكفاءة

¹ بوشمة بدر، دور التدقيق الداخلي في تحقيق التطبيق العملي لحوكمة الشركات داخل المؤسسات، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد 05، العدد 01، ديسمبر 2018، الجزائر، ص 60، 61.

وتدعيم استقلالية المدقق الداخلي وحيادية المدقق الخارجي. كما أن وجود لجنة تدقيق في الشركة يساهم في مد خط اتصال مباشر بين مجلس الإدارة والمدققين إضافة إلى مساهمتها في التخفيف من مشكلة عدم تماثل المعلومات بين الإدارة ومجلس الإدارة. كما أكدت معظم الدراسات التي أنجزت بخصوص حوكمة الشركات على ضرورة وجود لجان تدقيق داخل الشركة لأنها هي التي تسهر على تطبيق الحوكمة وتقييم مستوياتها وتأكيد صحة المعلومات

المالية والمحاسبية الموجودة في التقارير والقوائم المالية للشركة وزيادة مصداقيتها، وذلك بما يضمن جودتها وكذا تشجيع الاعتماد عليه في اتخاذ القرارات المناسبة، وتعزيز الإفصاح والشفافية، لكن اليوم امتد دور لجنة التدقيق ليشمل أيضا ضمان قوة إجراءات الرقابة الداخلية. كما أن للجنة التدقيق علاقة تعاونية مهمة مع وظيفة التدقيق الداخلي، حيث يعتبر التدقيق الداخلي أحد الدعائم الأساسية التي تساعد على مهامها، وبالتالي تحقيق حوكمة أفضل للشركات باعتباره موردا هاما لتعزيز ودعم لجنة التدقيق ومصدرا لها بمختلف المعلومات التي تحتاجها، وهذا فيما يخص تقديمه لخدمات التأكيد والاستشارة خاصة فيما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر. كما أنه يعتبر حلقة وصل بين لجنة التدقيق والمستويات الأخرى من الإدارة. وهي من جهتها تشرف عليه لتزيد من استقلاليته وموضوعيته وكفاءته، مما يؤهله لدعم حوكمة الشركات .

وبالتالي فإن علاقة التعاون بين كل من التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق تزيد من قدرة هاتين

الآليتين على دعم حوكمة الشركات.¹

الفرع الثاني: العلاقة التعاونية بين مجلس الإدارة والإدارة العليا والتدقيق الداخلي لدعم حوكمة المؤسسات.

يعد مجلس الإدارة والإدارة العليا من أهم آليات حوكمة الشركات حيث أن لهما تكثير فعال على جودتها وكذا فعاليتها وهذا التأثيرهما على مختلف أطراف حوكمة الشركات.

أولا: العلاقة التعاونية بين مجلس الإدارة والإدارة العليا والتدقيق الداخلي لدعم الحوكمة.

تعتبر العلاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي من جهة و مجلس الإدارة و الإدارة العليا من جهة أخرى عبارة عن علاقة تأثير و تأثر، حيث يعمل مجلس الإدارة على توفير الدعم لوظيفة التدقيق الداخلي في أداء مهامها بكفاءة ، ويساهم في ذلك إنشاء لجنة التدقيق تابعة لمجلس الإدارة التي

¹ ننش حليمة السعيدة، سعدي سناء، دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير، التخصص تدقيق ومراقبة التسيير، قسم: المالية والمحاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2019-2020، ص16.

تزيد من قوة و استقلالية و مصداقية وظيفة التدقيق الداخلي، كما يعمل مجلس الادارة على الاختيار المناسب لموظفي وظيفة التدقيق الداخلي من حيث الخبرة و المهارة اللازمة وكذا العمل على تحسين أدائهم من خلال توفير فرص للتدريب المستمر، أما بالنسبة للإدارة العليا فهي تعمل على توفير التسهيلات اللازمة عند قيام وظيفة التدقيق الداخلي بمهامها . حيث يترتب على مدير دائرة التدقيق الداخلي أن يأخذ موافقة الإدارة العليا حول الأهداف والصلاحيات ومسؤوليات دائرة التدقيق الداخلي التي تكون مبنية في وثيقة رسمية، كما يترتب عليه إعلام الإدارة العليا عن نطاق عمل التدقيق الداخلي وعن أية قيود فرضت على عملية التدقيق، لكي يحصل على دعمها ويتمكن من الحصول على تعاون الجهات الخاضعة للتدقيق ويتمكن من القيام بعمله بجرية كاملة.¹

أما بالنسبة لمساهمة التدقيق الداخلي فإنه على رئيس فريق التدقيق الداخلي رفع تقرير دوري إلى مجلس الادارة والإدارة العليا، عن غرض نشاط التدقيق الداخلي وسلطاته ومسؤولياته، كما يجب أن يشمل التقرير التعرض للمخاطر الملحوظة ومسائل الرقابة، ومسائل حوكمة الشركات والأمور الأخرى اللازمة أو المطلوبة. وهذا ما تأكده قواعد الحكومة الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية الاقتصادية التي نصت على أن مجلس الادارة ينبغي له الاتصال مع دائرة التدقيق الداخلي في الشركة وتلقي تقاريرها بشكل مباشر ، إضافة للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي وذلك في المعيار رقم 2060 بشأن رفع التقارير إلى مجلس الادارة و الإدارة العليا و الذي ينص على انه يجب على رئيس المدققين أن يرفع تقاريره عن أهداف أنشطة التدقيق الداخلي و عن السلطات و المسؤوليات المتصلة بخطة العمل بشكل دوري إلى مجلس الادارة و إلى الادارة العليا.²

ثالثا: انعكاسات العلاقة التعاونية بين مجلس الإدارة والإدارة العليا والتدقيق الداخلي لدعم الحوكمة.

يعتبر مجلس الإدارة والإدارة العليا من أهم العناصر التي تؤثر على التطبيق الأمثل لحوكمة الشركات، وحتى يتحقق هذا الانسجام تطلب وجود تفاعل ما بين التدقيق الداخلي والإدارة العليا وكذا مجلس الإدارة. يعمل المدقق الداخلي على اتخاذ القرارات السليمة التي تخدم الشركة، إلى جانب اهتمام المدقق الداخلي برسم السياسة العامة لإدارة المخاطر من اجل رفع أداء الشركة وحمايتها وبالتالي دعم التطبيق السليم و الفعال لحوكمة الشركات.

¹ خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2010، ص143،144.

² براهيمة كنزة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير، تخصص إدارة مالية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة قسنطينة2، 2013/2014، ص 112،113

وحتى تتمكن من إبراز العلاقة الرابطة ما بين التدقيق الداخلي و مجلس الإدارة في حماية الشركة ومصالح ملاكها. وكيف تتحقق الحوكمة بالشكل الفعال علينا العودة إلى البحث عن أهم أسباب فشل واتخاذ كبريات الشركات بالولايات المتحدة الأمريكية "أنرون وورلد كوم" وبشكل عام فإن من الأسباب المؤدية لانحيار الشركات هو قصور أداء أعضاء مجلس الإدارة وضعف التدقيق الداخلي وبالتالي ضعف العلاقة التعاونية، وغياب معايير الحوكمة بحيث أن هناك علاقة تكافئية ما بين التطبيق السليم لمعايير الحوكمة والجانب الأخلاقي لأعضاء مجلس الإدارة. وما يؤكد مساهمة التدقيق الداخلي في تطبيق حوكمة الشركات هي المعايير المهنية لمعهد المدققين الداخليين وذلك في المعيار 6120 الخاص بحوكمة الشركات. والذي ينص على ضرورة مساهمة المدقق الداخلي في عملية تقييم حوكمة الشركات وان يضع توصيات واقتراحات من أجل تحسين عمليات الحوكمة بشكل مستمر. وهذا يتحقق من خلال ضمان تحسين أخلاقيات العمل في الشركة، والتنسيق الفعال بين الوظائف وتوصيل المعلومات عن المخاطر والرقابة الداخلية إلى المستويات المناسبة داخل الشركة. وتزويد كل من مجلس الإدارة وكذا المدققين الخارجيين إلى جانب لجنة التدقيق بمختلف هذه المعلومات وضمن التنسيق الفعال بينهم كما أن قيام المدقق الداخلي بعمليات الرقابة والتدقيق يحقق الالتزام بضمن إن كل عمليات الشركة مسيطر عليها وأنها تتم بفعالية وشفافية كافية وهذا يعتبر شرط مهم لتحقيق دعم تطبيق حوكمة الشركات.¹

الفرع الثالث: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر لدعم حوكمة المؤسسات

تعتبر إدارة المخاطر الجزء الأساسي في الدارة الإستراتيجية للمؤسسة، فهي الإجراءات التي تتبعها المؤسسات بشكل منتظم لمواجهة الأخطاء المصاحبة لأنشطتها، بهدف تحقيق الأهداف المستدامة من كل نشاط ومن محافظة كل النشاط.²

أولاً: علاقة التدقيق الداخلي بإدارة المخاطر:

إن الاتجاهات الحديثة للتدقيق الداخلي أعطت أهمية لنظام إدارة المخاطر في المؤسسة، فوفقاً للمعيار 1413 من معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين، فإن التدقيق الداخلي يجب أن يقيم فعالية نظام إدارة المخاطر في المؤسسة ويساهم في تحسينها ويكون كما يلي:

¹ شلال نجاة، مدى مساهمة التدقيق الداخلي في التهجيد الأمثل لحكومة الشركات في ظل بيئة دولية، رسالة دكتوراه، تخصص التدقيق المحاسبي والنظام المحاسبي المالي، قسم علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، 2016، 2015، ص 127.

² سعودي حفصية، فعالية وأداء وظيفة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي، قسم علوم التسيير، كلية العموم الاقتصادية والتجارية وعموم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2015/2014، ص 38.

-مساعدة مجلس الإدارة والإدارة العليا على رسم السياسة العامة لإدارة المخاطر وذلك بتقديم اقتراحات وخدمات استشارية.

-التحقق من مدى التقيد بالأنظمة والإجراءات الواردة في السياسة العامة لإدارة المخاطر. تقييم مدى كفاية وفعالية أنظمة التعرف على

المخاطر على مستوى الشركة، وسرعة الإبلاغ عنها والعمل على معالجتها.

-رفع تقارير إلى مجلس الإدارة لتقييم فعالية إدارة المخاطر.

ومن خلال ما سبق، تتضح لنا العلاقة الوثيقة بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر في المؤسسة حيث أصبحت المؤسسات في الوقت الحاضر

وفي إطار التسيير الحديث تعتبر التدقيق الداخلي كأحد الأدوات الرئيسية للرفع من كفاءة إدارة المخاطر، كما أن المعايير الدولية للتدقيق

الداخلي ركزت على قيام التدقيق الداخلي بتقييم فعالية إدارة المخاطر بالمؤسسة¹

ثانياً: أثر إدارة المخاطرة من طرف المدقق الداخلي على حوكمة الشركات.

يعمل التدقيق الداخلي على إضافة قيمة للشركة والعمل على تحقيق الأهداف من خلال تقديم تأكيد معقول بأن المخاطر التي تواجه الشركة

تدار بفعالية، وكذا من خلال التحسينات التي تقدمها في مجال إدارة المخاطر وتدقيق إدارة المخاطرة، حيث إن وظيفة التدقيق الداخلي قد

اتسع نطاقها من دورها التقليدي المتمثل في التدقيق المالي إلى التدقيق الإداري ثم إلى التركيز على إضافة قيمة للشركة من خلال تدقيق الإدارة

المخاطر، والإفصاح عن مختلف المخاطر التي تواجه الشركة بكل شفافية، وهذا ما يؤدي إلى ضمانة وزيادة تقويم بالتصدي لها بشكل منهجي

منظم وهذا يساهم في دعم حوكمة الشركات .

توجد ضمن المعايير المهنية لمعهد المدققين والداخليين، معايير تعبر عن أهمية مساهمة التدقيق الداخلي في نظام إدارة المخاطر بالشركة، حيث أن

المعايير رقم 2110 يشير إلى انه ينبغي أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي الشركة، وذلك عن طريق تحديد وتقييم التعرض الجوهرية للمخاطر،

كما ينبغي أن يعمل على تحسين إدارة المخاطر وأنظمة الرقابة، وهذا يساهم في تفعيل ودعم حوكمة الشركات.²

¹ إناس كحلوش، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص إدارة مالية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى-جيجل-، 2017/2018، ص 62.

² مسعود شيبان، دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات دراسة حالة مؤسسة الحبوب والبقول الجافة، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص مراجعة وتدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي مهيدي- أم البواقي-، 2015/2016، ص 59، 60، 61.

المبحث الثاني: دراسات السابقة.

سنحاول في هذا المبحث التركيز على الدراسات السابقة التي لها علاقة بمتغيرات الدراسة، وبالتالي ستتنوع هذه الأخيرة بين الدراسات العربية والأجنبية، إذ سيتم التطرق إلى أهم ما ورد فيها من منهج وأداة وأدوات إحصائية ونتائج وتوصيات لذلك قسمنا هذا المبحث إلى ثلاث مطالب، إذ سيتم في المطلب الأول التطرق للدراسات السابقة العربية لكل من المتغيرين والعلاقة بينهما في المطلب الثاني التطرق للدراسات السابقة الأجنبية، وفي المطلب الثالث: ما يميز دراستنا على الدراسات السابقة.

المطلب الأول: دراسات سابقة عربية.

1-براهمة كنز، " دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات"، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة قسنطينة، سنة 2013-2014.

عاجت الباحثة الإشكالية التالية: كيف يمكن للتدقيق الداخلي المساهمة في تفعيل حوكمة الشركات وضمان نجاح مسارها التطبيقي؟

حيث يهدف هذا البحث إلى التعرف على مختلف أدوار التدقيق الداخلي وتوجيهاته الحديثة، التي تسمح بتحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية ودوره في إدارة المخاطر وعلاقاته التعاونية مع الأطراف ذات الأهمية في إطار الشركات، وذلك بإتباع المنهج الوصفي التحليلي والمنهج التاريخي في الجزء النظري ، أما في الجانب التطبيقي فقد تم اعتماد منهج دراسة حالة.و بالنسبة للأدوات التي تم استخدامها في هذه الدراسة تتمثل في المسح المكتبي من خلال الاطلاع على المراجع و ما هو متوفر على شبكة الانترنت, وفي الجانب التطبيقي فقد تم الاستعانة بالمقابلة والاستبيان .من خلال هذه الدراسة تم التوصل لمجموعة من النتائج نذكر منها: حوكمة الشركات بمثابة النظام الذي تدار وتراقب به الشركات، وتتم أساسا بالإدارة الرشيدة لشؤون الشركة من أجل ضمان الحفاظ على حقوق ومصالح المساهمين والأطراف الأخرى ذات العلاقة بها. أما بالنسبة للتوصيات: ضرورة إعداد دورات تدريبية للمدقق الداخلي حول المعايير الدولية للمهنة، وكذا حول أهمية دور وظيفة

التدقيق الداخلي في المساهمة في تحقيق الإفصاح والشفافية والمصادقية، وبالتالي دعم تطبيق الحوكمة داخل مؤسسة المحركات ورفع أدائها.

2-لخضر لوصيف، " دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات"، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم

الاقتصادية، تخصص اقتصاد وتسيير مؤسسات, جامعة قاصدي مرباح -ورقلة، سنة 2009-2010

عاج الباحث الإشكالية التالية: كيف يمكن لآلية المراجعة الداخلية أن تساهم بشكل فعال في حوكمة الشركات الاقتصادية الجزائرية؟

تهدف هذه الدراسة إلى الوقوف على إمكانيات وظيفة المراجعة الداخلية فيما يخص حل المشاكل المرتبطة بعقد الوكالة و التعرف على اتجاهات تطور دور المراجعة الداخلية لحوكمة الشركات. وذلك بإتباع المنهج الوصفي التحليلي وفيما يخص أسلوب البحث فقد تم الاعتماد على أسلوب المسح الكتابي, ومن خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى مجموعة من النتائج نذكر منها: يتوقف دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات في الجزائر على ضرورة توافر الفهم المشترك لدى المراجعين الداخليين والأطراف المستفيدة من حوكمة الشركات لكيفية جعل المراجعة الداخلية نشاطا يضيف قيمة للشركة ويحمي حقوقهم ومصالحهم بها. أما بالنسبة للتوصيات: إلزام الشركات الجزائرية على العمل بالقواعد الأساسية لحوكمة الشركات التي تتلخص في الشفافية و المساءلة و المسؤولية و الإنصاف والإفصاح، عن مدى العمل بها في التقارير السنوية ، مع فرض عقوبات على كل من يخالف التطبيق السليم لهذه القواعد.

3-عزيز لوجاني،"دور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة خيضر -بسكرة -سنة 2019/2020.

تسعى هذه الدراسة إلى إبراز الدور الريادي للتدقيق الداخلي في تفعيل وإرساء حوكمة الشركات بالمؤسسة الاقتصادية. وذلك بإتباع المنهج الوصفي التحليلي بالجانب النظري ومنهج دراسة حالة بالجانب التطبيقي، وبالنسبة للأدوات التي تم اعتمادها لهذه الدراسة هي الاتصال المباشر مع بعض إدارات المؤسسة و الاطلاع المكتبي على الكتب، المقالات ، الأطروحات التي لها علاقة بالموضوع .وبالإضافة للنتائج التي تم التوصل إليها نذكر منها: تطور التدقيق الداخلي من وظيفة مقتصرة على اكتشاف وتصحيح الأخطاء إلى وظيفة قائمة بذاتها تعمل على حماية أصول وممتلكات الشركة، يعد التدقيق الداخلي مرآة الإدارة العليا فهو أداة فعالة لديها ويعمل على تأكيد التزاماتها بالعمل على تطوير وتحسين مختلف النظم الرقابية. أما بالنسبة للتوصيات فنذكر منها: ضرورة

الالتزام بالإفصاح الكامل والدوري وعدم اقتصار عملية الإفصاح على الإفصاح الإلزامي المتعلق عادة في التصريحات الجبائية.

4- محمد عبد الله حامد العبدلي، " أثر تطبيق الحوكمة المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية"، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة الشرق الأوسط سنة 2012.

تهدف هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على مفهوم جودة التدقيق الداخلي و المفاهيم المتعلقة بها و توضيح الإطار العام للحكومية المؤسسية والتعرف على حكامها ومبادئها وآلياتها.

أشارت نتائج الدراسة إلى: وجود تأثير لدعائم الحاكمية المؤسسية مجتمعة، الإفصاح والشفافية، المساءلة، المسؤولية، والعدالة، والاستقلالية، والقوانين، والأنظمة في جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في السوق، أما بالنسبة للتوصيات نذكر منها: العمل على تفعيل مختلف العناصر المكونة لدعائم الحاكمية المؤسسية، والمتمثلة في مجلس الإدارة ولجنة التدقيق، ومنحهم الاستقلالية التي تساعدهم على القيام بالمهام المنطوية بهم وذلك لتفادي الآثار التي قد تتعرض لها الشركات من جراء ضعف الجوانب التطبيقية لمبادئ الحاكمية المؤسسية بداخلها.

المطلب الثاني: دراسات سابقة أجنبية

1 - الدراسة الأولى.

HAMICHE DYANA, NEKI MOUNIA, Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la Gouvernance d'une banque

أطروحة مقدمة للحصول على ماجستير في الاقتصاد في البنوك و الأسواق المالية، جامعة مولود معمري - تيزي وزو-

تدور الإشكالية التالية حول: كيف يمكن أن يساعد التدقيق الداخلي في تحسين الشركات؟

تهدف هذه الدراسة إلى الحصول عن مفهوم التدقيق الداخلي في الجزائر مع اعتبار بنك البدر كمحل للدراسة، وذلك باتباع المنهج التاريخي في الجزء النظري و دراسة حالة في الجزء التطبيقي، أما الادوات المستخدمة في هذه الدراسة هي الاطلاع المكتبي على الكتب وما هو متوفر في الانترنت. و بالنسبة للنتائج والتوصيات فنذكر منها: أن التدقيق الداخلي يلعب دورا أساسيا في تحسين حوكمة البنك وكذلك في عملية إدارة المخاطر، أما بالنسبة للتوصيات: مراجعة الإجراءات، تدريب وتعزيز الموارد البشرية.

2- الدراسة الثانية.

BOUDIA ASSIA , LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT INTERNE DANS LA GOUVERNANCE D'ENTREPRISE

أطروحة نهاية الدراسة لمنح شهادة الماجستير الأكاديمي في العلوم الاقتصادية، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم.

2017/2016.

تدور الإشكالية التالية حول: ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات؟

تهدف هذه الدراسة إلى كيف و في أي إطار يمكن أن يكون التدقيق الداخلي عنصر فعال في حوكمة الشركات و بعبارة أخرى مساهمة التدقيق الداخلي لتعزيز الآليات التقليدية لحوكمة الشركات في أعقاب الأزمة وتقدير الرقابة الجيدة على أنشطة الشركة والتوصية بالإجراءات الخاصة بها.

3- الدراسة الثالثة.

CHEKROUN Meriem Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne

أطروحة دكتوراه في علوم الإدارة، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2014/2013

تتمحور إشكالية هذه الدراسة حول: هل وظيفة التدقيق الداخلي الحالية في الشركات العامة الجزائرية، المدروسة في عينتنا، والتي هي أداة لتوجيه نظام الرقابة الداخلية، تضمن تحسين هذا النظام من خلال العمل على أساسه؟

المهدف من هذه الدراسة هو إظهار أهمية نشاط التدقيق الداخلي داخل الشركات، وذلك بالاعتماد على المنهج التجريبي وأداة المسح الإحصائي والاستبيان، وما قدمته هذه الدراسة من نتائج: بحيث تم التوصل إلى أنه على رغم من أن وظيفة التدقيق الداخلي في مرحلة التعلم إلا أنها تجلب قيمة حقيقية لتحسين نظام الرقابة الداخلية من حيث الفعالية والنجاعة، أما التوصيات: إضفاء الطابع الرسمي على تسجيل فواتير التحويل من خلال تسلسل رقمي يوضح مراجع فاتورة المورد.

4 الدراسة الرابعة:

Ghedaa Yousef Abed EL-Nabi, Corporate Gouvernance as an Internal Control System and Its Impact on Financial Performance.

أطروحة قدمت في الوفاء الجزئي من شروط الحصول على درجة ماجستير في المحاسبة والمالية، الجامعة الاسلامية-غزة-2016.

تدور الإشكالية التالية حول: هل حوكمة الشركات كإجراء داخلي نظام الرقابة ، يؤثر على الأداء المالي للشركات المدرجة في فلسطين ؟

هدفت هذه الدراسة في تأثير حوكمة الشركات كنظام رقابة داخلي على الأداء المالي لبعض الشركات المدرجة في بورصة فلسطين لعام 2015. تقوم هذه الدراسة بشكل أساسي بتصنيف نظرية الوكالة و نظرية التعبية للموار من اجل فحص العلاقة بين حوكمة الشركات كنظام رقابي داخلي و الأداء المالي.

النتائج العملية لهذه الدراسة تشير إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الخبرة المالية للجنة التدقيق و العائد على الأصول، غير ذلك لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغيرين المستقلين و العائد على الأصول أو حقوق الملكية.

المطلب الثالث: المقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة:

من خلال استعراضنا لبعض الدراسات السابقة لتدقيق الداخلي ودوره في دعم وممارسة حوكمة الشركات استخلصنا العديد من النتائج: حيث أكدت معظم الدراسات السابقة أن التدقيق الداخلي له دور أساسي في تحسين النظم الرقابية، كما أن الرقابة هي ذلك النظام الذي تدار وتراقب به الشركات، كما يجب توافر الفهم المشترك لدى المراجعين الداخليين والأطراف المستفيدة من حوكمة الشركات لجعل المراجعة الداخلية نشاطا يضيف قيمة لشركة ويحمي حقوقهم و مصالحهم بها، لقد شهد التدقيق الداخلي تطورا بحيث كان وظيفة تقتصر على اكتشاف و تصحيح الأخطاء إلى وظيفة قائمة بذاتها تعمل على تطوير وتحسين النظم الرقابية.

إن مبادئ حوكمة الشركات تحرص على معرفة المدقق الداخلي بالمعايير المهنية اللازمة لممارسة وظيفة التدقيق الداخلي.

ومما نتج عن هذه الدراسات، وجود علاقات طردية بين المراجعة الداخلية والحوكمة، فكلما ارتفع مستوى جودة التدقيق الداخلي ارتفع مستوى حوكمة الشركات.

إن دور التدقيق الداخلي لم يختلف في ماضي عن الحاضر فقد تضمن هذا الدور تقدير المخاطر وتحقيق الرقابة والتأكيد من الالتزام بالإجراءات الرقابية، إلا أن دور المراجعة الداخلية ازدادت أهميته في ظل المتطلبات الحديثة للحوكمة المفروضة على الشركات.

خلاصة

بعد دراستنا لهذا الفصل المتعلق بالجانب النظري للحوكمة المؤسسات والتدقيق الداخلي و الدراسات السابقة، تطرقنا إلى كل من تعريف الحوكمة، أهميتها، أهدافها، خصائصها و كل من المبادئ و محددات الحوكمة و الأطراف المعنية، وكذلك تطرقنا إلى تعريف التدقيق الداخلي، أهميته، أنواعه، أهدافه، مبادئ التدقيق الداخلي و كل من المحددات و المعايير، بالإضافة إلى دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات، كما تم عرض الدراسات السابقة العربية و الأجنبية من عدة زوايا و مقارنتها بدراستنا .

ومنه يمكن أن نستنتج ما يلي:

تساعد الحوكمة على ضمان دقة التقارير المالية التي تقدمها للإدارة العليا و ضمان فعالية الرقابة الداخلية، كما أنها تعتبر نقطة الالتقاء والتقاطع كل من التدقيق و الرقابة الداخلية و مجلس الإدارة و لجنة التدقيق.

للتدقيق الداخلي دور مهم في مساعدة إدارة المؤسسة لبلوغ أهدافها، فهو يعتبر احد دعائم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.

لجنة التدقيق من اهم اللجان التي لها علاقة بالتدقيق الداخلي و بالحوك

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية في مؤسسة

صناعة الأنابيب

ALFAPIPE بولاية غرداية

تمهيد

تمثلت الدراسة التي تناولناها في التدقيق الداخلي و حوكمة المؤسسات و معرفة العلاقة الموجودة بينهم ، ومنه سنحاول في هذا الفصل تطبيق الدراسة النظرية على الأرض الواقع وذلك اعتمادا على إنشاء استبيان مضمونه أهمية التدقيق الداخلي في دعم و ممارسة حوكمة المؤسسات و الدور الذي يلعبه ، ومنه تم توزيعه على مختلف المصالح من المدققين وباقي موظفين الادارة و تحليل النتائج المتعلقة بالتدقيق الداخلي و انعكاساته على دعم وممارسة حوكمة المؤسسات.

ومنه يتم تقسيم الفصل كالتالي:

المبحث الأول: نبذة عامة عن مجتمع مؤسسة صناعة الأنايبب ALFAPIPE بغرداية.

المبحث الثاني: المعالجة الإحصائية لنتائج الاستبيان وتحليل ومناقشة محاور.

المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة.

المطلب الأول: تعريف المؤسسة وأهدافها.

أولاً: تعريف المؤسسة

أنشأت وحدة الأنابيب سنة 1974م وتعد من أقدم المؤسسات العمومية الاقتصادية برأس مال قدره 700.000.000 دينار جزائري، حيث قامت الشركة الألمانية "HOICHE" بإنجاز هذا المشروع بكافة هياكله بالمنطقة الصناعية بنورة التي تبعد 8 كلم من مدينة غرداية، وتبلغ مساحة المؤسسة 24 هكتار وتعد أكبر وحدة إنتاج على مستوى ولاية غرداية، بحيث تضم عدد من العمال يبلغ 860 عاملاً.

وفي إطار التحويلات الاقتصادية تم دمج شركة "PIPE GAZ" بينورة "غرداية"، ومؤسسة "ALFA TUS" بالحجار عناية تحت اسم "الجزائرية لصناعة الأنابيب ALFAPIPE" برأس مال قدره 2.500.000.000.00 دينار جزائري.

تختص مؤسسة في تصنيع الأنابيب الفولاذية الملحومة اللولبية حتى X80، بأقطار مختلفة (16" - Ø 80" Ø) وسمك (6,90 ملم - 25,40 مم)، مغلقة خارجياً بثلاث طبقات من البولي إيثيلين وداخليا بالايوكسي، خصوصاً بعد الحصول على آلة اللحام الجديدة سنة 2017. هذه الأنابيب المصنوعة من الحديد والصلب تستعمل خصيصاً لغرض نقل البترول والغاز الطبيعي والماء وكل الموانع تحت ضغط عالي، بحيث تبلغ الطاقة الإنتاجية للمؤسسة في الحالات العادية 150 000 طن سنوياً.

ثانياً: الأهمية الاقتصادية للمؤسسة

تلعب المؤسسة دوراً اقتصادياً على مستوى مختلف المؤسسات المحلية والوطنية أو حتى الدولية، مما جعلها تكسب أهمية اقتصادية كبيرة تتمثل فيما يلي:

تساهم في تمويل أكبر مشاريع سوناطراك مثل: "G01- GR7-ELR1-G02- -GR5 -GR4 - DLR1-GR6 -GK1"؛

-تدعم عدد كبير من القطاعات المهمة في الاقتصاد الوطني كقطاع الفلاحة والري، وقطاع المحروقات.

-تقوم المؤسسة بتشغيل حوالي 860 عاملاً، مما يعني تقليل حجم كبير من البطالة الموجودة بالمنطقة، وهذا التشغيل يشمل جميع

المناصب كالمساعدين، والأمن الداخلي، العمال، المهندسون، المسيرين.

-أما على الصعيد الدولي تلعب دورًا فعالاً في نشر السمعة الحسنة على مستوى الجودة للمنتجات الوطنية للمؤسسة خصوصاً بعد حصولها على شهادة الأيزو "ISO9001" و "API Q1".

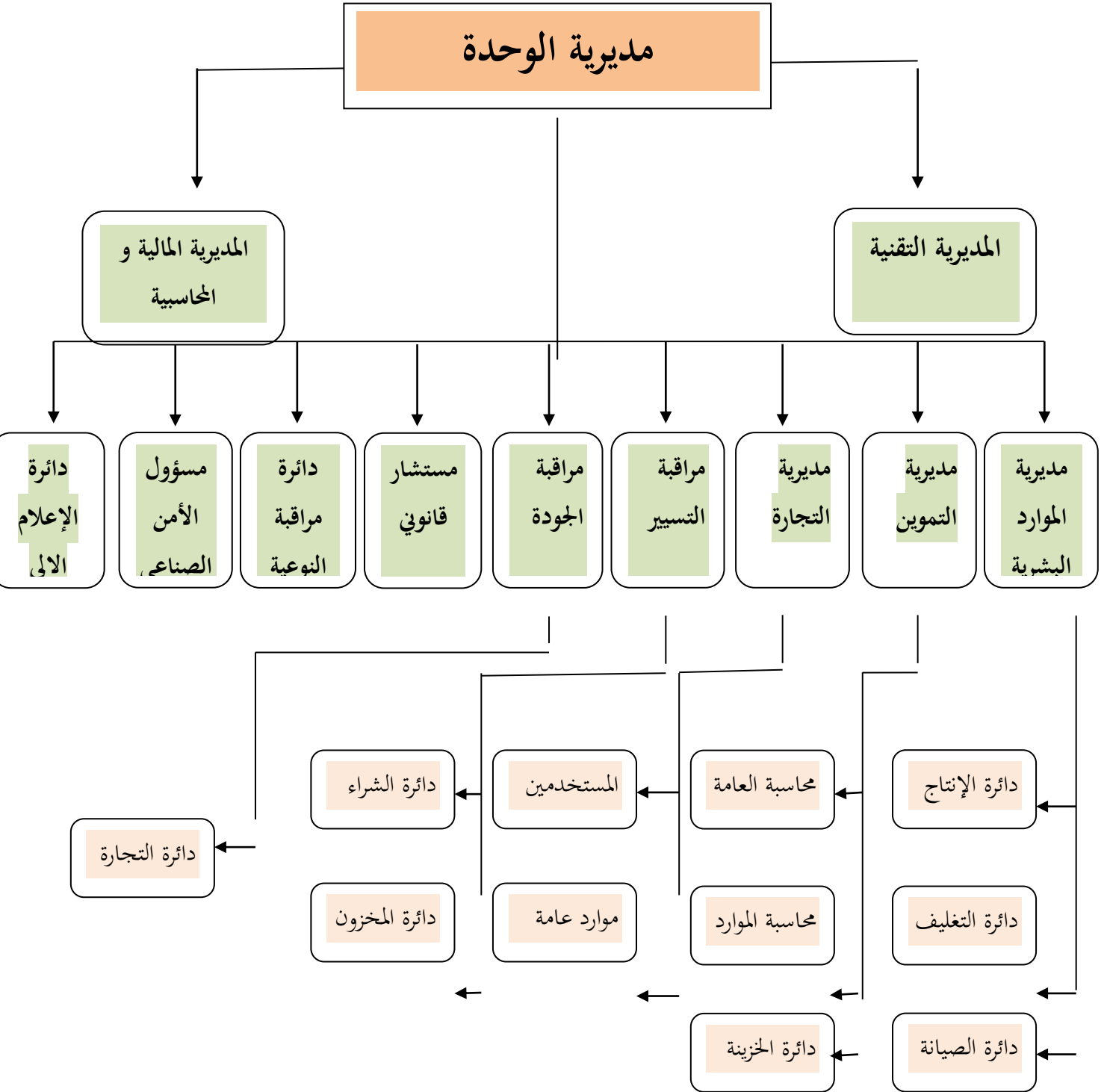
-ساهمت كذلك في فكّ العزلة عن مناطق الجنوب بصفة عامة وعلى وجه الخصوص منطقة غرداية، وساعدها موقعها الاستراتيجي القريب من مناطق البترول كحاسي مسعود، وحاسي رمل، وعين أميناس، على زيادة فعاليتها.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي ومصالح المؤسسة .

أولاً: الهيكل التنظيمي لمؤسسة ALFAPIPE.

يتميز الهيكل التنظيمي بمبدأ التدرج الذي يحدد العلاقات نحو الاتجاهات الأربعة الأعلى، الأسفل، الجانبين، وقد يظهر على أساس التسلسل القيادي وقد يكون على أساس وظيفي يحدد مجال مختلف المناصب ويمكن بمثل الهيكل التنظيمي للمؤسسة كما يلي:

الشكل رقم (1-2): الهيكل التنظيمي لمؤسسة صناعة الأنايب ALFAPIPE .



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على وثائق المؤسسة

ثانيا: شرح مصالـح أقسام المؤسسة

تتكون مؤسسة ALFAPIPE من خمسة أقسام رئيسية على رأسها مدير الوحدة كهيئة مشرفة وسنقوم بتقديم عرض موجز عن وظيفة كل منها:

1 المديرية العامة: يوجد على رأسها مدير الوحدة فهو المسير الأساسي لها، وبالتالي يعمل على مراقبة وتنظيم وتوجيه مختلف القرارات الخاصة بالتسيير من أجل استمرارية العمل بصورة حسنة.

2 المديرية التقنية: تقوم بإنجاز مختلف المشاريع والطلبات، تحتوي على ثلاث دوائر وهي:

✓ دائرة الإنتاج؛

✓ دائرة الصيانة؛

✓ دائرة التغليف.

3 مديرية المالية والمحاسبة: هي القلب النابض للتسيير المالي للمؤسسة فهي التي تقوم بالجرد لمحاسبي كل سنة ومراقبة حركة دخول وخروج الأموال وإصدار الحسابات الاجتماعية، والتصريح عن أرقام الأعمال لمصالح الضرائب والتأشير على الأجرة، تحتوي على ثلاث دوائر وهي:

✓ دائرة المحاسبة العامة؛

✓ دائرة محاسبة المواد؛

✓ دائرة الخزينة.

4 مديرية الموارد البشرية: تقوم مديرية الموارد البشرية بالإشراف على العمال من خلال تنظيمهم وتوجيههم وتحفيزهم وبالتالي الوقوف على مستحقاتهم وكذا ضمانات الاجتماعية وحساب أجورهم، وتطبيق القوانين النصوص عليها في قانون العمل وتنقسم إلى:

✓ دائرة المستخدمين؛

✓ دائرة الموارد العامة.

5 مديرية التموين: هي المصلحة التي تمون المؤسسة بالوسائل والمواد الأولية حيث أن المؤسسة تحتوي على عدة مخازن تحتفظ فيها والمواد الأولية وتقدمها عند الطلب، كما تقوم باقتناء هذه السلع من طرف الموردين وتقوم أيضا بالبحث على احتياجات وطلبات المؤسسة لتموينها من خارج أو داخل المؤسسة، تحتوي على دائرتين وهي:

✓ دائرة الشراء؛

✓ دائرة المخزون.

المديرية التجارية: هي إلى تشرف على عملية بيع السلعة أو الخدمة للزبون وإجراء الصفقات وفواتير المبيعات، فهي تشرف على شكل السلعة وسعرها وطرق تسديدها وتوصيلها.

6 مراقب التسيير: مراقبة التسيير مصممة في المؤسسة من خلال مساعد المدير مكلف بمراقبة التسيير، ترتبط وظيفيا وتنظيما مع وظائف الإدارة العليا وتزود هذه الأخيرة المدير الوحدة وللرئيس المدير العام المعلومات المخولة لاتخاذ القرارات.

7 مراقب الجودة: تتمثل مهامه في الرقابة على الإنتاج سواء في الوحدات اثناء مراحل التصنيع وفق متطلبات الشراء؛
✓ دائرة المخزون.

8 المديرية التجارية: هي إلى تشرف على عملية بيع السلعة أو الخدمة للزبون وإجراء الصفقات وفواتير المبيعات، فهي تشرف على شكل السلعة وسعرها وطرق تسديدها وتوصيلها.

9 مراقب التسيير: مراقبة التسيير مصممة في المؤسسة من خلال مساعد المدير مكلف بمراقبة التسيير، ترتبط وظيفيا وتنظيما مع وظائف الإدارة العليا وتزود هذه الأخيرة المدير الوحدة وللرئيس المدير العام المعلومات المخولة لاتخاذ القرارات.

10 مراقب الجودة: تتمثل مهامه في الرقابة على الإنتاج سواء في الوحدات اثناء مراحل التصنيع وفق متطلبات تعبئة النماذج المقررة للأيزو وكذلك اختبار تطابق المنتجات النهائية وفق متطلبات وشروط مواصفات الإيزو لمعرفة مطابقتها للمواصفات المعتمدة والتأكد من صلاحيتها للغرض وفق متطلبات التقييم والمتبعة.

11 مستشار قانوني: تقوم أساسا بتمثيل المؤسسة لدى المصالح القضائية والقانونية، كما تنظر في المنازعات الجماعية والفردية بين العمال والإدارة أو العمال فيما بينهم، فتتخذ الإجراءات اللازمة لفض النزاع قبل اللجوء إلى العدالة، وتراقب سلامة التعاملات القانونية من الأخطاء ومدى تطابقها مع القانون.

12 دائرة مراقبة النوعية: هي إلى تشرف مراقبة جودة المنتج والتأكد من مدى مناسبة المنتج ومطابقته للأغراض التي صُمم من أجلها، وبالتالي تحقيق رضا الزبون بتلبية رغباتهم، ويشترط ذلك ضرورة وجود مواصفات قياسية؛ وذلك لمتابعتها بكل سهولة وتحققها، ثم إجراء بعض الإصلاحات والتدخلات في حال وجود عيوب.

13 دائرة الإعلام الآلي: ويتمثل دور هذه المصلحة في تسيير المعالجة المعلوماتية وترقية البرامج على مستوى الوحدة وكذا ضمان

صيانتها، إضافة إلى ترقية وتطوير التطبيقات الخاصة بالإعلام الآلي للوحدة.

14 مسؤول الأمن الصناعي: تتمثل مهمة هذا الأخير في إقامة وإعداد القواعد والإجراءات والتعليمات الخاصة

بالأمن في المراكز، والحرص على نشرها وتطبيقها بصرامة، ذلك لوجود خطر مستمر داخل المؤسسة.

المطلب الثالث: مراقبة التسيير في مؤسسة ALFAPIPE

تتمثل المهمة الأساسية لمراقبة التسيير في مساعدة المسؤولين العمليين والإدارة في التحكم بشكل جيد في تسيير نشاطاتهم وتحقيق

أهدافهم من خلال سيرورة عمليات قائمة على وضع الميزانيات وخطط العمل بغرض تحقيق أهداف كمية وقيمة، كما يقوم مراقب

التسيير بمتابعة النتائج وتحديد الانحرافات ومساعدة المسؤولين على شرح أسبابها ومن ثم اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة، ومن

خلال الهيكل التنظيمي نلاحظ أنه في مؤسسة ALFAPIPE يوجد تواصل بين مراقبة التسيير والدوائر الأخرى، نظرا لموقعها في

الهيكل التنظيمي فهي في اتصال مباشر مع المدير الوحدة التي تساهم بنسبة كبيرة في تفعيل نظام الرقابة و ضبط المعلومات و استغلال

الوقت مما يؤدي بنا للقول أن هذه الوظيفة متمركزة في المكان المناسب و خاصة أنها تلم بجميع المعلومات الخاصة بالوحدة و تكون

على علاقة بجميع الوظائف في المؤسسة .

أ- مهام مراقب التسيير في مؤسسة ALFAPIPE:

- المشاركة في وضع الموازنات التقديرية لأنشطة المؤسسة المختلفة؛

- توفير أو إشعار المدير بكل الانحرافات و الفروقات الموجودة بين الموازنات والأهداف المخطط لها؛

- اعداد لوحة القيادة الدورية وعرضها على مدير الوحدة ومسؤولي المصالح؛

- اعداد التقارير الفصلية والسنوية وتحليلها؛

- تحليل الانحرافات التي تنتج عن النشاط الفعلي والتقديري كما يشرح الأسباب التي أدت إلى هذه الانحرافات وهذا عن طريق لوحة

القيادة؛

- الربط بين مديرية الوحدة ومختلف المصالح في المؤسسة وتسهيل وصول المعلومات الى القيادة.

المبحث الثاني: المعالجة الإحصائية لنتائج الاستبيان وتحليل ومناقشة محاور

من أجل التعرف على أهمية التدقيق الداخلي في دعم و ممارسة حوكمة المؤسسات داخل مؤسسة صناعة الأنابيب ALFAPIPE بغرداية، وتبعاً مع متغيرات الدراسة "التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات" من أجل معرفة إجابات وآراء موظفي المؤسسة لفقرات و صممنا استبيان وتم تقسيم المبحث إلى ثالث مطالب على النحو التالي :

المطلب الأول: تحديد مجتمع وعينة الدراسة وأدوات المبحث المعتمد فيها

أولاً: مجتمع الدراسة.

لاختيار مجتمع الدراسة الميدانية يجب أن يكون أفرادها من بين الأشخاص الذين تتوفر لديهم الخبرة العلمية والعملية، وقدرة الحكم على فعالية وأداء وظيفة التدقيق الداخلية في عملية حوكمة المؤسسات، وقد شملت هذه الدراسة عينة العاملين في مؤسسة صناعة الأنابيب و من مراجعين ومحاسبي المؤسسات، وقد تم توزيع استبيانات الدراسة على العينة لتمثل مجتمع الدراسة.

ثانياً: حدود الدراسة.

1-الحدود المكانية: تمت الدراسة على مؤسسة صناعة الأنابيب بولاية غرداية.

2-الحدود الزمنية: كانت الدراسة خلال فترة 15 مارس.

3-الحدود الموضوعية: تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى أهمية التدقيق الداخلي في دعم وممارسة حوكمة المؤسسات وذلك بالتطبيق على أحد المؤسسات الاقتصادية.

ثالثاً: منهج الدراسة و مصادر البيانات.

ومنه قمنا بإتباع المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، وذلك لأن المنهج الوصفي التحليلي يهدف إلى دراسة الظاهرة، وجمع الحقائق والمعلومات عنها ومن ثم تحليلها للوصول إلى النتائج والتوصيات.

أما مصادر البيانات تم الحصول على البيانات عن طريق المصادر الثانوية ومصادر البيانات الأولية وذلك كما يلي:

1-مصادر البيانات الثانوية: تم الحصول على البيانات عن طريق المصادر الثانوية المتمثلة في الكتب، والمذكرات، والمجلات والمقالات و الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة و المجالات المهنية والعلمية المتخصصة.

2-مصادر البيانات الأولية: و تمثلت هذه المصادر في تصميم استبيان ومن ثم توزيعها على عينة الدراسة, وذلك لدارسة بعض مفردات البحث وحصر وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث، ومن ثم تفريغها وتحليلها باستخدام برنامج SPSS الإحصائي

رابعاً: اختبار صدق وثبات بيانات الدراسة.

فمن أجل معرفة صدق وثبات البيانات الواردة بالاستمارة مت استخدام معامل كرونباخ والذي يقيس درجة ثبات وصدق أداة

الدراسة، وتعد نسبية

جدول(1-2): جدول اختبار الصدق و الثبات.

عدد الفقرات	معامل الثبات	معامل الصدق
25	0.784	0.885

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتماداً على نتائج SPSS.

المطلب الثاني: خصائص عينة الدراسة.

بعد توزيع وجمع مجموعة من استمارات الاستبيان على عينة من موظفي مؤسسة صناعة الأنايب بغرداية المتمثلة في 40 استمارة

صالحة للتحليل وذلك من خلال حساب التكرارات والنسب المئوية ورسم الأشكال البيانية والتعليق عليها كما يلي

1-توزيع عينة الدراسة على أساس الجنس:

حيث يمثل الجدول التالي توزيع العينة الدراسة على أساس الجنس.

الجدول رقم (2-2): توزيع عينة الدراسة على أساس الجنس

الجنس	ذكر	أنثى	مجموع التكرارات	مجموع النسب
التكرارات	35	05	40	
النسب	87.5%	12.5%		100

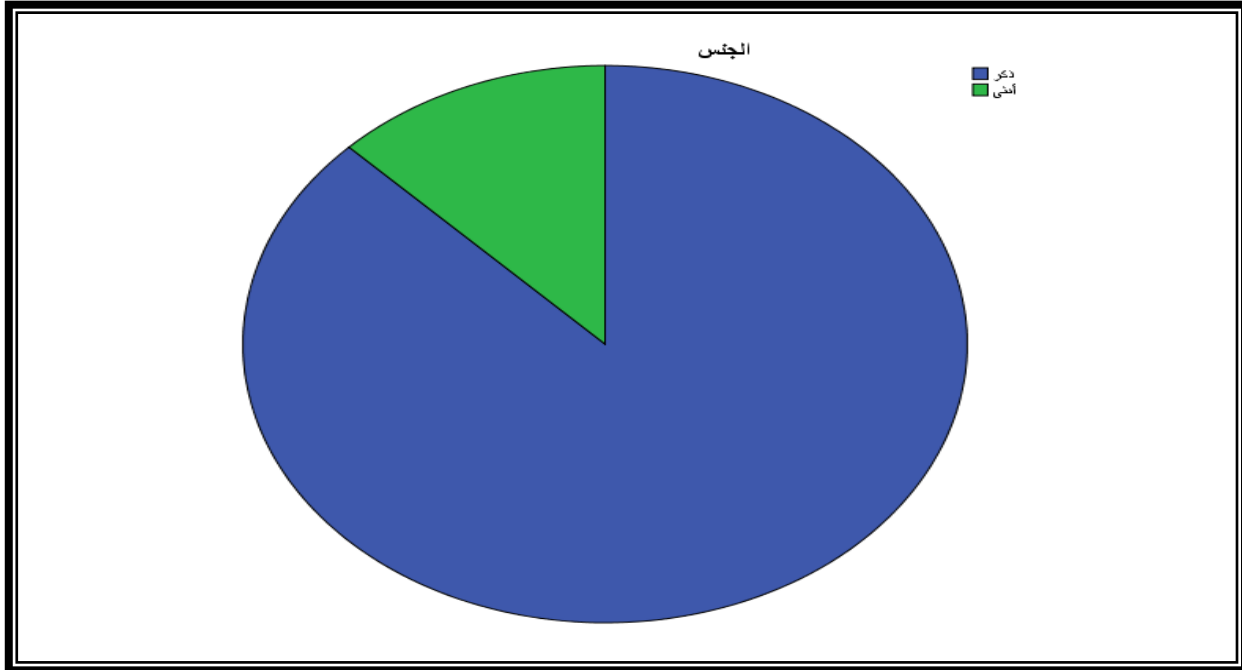
المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج الاستبيان

يبين لنا الجدول أعلاه أن نسبة 87.5% كانت من مفردات العينة من جنس الذكور، أما 12.5% فقد مثلت نسبة الإناث في

المؤسسة، فمنه يتضح أن غالبية موظفي المؤسسة هم عبارة عن جنس الذكور، والشكل التالي

يعكس المعطيات التي تضمنها الجدول السابق.

الشكل رقم (2-2): توزيع العينة على أساس الجنس



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج spss.

2-توزيع عينة الدراسة على أساس السن:

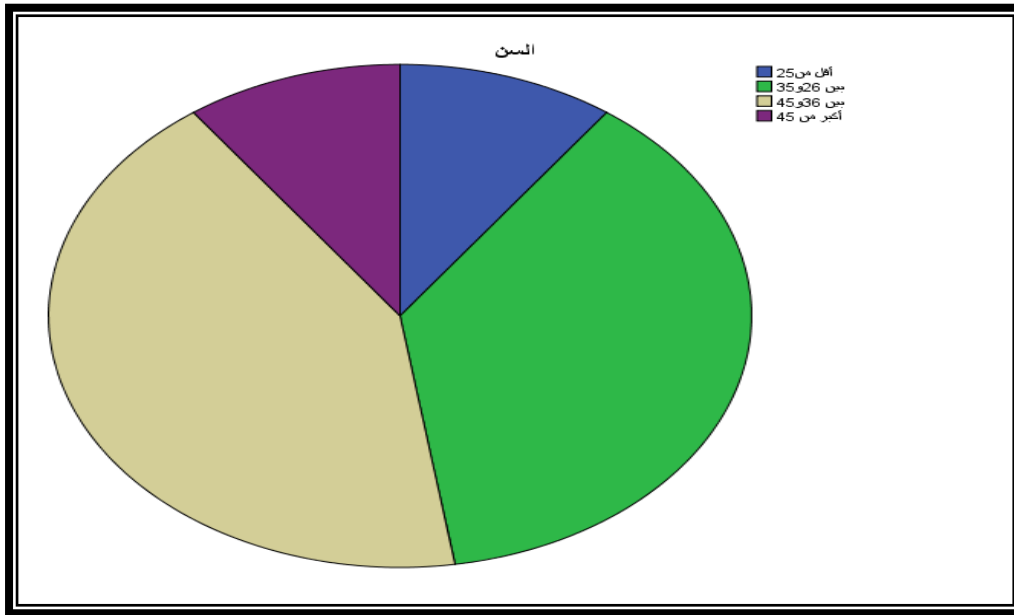
جدول رقم (2-3): توزيع عينة على أساس السن

السن	أقل من 25	35-26	45-36	أكبر من 45	مجموع التكرارات	مجموع النسب
التكرارات	4	15	17	4	40	
النسب	10%	37.5%	42.5%	10%		100

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الاستبيان

من خلال النتائج المتحصل عليها في الجدول أعلاه يتضح بأن النسبة المئوية للفقعة أقل من 25 كانت 10% و بينما كانت الفقعة الثانية 37.5% و الفقعة الثالثة 42.5% أما الفقعة الأخيرة فكانت 10% ، ومنه فانه يمكننا معرفة أن أغلبية موظفي المؤسسة يتراوح أعمارهم ما بين 36 إلى 45 ، و الشكل التالي يوضح المعطيات التي تضمنها الجدول.

الشكل رقم(2-3): توزيع العينة على أساس السن.



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج spss.

3-توزيع العينة على أساس المستوى التعليمي.

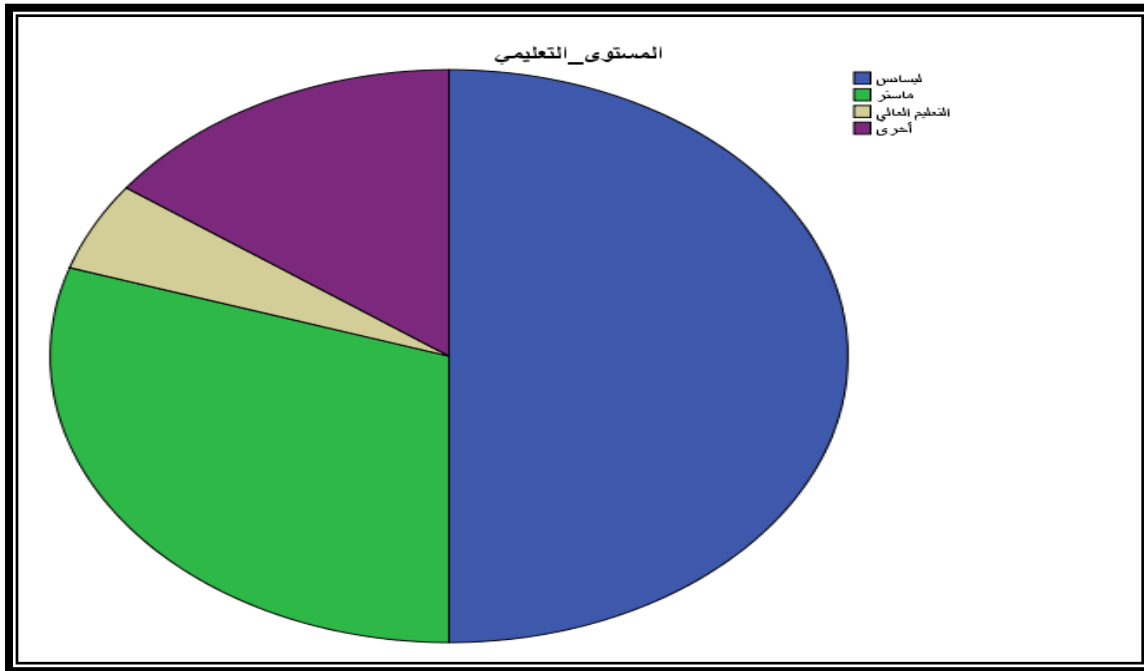
جدول رقم (2-4): توزيع الاستبيان على أساس المستوى التعليمي

المستوى التعليمي	ليسانس	ماستر	التعليم العالي	أخرى	مجموع التكرارات	مجموع النسب
التكرارات	20	12	02	06	40	
النسب	50%	30%	5%	15%		100

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الاستبيان.

توضح النتائج المتحصل عليها من خلال الجدول السابق بأن نسبة 50% كانت لفئة المستوى التعليمي ليسانس ، تليها نسبة المستوى التعليمي في فئة الماستر 30% ، تم تليها نسبة الفئة للمستوى تعليمي أخرى 05% ، و أخيرا الفئة التي تمثل نسبة مستوى تعليمي دراسات عليا 15% ،ومنه يتبين لنا أن أغلبية موظفي المؤسسة شهادتهم ليسانس ، و كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم (2-4): توزيع عينة على أساس المستوى التعليمي.



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على نتائج spss.

4- توزيع عينة الدراسة على أساس سنوات الخبرة المهنية:

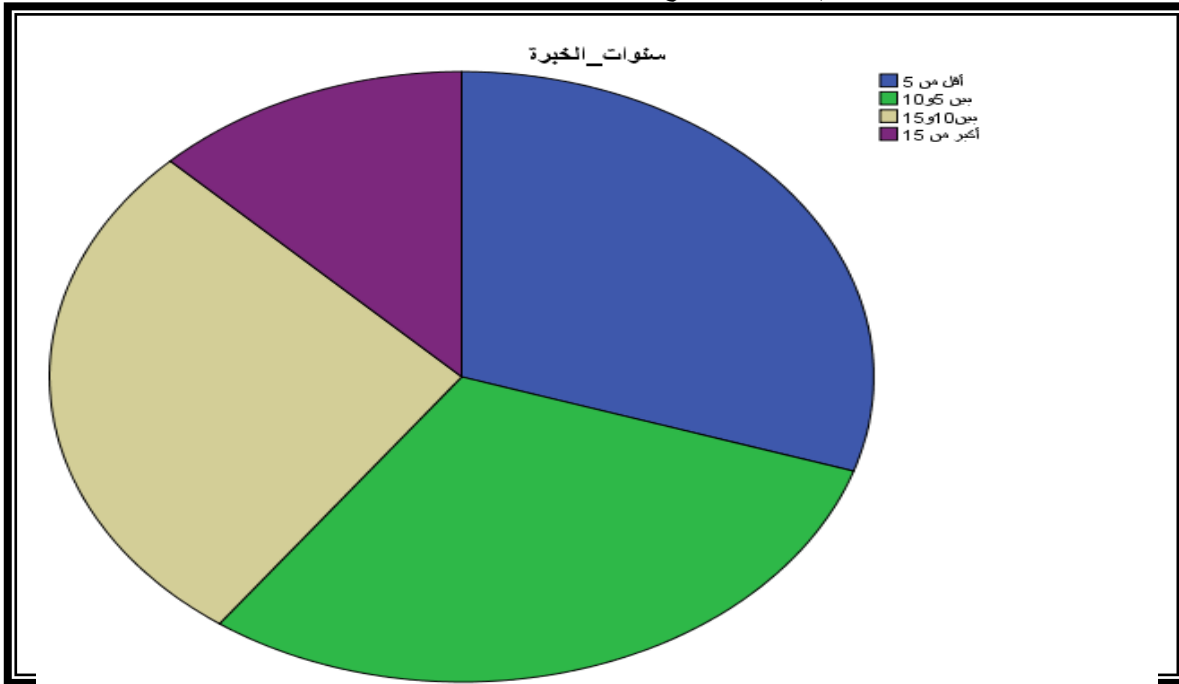
جدول رقم (2-5): توزيع الاستبيان على أساس سنوات الخبرة.

الخبرة	أقل من 5	10-5	15-10	أكبر من 15	مجموع التكرارات	مجموع النسب
التكرارات	12	12	11	05	40	
النسب	30%	30%	27.5%	12.5%		100

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على الاستبيان.

يتضح لنا من خلال نتائج الجدول أعلاه بأن الموظفين الذين تعبر سنوات خبرتهم على أقل من 05 سنوات هي 30 %، تليها الفئة الثانية بنسبة 30 %، تليها الفئة الثالثة بنسبة 27.5 %، والفئة الأخيرة بنسبة 12.5 %، ومنه نستنتج أن معظم أفراد العينة يملكون خبرة مهنية كبيرة أكبر من 10 سنوات. و الشكل التالي يوضح المعطيات التي تضمنها الجدول

الشكل رقم (2-5): توزيع عينة على أساس الخبرة المهنية.



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج spss.

المطلب الثالث: تحليل معطيات الاستبيان ومناقشة النتائج.

تم التطرق في هذا المطلب إلى كل من عرض البيانات و تحليلها عن طريق الاستبيان و الإجابة على فرضياته. ومنه قمنا بإعداد الجدول توزيع التكراري لكل المحاول المتناولة في الدراسة بغرض الحصول على الوسط الحسابي و الانحراف المعياري و النسب المئوية على جميع الفقرات. ومنه قمنا استعمال مقياس ليكارت الثلاثي الذي يعتمد على درجات الموافقة الثلاثية و المكونة من "أوافق" "لا أوافق" "محايد" و تمثل الجدول كالتالي:

الجدول رقم(2-6): مقياس ليكارت الثلاثي.

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

المصدر: محمد عبد الفتاح الصيرفي، الدليل التطبيقي للباحثين، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2006، ص

144.

الجزء الأول:مدى أهمية تأثير التدقيق الداخلي في المؤسسة.

يتكون هذا الجزء من ثلاثة محاور و كل محور يتكومن من فقرات.

• المحور الأول: نزاهة و استقلالية المدقق الداخلي

• المحور الثاني: الموضوعية.

• المحور الثالث: الرقابة.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة ALFAPIPE بغرداية.

جدول رقم (2-7): البيانات الإحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات محور نزاهة و استقلالية المدقق الداخلي

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات و النسب المئوية				محور نزاهة واستقلالية المدقق الداخلي
				محايد	لا أوافق	أوافق	مقياس	
أوافق	1	0.769	1.65	07	12	21	التكرار	01 وجود سلطة علي المدقق الداخلي من طرف مدير المؤسسة
				17.5	30	52.5	النسب	
أوافق	1	0.712	1.425	05	07	28	التكرار	02 تمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية و النزاهة في أداء واجباته
				12.5	17.5	70	النسب	
أوافق	1	0.576	1.225	03	03	34	التكرار	03 للمدقق الداخلي صلاحية الوصول المباشر للسجلات و التواصل مع الموظفين كلما دعت الضرورة
				7.5	7.5	85	النسب	
				12.5	18.3	69.1		المتوسط الإجمالي للنسب المئوية

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الاستبيان.

يتبين لنا من خلال الجدول أعلاه في المحور الأول بالنسبة للجزء الأول بأنه هنالك وجود سلطة على المدقق الداخلي من طرف مدير المؤسسة كانت بالنسبة 52.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب موافق، بينما كانت نسبة 30% من أفراد العينة إجاباتهم ب " لا أوافق" و أخيرا كانت نسبة 07% من أفراد العينة ب " محايد " مثلت الفئة القليلة.

كما انه يستوضح لنا من خلال المتوسط الحسابي 1.65 الذي ينتمي من مقياس لديكارت الثلاثي إلى الفئة الأولى أن الاتجاه العام للعينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يؤكد الانحراف المعياري 0.769 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

بينما نلاحظ في الجزء الثاني مدى وجود استقلالية و نزاهة المدقق الداخلي في أداء واجباته، كان نسبة 70% من أفراد العينة إجاباتهم ب " موافق" وهي الأغلبية، بينما كانت نسبة 17.5% ما أفراد العينة إجاباتهم " لأوافق" وتمثلت نسبة الأقلية من أفراد العينة قدرة ب 12.5% كانت إجاباتهم " محايد" .

كما يظهر لنا من خلال المتوسط الحسابي 1.425 الذي ينتمي إلى الفئة الأولى من مقياس لكارت إلى أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة «موافق»، كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.712 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

وأخيرا فنلاحظ بالنسبة للمحور الثالث و الأخير أن نسبة 85% من أفراد العينة كانت إجاباتهم "موافق"، بينما كانت نسبة 7.5% من أفراد العينة معارضة لذلك و كانت إجاباتهم " لا أوافق " أما النسبة الأخيرة 7.5% كانت إجاباتهم " محايد "،

كما تبين لنا من خلال المتوسط الحسابي 1.225 والذي ينتمي إلى الفئة الأولى من مقياس لكارت أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.576 أنه يوجد تشتت في الإجابات

• الإجابة عن الفرضية الفرعية الأولى:

انطلاقا من نتائج المحور الأول و اعتمادا على المتوسط الإجمالي للنسب المئوية نلاحظ أن نسبة الموافقة كانت 69.1 أكبر من نسبة عدم الموافقة 18.3 و هذا ما يدل على موافقة أفراد العينة على أن المدقق الداخلي يتمتع بالنزاهة و الاستقلالية في عمله داخل

المؤسسة ، و هذا ما يثبت و يؤكد صحة الفرضية الفرعية الأولى

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة ALFAPIPE بغرداية.

جدول رقم (2-8): البيانات الإحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات محور الموضوعية.

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات و النسب المئوية			محور الموضوعية
				محايد	لأوافق	أوافق	
أوافق	1	0.463	1.125	02	01	37	01 يعمل قسم التدقيق الداخلي على الإبلاغ و الإفصاح لصالح الادارة العليا و مجلس الادارة
				5	2.5	92.5	
أوافق	1	0.704	1.375	05	05	30	02 يقوم المدقق الداخلي على توفير و توصيل المعلومات لمختلف المصالح حول المخاطر و الرقابة
				12.5	12.5	75	
أوافق	1	0.703	1.375	06	03	31	03 يساهم على مصداقية و دقة المعلومات
				15	7.5	77.5	
				10.8	8.5	81.6	المتوسط الإجمالي للنسب المئوية

المصدر: من أعداد الطالبتين اعتمادا على الاستبيان.

من خلال الجدول السابق نلاحظ بالنسبة للجزء الأول بأن قسم التدقيق الداخلي يعمل على الإبلاغ و الإفصاح لصالح الادارة العليا و مجلس الادارة كانت نسبة الأغلبية 92.5% من أفراد العينة كانت إجاباتهم "موافق" بينما كانت النسبة المعارضة 2.5% من أفراد العينة كانت إجاباتهم "لا أوافق". و أخيرا كانت نسبة 5% من أفراد العينة إجاباتهم ب"محايد"

كما انه يستوضح لنا من خلال المتوسط الحسابي 1.125 الذي ينتمي من مقياس لديكارت الثلاثي إلى الفئة الأولى أن الاتجاه العام للعينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يؤكد الانحراف المعياري 0.463 أنه يوجد تشتت في الإجابات

كما نلاحظ في الجزء الثاني المدقق الداخلي يقوم على توفير و توصيل المعلومات لمختلف المصالح حول المخاطر و الرقابة كانت نسبة الأغلبية 75% من أفراد العينة كانت أجابتهم "موافق" بينما كانت نسبة 12.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب"لا أوافق" و أخير نسبة الأقلية مثلت 12.5% من أفراد العينة كانت إجاباتهم ب "محايد".

يتبين لنا من خلال المتوسط الحسابي 1.375 الذي ينتمي من مقياس لديكارت الثلاثي إلى الفئة الأولى أن الاتجاه العام للعينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يؤكد الانحراف المعياري 0.704 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

بالنسبة للجزء الثالث و الأخير يساهم على مصداقية و دقة المعلومات فكانت نسبة 77.5% من أفراد العينة كانت إجاباتهم ب"موافق" في حين كانت نسبة 15% من أفراد العينة إجاباتهم ب"محايد" و أخيرا نسبة الأقلية 7.5% من أفراد العينة وهي الفئة المعارضة و كانت إجاباتهم ب"لا أوافق".

فلاحظ من خلال المتوسط الحسابي 1.375 الذي ينتمي من مقياس لديكارت الثلاثي إلى الفئة الأولى أن الاتجاه العام للعينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يؤكد الانحراف المعياري 0.703 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

• الإجابة عن الفرضية الفرعية الأولى:

انطلاقا من نتائج المحور الثاني و اعتمادا على المتوسط الإجمالي للنسب المئوية نلاحظ أن نسبة الموافقة كانت 81.6 أكبر من نسبة عدم الموافقة 8.5 و هذا ما يدل على موافقة أفراد العينة على أنه هنالك موضوعية داخل المؤسسة، و هذا ما يثبت و يؤكد صحة الفرضية الفرعية الثانية.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة ALFAPIPE بغرداية.

جدول رقم (2-9): البيانات الإحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات محور المراقبة.

محور المراقبة	التكرارات و النسب المئوية				الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
	القياس	موافق	لأوافق	محايد				
1	يقوم المدقق الداخلي بإعداد خطط تزيد فعالية إدارة المخاطر و تقديم اقتراحات ذات صلة بالمخاطر	التكرار	26	05	09	1.575	1	أوافق
		النسب	65	12.5	22.5			
2	يعمل قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بالاستمرار في التواصل والعمل الدائمين مع لجنة الإدارة و التدقيق.	التكرار	25	05	10	1.625	1	أوافق
		النسب	62.5	12.5	25			
3	يقوم التدقيق الداخلي بالعثور على جميع الثغرات و الأخطاء في العمليات الإدارية و المالية و الحصول على حلول مناسبة	التكرار	25	10	5	1.5	1	أوافق
		النسب	62.5	25	12.5			
4	يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقارير عن فعالية نظام الرقابة الداخلي و رفعه إلى مجلس الإدارة دوريا.	التكرار	27	09	04	1.425	1	أوافق
		النسب	67.5	22.5	10			
المتوسط الإجمالي للنسب المئوية			64.3	18.1	17.5			

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الاستبيان.

يتضح لنا من خلال الجدول السابق بالنسبة للجزء الأول بأن المدقق الداخلي يقوم بإعداد خطط تزيد فعالية إدارة المخاطر و تقديم

اقتراحات ذات صلة بالمخاطر كانت نسبة 65% من أفراد العينة كانت إجاباتهم

"موافق" وهي نسبة الأغلبية، في حين كانت نسبة 22.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب"محايد" و في الأخير كانت نسبة الأقلية معارضة من أفراد العينة وكانت 12.5%.

ومنه فإنه يظهر لنا من خلال المتوسط الحسابي 1.575 الذي ينتمي من مقياس ليكارت الثلاثي إلى الفئة الأولى أن الاتجاه العام للعينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يؤكد الانحراف المعياري 0.843 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

كما يتبين لنا بالنسبة للجزء الثاني يعمل قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بالاستمرار في التواصل والعمل الدائمين مع لجنة الادارة و التدقيق. كانت أغلبية الإجابات بنسبة 62.5% من أفراد العينة كانت "موافق" بينما مثلت نسبة 25% من أفراد العينة إجابة "محايد" و في الأخير كانت نسبة 12.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب" لا أوافق" و هي الفئة الأقلية و المعارضة.

فيتضح لنا من خلال المتوسط الحسابي 1.625 الذي ينتمي من مقياس ليديكارت الثلاثي إلى الفئة الأولى أن الاتجاه العام للعينة يتمحور حول الإجابة " موافق" كما يؤكد الانحراف المعياري 0.867 بأنه يوجد تشتت في الإجابات.

و نلاحظ بالنسبة للفقرة الثالثة بأن التدقيق الداخلي يقوم بالعثور على جميع الثغرات و الأخطاء في العمليات الإدارية و المالية و الحصول على حلول مناسبة كانت نسبة 62.5% من أفراد العينة إجاباتهم "موافق" في حين كانت نسبة 25% من أفراد العينة معارضة وكانت إجاباتهم "لا أوافق" في حين نسبة الأقلية 12.5% من أفراد العينة كانت إجاباتهم "محايد".

فيظهر لنا من خلال المتوسط الحسابي 1.5 الذي ينتمي إلى الفئة الأولى من مقياس لكارت إلى أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.761 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

بالنسبة للجزء الأخير توضح لنا أن نسبة 67.5% من أفراد العينة كانت إجاباتهم "موافق"، في حين نسبة 22.5% من أفراد العينة فقد عارضت ذلك وكانت إجاباتهم "لا أوافق" أما النسبة الأخيرة 10% من أفراد العينة كانت إجاباتهم "محايد".

فيتبين لنا من خلال المتوسط الحسابي 1.425 والذي ينتمي إلى الفئة الأولى من مقياس لكارت أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.675 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

الإجابة عن الفرضية الفرعية الثالثة:

انطلاقاً من نتائج المحور الثالث و اعتماداً على المتوسط الإجمالي للنسب المتوية نلاحظ أن نسبة الموافقة كانت 64.3 أكبر من نسبة عدم الموافقة 18.1 و هذا ما يدل على موافقة أفراد العينة على أن المدقق الداخلي يقوم بالرقابة داخل المؤسسة، و هذا ما يتثبت و يؤكد صحة الفرضية الفرعية الثالثة.

الجزء الثاني: مبادئ حوكمة المؤسسات.

يتكون هذا الجزء من خمس محاور و كل محور يتكون من فقرات.

- المحور الأول: وجود أساس فعال لحوكمة المؤسسات
- المحور الثاني: حماية حقوق المساهمين.
- المحور الثالث: الإفصاح و الشفافية
- المحور الرابع: الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح
- المحور الخامس: تطبيق مسؤوليات مجلس الإدارة

جدول رقم (2-10): البيانات الإحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات محور وجود أساس فعال لحوكمة المؤسسات.

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات و النسب المتوية				محور وجود أساس فعال لحوكمة المؤسسات	
				محايد	لا أوافق	أوافق	القياس		
أوافق	1	0.784	1.525	07	07	26	تكرار	يعمل التدقيق الداخلي	1
				17.5	17.5	65	النسب	على تطوير في هيكل الحوكمة مع مراعاة تأثيرها	

								على الاقتصاد الكلي	
2	تكرار	18	11	11	1.825	0.843	2	لاأوافق	
	النسب	45	27.5	27.5					
3	تكرار	21	05	14	1.825	0.930	2	لاأوافق	
	النسب	52.5	12.5	35					
		54.1	19.1	26.6					
									المتوسط الإجمالي للنسب المئوية

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الاستبيان.

من خلال الجدول أعلاه في المحور الأول و المتعلق بجانب مبادئ الحوكمة يتضح لنا في الجزء الأول بأن التدقيق الداخلي يعمل على تطوير في هيكل الحوكمة مع مراعاة تأثيرها على الاقتصاد الكلي ، كانت نسبة 65% من أفراد العينة إجاباتهم ب"موافق" وهي مثلثة نسبة الغالبية، في حين كانت النسبة المعارضة 17.5% من أفراد العينة و كانت إجاباتهم ب"لا أوافق"، وفي الأخير كانت نسبة 17.5% من أفراد العينة ب"محايد".

ومنه يتضح لنا من خلال المتوسط الحسابي 1.525 و الذي ينتمي إلى الفئة الأولى من مقياس لكارث أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.784 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

كما أنه نلاحظ في الجزء الثاني يسعى التدقيق الداخلي على توزيع المسؤوليات بين الهيئات المختلفة مع ضمان تحقيق مصالح الجمهورية، كانت نسبة 45% من أفراد العينة إجاباتهم ب"موافق"، في حين كانت نسبة المعارضين 27.5% من أفراد العينة و كانت إجاباتهم ب"لا أوافق"، ومثلت النسبة القليلة 27.5% من أفراد العينة و كانت إجاباتهم ب"محايد".

كما أنه يتبين لنا خلال المتوسط الحسابي 1.825 والذي ينتمي إلى الفئة الثانية من مقياس لكارث أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.843 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

بالنسبة للفقرة الأخيرة لاحظنا أن 52.5% من أفراد العينة كانت إجاباتهم ب"موافق"، في حين نسبة 35% من أفراد العينة كانت إجاباتهم "محايد" أما النسبة الأخيرة 12.5% فقد عارضت ذلك وكانت إجاباتهم "غير موافق"

كما تبين لنا من خلال المتوسط الحسابي 1.825 والذي ينتمي إلى الفئة الثانية من مقياس لكارث أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.930 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

● الإجابة عن الفرضية الفرعية الثالثة:

انطلاقاً من نتائج المحور الثالث و اعتماداً على المتوسط الإجمالي للنسب المتوقعة نلاحظ أن نسبة الموافقة كانت 54.1 أكبر من نسبة عدم الموافقة 19.1 و هذا ما يدل على موافقة أفراد العينة على أن المدقق الداخلي يقوم بالرقابة داخل المؤسسة، و هذا ما يثبت و يؤكد صحة الفرضية الفرعية الثالثة.

جدول رقم (2-11): البيانات الإحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات محور حماية حقوق المساهمين.

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات و النسب المتوقعة				محور حماية حقوق المساهمين	
				محايد	لا أوافق	أوافق	القياس		
لا أوافق	2	0.888	1.675	11	05	24	التكرار	يعمل التدقيق الداخلي	01

				27.5	12.5	60	النسب	على ضمان وحماية حقوق جميع المساهمين داخل المؤسسة	
موافق	1	0.782	1.55	07	08	25	التكرار	يعطي التدقيق الداخلي الحق للمساهمين في المشاركة و الحصول على المعلومات الكافية التي تتعلق بأي تغييرات أساسية.	02
				17.5	20	62.5	النسب		
لاأوافق	2	0.891	2.025	16	09	15	التكرار	يعطي التدقيق الداخلي للمساهمين إمكانية التصويت سواء شخصيا أو غيابيا.	03
				40	22.5	37.5	النسب		
				28.3	18.3	53.2		المتوسط الإجمالي للنسب المئوية	

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الاستبيان.

من خلال الجدول السابق تستوضح لنا من خلال الجزء الأول يسعى التدقيق الداخلي على ضمان وحماية حقوق جميع المساهمين داخل المؤسسة كانت نسبة 60% من أفراد العينة كانت إجاباتهم ب"موافق"، في حين كانت نسبة 27.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب"محايد" و أخير كانت نسبة القليلة 12.5% من أفراد العينة معارضة و كانت إجاباتهم ب"لا أوافق".

ومنه يتبين خلال المتوسط الحسابي 1.675 والذي ينتمي إلى الفئة الثانية من مقياس لكارث أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.888 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

كما نلاحظ أنه في الجزء الثاني يعطي التدقيق الداخلي الحق للمساهمين في المشاركة و الحصول على المعلومات الكافية التي تتعلق بأي تغيرات أساسية، كانت نسبة الأغلبية 62.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب"موافق"، وبينما كانت نسبة 17.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب"محايد"، تليها النسبة القليلة 20% من أفراد العينة فقد عارضت ذلك وقد كانت إجاباتهم ب"لا أوافق".

ومنه يتبين خلال المتوسط الحسابي 1.55 والذي ينتمي إلى الفئة الأولى من مقياس لكارث أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.782 أنه يوجد أنه يوجد تشتت في الإجابات.

أما بالنسبة للجزء الثالث و الأخير يعطي التدقيق الداخلي للمساهمين إمكانية التصويت سواء شخصيا أو غيبا،

كانت نسبة 37.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب"موافق في حين كانت نسبة 22.5% من أفراد العينة فقد عارضت ذلك و كانت إجاباتهم ب"لا أوافق". و أخيرا كانت نسبة إجابة 40% من أفراد العينة إجاباتهم ب"محايد"

كما أنه يتضح لنا خلال المتوسط الحسابي 2.025 والذي ينتمي إلى الفئة الثانية من مقياس لكارث أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.891 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

● الإجابة عن الفرضية الفرعية الثالثة:

انطلاقا من نتائج المحور الثالث و اعتمادا على المتوسط الإجمالي للنسب المتوقعة نلاحظ أن نسبة الموافقة كانت 53.2 أكبر من نسبة عدم الموافقة 18.3 و هذا ما يدل على موافقة أفراد العينة على أن المدقق الداخلي يقوم بالرقابة داخل المؤسسة، و هذا ما يثبت و يؤكد صحة الفرضية الفرعية الثالثة.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة ALFAPIPE بغرداية.

جدول رقم (2-12): البيانات الإحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات محور الإفصاح و الشفافية.

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات و النسب المئوية			محور الإفصاح و الشفافية
				محايد	لا أوافق	أوافق	
أوافق	1	0.744	1.4	06	04	30	01 يعمل قسم التدقيق الداخلي على الإفصاح عن الأهداف.
				15	10	75	
لاأوافق	2	0.861	1.775	11	09	20	02 يقوم قسم التدقيق الداخلي بالإفصاح السليم في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات.
				27.5	22.5	50	
لاأوافق	2	0.888	1.925	14	09	17	03 يسعى قسم التدقيق الداخلي بالإفصاح على المعلومات الجوهرية
				35	22.5	42.5	
				25.8	18.5	55.8	المتوسط الإجمالي للنسب المئوية

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الاستبيان.

من خلال الجدول السابق في الجزء الأول بأن قسم التدقيق الداخلي يعمل على الإفصاح عن الأهداف، كانت نسبة 75% من أفراد العينة إجاباتهم ب"موافق" في حين كانت النسبة القليلة 15% من أفراد العينة إجاباتهم ب"محايد"، و أخيرا كانت نسبة 10% من أفراد العينة من المعارضين على ذلك و كانت إجاباتهم ب"لا أوافق"،

فيتضح لنا خلال المتوسط الحسابي 1.4 والذي ينتمي إلى الفئة الألى من مقياس لكارث أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.744 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

كما نلاحظ أن الجزء الثاني يقوم قسم التدقيق الداخلي بالإفصاح السليم في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات، كانت نسبة الأغلبية 50% من أفراد العينة إجاباتهم ب"موافق" في حين كانت نسبة المعارضين 22.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب"لا أوافق" تليها نسبة 27.5% من أفراد العينة كانت إجاباتهم ب"محايد".

ومنه يتبين لنا خلال المتوسط الحسابي 1.775 والذي ينتمي إلى الفئة الثانية من مقياس لكارث أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.861 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

وأخيرا الجزء الثالث و الأخير يسعى قسم التدقيق الداخلي بالإفصاح على المعلومات الجوهرية، كانت نسبة الغالبية 42.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب"موفق" تليها أخيرا نسبة 22.5% من أفراد العينة كانت إجاباتهم ب "لا أوافق" وهم المعارضين. كما أجب بنفس النسبة 35% ب"محايد".

كما أنه يتضح لنا خلال المتوسط الحساب 1.925 والذي ينتمي إلى الفئة الثانية من مقياس لكارث أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.888 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

● الإجابة عن الفرضية الفرعية الثالثة:

انطلاقا من نتائج المحور الثالث و اعتمادا على المتوسط الإجمالي للنسب المتوية نلاحظ أن نسبة الموافقة كانت 55.8 أكبر من نسبة عدم الموافقة 18.5 و هذا ما يدل على موافقة أفراد العينة على أن المدقق الداخلي يقوم بالرقابة داخل المؤسسة، و هذا ما ثبت و يؤكد صحة الفرضية الفرعية الثالثة.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لمؤسسة ALFAPIPE بغرداية.

جدول رقم (2-13): البيانات الإحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات محور الاعتراف بحقوق المساهمين.

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات و النسب المئوية				محور الاعتراف بحقوق المساهمين
				محايد	لا أوافق	أوافق	القياس	
لأوافق	2	0.873	1.825	12	09	19	التكرار	01 السماح لذوي المصالح بالاتصال بحرية بمجلس الادارة للتعبير عن مخاوفهم.
				30	22.5	47.5	النسب	
لأوافق	2	0.846	1.725	10	09	21	التكرار	02 توفير المعلومات ذات الصلة و بالقدر المناسب لها و بأسلوب دوري و منظم في الوقت المناسب.
				25	22.5	52.5	النسب	
لأوافق	2	0.882	1.875	13	09	18	التكرار	03 تصميم هيكل فعال كفى للحماية من الإعسار و التطبيق الفعال لحقوق الدائنين.
				32.5	22.5	45	النسب	
				29.1	22.5	48.3		المتوسط الإجمالي للنسب المئوية

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الاستبيان.

من خلال الجدول السابق في الجزء الأول السماح لذوي المصالح بالاتصال بجمعية مجلس الإدارة للتعبير عن مخاوفهم. كانت نسبة الغالبة 47.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب"أوافق"، في حين كانت نسبة 30% من أفراد العينة إجاباتهم ب"محايد"، وأخيرا كانت نسبة الأقلية 22.5% من أفراد العينة من المعارضين لذلك وكانت إجاباتهم ب"لا أوافق".

فيستوضح لنا خلال المتوسط الحسابي 1.825 والذي ينتمي إلى الفئة الثانية من مقياس لكارتر أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.873 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

كما أنه يتبين لنا في الجزء الثاني توفير المعلومات ذات الصلة و بالقدر المناسب لها و بأسلوب دوري و منظم في الوقت المناسب، كانت نسبة الغالبة 52.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب"موافق"، في حين كانت نسبة 25% من أفراد العينة إجاباتهم ب"محايد"، و أخيرا كانت نسبة الأقلية 22.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب"لا أوافق".

فيتبين لنا خلال المتوسط الحسابي 1.725 والذي ينتمي إلى الفئة الثانية من مقياس لكارتر أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.846 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

وأخيرا كانت نسبة الجزء الثالث و الأخير في هذا المحور تصميم هيكل فعال كفى للحماية من الإعسار و التطبيق الفعال لحقوق الدائنين، كانت نسبة 45% من أفراد العينة إجاباتهم ب"موافق" ومثلت نسبة الغالبة، بينما كانت نسبة المعارضين لذلك 22.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب"لا أوافق"، و بالتالي تليها النسبة الأخيرة 32.5% من أفراد العينة كانت إجاباتهم ب"محايد".

ومنه نستنتج من خلال المتوسط الحسابي 1.875 والذي ينتمي إلى الفئة الثانية من مقياس لكارتر أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.882 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

● الإجابة عن الفرضية الفرعية الثالثة:

انطلاقا من نتائج المحور الثالث و اعتمادا على المتوسط الإجمالي للنسب المتوية نلاحظ أن نسبة الموافقة كانت 48.3 أكبر من نسبة عدم الموافقة 22.5 و هذا ما يدل على موافقة أفراد العينة على أن المدقق الداخلي يقوم بالرقابة داخل المؤسسة، و هذا ما يثبت و يؤكد صحة الفرضية الفرعية الثالثة.

جدول رقم (2-14): البيانات الإحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات محور تطبيق مسؤوليات مجلس الإدارة.

درجة الموافقة	الرتبة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	التكرارات و النسب المئوية				محور تطبيق مسؤوليات مجلس الإدارة
				محايد	لا أوافق	أوافق	القياس	
أوافق	1	0.843	1.575	09	05	26	التكرار	01 يسعى قسم التدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة إلى حماية مصالح المساهمين.
				22.5	12.5	65	النسب	
أوافق	1	0.867	1.625	10	05	25	التكرار	02 يعمل قسم التدقيق الداخلي و مجلس الإدارة على توفير المعلومات و سلامة القواعد المطبقة.
				25	12.5	62.5	النسب	
لأوافق	2	0.930	1.825	14	05	21	التكرار	03 يقوم قسم التدقيق الداخلي و مجلس الإدارة بتحقيق المعاملة المتكافئة لجميع المساهمين.
				35	12.5	52.5	النسب	
				27.5	12.5	60		المتوسط الإجمالي للنسب المئوية

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على الاستبيان.

من خلال الجدول السابق بالجزء الأول يسعى قسم التدقيق الداخلي مع مجلس الادارة إلى حماية مصالح المساهمين، كانت نسبة 65% من أفراد العينة إجاباتهم ب"موافق" وهي نسبة الأغلبية، في حين كانت نسبة 22.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب"محايد" وتليها أخير نسبة المعارضين لذلك 12.5% من أفراد العينة وكانت إجاباتهم ب"لا أوافق".

فيتضح لنا من خلال المتوسط الحسابي 1.575 و الذي ينتمي إلى الفئة الأولى من مقياس لكارث أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.843 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

كما نلاحظ في الجزء الثاني يعمل قسم التدقيق الداخلي ومجلس الادارة على توفير المعلومات و سلامة القواعد المطبقة ، كانت نسبة 62.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب"أوافق" وهي نسبة الغالبية ، في حين كانت نسبة 25% أفراد العينة إجاباتهم ب"محايد"، و أخيرا كانت نسبة الأقلية 12.5% من أفراد العينة معارضة لذلك وكانت إجاباتهم ب"لا أوافق".

ومنه نستنتج من خلال المتوسط الحسابي 1.625 و الذي ينتمي إلى الفئة الأولى من مقياس لكارث أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.867 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

وأخيرا الجزء الثالث و الأخير يقوم قسم التدقيق الداخلية و مجلس الادارة بتحقيق المعاملة المتكافئة لجميع المساهمين. كانت نسبة الغالبية 52.5% من أفراد العينة إجاباتهم ب"أوافق"، تليها نسبة 35% من أفراد العينة كانت إجاباتهم ب"محايد"، وأخير كانت نسبة المعارضين 12.5% من أفراد العينة كانت إجاباتهم ب"لا أوافق" وهي مثلت نسبة الأقلية في هذا الجزء.

ومنه يتبين لنا من خلال المتوسط الحسابي 1.825 و الذي ينتمي إلى الفئة الثانية من مقياس لكارث أن الاتجاه العام لأفراد العينة يتمحور حول الإجابة "موافق" كما يبين لنا الانحراف المعياري 0.930 أنه يوجد تشتت في الإجابات.

● الإجابة عن الفرضية الفرعية الثالثة:

انطلاقا من نتائج المحور الثالث و اعتمادا على المتوسط الإجمالي للنسب المعوية نلاحظ أن نسبة الموافقة كانت 60 أكبر من نسبة عدم الموافقة 12.5 و هذا ما يدل على موافقة أفراد العينة على أن المدقق الداخلي يقوم بالرقابة داخل المؤسسة، و هذا ما يثبت و يؤكد صحة الفرضية الفرعية الثالثة.

والجدول الموالي سوف نوضح فيه النتائج الملخصة لمخاور الدراسة:

جدول رقم(2-15):النتائج الملخصة لمخاور الدراسة

الموافقية	نسب الموافقة	المخاور
18.3	69.1	نزاهة و استقلالية المدقق الداخلي
8.5	81.6	الموضوعية
18.1	64.3	المراقبة
19.1	54.1	وجود أساس فعال لحوكمة الشركات
18.3	53.2	حماية حقوق المساهمين
25.8	55.8	الإفصاح و الشفافية
22.5	48.3	الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح
12.5	60	تطبيق مسؤوليات مجلس الادارة
17.9	60.8	إجمالي المخاور

المصدر: من إعداد الطالبتين من مستخرجات spss

الإجابة عن الفرضية الرئيسية:

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن المتوسط الإجمالي للنسب المؤوية كان 60.8% موافق في حين 17.9% غير موافق وهذا ما يدل على أن أفراد العينة كانوا متفقين على أن للتدقيق الداخلي دور في دعم ممارسة حوكمة المؤسسات وهذا ما يثبت صحة الفرضية الرئيسية.

خلاصة

من خلال الدراسة الميدانية التي تناولناها في مؤسسة صناعة الأنابيب ALFAPIPE بولاية غرداية، تبين لنا أنه للتدقيق الداخلي دور و أهمية بالغة في دعم و ممارسة حوكمة المؤسسات وذلك من خلال إسقاط ما تم التطرق له في الجانب النظري للدراسة على المؤسسة عن طريق إنشاء استبيان و المتمثل في جداول تكرارية تتضمن كل من الوسيط و الانحراف المعياري، ومن تم تحليل نتائجه. ومنه يمكن أن نستنتج

➤ للتدقيق الداخلي دور في تنبيه أصحاب المصالح بحالة وجود خطر يهدد المؤسسة، كما يساعد على الإفصاح و الشفافية و حماية حقوق المساهمين

➤ يوجد للجنة التدقيق دور بالغ في دعم التدقيق الداخلي

:



الخاتمة

الخاتمة

لخاتمة:

تمحور موضوع دراستنا حول أهمية التدقيق الداخلي في دعم و ممارسة حوكمة المؤسسات ، حيث قمنا بإبراز أهم قواعد و مبادئ حوكمة المؤسسات التي أصبحت من بين أهم المواضيع المطروحة من الصعيد الاقتصادي الدولي، كما أنها جاءت متناسقة و ملائمة لعلاج ووقاية الأزمات العالمية، فهي تشكل عنصرا هاما لتعزيز الإصلاح الاقتصادي و التنظيمي، فقد عاجلت حوكمة المؤسسات ذلك النقص الموجود في كل من الشفافية و الإفصاح وذلك الإهمال الموجود من طرف المسؤولين اتجاه الشركات ، كما أنها قامت بضمان حقوق المساهمين فكل هذه التغيرات كانت سبب في تلك الأزمات الدولية.

و يمكن القول أن مهمة التدقيق الداخلي قد تساهم في ذلك ،من حيث تضمن هذه المعلومات المفصح عنها لحماية حقوقهم و مصالحهم من الضياع و التلاعب، فأصبحت هنالك ثقة في الادارة و ممارساتها و تقوم بدعم المركز التنافسي للشركة.

ومن خلال دراستنا الميدانية بمؤسسة صناعة الأنابيب ALFAPIPE بولاية غرداية، حاولنا معرفة حالة الإدراك الواقعي العملي للتدقيق الداخلي من أجل دعم حوكمة المؤسسات، بالإضافة لتصميم استبيان موجه لعينة من الموظفين المؤسسة من أجل قياس أهمية التدقيق الداخلي في دعم و ممارسة حوكمة المؤسسات.

أولا: اختبار صحة و عدم صحة الفرضيات.

ثم التأكد خلال دراستنا لنتائج الفرضيات وفق ما إستنتجناه من الدراسة في جانبيها النظري و التطبيقي مما يلي:

الفرضية الأولى: للتدقيق الداخلي أهمية و دور داخل مؤسسة.

بناء على دراستنا و ما تم عرضه وجدنا أن للتدقيق الداخلي دور وأهمية بالغة من قبل إدارة المؤسسة.

الفرضية الثانية: تساعد حوكمة المؤسسات على الإفصاح و الشفافية بين أصحاب المصالح داخل المؤسسة.

بناء على دراستنا تكمن أهمية الحوكمة في العمل على الإفصاح و الشفافية داخل المؤسسة و حماية حقوق المساهمين وأصحاب المصالح داخل و خارج المؤسسة.

الخاتمة

الفرضية الثالثة: يساهم التدقيق الداخلي على دعم و ممارسة مبادئ حوكمة المؤسسات مؤسسة صناعة الأنابيب

ALFAPIPE بولاية غرداية.

بناء على دراستنا و ما تم عرضه وجدنا أن للتدقيق الداخلي أهمية في دعم و ممارسة مبادئ حوكمة المؤسسات وذلك لأنه يسهر على ضمان الشفافية و الإفصاح عن طريق الرقابة.

ثانيا: نتائج الدراسة:

- يمتلك المدقق الداخلي الصلاحية الكاملة على فحص و الوصول للممتلكات.
- يتواصل المدقق الداخلي بسهولة نوعا ما مع جميع المستويات الإدارية.
- يسعى التدقيق الداخلي لوجود التوافق بين عمليات حوكمة المؤسسات و الرقابة الداخلية و إدارة المخاطر ، لتحقيق فاعلية إدارة العمليات.
- ركز التدقيق الداخلي على إلزامية الإبلاغ و الإفصاح لفائدة الإدارة العليا و مجلس الإدارة.
- أكد التدقيق الداخلي على توفير توصيل المعلومات لمختلف المصالح داخل المؤسسة حول المخاطر و الرقابة.
- يساهم التدقيق الداخلي في مصداقية و دقة المعلومات.
- يساهم التدقيق الداخلي في تحسين إدارة مخاطر الرقابة الداخلية و تقييم عمليات الحوكمة.
- تقوم الإدارة العليا في مؤسسة صناعة الأنابيب ALFAPIPE بولاية غرداية بإشراك الموظفين بأقسام التدقيق و الرقابة الداخلية و وضع خطط إستراتيجية.
- هناك علاقة مباشرة بين مبادئ حوكمة المؤسسات و مبادئ التدقيق الداخلي.

ثالثا: الاقتراحات:

اعتمادا على نتائج الدراسة فانه يتم وضع بعض المقترحات بغية تطوير نطاق التدقيق الداخلي الذي من أجله نأمل أن تتمكن المؤسسات الجزائرية من التطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات، وتكمن هذه الاقتراحات فيما يلي:

الخاتمة

- ضرورة الفهم الجيد لحوكمة المؤسسات من طرف المسؤولين عنها.
- توعية المسؤولين في المؤسسات بأهمية و دور التدقيق الداخلي لدعم و ممارسة حوكمة المؤسسات.
- تطوير نظام الرقابة الداخلية و إعطاءه المكانة المناسبة للمساعدة على الإفصاح و الشفافية داخل المؤسسة و حماية حقوق المساهمين و مختلف أصحاب المصالح.
- إجراء دورات تكوينية و تدريبية للمسؤولين و العمال حول مفهوم و مدى أهمية الحوكمة في المؤسسات.
- ضرورة إشراك العمال في تحديد أهداف المدقق الداخلي و حوكمة المؤسسات.

رابعاً: آفاق الدراسة:

- حاولنا من خلال هذه الدراسة الإلمام بجوانب الموضوع النظري و الميداني قدر الإمكان، و من أجل مواصلة البحث في مثل هاته المواضيع نقترح جملة من الآفاق المستقبلية التي قد تفتح مجالات للبحث فيها من أهمها:
- دور أخلاقيات مهنة التدقيق في تفعيل حوكمة الشركات.
 - مدى تأثير معايير التدقيق الدولية في حوكمة الشركات.
 - التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي في إرساء ودعم مبادئ حوكمة الشركات.
 - دور حوكمة الشركات في الحد من المحاسبة الإبداعية.

قائمة المراجع و

المصادر

قائمة المراجع و المصادر

المراجع باللغة العربية:

الكتب:

أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان، ط2، 2005.

احمد على خضر، حوكمة الشركات، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، ط1، 2014.

خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، دار الوراق للنشر والتوزيع، ط1، 2014.

خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2010.

محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، الإسكندرية، ط1، 2009.

منير إبراهيم هندي، حوكمة الشركات مدخل في التحليل المالي وتقييم الأداء، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، ط1، 2011.

المجلات و المقالات:

العايب عبد الرحمان، دور التدقيق الداخلي في الممارسة السليمة لحوكمة الشركات على ضوء المعايير الدولية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد16، الجزائر، 2016.

بوشمبة بدرة، دور التدقيق الداخلي في تحقيق التطبيق الفعلي لحوكمة الشركات داخل المؤسسات، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد 05، العدد 01، الجزائر، ديسمبر 2018.

حايي أحمد، زيدي البشير، دور حوكمة الشركات في تحسين الأداء المالي، مجلة المناجير، العدد 02، الجزائر. 2010.

بوشمبة بدرة، دور التدقيق الداخلي في تحقيق التطبيق الفعلي لحوكمة الشركات داخل المؤسسات، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد 05، العدد 01، الجزائر، ديسمبر 2018.

عمر أقبال توفيق المشهدان، تدقيق التحكم المؤسسي (حوكمة الشركات) في ظل معايير التدقيق المتعارف عليها "إطار مقترح"، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية - العدد 02، جامعة جرش، الأردن، 2013.

قائمة المراجع و المصادر

يخلف صفية، طرشي محمد، دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة ممارسة مهنة التدقيق الداخلي وأثرها على تعظيم القيمة لأطراف المستفيدة من حوكمة الشركات، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، الشلف، ديسمبر 2020.

الأطروحات و الرسائل و المذكرات :

الأشهب إلياس، مسؤولية هيئة مجلس الإدارة في تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، تخصص حاكمية المؤسسات، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر - بسكرة-، 2015/2014.

افروخ رانيا، دور حوكمة الشركات في تحسين أداء المؤسسات، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية و حاكمية المؤسسات، قسم العلوم التجارية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر - بسكرة-، 2015/2014.

براهمة كتنزة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2 سنة 2010/2009.

بالقاسم فطحيزة عمي، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة و تدقيق، قسم علوم المالية و المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعموم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - 2019/2018.

بن رغدة حبيبة، دور الحوكمة المؤسسية في تعزيز واستدامة نمو المؤسسات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، تخصص إدارة أعمال والتنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، 2019/2018،

قائمة المراجع و المصادر

دغمه إيمان، عنان رحمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة مستر أكاديمي، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، قسم علوم مالية و محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح، - ورقلة - ، 2019/2018.

عزيز لوجاني، دور تدقيق الداخلي في حوكمة الشركات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه ، تخصص محاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خضير بسكرة، 2020/2019.

سايق نوال، مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه طور الثالث، تخصص مالية المحاسبة و التدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، تخصص ، جامعة فرحات عباس-سطيف1-2016/2015.

سلطاني عبد الرحمان، مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2021/2020.

فارس حمايضية، دور التدقيق الداخلي في المساعدة على إدارة المخاطر في المؤسسات، مذكرة مكتملة ضمن متطلبات نيل شهادة مستر أكاديمية في علوم تجارية، تخصص مراجعة و التدقيق، قسم علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة أم بواقي، 2016/2015.

سعودي حفصية ، فعالية وأداء وظيفة المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي، قسم علوم التسيير، كلية العموم الاقتصادية والتجارية وعموم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2015/2014.

فاطمة أحمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، دراسة استكمال لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، عماد الدراسات العليا، كلية التجارة، جامعة الإسلامية غزة، 1437 هـ \ 2016 م.

قائمة المراجع و المصادر

فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خضير-بسكرة-2015/2014.

فاطمة الزهرة دوز، دور التدقيق الداخلي كآلية لتطبيق حوكمة المؤسسات، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة وجباية معمقة، قسم علوم مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل-، 2019\2020.

مسعودي محمد عمارة، دور حوكمة الشركات في تعزيز المسؤولية الاجتماعية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة من متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص حاكمية المؤسسات، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خضير-بسكرة-، 2015/2014.

مريد محمد سلام محمود شراب، دور التدقيق الداخلي في تقييم فاعلية إدارة المخاطر في شركة التأمين العالمية في فلسطين، أطروحة مقدمة لنيل درجة الماجستير، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة، 2013.

محمد أحمد عبد الرزاق أبو حصيرة، أثر استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة التدقيق الداخلي، رسالة استكمال لنيل متطلبات درجة الماجستير، تخصص المحاسبة والتمويل، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، 2015.

محمد عبد الله حامد العبدلي، اثر تطبيق الحاكمية المؤسسية على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية، قدمت هذه الرسالة لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، 2012.

محمد عبد الله العزاوي، التدقيق الداخلي في ظل إطار حوكمة الشركات ودوره في زيادة قيمة الشركة، قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.

مسعود شيبان، دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات دراسة حالة مؤسسة الحبوب والبقول الجافة، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص مراجعة و تدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي مهدي- أم البواقي - 2016/2015.

قائمة المراجع و المصادر

لخضر أوصيف، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير، تخصص اقتصاد و تسيير المؤسسات، قسم علوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و علوم تجارية، جامعة قاصدي مرباح – ورقلة – 2010/2009.

لقايد حفيظة، مدى التزام المدقق الداخلي بمعايير الكفاءة والتأهيل، مذكرة مقدمة لنيل شهادة مستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، قسم المالية و المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس – مستغان – 2015/2014.

كريمة نسرين، إثر الالتزام الأخلاقي للمراجعين على تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة و تدقيق، قسم علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر – 03- 2010/2009.

الملتقيات و المداخلات:

حساني رقية، مروة كرامة، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، مداخلة بعنوان آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري، يومي 6 و7 مايو 2012، بسكرة.

زرزار العياطي، أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية للشركات، بطاقة مشاركة لملتقى دولي رقم 08 ، 2010 ديسمبر 07/08، أم بواقي.

مراجع باللغة الأجنبية:

- -BOUDIA ASSIA. LA CONTRIBUTION DE L'AUDIT INTERNE DANS LA GOUVERNANCE D'ENTREPRISE. Mémoire de fin d'étude pour l'obtention de diplôme de Master académique en sciences Spécialité : Audit Comptable et Contrôle de Gestion. Département des sciences financières et comptables . Faculté des sciences économiques -commerciales et de gestion. Université Abdelhamid ibn Badis-Mostaganem Année 2016/2017.

- 2-chekroun Meriem Le rôle de l'audit interne dans le pilotage et la performance dusystème de contrôle interne THESE DE DOCTORAT EN SCIENCES DE GESTION LMD Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion Université Abou BekrBelkaid de TlemcenAnnée 2013/2014
- **Ghedaa Yousef Abed EL-Nabi, Corporate Gouvernance as an Internal Control System and Its Impact on Financial Performance.** أطروحة قدمت في ماجستير في المحاسبة والمالية، الجامعة الاسلامية-غزة-2016. من شروط الحصول على درجة الوفاء الجزئي
- 1-HAMICHE *DYANA* ,Le role de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'une bankue ;Mémoire en vue de l'obtention du Diplôme de Master en Sciences Economiques Option : Banque et Marchés FinanciersUNIVERSITE MOULOUD MAMMERI DE TIZI-OUZOUAnnée 2015-2016

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01: استمارة الاستبيان

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية و التسيير وعلوم التجارية

قسم علوم مالية ومحاسبة

تخصص تدقيق و مراقبة التسيير

الثانية ماستر

الاستبيان

في إطار إعداد مذكرة ماستر تحت عنوان: أهمية التدقيق الداخلي في دعم و ممارسة حوكمة المؤسسات.

تم إعداد هذا الاستبيان بهدف معرفة آراءكم حول دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات ، وعليه نرجو منكم بوضع علامة X في الخانة المناسبة بما يتفق مع وجهة نظركم، ونحيطكم علما بأن هذه الآراء لأغراض البحث العلمي فقط. وتقبلوا مني فائق الاحترام والتقدير على حسن تعاونكم لإنجاح هذه الدراسة.

المشرف

بوخاري عبد الحميد

الأستاذ المساعد

بن شاعة وليد

الطالبتين

وهاب فاطنة

مكشقي مروة

الجزء الأول: معلومات شخصية.

ضع العلامة X في الخانة المناسبة

الجنس:

ذكر أنثى

السن:

أقل من 25 من 26 إلى 35
من 36 إلى 45 أكبر من 45

المستوى التعليمي

ليسانس ماجستير
التعليم العالي أخرى

الخبرة

أقل من 5 من 5 إلى 10
من 10 إلى 15 أكثر من 15

قائمة الملاحق

الجزء الأول: فعالية المدقق الداخلي في المؤسسة

محايد	لا أوافق	أوافق	
			المحور الأول: نزاهة و استقلالية المدقق الداخلي.
			1-وجود سلطة على المدقق الداخلي من طرف مدير المؤسسات 2-تمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية و النزاهة في أداء واجباته 3-للمدقق الداخلي صلاحية الوصول المباشر للسجلات و التواصل مع الموظفين كلما دعت الضرورة.
			المحور الثاني: الموضوعية
			1-يعمل قسم التدقيق الداخلي على الإبلاغ والإفصاح لصالح الادارة العليا و جلس الادارة. 2-يقوم المدقق الداخلي على توفير و توصيل المعلومات لمختلف المصالح حول المخاطر و الرقابة. 3-يساهم على مصداقية و دقة المعلومات
			المحور الثالث: المراقبة
			1-يقوم المدقق الداخلي بإعداد خطط تزيد فعالية إدارة المخاطر و تقديم اقتراحات ذات صلة بالمخاطر. 2-يعمل قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بالاستمرار في التواصل والعمل الدائمين مع لجنة الادارة و التدقيق. 3-يقوم التدقيق الداخلي بالعثور على جميع الثغرات و الأخطاء في العمليات الإدارية و المالية و الحصول على حلول مناسبة. 4-يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقارير عن فعالية نظام الرقابة الداخلي و رفعه إلى مجلس الإدارة دوريا.

الجزء الثاني: مدى ممارسة مبادئ حوكمة المؤسسات.

محايد	لأوافق	أوافق	
			المحور الأول: وجود أساس فعال لحوكمة الشركات
			1- يعمل التدقيق الداخلي على تطوير هيكل الحوكمة مع مراعاة تأثيرها على الاقتصاد الكلي. 2- يسعى التدقيق الداخلي على توزيع المسؤوليات بين الهيئات المختلفة مع ضمان تحقيق مصالح الجمهورية. 3- يوفر التدقيق الداخلي النزاهة و السلطة للهيئات الإشرافية و الرقابة المسؤولة عن تحديد القانون.
			المحور الثاني: حماية حقوق المساهمين
			1- يعمل التدقيق الداخلي على ضمان وحماية حقوق جميع المساهمين داخل المؤسسة. 2- يعطي التدقيق الداخلي الحق للمساهمين في المشاركة و الحصول على المعلومات الكافية التي تتعلق بأي تغيرات أساسية. 3- يعطي التدقيق الداخلي للمساهمين إمكانية التصويت سواء شخصيا أو غيابيا.
			المحور الثالث: الإفصاح و الشفافية
			1- يعمل قسم التدقيق الداخلي على الإفصاح عن الأهداف. 2- يقوم قسم التدقيق الداخلي بالإفصاح السليم في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات. 3- يسعى قسم التدقيق الداخلي بالإفصاح على المعلومات الجوهرية.
			المحور الرابع: الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح
			1- السماح لذوي المصالح بالاتصال بحرية بمجلس الإدارة للتعبير عن

قائمة الملاحق

			<p>مخاوفهم.</p> <p>2- توفير المعلومات ذات الصلة و بالقدر المناسب لها و بأسلوب دوري و منظم في الوقت المناسب.</p> <p>3- تصميم هيكل فعال كفى للحماية من الإعسار و التطبيق الفعال لحقوق الدائنين.</p>
			<p>المحور الخامس: تطبيق مسؤوليات مجلس الإدارة</p>
			<p>1- يسعى قسم التدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة إلى حماية مصالح المساهمين.</p> <p>2- يعمل قسم التدقيق الداخلي و ملس الإدارة على توفير المعلومات و سلامة القواعد المطبقة.</p> <p>3- يقوم قسم التدقيق الداخلية و مجلس الإدارة بتحقيق المعاملة المتكافئة لجميع المساهمين.</p>

الملحق الثاني: من نتائج الاستبيان.

```
GET
FILE='C:\Users\ZAKI\Documents\faitouna.sav'.
DATASET NAME Ensemble_de_données1 WINDOW=FRONT.
DESCRIPTIVES VARIABLES=m11 m12 m13 m21 m22 m23 m31 m32 m33 m34 b11 b12 b13
b21 b22 b23 b31 b32 b33 b41 b42 b43 b51 b52 b53
/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
```

Descriptives

[Ensemble_de_données1] C:\Users\ZAKI\Documents\faitouna.sav

Statistiques descriptive

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
وجود سلطة على المدقق الداخلي من طرف مدير المؤسسات	40	1.00	3.00	1.6500	.76962
تمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية و النزاهة في أداء واجباته	40	1.00	3.00	1.4250	.71208
للمدقق الداخلي صلاحية الوصول المباشر للسجلات و التواصل مع الموظفين كلما دعت الضرورة	40	1.00	3.00	1.2250	.57679
يعمل قسم التدقيق الداخلي على الإبلاغ والإفصاح لصالح الإدارة العليا و جلس الإدارة.	40	1.00	3.00	1.1250	.46340
يقوم المدقق الداخلي على توفير و توصيل المعلومات لمختلف المصالح حول المخاطر و الرقابة	40	1.00	3.00	1.3750	.70484
يساهم على مصداقية و دقة المعلومات يقوم المدقق الداخلي بإعداد خطط تزيد فعالية إدارة المخاطر و تقديم اقتراحات ذات صلة بالمخاطر	40	1.00	3.00	1.5750	.84391
يعمل قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بالاستمرار في التواصل والعمل الدائمين مع لجنة الإدارة و التدقيق	40	1.00	3.00	1.6250	.86787
يقوم التدقيق الداخلي بالعثور على جميع الثغرات و الأخطاء في العمليات الإدارية و المالية و الحصول على حلول مناسبة	40	1.00	3.00	1.5000	.71611

قائمة الملاحق

يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقارير عن					
فعالية نظام الرقابة الداخلي و رفعه إلى مجلس الإدارة دوريا	40	1.00	3.00	1.4250	.67511
يعمل التدقيق الداخلي على تطوير في					
هيكل الحوكمة مع مراعاة تأثيرها على الاقتصاد الكلي	40	1.00	3.00	1.5250	.78406
يسعى التدقيق الداخلي على توزيع					
المسؤوليات بين الهيئات المختلفة مع ضمان تحقيق مصالح الجمهورية	40	1.00	3.00	1.8250	.84391
يوفر التدقيق الداخلي النزاهة و السلطة للهيئات الإشرافية و الرقابة المسؤولة عن تحديد القانون	40	1.00	3.00	1.8250	.93060
يعمل التدقيق الداخلي على ضمان					
و حماية حقوق جميع المساهمين داخل المؤسسة	40	1.00	3.00	1.6750	.88831
يعطى التدقيق الداخلي الحق للمساهمين في المشاركة و الحصول على المعلومات الكافية التي تتعلق بأي تغييرات أساسية	40	1.00	3.00	1.5500	.78283
يعطي التدقيق الداخلي للمساهمين إمكانية التصويت سواء شخصيا أو غيابيا	40	1.00	3.00	2.0250	.89120
يعمل قسم التدقيق الداخلي على الإفصاح عن الأهداف.	40	1.00	3.00	1.4000	.74421
يقوم قسم التدقيق الداخلي بالإفصاح السليم في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات	40	1.00	3.00	1.7750	.86194
يسعى قسم التدقيق الداخلي بالإفصاح على المعلومات الجوهرية	40	1.00	3.00	1.9250	.88831
السماح لذوي المصالح بالاتصال بحرية بمجلس الإدارة للتعبير عن مخاوفهم	40	1.00	3.00	1.8250	.87376
توفير المعلومات ذات الصلة و بالقدر المناسب لها و بأسلوب دوري و منظم في الوقت المناسب	40	1.00	3.00	1.7250	.84694
تصميم هيكل فعال كفي للحماية من الإغسار و التطبيق الفعال لحقوق الدائنين	40	1.00	3.00	1.8750	.88252
يسعى قسم التدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة إلى حماية مصالح المساهمين	40	1.00	3.00	1.5750	.84391
يعمل قسم التدقيق الداخلي و مجلس الإدارة على توفير المعلومات و سلامة القواعد المطبقة	40	1.00	3.00	1.6250	.86787
يقوم قسم التدقيق الداخلية و مجلس الإدارة بتحقيق المعاملة المتكافئة لجميع المساهمين	40	1.00	3.00	1.8250	.93060

قائمة الملاحق

N valide (listwise) 40

```
FREQUENCIES VARIABLES=الجنس_السن_المستوى_التعليمي_سنوات_الخبرة m11 m12 m13
m21 m22 m23 m31 m32 m33 m34 b11 b12 b13 b21 b22 b23
b31 b32 b33 b41 b42 b43 b51 b52 b53
/ORDER=ANALYSIS.
```

Effectifs

[Ensemble_de_données1] C:\Users\ZAKI\Documents\faitouna.sav

Statistiques

		الجنس	السن	المستوى_التعليمي	سنوات_الخبرة
N	Valide	40	40	40	40
	Manquante	0	0	0	0

الجنس

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	35	87.5	87.5	87.5
	أنثى	5	12.5	12.5	100.0
Total		40	100.0	100.0	

السن

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
Valide	أقل من 25	4	10.0	10.0	10.0
	بين 26 و 35	15	37.5	37.5	47.5
	بين 36 و 45	17	42.5	42.5	90.0
	أكبر من 45	4	10.0	10.0	100.0
	Total	40	100.0	100.0	

المستوى_التعليمي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	20	50.0	50.0	50.0
	ماستر	12	30.0	30.0	80.0
	التعليم العالي	2	5.0	5.0	85.0

قائمة الملاحق

أخرى	6	15.0	15.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

سنوات الخبرة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أقل من 5	12	30.0	30.0	30.0
بين 5 و 10	12	30.0	30.0	60.0
Validé بين 10 و 15	11	27.5	27.5	87.5
أكبر من 15	5	12.5	12.5	100.0
Total	40	100.0	100.0	

وجود سلطة على المدقق الداخلي من طرف مدير المؤسسات

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	21	52.5	52.5	52.5
Validé لا أوافق	12	30.0	30.0	82.5
محايد	7	17.5	17.5	100.0
Total	40	100.0	100.0	

تمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية و النزاهة في أداء واجباته

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	28	70.0	70.0	70.0
Validé لا أوافق	7	17.5	17.5	87.5
محايد	5	12.5	12.5	100.0
Total	40	100.0	100.0	

للمدقق الداخلي صلاحية الوصول المباشر للسجلات و التواصل مع الموظفين كلما دعت الضرورة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	34	85.0	85.0	85.0
Validé لا أوافق	3	7.5	7.5	92.5
محايد	3	7.5	7.5	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يعمل قسم التدقيق الداخلي على الإبلاغ والإفصاح لصالح الإدارة العليا و جلس الإدارة.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
Validé أوافق	37	92.5	92.5	92.5

قائمة الملاحق

لا أوافق	1	2.5	2.5	95.0
محايد	2	5.0	5.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يقوم المدقق الداخلي على توفير و توصيل المعلومات لمختلف المصالح حول المخاطر و الرقابة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
أوافق	30	75.0	75.0	75.0
لا أوافق	5	12.5	12.5	87.5
محايد	5	12.5	12.5	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يساهم على مصداقية و دقة المعلومات

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
أوافق	31	77.5	77.5	77.5
لا أوافق	3	7.5	7.5	85.0
محايد	6	15.0	15.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يقوم المدقق الداخلي بإعداد خطط تزيد فعالية إدارة المخاطر و تقديم اقتراحات ذات صلة بالمخاطر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
أوافق	26	65.0	65.0	65.0
لا أوافق	5	12.5	12.5	77.5
محايد	9	22.5	22.5	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يعمل قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بالاستمرار في التواصل والعمل الدائمين مع لجنة الإدارة و التدقيق

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
أوافق	25	62.5	62.5	62.5
لا أوافق	5	12.5	12.5	75.0
محايد	10	25.0	25.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يقوم التدقيق الداخلي بالعثور على جميع الثغرات و الأخطاء في العمليات الإدارية و المالية و الحصول على حلول

مناسبة

قائمة الملاحق

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	25	62.5	62.5	62.5
لا أوافق	10	25.0	25.0	87.5
محايد	5	12.5	12.5	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقارير عن فعالية نظام الرقابة الداخلي و رفعه إلى مجلس الإدارة دوريا

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	27	67.5	67.5	67.5
لا أوافق	9	22.5	22.5	90.0
محايد	4	10.0	10.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يعمل التدقيق الداخلي على تطوير في هيكل الحوكمة مع مراعاة تأثيرها على الاقتصاد الكلي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	26	65.0	65.0	65.0
لا أوافق	7	17.5	17.5	82.5
محايد	7	17.5	17.5	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يسعى التدقيق الداخلي على توزيع المسؤوليات بين الهيئات المختلفة مع ضمان تحقيق مصالح الجمهورية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	18	45.0	45.0	45.0
لا أوافق	11	27.5	27.5	72.5
محايد	11	27.5	27.5	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يوفر التدقيق الداخلي النزاهة و السلطة للهيئات الإشرافية و الرقابة المسؤولة عن تحديد القانون

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	21	52.5	52.5	52.5
لا أوافق	5	12.5	12.5	65.0
محايد	14	35.0	35.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يعمل التدقيق الداخلي على ضمان وحماية حقوق جميع المساهمين داخل المؤسسة

قائمة الملاحق

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	24	60.0	60.0	60.0
لا أوافق	5	12.5	12.5	72.5
محايد	11	27.5	27.5	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يعطي التدقيق الداخلي الحق للمساهمين في المشاركة و الحصول على المعلومات الكافية التي تتعلق بأي تغييرات

أساسية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	25	62.5	62.5	62.5
لا أوافق	8	20.0	20.0	82.5
محايد	7	17.5	17.5	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يعطي التدقيق الداخلي للمساهمين إمكانية التصويت سواء شخصيا أو غايبا

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	15	37.5	37.5	37.5
لا أوافق	9	22.5	22.5	60.0
محايد	16	40.0	40.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يعمل قسم التدقيق الداخلي على الإفصاح عن الأهداف.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	30	75.0	75.0	75.0
لا أوافق	4	10.0	10.0	85.0
محايد	6	15.0	15.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يقوم قسم التدقيق الداخلي بالإفصاح السليم في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	20	50.0	50.0	50.0
لا أوافق	9	22.5	22.5	72.5
محايد	11	27.5	27.5	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يسعى قسم التدقيق الداخلي بالإفصاح على المعلومات الجوهرية

قائمة الملاحق

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
أوافق	17	42.5	42.5	42.5
لا أوافق	9	22.5	22.5	65.0
محاييد	14	35.0	35.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

السماح لذوي المصالح بالاتصال بحرية بمجلس الإدارة للتعبير عن مخاوفهم

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	19	47.5	47.5	47.5
لا أوافق	9	22.5	22.5	70.0
محاييد	12	30.0	30.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يسعى قسم التدقيق الداخلي بالإفصاح على المعلومات الجوهرية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	17	42.5	42.5	42.5
لا أوافق	9	22.5	22.5	65.0
محاييد	14	35.0	35.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

توفي المعلومات ذات الصلة و بالقدر المناسب لها و بأسلوب دوري و منظم في الوقت المناسب

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	21	52.5	52.5	52.5
لا أوافق	9	22.5	22.5	75.0
محاييد	10	25.0	25.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

تصميم هيكل فعال كفي للحماية من الإغسار و التطبيق الفعال لحقوق الدائنين

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	18	45.0	45.0	45.0
لا أوافق	9	22.5	22.5	67.5
محاييد	13	32.5	32.5	100.0

قائمة الملاحق

Total	40	100.0	100.0	
-------	----	-------	-------	--

يسعى قسم التدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة إلى حماية مصالح المساهمين

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	26	65.0	65.0	65.0
لا أوافق	5	12.5	12.5	77.5
محايد	9	22.5	22.5	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يعمل قسم التدقيق الداخلي و مجلس الإدارة على توفير المعلومات و سلامة القواعد المطبقة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	25	62.5	62.5	62.5
لا أوافق	5	12.5	12.5	75.0
محايد	10	25.0	25.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

يقوم قسم التدقيق الداخلية و مجلس الإدارة بتحقيق المعاملة المتكافئة لجميع المساهمين

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أوافق	21	52.5	52.5	52.5
لا أوافق	5	12.5	12.5	65.0
محايد	14	35.0	35.0	100.0
Total	40	100.0	100.0	

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.784	25

الفهرس

الفهرس

الصفحة	الفهرس
-	الإهداء
-	الشكر
-	الملخص
98	قائمة المحتويات
98	قائمة الجداول
VI	قائمة الأشكال و الملاحق
أ-د	المقدمة
	الفصل الأول: التدقيق الداخلي و حوكمة المؤسسات.
7	تمهيد
8	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي و حوكمة المؤسسات
8	المطلب الأول: مفاهيم حول حوكمة المؤسسات
8	الفرع الأول: تعريف حوكمة المؤسسات.
9	الفرع الثاني: أهمية و أهداف حوكمة المؤسسات.
12	الفرع الثالث: خصائص و مبادئ حوكمة المؤسسات.
14	الفرع الرابع: محددات و الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة المؤسسات.
16	المطلب الثاني: مفاهيم حول التدقيق الداخلي.
16	الفرع الأول: تعريف التدقيق الداخلي.
17	الفرع الثاني: أهمية التدقيق الداخلي، أنواعه، أهدافه.
20	الفرع الثالث: مبادئ التدقيق الداخلي.

الفهرس

21	الفرع الرابع: محددات و معايير التدقيق الداخلي.
24	المطلب الثالث: علاقة و دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات.
24	الفرع الأول: علاقة التدقيق الداخلي لحوكمة المؤسسات.
26	الفرع الثاني: العلاقة التعاونية بين مجلس الإدارة العليا و التدقيق الداخلي لدعم الحوكمة.
28	الفرع الثالث: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر لدعم حوكمة المؤسسات.
30	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
30	المطلب الأول: الدراسات السابقة العربية.
32	المطلب الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية.
34	المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة.
35	خلاصة الفصل.
	الفصل الثاني:
37	تمهيد
38	المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة
38	المطلب الأول: تعريف المؤسسة و أهدافها.
39	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي و مصالح المؤسسة.
43	المطلب الثالث: مراقبة التسيير في مؤسسة ALFAPIPE.
44	المبحث الثاني: المعالجة الإحصائية لنتائج الاستبيان و تحليل و مناقشة المحاور
44	المطلب الأول: تحديد مجتمع و عينة الدراسة و أدوات البحث المعتمد عليها.
45	المطلب الثاني: خصائص عينة الدراسة.
50	المطلب الثالث: تحليل معطيات الاستبيان و مناقشة النتائج.

الفهرس

70	خلاصة الفصل.
74-72	خاتمة
81-76	قائمة المراجع و المصادر.
96-83	قائمة الملاحق
100-98	الفهرس