



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية : العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم : المالية والمحاسبة

تخصص : تدقيق ومراقبة التسيير

الرقم التسلسلي:

رقم التسجيل:

أهمية التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة المؤسسات
الاقتصادية (دراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولاية
المسيلة)

مذكرة لنيل شهادة الماستر LMD

تحت إشراف الأستاذة:

أحمد ميلي سمية

إعداد الطالبتين:

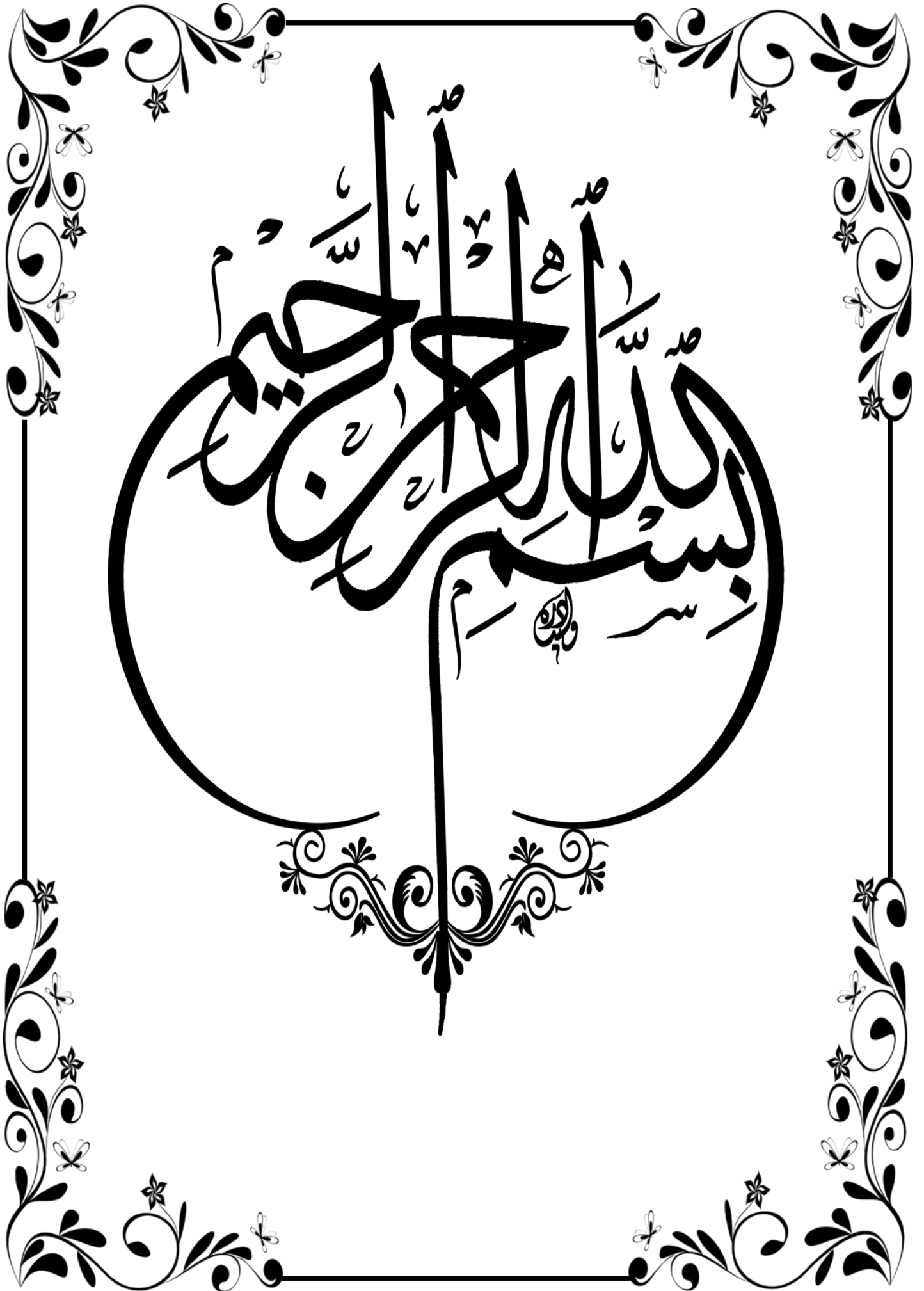
- حريزي ندى

- جاهل فاطمة الزهراء

أمام لجنة المناقشة:

الرقم	الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
1				رئيسا
2	سمية أحمد ميلي	أستاذ محاضر ب	محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
3				ممتحنا

السنة الجامعية: 2021/2020



شكر وعرفان

قال الرسول صلى الله عليه وسلم: (من لم يشكر الناس لم يشكر الله)

نشكر الله العلي القدير ونحمده سبحانه وتعالى لتوفيقه لنا في إنجاز هذا

العمل المتواضع،

ونسأله عز وجل أن يجعله خالصا لوجهه الكريم وأن يوفقنا إلى ما فيه الخير

وما يحبه

ويرضاه في الدنيا والآخرة.

ونتقدم بالشكر والعرفان لكل الذين أسهموا من قريب أو بعيد في إنجاز هذا

العمل ونخص

بالذكر الدكتورة الفاضلة: س. احمد ميلي"

بقبولها تأطيرنا وتوجيهنا فكان ذلك بمثابة الشرف الكبير لنا،

إلى أساتذتنا الأفاضل في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

بصفة عامة وقسم علوم المالية والمحاسبة بصفة خاصة.

إلى جميع موظفي المؤسسات الاقتصادية على التسهيلات والمعلومات التي

زودونا بها ولم يخلوا علينا

إهداء

الى من لا يمكن للكلمات ان توفى في حقهما

الى من لا يمكن للأرقام ان تحصى فضائلهما

الى والدي العزيزين اطال الله في عمرهما

الى اخوتي وأخواتي، أقاربي وأصدقائي

الى الاستاذة المشرفة سميرة أحمد ميلي

الى كل زملاء دفعة سنة ثانية ماستر تدقيق ومراقبة التسيير

2021/2020

الى كل اساتذتي، من علموني ان العلم سلاح والأخلاق ذخيرته . الى من نسيهم

قلمي

ولم تنساهم ذاكرتي

الفهرس

الصفحة	فهرس المحتويات
	شكر وعرافان
	إهداء
	ملخص الدراسة
	الفهرس
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
أ-هـ	مقدمة
الفصل الاول : الاطار النظري للتدقيق الداخلي	
1	تمهيد
2	المبحث الأول : ماهية التدقيق الداخلي
2	المطلب الأول : مفهوم التدقيق
2	أولاً: تعريف التدقيق
3	ثانياً : أهمية التدقيق
4	ثالثاً: أهداف التدقيق
5	رابعاً: معايير وفروض التدقيق
9	المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي
9	أولاً: تعريف التدقيق الداخلي
10	ثانياً: معايير التدقيق الداخلي
13	ثالثاً: مبادئ التدقيق الداخلي
14	المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول حوكمة المؤسسات
14	المطلب الأول: تعريف ومبادئ حوكمة المؤسسات

14	أولاً: تعريف حوكمة المؤسسات
15	ثانياً: خصائص حوكمة المؤسسات
15	ثالثاً: مبادئ حوكمة المؤسسات
16	المطلب الثاني: أهمية وأهداف حوكمة المؤسسات
16	أولاً: أهمية حوكمة المؤسسات
18	ثانياً: أهداف حوكمة المؤسسات
19	المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي مع الأطراف المساهمة في حوكمة المؤسسات
19	أولاً: دور التدقيق الداخلي في تطبيق الفعال لمبادئ حوكمة المؤسسات
20	ثانياً: دور التدقيق الداخلي في تعظيم القيمة للأطراف المستفيدة من حوكمة المؤسسات
22	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
24	تمهيد
25	المبحث الأول: منهجية وأدوات الدراسة الميدانية
25	المطلب الأول: المنهج والجراءات
28	المطلب الثاني: التحقق من ملائمة الأداة للدراسة.
30	المبحث الثاني: تحليل واختبار فرضيات الدراسة
30	المطلب الأول: تحليل وتفسير بيانات محاور الاستبيان
36	المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة
39	الخلاصة
40	الخاتمة
43	قائمة المراجع
47	قائمة الملاحق

A decorative border with intricate floral and scrollwork patterns, featuring leaves, vines, and small flowers, framing the central text.

قائمة

الجد اول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
4	التطور التاريخي لأهداف التدقيق	01
26	استمارات الاستبيان الموزعة والمسترجعة	02
26	درجات مقياس الدراسة	03
27	محاوَر الاستبيان	04
28	اختبار الثبات لمحاوَر الاستبيان	05
29	الاتساق الداخلي لمحاوَر الدراسة	06
30	اختبار شاييرو-ويلك (Shapiro-Wilk)	07
31	تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق العمر	08
32	تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق الخبرة	09
33	تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق المؤهل العلمي	10
33	تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق الوظيفة	11
34	تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق التخصص	12
35	تحليل معطيات محاوَر الدراسة	13
36	نتائج اختبار ستودنت (Wilcoxon) للفرضية الأولى	14
37	نتائج اختبار ستودنت (Wilcoxon) للفرضية الثانية	15
37	نتائج اختبار ستودنت (Wilcoxon) للفرضية الثالثة	16

A decorative border with intricate floral and scrollwork patterns in black ink, framing the central text. The border consists of a solid black line with ornate flourishes at the corners and midpoints.

قائمة

الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
31	شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق العمر	01
32	شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق الخبرة	02
33	شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق المؤهل العلمي	03
33	شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق الوظيفة	04
34	شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق التخصص	05

مقدمة:

تزايد الاهتمام بمفهوم حوكمة المؤسسات في العديد من اقتصاديات دول العالم نتيجة عده ازمات اقتصادية ومالية اهمها الازمة المالية لدول جنوب شرق آسيا 1997، وكذلك الإفلاسات التي تعرضت لها العديد من المؤسسات الكبرى في العالم ابرزها المؤسساتين الامريكيتين انرون للطاقة وورلد كوم للاتصالات سنة 2002، وهذا بسبب التلاعب بمصدقية القوائم المالية وضعف مستوى الرقابة الداخلية ودرجة الافصاح والشفافية.

وعليه فقد حرصت عدد من المنظمات الدولية على تناول هذا المصطلح بالتحليل والدراسة وعلى رأسها صندوق النقد الدولي ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية هذه الاخيرة اصدرت سنة 1999 مبادئ حوكمة المؤسسات وعدلتها سنة 2004، لتدعيم ادارة المؤسسات ورفع كفاءة أسواق المال وتحقيق استقرار الاقتصاد ككل.

يعتبر التدقيق الداخلي إحدى أهم آليات الرقابة التي يتم الاعتماد عليها لتحسين حوكمة المؤسسات الاقتصادية إضافة الى انه أحد أهم العناصر التي تساهم في الحد من الفساد المالي والاداري. وتطورت وظيفة التدقيق الداخلي خلال السنوات الأخيرة من خلال التعريف الحديث للتدقيق الداخلي الصادر عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الامريكية سنة 1999، وأدى ذلك التطور الى ضمان تطوير وترقيه الأداء العام للمؤسسة، اداره المخاطر، اعداد وتوفير التقارير والقوائم المالية بشكل دقيق وبدرجة عالية من الافصاح والشفافية لخدمة أصحاب المصالح ودعم ثقتهم في المعلومات المحاسبية اللازمة لاتخاذ القرارات الإدارية والاستثمارية.

وبسبب الانفتاح المتزايد على الأسواق العالمية التي بدأ الاقتصاد الجزائري في السنوات الأخيرة، أصبح من المهم ان تسعى المؤسسات الجزائرية العامة والخاصة للبحث عن الاساليب التي تساعد على البقاء في ظل المنافسة الشديدة، وإبراز قدرتها على جذب الاستثمارات، هذا بالتطبيق السليم لحوكمة المؤسسات كأحد الأساليب الهادفة للحد من الفساد المالي والاداري.

1- إشكالية الدراسة: مما سبق يمكننا طرح الإشكالية التالية:

ما هي أهمية التدقيق الداخلي في التحسين من حوكمة المؤسسات الاقتصادية؟

من هذه الاشكالية يمكننا طرح الاسئلة الفرعية التالية:

- هل يوجد استقلالية في أداء المدقق الداخلي ؟

- هل تعتمد المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة على الحوكمة كإطار فعال؟
 - هل يوجد علاقة تعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق مع حوكمة المؤسسات؟
- 2- فرضيات الدراسة:** للإجابة عن اشكالية الدراسة قمنا بوضع الفرضيات التالية
- يكون المدقق الداخلي مستقلا عندما يصدر حكما محايدا وغير متحيز عند أداء المهمة.
 - تعتمد المؤسسات الاقتصادية على الحوكمة كإطار فعال .
 - توجد علاقة تعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق مع حوكمة المؤسسات.
- 3- أهمية الدراسة:** هذا الموضوع من احد اهم المواضيع التي تسعى لتحقيق الاستقرار الاقتصادي والمالي على المستوى العالمي، اذ يساهم البحث في توضيح مدى مساهمة حوكمة المؤسسات في تقليل المخاطر باعتماد التدقيق الداخلي .
- 4- اهداف الدراسة:** تسعى الدراسة الى تحقيق الاهداف التالية:
- توضيح المفاهيم الاساسية لموضوع حوكمة المؤسسات والتدقيق الداخلي .
 - ابراز دور واهمية التدقيق الداخلي في تحسين اداء المؤسسات الاقتصادية .
 - التعرف عمليا ما اذا كان للتدقيق الداخلي دور ايجابي في الحوكمة بالمؤسسة محل الدراسة.
- 5- اسباب اختيار الموضوع:** لقد قمنا باختيار هذا الموضوع للأسباب التالية:
- الرغبة الشخصية في البحث والامام بهذه الدراسة.
 - طبيعة التخصص الدراسي ومحاولة تقديم فائدة لذوي الاختصاص .
 - الاهمية التي يحظى بها كل من التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات .
- 6- منهجية الدراسة:** تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، فالمنهج الوصفي يتم استخدامه لوصف متغيرات الدراسة المتمثلة في التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات الاقتصادية، اما المنهج التحليلي فالهدف منه تحليل العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات الاقتصادية
- 7- الدراسات السابقة:**
- دراسة **good and sew عام 2002**: تناولت هذه الدراسة تأثير آلية حوكمة المؤسسات على جودة التقارير المالية ودور المديرين والمراجعين في تطبيق ذلك بالتطبيق على الوحدات

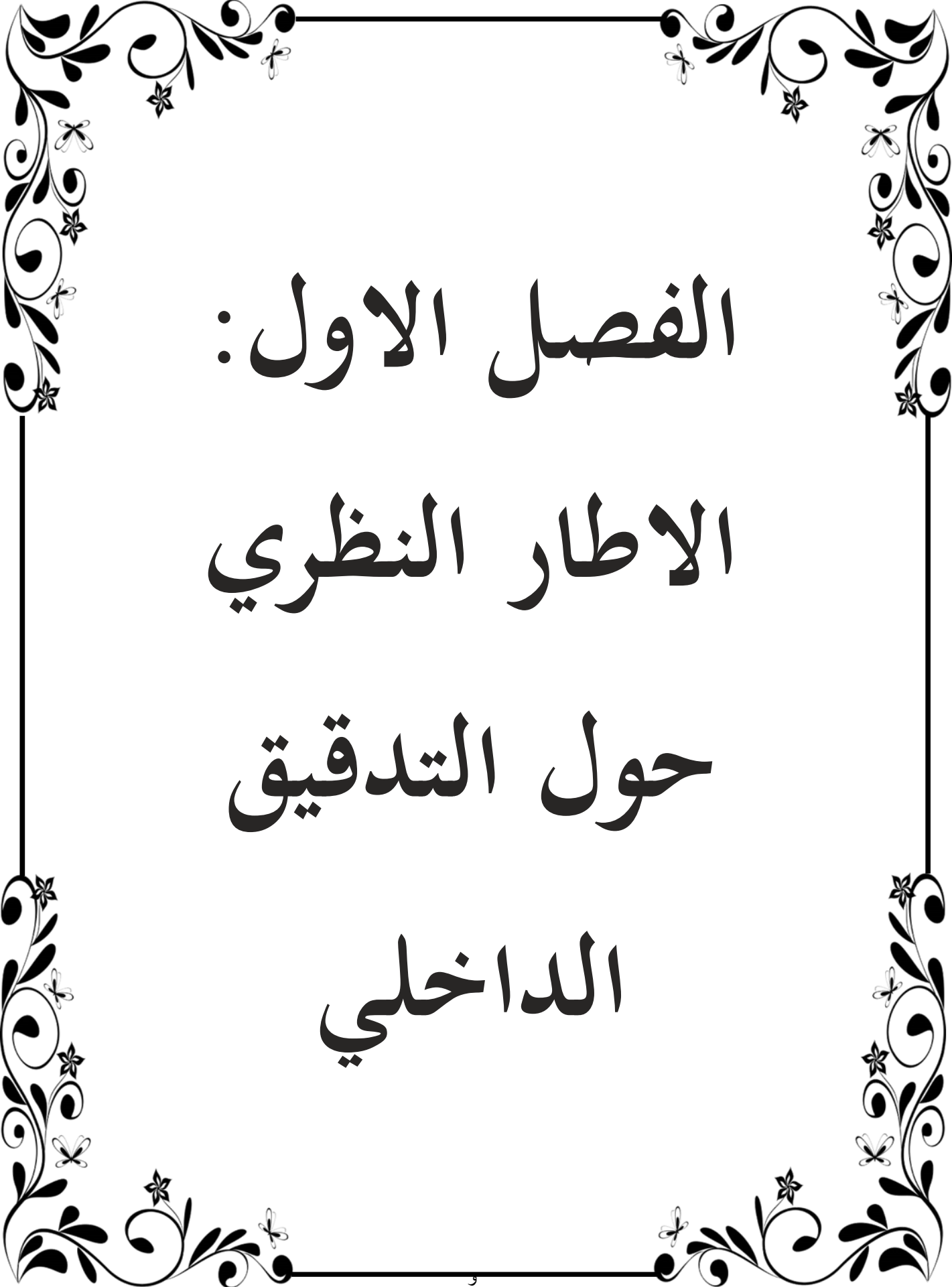
الاقتصادية في سنغافورة وقد لخصت هذه الدراسة الى تأكيد دور التدقيق ولجان التدقيق في عملية الحوكمة وفي تحقيق جودة التقارير المالية بالإضافة الى اهمية القواعد الاخلاقية في ذلك .

- دراسة حساني عبد الحميد "اهمية الانتقال الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية كإطار لتفعيل حوكمة المؤسسات IFRS-IAS": مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة وتدقيق جامعة الجزائر 3 سنة 2009-2010، حيث يهدف البحث لدراسة وتوضيح اهمية التوجه نحو المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية لتحسين التطبيق الفعال لحوكمة المؤسسات ومحاولة اسقاط ذلك على الواقع الجزائري وذلك باتباع المنهج الوصفي التحليلي وقد توصل الباحث من خلال الدراسة الى ان المفاهيم الجديدة التي جاءت بها المعايير المحاسبية الدولية التي وضعت متطلبات الافصاح الواجب اتباعها عند عرض القوائم المالية سواء في المؤسسات الاقتصادية او المالية تفي بمتطلبات حوكمة المؤسسات وتزيد من ثقة المستثمرين والاطراف الفاعلة.

- دراسة ابراهيم اسحاق نسمات "دور ادارة التدقيق الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة"- دراسته تطبيقية على قطاع المصارف العاملة في فلسطين "مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الاممية غزة لسنة 2009 حيث تناول البحث دور ادارات التدقيق الداخلية كآلية لتفعيل مبادئ الحوكمة في المصارف العاملة في فلسطين وذلك باستخدام المنهج الوصفي التحليلي وأهم ما توصل اليه الباحث هو وجود ارتباط قوي بين القيام بأداء عملية التدقيق الداخلية وفق المعايير المهنية الواجبة والتزام المراجع الداخلي ببذل العناية المهنية مع توافر التأهيل الفني لتفعيل مبادئ الحوكمة في المصارف العاملة في فلسطين.

8- هيكل الدراسة: من أجل طريقة أفضل للإجابة على الإشكالية المطروحة، تم تقسيم الدراسة إلى فصلين نظري وتطبيقي. فالجانب النظري يحتوي على مبحثين، يتضمن المبحث الأول ماهية التدقيق الداخلي الذي بدوره يحتوي على مطلبين الأول يشمل ماهية التدقيق والثاني يشمل التدقيق الداخلي ومبادئه ومعايره. أما المبحث الثاني فيضم مفاهيم أساسية حول حوكمة المؤسسات، الذي يحتوي على ثلاثة مطالب، يضم المطلب الأول مفهوم حوكمة المؤسسات أما الثاني فيحتوي على أهمية وأهداف حوكمة المؤسسات، ويضم الثالث علاقة التدقيق الداخلي بالأطراف المساهمة لحوكمة المؤسسات.

أما الجانب التطبيقي فيحتوي على دراسة تطبيقية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولاية
المسيلة.



الفصل الاول:
الاطار النظري
حول التدقيق
الداخلي

تمهيد:

تطور التدقيق من حيث النطاق، فبعدها كان يقتصر على القيود والسجلات المحاسبية، أصبح الآن يمس جميع النشاطات الادارية والتشغيلية للمؤسسة بما فيها نظام الرقابة الداخلية. وذلك بسبب ظهور الثورة الصناعية التي نتج عنها كبر حجم المؤسسات وتعدد العمليات، وبالتالي اصبحت لهذه المؤسسات اموالا كبيرة من الصعب إدارتها، ونتيجة لهذه التطورات اصبح من الضروري ايجاد وسيلة رقابة تضمن لأصحاب المؤسسات الكبيرة المحافظة على اموالهم وارباحهم وتجنب اعمال السرقة والغش ومحاولة عدم الوقوع في الازخاء، وذلك لضمان فعالية حوكمة المؤسسات داخل المؤسسات من خلال التنسيق الجيد بين مهتمتي مجلس الادارة ولجنة التدقيق لتوفير رقابة اكثر لتحسين حوكمة المؤسسات.

سنطرق من خلال هذا الفصل الى المباحث التالية:

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي

المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول حوكمة المؤسسات

المبحث الاول : ماهية التدقيق الداخلي

اول ما اعتمدت عليه المؤسسات الاقتصادية عند ظهورها كانت المحاسبة باعتبارها ضرورة حتمية لتنظيم دفاترها وتقييد حساباتها ولكن سرعان ما تطورت وتوسعت وانفصلت الادارة عن مالكيها، حتى برزت حاجتها للتدقيق، حيث اصبحت هذه الاخيرة مهنة رئيسية تحتاج لها غالبية هذه المؤسسات وخاصة بعد ظهور شركات المساهمة التي تطلبت ضرورة إيجاد وسائل لحماية مصالح المساهمين والحفاظ على حقوقهم وتقييم تصرفات الادارة، كما أنها تعتبر مهمة للمتعاملين من خارج الشركة، فمثلا نجد ان المقرضين والمستثمرين يقومون بتجميع حقائق ومعلومات تتعلق بماضي المؤسسات، وذلك قبل اتخاذ اي قرار خاص بإقراضها او الاستثمار.

المطلب الاول: مفهوم التدقيق

أصبح للتدقيق أهمية كبيرة في المؤسسات الاقتصادية خاصة منها الكبيرة المتعددة النشاطات والأعمال سواء كان هذا التدقيق داخليا أو خارجيا، وفيما يلي سوف نعرض بعض المفاهيم الخاصة به.

اولا: تعريف التدقيق

يوجد عدة تعاريف للتدقيق نذكر منها ما يلي:

- **التعريف الأول:** عرفته جمعية المحاسبة الامريكية للتدقيق بأنه: "عملية منهجية ومنظمة لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي، والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والاحداث الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الاطراف المعنية بنتائج التدقيق"
- **التعريف الثاني:** عرفه خالد امين بأنه "فحص انظمة الرقابة الداخلية، البيانات، المستندات، الحسابات والدفاتر الخاصة للمؤسسة في نهاية فتره زمنية معينة معلومة، ومدى تصورها لنتائج اعمالها من ربح او خسارة في تلك الفترة.¹

من خلال هذه التعاريف نستخلص ما يلي:

التدقيق هو عبارة عن فحص المستندات والحسابات والسجلات الخاصة بالمؤسسة فحصا دقيقا، حتى يطمئن المدقق من أن التقرير المالي سواء كان تقرير نتيجة المشروع خلال فترة زمنية، او تقرير عن المركز

¹ خالد أمين، علم تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2000، ص17

المالي في نهاية الفترة الزمنية، او اي تقرير اخر يظهر صورة واضحة وحقيقية ودقيقة للغرض الذي اعد من اجله هذا التقرير.¹

ثانيا :اهمية التدقيق

اكتسب التدقيق اهمية بالغة لدى العديد من الهيئات الحكومية وغير الحكومية وحتى الملاك مما جعله أهم أداة او وسيلة رقابية تستخدم للتحقق من مدى سلامة وصحة القوائم المالية وعدالتها وفق مبادئ التدقيق ومبادئ المحاسبة المتعارف عليها.

حيث أصبح التدقيق اليوم في خدمة عدة اطراف من لهم مصلحة في المؤسسة أو أطراف خارجية، وعليه تكمن أهمية التدقيق في خدمة الاطراف التالية:²

1- بالنسبة لإدارة المؤسسة: يعد التدقيق جد هام لإدارة المؤسسة اذ يمكنها من الاعتماد عليه في عملية التخطيط واتخاذ القرارات المالية والمستقبلية والرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حاضرا للقيام بهذه المهام، كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية الى توجيه الاستثمار لمثل هذه المؤسسات.

2- بالنسبة للمؤسسات المالية والتجارية والصناعية: يعد التدقيق بالغ الاهمية لمثل هذه المؤسسات خاصة المالية منها باعتمادها على القوائم المالية المدققة من طرف هيئة فنية محايدة عند تقديم طلب الاقتراض، كذلك يعد التدقيق الجيد للقوائم المالية ذو اهمية لرجال الاقتصاد عند تقديرهم للدخل القومي وفي عملية التخطيط الاجتماعي.

3- المؤسسات الحكومية: تسمح القوائم المالية المدققة وتقرير المدقق المعد في شأن ذلك للمؤسسات الحكومية في التخطيط والمتابعة والرقابة والاشراف على الوحدات الاقتصادية، ومنه متابعة مدى التنفيذ والالتزام بالقوانين واللوائح.

4- رجال الاعمال والمستثمرين: ازداد اهتمام رجال الاعمال والمستثمرين بالقوائم المالية المعتمدة وما تحتويه من بيانات مالية ومحاسبية في تحليلها وتقديرها للدخل القومي وكذلك في رسم برامج التخطيط الاقتصادي.

حيث تعتمد على الدقة في تقديراتهم وكفاءة برامجهم على دقة البيانات المحاسبية المعتمدين عليها، وذلك من خلال توجيه مدخراتهم واستثماراتهم بهدف تحقيق أكبر عائد ممكن.

¹ عبد الفتاح الحصن، مبادئ وأسس المراجعة علما وعملا، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 1994، ص4.

² يعقوب ولد الشيخ محمد ولد أحمد بورة، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية - دراسة مقارنة-، أطروحة دكتوراه علوم غير منشورة، جامعة بويكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2014-2015، ص ص 14-15

5- بالنسبة لمصالح الضرائب: تعتمد مصالح الضرائب المختلفة على القوائم المالية المدققة والمعتمدة لأجل تقليل الإجراءات الروتينية وحصولها على الكشف الضريبي في الوقت المناسب ومنه سرعة تحديد الوعاء الضريبي وتحصيل مقدار الضريبة.

6- النقابات العمالية: تعتمد النقابات العمالية على القوائم المالية المعتمدة في عملية التفاوض مع الإدارة وذلك لرسم السياسة العامة للأجور وحقوق العمال ومنه تحقيق مزايا نفعية أفضل للطبقة العمالية.¹

ثالثاً: اهداف التدقيق

لقد ساهم التطور التاريخي للتدقيق في تزايد وتعدد أهدافه المختلفة من هدف تقليدي أولي وهو محاولة اكتشاف التلاعب والاختلاس الى اهداف حديثة وهي حماية المركز المالي للمؤسسة وأصولها وصولاً الى استخدام كبير في استعمال نظام الرقابة الداخلية. ويمكن ابراز التطور الحاصل في التدقيق وفق الجدول التالي :

جدول رقم (01): التطور التاريخي لأهداف التدقيق

الفترة	الهدف من التدقيق	مستوى التحقق أو الفحص	أهمية الرقابة الداخلية
قبل 1850	اكتشاف الغش والاختلاس	تفصيلي	غير مهمة
1850-1905	اكتشاف الغش والخطأ والاختلاس	بعض الإختبارات تفصيل مبدئي	غير مهمة
1905-1933	تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والخطأ	فحص اختباري	درجة الاهتمام بسيطة
1933-1940	تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والخطأ	اختباري	بداية الاهتمام
1940-1960	تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والخطأ	اختباري	اهتمام قوي وجوهري
1960-حتى الان	مراقبة الخطط، تقييم نتائج الأعمال وتحقيق الرفاهية الاجتماعية للمجتمع	اختباري	أهمية جوهرية للبدء في عملية التدقيق

المصدر: غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار المسيرة للنشر، عمان، الأردن، 2006، ص:18.

¹ أهن محمد نمر الشنطي، دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية ، العدد 27، 2011، ص 334

لقد تغيرت النظرة العلمية للتدقيق اعتباراً من سنة 1897 عندما قرر القضاء الانجليزي ان عملية اكتشاف الأخطاء والغش ليس هو الهدف الوحيد للتدقيق حيث لا يعد المدقق بمثابة جاسوسا او بوليسيا سرىا وعليه تتمثل أهداف التدقيق في الأهداف التالية:¹

- التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المؤسسة والسجلات وتقرير مدى الاعتماد عليها؛
- اكتشاف بقدر ما يوجد في الدفاتر من أخطاء محاسبية او غش؛
- التقليل من فرض الاخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمؤسسة وتدعيم نظام الرقابة الداخلية.

أما الاهداف الحديثة أو المتطورة التي اصبح التدقيق يقوم بتحقيقها فهي:²

- مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها والتأكد من مدى تحقيق الأهداف وتحديد كافة الانحرافات وأسبابها وطرق المعالجة لها؛
- تقييم نتائج الدورة وفقا للأهداف المرسومة؛
- تحقيق أقصى كفاية إنتاجية وذلك بالاقتصاد في المصاريف في كافة النواحي؛
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية للمجتمع.

رابعا: معايير و فروض التدقيق

1-المعايير: هي المعايير الموضوعة من قبل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين علما أن معظم أقطار العربية تقوم بتطبيق معايير التدقيق الدولية والتي ستقوم بتعدادها لاحقا - إن لم يكن معظم المعايير البريطانية - مطابقة لمعايير التدقيق الدولية، وتقسم إلى ثلاث فئات (مجموعات رئيسية) وهي:³

- أ- **المعايير الشخصية:** وهي معايير تخص شخص المدقق والمتعلقة بتأهيل المدقق ونوعية عمله وهي:
- التدقيق يجب أن يتم من قبل شخص أو أشخاص لديهم التأهيل والتدريب المهني المطلوب والكفاءة اللازمة في تدقيق الحسابات. هذا المعيار يعترف بأن الشخص مهما كان مؤهلا وكفؤا في المجالات الأخرى مثل المجالات المالية والأعمال لا يتمكن من القيام بالتدقيق بدون التأهيل

¹ أحمد فايد نورالدين، التدقيق المحاسبي وفق المعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص 11-12 .

² رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات النظري، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص 26.

³ هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2004، ص 30

- والتدريب في حقل التدقيق، وإن هذا التدريب المهني يشمل التدريب المستمر في حقل الاختصاص لأجل مواكبة التطور والتغيير كيفية تطبيقها لأجل أن يتمكن من إصدار الحكم الموضوعي
- بالنسبة لجميع الأمور المتعلقة بالتدقيق، فعلى المدقق أن يحافظ على استقلاليته الذهنية الظاهرية والفعلية، فرأي مدقق الحسابات حول عدالة البيانات المحاسبية يصبح غير ذي قيمة إذا لم يكن مستقلا فعليا وظاهريا، أما الاستقلالية تعتبر العمود الفقري لمهنة تدقيق الحسابات وفي حالة الشك باستقلالية المدقق فإن ثقة الجمهور ستنخفض نتيجة لذلك.
- على المدقق أن يبذل عناية الرجل لعائلته أثناء إجراء التدقيق وعند تحضير التقرير. هذا المعيار يتطلب من المدقق المستقل إنجاز عمله بعناية عند القيام بإجراءات التدقيق وعند تحضير التقرير. العناية المهنية تتطلب دراسة انتقادية لجميع مستويات العمل المنجز (النتائج من قبل المساعدين الذين قاموا بالعمل التدقيقي).
- وتعني العناية المهنية أن أي شخص يقوم بعرض خدماته للآخرين عليه أن يكون مؤهلا وبملاك المتطلبات المهنية، أي أن لديه من المهارات مثل ما هو مطلوب من المهن الأخرى كالطبيب الاستشاري، المهندس وما شابه ذلك.
- ب- **معايير العمل الميداني:** هي المتعلقة بتنفيذ عملية التدقيق والإجراءات التي عليه إنجازها وتشمل:
- يجب التخطيط الكافي لعملية التدقيق كما يجب الإشراف على المساعدين، إن وجدوا.
- يجب أن يكون هنالك فهم ودراسة وتقييم لنظام رقابة الداخلية ليكون أساسا لتخطيط عملية التدقيق وتقدير طبيعة وقت ومدى الفحص الذي سيقوم به.
- الحصول على أدلة كافية وملائمة وذات علاقة وذلك من خلال الفحص، الملاحظة، الاستفسار، التأييدات والإجراءات الأخرى لتوفير أساس معقول لرأي المدقق حول البيانات المحاسبية.
- ج- **معايير التقرير:** تبين التوجيهات المعينة لتحضير تقرير المدقق وتشمل على:
- يجب أن يشير التقرير من أن البيانات المحاسبية قد تم تحضيرها حسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها عموما.
- التقرير يجب أن يشير إلى الظروف التي لم يتم فيها اتباع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في السنة الحالية كما كانت في السنة السابقة (أي مبدأ التماثل والثبات)

- تعتبر الايضاحات والمعلومات الملحقة مع البيانات المالية كافية إلا إذا ذكر خلافا لذلك من قبل المدقق.

- يجب أن يحتوي التقرير على إعطاء الرأي حول البيانات المحاسبية ككل (من جميع جوانبها المادية) أو إعطاء رأي متحفظ، رأي [سلي] أو عدم إعطاء الرأي وفي حالة عدم إعطاء الرأي التنظيف يجب إعطاء الأسباب.

2-فروض التدقيق: تعتبر الفروض بمثابة القاعدة الأساسية التي نعتمد عليها المدقق في نشاط التدقيق، وفي هذا الإطار يعرف كوهلر الفروض بأنها "قاعدة تحظى بقبول عام، وتعتبر عن التطبيق العملي، وتستخدم في حل نوع معين من المشاكل او ترشيد السلوك". وتمثل هذه الفروض في العناصر التالية:¹

أ- قابلية البيانات للفحص: يرتبط هذا الفرض بجودة مهنة التدقيق، حيث اذا لم تكن البيانات المالية والمحاسبية للقوائم المالية قابلة للفحص والتدقيق فلا مبرر لوجود هذه المهنة، ولا وجود لاستقلالية المدقق حيث تستمد هذه الفرضية من المعايير المستخدمة لإيجاد نظام للاتصال بين معدل البيانات و مستخدميها وهي:²

- **الملائمة:** وتعني ضرورة ملائمة البيانات المحاسبية لاحتياجات المستخدمين المحتملين وارتباطها بالأهداف التي تعبر عنها؛

- **قابلية الفحص:** ويعني ذلك أنه اذا قام شخص أو أكثر بفحص البيانات نفسها فإنهما لا بد أن يتوصلا إلى المقاييس أو النتائج نفسها التي يجب التوصل إليها؛

- **البعد عن التحيز:** ضرورة تسجيل الحقائق بطريقة عادية وموضوعية؛

- **القابلية للقياس الكمي:** هي خاصية أساسية يجب ان تتحلى بها المعلومات المحاسبية.

ب- لا وجود للتعارض في المصالح بين المدقق والمعارض: من الواضح ان هناك عملية تبادل

للمنافع بين الإدارة ومدقق الحسابات، حيث ان الإدارة تستعمل المعلومات المالية التي قام المدقق بتدقيقها وابداء رأي في ومحايد حولها، في اتخاذ مجموعة من القرارات، كما استوجب وجود نوع من العلاقة التكاملية بين الإدارة والمدقق الخارجي بقدر الإمكان وهو الأمر الذي يساعد في إسراع

¹أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000، ص20.

²عبدالفتاح الصحن وآخرون، مدخل فلسفي تطبيقي، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 1986، ص 17 .

عملية التدقيق.¹

ج- خلو القوائم المالية المقدمة للفحص من الأخطاء غير العادية أو التلاعب: يقوم مدقق الحسابات بعملية التدقيق للقوائم المالية بفرض أن القوائم المالية المقدمة له خالية من كافة الأخطاء غير العادية وكل إشكال التلاعب، وفي حالة عدم ثبات هذا الغرض فإن عمل المراجع يصبح تفصيلي لكافة البيانات وليس اختياري كما كان مفترض.²

د- وجود نظام رقابي سليم للرقابة الداخلية: يقوم نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة على مجموعة من الأسس والقواعد والمفاهيم والذي يعمل على الابتعاد عن الخطأ أو التقليل منه، مما يجعل مدقق الحسابات ينجز عمله استناداً إلى وجود نظام رقابة داخلية سليم، غير أن ذلك لا يعني عدم وجود أو حدوث الأخطاء، حيث بقدر ما كان نظام الرقابة الداخلية فعال بقدر ما كانت مخرجات نظام المعلومات المحاسبية سليمة، ويمكن الاعتماد عليها بدرجة أكبر من قبل الإدارة والملاك.³

هـ- التطبيق المناسب لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها يؤدي إلى سلامة تمثيل القوائم المالية للمركز المالي ونتائج الأعمال: تعتبر المبادئ المحاسبية المتعارف عليها المعيار الذي يسترشد به للحكم على مدى سلامة القوائم المالية، ويعني هذا الغرض أنه يفترض على مدققي الحسابات الاستناد على المبادئ المحاسبية عليها للحكم على سلامة تلك القوائم ونتائج الأعمال والمركز المالي للشركة، وكما يكون لهم سندا لتعزيز رأيهم الفني على صحة تلك القوائم.⁴

و- العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل: يعني هذا الغرض انم دققي الحسابات اذا اتضح له إدارة المشروع أنها رشيدة في كافة تصرفاتها وأن الرقابة الداخلية كذلك سليمة، فانه يفترض استمرار الوضع كذلك في المستقبل، إلا في حالة اتضح عكس ذلك، أي ميول الإدارة إلى تصرفات إبداعية متمثلة في التلاعب أو ضعف ملاحظته حول

¹ مسعودي عمر، فعالية تخطيط التدقيق وفق المعايير الدولية في تحسين جودة الأداء المهني للمدقق، أطروحة دكتوراه علوم، جامعة احمد دراية، أدرار، الجزائر، 2018-2019، ص 25.

² محمد سمير الصبان، عبدالوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية، الدار الجامعية، مصر، 2002، ص 21.

³ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص 21.

⁴ محمد سمير الصبان، عبدالعظيم عبدالله، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، مصر، 2002، ص 34.

مستوى الرقابة الداخلية، ومنه وجب عليه الحرص واخذ ذلك في الحسبان مستقبلاً.¹

ز- **مراقب الحسابات يزاوّل عمله كمدقق فقط:** يقضي هذا الغرض أن بالرغم من تعدد الخدمات التي يقوم المدقق بتأديتها، فإنه يحظر عليه تأدية مثل هذه الخدمات عندما يطلب منه إبداء رأيه الفني المحايد في المادة محل التدقيق، وأن يقتصر عمله على مهنة إبداء الرأي دون سواها، لأنه من غير الموضوعي إبداء رأي في قرارات إدارية سبق وأن أدى بشأها خدمة للإدارة، وعليه يعتبر هذا الغرض بمثابة الدعامة الأساسية لاستقلالية المدقق وسندا أساسيا لجودة وفاعلية التدقيق.²

ح- **الالتزامات المهنة المفروضة على المدقق:** يتطرق هذا الغرض إلى مجموعة من الالتزامات التي تفرض من مركز مراقبة الحسابات في شكل معايير التدقيق المتعارف عليها، والتي ألزمت على المدقق الالتزام بها أثناء تأدية مهامه خاصة مع الزبائن.

المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي يعتبر حديث العهد بالنسبة إلى التدقيق الداخلي، حيث ظهر التدقيق الداخلي منذ ما يقارب ثلاثة عقود ومن حينها لاق قبولا كبيرا في الدول المتقدمة.

أولاً: تعريف التدقيق الداخلي

سبقت الإشارة إلى أن التدقيق الداخلي كان في أول الأمر يهتم بالجانب المالي والمحاسبي محاربة للأخطاء والغش، ثم توسع مجال تدخله إلى كل وظائف الاستغلال داخل المؤسسة بما في ذلك المبيعات والصنع والإنتاج.

- **التعريف الأول:** يعرف التدقيق الداخلي على أنه " تأكيد مستقل وموضوعي للحسابات ونشاط الاستشارات يهدف إلى إضافة القيمة وتحسين العمليات للمؤسسة، وهي تساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها من خلال إتباع نهج منتظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات الإدارة والمراقبة وإدارة المخاطر"³

- **التعريف الثاني:** هو وظيفة تقويم مستقلة تنشأ داخل المنظمة لفحص وتقييم الأنشطة كخدمة للمنظمة بهدف مساعدة أفراد المنظمة على تنفيذ مسؤوليتهم بفعالية من خلال تزويد الأفراد

¹ محمد سمير الصبان، عبدالوهاب نصر علي، مرجع سابق، ص 22.

² مسعودي عمر، مرجع سابق، ص 27.

³ Audit manuel, Internal audit division, office of Internal ove right services 2009, P01 .

بالمنظمة بالتحليلات والتقييمات والتوصيات والمشورة والمعلومات المختصة بفحص الأنشطة وتشمل أيضا أهداف التدقيق توفير رقابة فعالة بتكلفة معقولة.¹

- **التعريف الثالث:** هو وظيفة تؤديها هيئة مؤهلة من الموظفين، وتتناول الفحص الانتقادي المنظم والتقييم المستمر المخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة الداخلية وأداء الإدارات والأقسام المختلفة. بهدف التحقق من مدى الالتزام بهذه الخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة ومدى كفاءة وفعالية هذه الخطط والسياسات والإجراءات ووسائل المراقبة وأداء الإدارات والأقسام.²

من خلال التعاريف السابقة نستخلص أن التدقيق الداخلي هو عبارة عن وظيفة مستقلة داخل المؤسسة لها نشاط دوري في الفحص والتحقق ما إذا كانت التنظيمات الموضوعية من قبل المؤسسة هي قيد التنفيذ أو نفذت بأحسن صورة لها وهي عبارة عن خدمة مساعدة لأفراد المنظمة على تنفيذ مسؤولياتهم بأحسن فعالية.

ثانيا: معايير التدقيق الداخلي

تتمثل في وثيقة رسمية صادرة عن هيئة معايير التدقيق الداخلي، تحدد فيها متطلبات أداء نطاق عريض من أنشطة التدقيق الداخلي، وتقييم أدائه. وتعتبر معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين الأكثر شيوعا وتطبيقا في العالم، حيث تنقسم إلى مجموعتين:³

1- **المجموعة الأولى: (المعايير الخاصة)** هي معايير الاستقلالية والموضوعية، معايير الكفاءة وبذل العناية المهنية الواجبة، معايير برنامج ضبط الجودة وتطوير عملية التدقيق، معايير أهداف ومسؤوليات وصلاحيات التدقيق الداخلي.

أ- **المعيار الأول يتعلق بالاستقلالية والموضوعية:** ويوضح هذا المعيار أن أنشطة التدقيق الداخلي يجب أن تكون مستقلة وأن المدققين الداخليين يجب ان يكونوا موضوعيين في أداء هذه الأنشطة ويشمل هذا المعيار على ثلاثة من المعايير الفرعية:

- **الأول:** معيار يتعلق بالاستقلال التنظيمي: حيث يفترض أن يرفع المدقق الداخلي تقريره إلى

¹ أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص46.

² عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2001، صص 212-215.

³ يزيد صالح، عبد الله مايو، واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 09، الجزائر، 2016، ص6.

- مستوى إداري مناسب داخل المؤسسة بما يضمن تنفيذ التوصيات الواردة.
- الثاني: معيار يتعلق بالموضوعية الشخصية للمدقق الداخلي حيث يفترض به أن يكون محايدا وغير منحاز وبعيدا عن تضارب المصالح مع جميع الأطراف ذات العلاقة.
 - الثالث: يتعلق بمعالجة الضعف في الاستقلالية والموضوعية ويوضح هذا المعيار بأن أي ضعف في الاستقلالية من حيث المظهر أو الجوهر يجب الكشف عنه فورا للأطراف المناسبة وذات الاختصاص.
- ب- المعيار الثاني يتعلق بمعايير الكفاءة وبذل العناية المهنية الواجبة: حيث يشمل هذا المعيار على ثلاثة معايير فرعية:
- الأول: منها يتعلق بالاحترافية أو المهنية ويوضح هذا المعيار أن العمل يجب أن يتم بمنتهى الحرفية.
 - الثاني: معيار يتعلق بأن يبذل في أداء العمل العناية المهنية الواجبة والتي تضمن تحقيق النتائج والتي يتوقع أدائها من قبل مدقق داخلي رشيد ومؤهل بنسبة كافية.
 - الثالث: يتعلق بالتطور المهني المستمر ويوضح هذا المعيار أن المدققين الداخليين يجب عليهم أن يعززوا معارفهم ومهاراتهم بشكل مستمر.
- ج- المعيار الثالث يتعلق ببرنامج ضبط الجودة وتطوير عملية التدقيق: حيث ينص هذا المعيار على أنه يجب على الرئيس التنفيذي أي المسؤول عن وحدة التدقيق الداخلي ان يعد ويحافظ على برنامج ضمان وتحسين الجودة بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي، ويشمل هذا المعيار على أربعة معايير فرعية:
- معيار يتعلق بتقديرات جودة هذا البرنامج: ويقتضي هذا المعيار مراقبة جودة العمل وتقييم تأثير البرنامج المطبق للجودة والأخذ بالملاحظات من داخل وخارج وحدة التدقيق الداخلي بالمؤسسة.
 - معيار يتعلق بالتقرير عن برنامج الجودة المقرر: ويتطلب ذلك من المسؤول عن التدقيق الداخلي ابلاغ مجلس الإدارة عن التقييمات الخارجية لبرنامج الجودة.
 - معيار حول مراقبة اتساق العمل مع المعايير وينص على تشجيع المدققين الداخليين على التقرير بأن عملهم يتسق مع المعايير ويشير إلى أنهم غير ملزمين بذلك إذا نص ميثاق التدقيق الداخلي يتم وفق المعايير.

- معيار ينص على الكشف عن حالات عدم الالتزام الكامل بالمعايير وهذا يقتضي من المسؤول عن التدقيق أن يكشف فوراً للإدارة العليا أو لجنة التدقيق أو مجلس الإدارة عن حالات عدم الالتزام الكامل بالمعايير إذا كان لهذا الأمر تأثيرات جوهرية على نتائج عملية التدقيق الداخلي.
- د- المعيار الرابع يتعلق بأهداف ومسؤوليات وصلاحيات التدقيق الداخلي: حيث يوضح هذا المعيار الغرض والسلطات والمسؤوليات الممنوحة للمدقق الداخلي التي يجب أن يتم تحديدها من خلال مجلس الإدارة عبر النظام الخاص بالتدقيق الداخلي.
- 2- المجموعة الثانية: (معايير الأداء) معايير إدارة سلطة التدقيق الداخلي، معايير طبيعة العمل، التي تهتم بمعايير تخطيط عملية التدقيق، معايير أداء وتنفيذ عملية التدقيق، معايير توصيل نتائج التدقيق الداخلي، معايير مراقبة تنفيذ التوصيات، معايير مستوى المخاطر المقبولة بعد تنفيذ التوصيات. وتشمل الأنواع التالية:¹
- أ- إدارة نشاط التدقيق الداخلي: يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يدير نشاط التدقيق الداخلي بفاعلية لضمان تحقيق قيمة مضافة للمؤسسة.
- ب- طبيعة العمل: يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بالتقييم والإسهام في تحسين عمليات الحوكمة، إدارة الخطر، والرقابة وكذلك إتباع أسلوب منهجي منظم.
- ج- تخطيط مهام التدقيق الداخلي: يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتطوير وتوثيق خطة العمل لكل مهمة من مهام التدقيق، تتضمن أهداف المهمة، نطاقها، توثيقها، والموارد المخصصة لها.
- د- تنفيذ مهام التدقيق الداخلي: يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتوثيق المعلومات الكافية واللازمة لتحقيق أهداف المهمة.
- هـ- تبليغ النتائج: يجب على المدققين الداخليين تبليغ نتائج المهام.
- و- مراقبة سير العمل: يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بوضع نظام متابعة ما يتخذ اتجاه النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة.
- ز- حسم مسألة قبول الإدارة للمخاطر: عندما يعتقد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن الإدارة قد قامت بقبول مستوى من المخاطر المتبقية، يمكن أن يكون باعتقاده مستوى غير مقبول

¹ صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في رفع تنافسية المؤسسة، الطبعة الأولى، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، عمان، 2016، ص74.

المؤسسة، فيجب عليه ان يناقش تلك المسألة مع الإدارة، فاذا لم يتم حسم مسألة القرار بشأن المستوى المقبول للمخاطر المتبقية، فيجب على المدقق الداخلي رفع المسألة الى مجلس إدارة الشركة لحسمها بمعرفته.

ثالثا: مبادئ التدقيق الداخلي: تشمل مبادئ التدقيق الداخلي العناصر التالية:¹

- 1- **الاستمرارية:** يتضمن هذا المبدأ ضرورة وجود وظيفة تدقيق داخلي مستمرة، ويقع على الإدارة العليا مسؤولية الإجراءات اللازمة التي تضمن استمرارية هذه الوظيفة مع مراعاة حجم المؤسسة وطبيعة 2- نشاطها.
- 3- **الاستقلالية:** هي أن تكون وظيفة المدقق الداخلي مستقلة عن تنفيذ النشاطات التي تدقق وعن إجراءات الرقابة الداخلية اليومية، مما يعزز من موضوعية هذه الوظيفة ونزاهتها. والاستقلالية تتطلب أيضا عدم وجود تعارض في المصالح بين موظفي التدقيق وإدارة المؤسسة، وإن وجود علاقات شخصية بين المدققين الداخليين وأعضاء مجالس الإدارة بالمؤسسة يؤثر سلبا في استقلالية المدقق الداخلي مما يؤدي إلى إضعاف قدرتهم على أداء مهامهم.
- 4- **وثيقة التدقيق:** وهذا يتطلب أن يكون لدى كل مؤسسة وثيقة تعزيز وجود التدقيق الداخلي في المؤسسة بحيث تحتوي على اهداف التدقيق الداخلي ونطاق عمله، وموقع إدارة التدقيق في المؤسسة ومسؤوليات مدير إدارة التدقيق الداخلي، ويجب أن تعتمد اعتماد الوثيقة من قبل لجنة التدقيق في مجلس الإدارة.
- 5- **النزاهة:** تؤدي النزاهة الى تعزيز الثقة في المدققين الداخليين، ومن ثم تعزيز الثقة في الاحكام الصادرة عنهم، وتكمن النزاهة بالالتزام بالقوانين والافصاحات المطلوبة منهم وبذل العناية المهنية والمسؤولية وعدم الإساءة للمهنة. وتعد النزاهة من أهم قواعد السلوك الأخلاقي للتدقيق الداخلي
- 6- **الكفاءة المهنية:** تعد عنصرا جوهريا في تأدية مهام التدقيق الداخلي بشكل مناسب داخل المؤسسة، وتشمل المعرفة والخبرة واستمرارية التأهيل ضمن سياسة تدريبية منتظمة لكل موظف من موظفي إدارة التدقيق الداخلي

¹ يونس عليان الشويكي، أهمية التدقيق الداخلي في الشركات الأردنية في الحد من مخاطر الأحكام الشخصية لمعدي القوائم المالية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 30، العدد الأول، دمشق، 2014، ص 285

المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول حوكمة المؤسسات

نظرا للاهتمام المتزايد بمفهوم الحوكمة خاصة بعد الانهيارات الاقتصادية والمالية التي شهدتها عدد من دول شرق اسيا وامريكا اللاتينية وروسيا في عقد التسعينات من القرن الماضي، وكذلك ما شهده الاقتصاد الأمريكي من انهيارات مالية ومحاسبية خلال عام 2002 م فقد حرصت العديد من المؤسسات الدولية على دراسة هذا المفهوم وتحليله

المطلب الاول: تعريف ومبادئ حوكمة المؤسسات

يتم تسليط الضوء من خلال هذا المطلب على اهم التعاريف التي حظيت بها حوكمة المؤسسات اضافة الى اهم المبادئ اصدرتها منظمه التعاون الاقتصادي والتنمية

اولا: تعريف حوكمة المؤسسات

لقد تعددت الآراء حول تعريف حوكمة المؤسسات بين مختلف الباحثين نتيجة تعدد اهتماماتهم وتخصصاتهم وكذلك لتداخل هذا التعريف في العديد من الجوانب التنظيمية الاقتصادية المالية والاجتماعية للمؤسسات.¹

1- **التعريف اللغوي حوكمة:** كم مفهوم يتضمن العديد من الجوانب وهي كالآتي:

أ- **الحكمه:** ما تقتضيه من التوجيه والارشاد

ب- **الحكم:** ما يقتضيه من السيطرة على الامور بوضع الضوابط والقيود التي تتحكم في السلوك

ج- **الاحتكام:** ما يقتضيه من الرجوع الى مرجعيه أخلاقية وثقافيه و الى خبرات تم الحصول عليها من خلال تجارب سابقه

د- **التحاكم:** طلبا للعدالة خاصه عند انحراف سلطه الإدارة وتلاعبها بمصالح المساهمين

2- **التعريف الاصطلاحي:** في الواقع لا يوجد تعريف موحد ومتفق عليه بين كافة المحللين الاقتصاديين والقانونيين نتيجة تداخل هذا المصطلح في العديد من الامور التنظيمية والمالية والاقتصادية والاجتماعية للمؤسسات.

¹ اتن حنا كيرزان، مساهمة التدقيق الداخلي في تطبيق الحوكمة في المصارف السورية العامة والخاصة، مجلة المنارة، المجلد 19، العدد 4، 2013، ص93

تتعرف حوكمة المؤسسات بأنها نظام متكامل للرقابة المالية وغير المالية والذي عن طريقه تتم ادارة المؤسسة والرقابة عليها مجموعه من الطرق والتي يمكن من خلالها ان يتأكد المستثمرون من تحقيق ربحيه معقوله لا استثماراتهم.

ثانيا: خصائص حوكمة المؤسسات

- تتميز حوكمة المؤسسات بالعديد من الخصائص جعلتها تلقى اهتمام كبير لدى المنظمات والهيئات المالية وكذلك المهنيين والكتاب وتمثل هذه الخصائص في ما يلي:¹
- 1- الإنضباط: وتعني إتباع السلوك الأخلاقي المناسب من لدن القائمين بها.
 - 2- الشفافية: أي تقديم الصورة الحقيقية لكل ما يحدث داخل وخارج المؤسسة.
 - 3- الإستقلالية: بمعنى لا يوجد تأثيرات غير لازمة نتيجة الضغوطات.
 - 4- المساءلة: أي إمكانية تقييم وتقدير أعمال كل من مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.
 - 5- المسؤولية: وتعني تحميل المسؤولية إمام جميع الأطراف ذوي المصلحة في المؤسسة.
 - 6- العدالة: أي يجب احترام حقوق مختلف المجموعات أصحاب المصلحة في المؤسسة.
 - 7- المسؤولية الاجتماعية: النظر الى المؤسسة كمواطن جيد.

ثالثا: مبادئ حوكمة المؤسسات

- حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية يوجد ستة مبادئ وتمثل فيما يلي:²
- 1- ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة المؤسسات: تعمل الحوكمة على ضمان شفافية وكفاءة الأسواق المالية بما يتوافق مع حكم القانون مع تحديد وتوزيع واضح للمسؤوليات بين مختلف الجهات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية
 - 2- حقوق المساهمين: يتعين أن يكفل إطار أساليب ممارسة حوكمة المؤسسات حماية المساهمين حيث ان لهم حقوق ملكية معينة مثل الحق في الحصول على مختلف المعلومات الضرورية المتعلقة بنشاط المؤسسة في الوقت المناسب وبصفة منتظمة الحق في نقل أو تحويل ملكية الأسهم الحق في انتخاب أعضاء مجلس الإدارة
 - 3- المعاملة المتكافئة للمساهمين: تضمن الحوكمة تحقيق المساواة في معاملة كافة المساهمين بما فيهم

¹ جلييلة عيدان، حسين صالح كريم، مرجع سابق، ص179

² عدنان حسن، حرث امير حسن التميمي، مفهوم نظام حوكمة الشركات المساهمة، النظرة القانونية مقارنة بالشرعية الاسلامية، المجلة الثقافة العالمية، المجلد 5، العدد 2، 2015، ص125

الأقلية والأجانب حيث يجب ان يحصل الجميع على الحقوق نفسها كما ينبغي أن تتوفر للجميع القدرة على الحصول على المعلومات

4- دور أصحاب المصالح في حوكمة المؤسسات : يجب أن ينطوي إطار حوكمة المؤسسات على اعتراف بحقوق أصحاب المصالح التي تم إقرارها وفقا للقانون وأن يعمل أيضا على تشجيع التعاون بينهم وبين المؤسسة وتمكينهم من الاطلاع على المعلومات المطلوبة

5- الإفصاح والشفافية: تضمن حوكمة المؤسسات تحقيق الإفصاح الدقيق وفي الوقت الملائم بشأن كافة المسائل الخاصة بتأسيس المؤسسة وهذا بتوفير معلومات عن: النتائج المالية والتشغيلية للمؤسسة؛ أهداف المؤسسة أعضاء مجلس الإدارة الرواتب والمزايا الممنوحة لكبار المسؤولين وهياكل وسياسات حوكمة المؤسسات

6- مسؤوليات مجلس الإدارة: يجب أن يضمن مساءلة مجلس الإدارة من قبل المساهمين كما يجب أن يكفل المتابعة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة

المطلب الثاني: أهمية وأهداف حوكمة المؤسسات

حظيت حوكمة المؤسسات باهتمام كبير في السنوات الأخيرة وذلك للأسباب كثيرة منها اهتمام الدول والمؤسسات باجتذاب الاستثمار وتحسين الأداء إضافة إلى أنها تميزت بعدة خصائص.¹

اولا: اهمية حوكمة المؤسسات

ان الالتزام بالقواعد والمبادئ حوكمة المؤسسات اصبح من ضروريات العمل اليومي للمؤسسات لتحسين صورتها امام المساهمين خاصة للتأكيد مدى الشفافية للتقارير المالية ودعم الالتزام الادارة بمبدأ النزاهة والشفافية والمعاملة المثلى كل ذلك لأجل تحقيق اهداف ذات صيغة اقتصادية واجتماعية وقانونية والاهمية المحاسبية والرقابية و اهمية الحكومة في ما يتجسد اهمية الحوكمة بما يأتي:

- محاربة الفساد المالي والاداري في المؤسسات وعدم السماح بوجوده او عودته مره أخرى.
- تحقق ضمان النزاهة والحيادية والاستقامة لكافة العاملين في المؤسسة بدءا من مجلس الادارة والمديرين التنفيذيين حتى ادنى مستوى للعاملين فيها.
- تفادي وجود اخطاء عمدية او انحراف متعمدا كان او غير متعمدا ومنع استمراره او العمل على تقليله الى ادنى قدر ممكن وذلك باستخدام النظم الرقابية المتطورة.

¹عدنان بن حيدر بن درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الادارة، اتحاد المصاريف العربية، 2007، ص ص 03-04

- تحقيق الاستفادة القصوى من نظم المحاسبة والمراقبة الداخلية وتحقيق فعالية الانفاق وربط الانفاق بالإنتاج.
- تحقيق قدر كاف من الإفصاح والشفافية في الكشوفات المالية
- ضمان اعلى قدر من الفعالية لمراقبة الحسابات الخارجيين والتأكد من كونهم على درجة عالية من الاستقلالية وعدم خضوعهم لأية ضغوط من مجلس الادارة او المديرين التنفيذيين.
- اما على الصعيد الاجتماعي فيذكر مركز الحوكمة في الجامعة التكنولوجية في سيدني أنها:¹
- تهتم بتحقيق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.
- يشجع إطار الحكومة المؤسسات الاستخدام الكفاء للموارد وضمان حق المساءلة عن السيطرة عليها.
- تهدف الى ربط مصالح الأفراد والمؤسسات والمجتمع ككل.
- كما تكتسي الحوكمة أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة حيث ان وضع هذه الأخيرة موضع التنفيذ ووفق أسس وقواعد وقوانين وفي ظل الشفافية والالتزام بمبادئ العمل الأخلاقي تعمل على كسب أهمية ذات فائدة على المؤسسة حيث تتجلى أهمية الحوكمة بالنسبة للمؤسسة في العناصر التالية:
- تمكن من رفع الكفاءة الاقتصادية للمؤسسة من خلال وضع أسس العلاقة بين مدراء المؤسسة والمساهمين.
- تعمل على وضع الإطار التنظيمي الذي يمكن من خلاله تحديد أهداف الوحدة الاقتصادية وسبل تحقيقها من خلال توفير الحوافز المناسبة للإدارة لتحقيق الأهداف.
- الانفتاح على الأسواق العاملة وجذب قاعدة عريضة من المساهمين لتمويل المشاريع التوسعية وبالتالي زيادة رأس المال بتكلفة أقل.
- بالنسبة للمساهمين فتكمن أهمية الحوكمة في العناصر التالية:
- تساعد في ضمان الحقوق لكافة المساهمين مثل حق التصويت حق المشاركة في القرارات الخاصة بأي تغييرات جوهرية قد تؤثر على أداء الوحدة الاقتصادية في المستقبل.
- الإفصاح عن أداء الوحدة الاقتصادية والوضع المالي لها وكافة القرارات الجوهرية المتخذة من قبل الإدارة العليا مما يساعد على تحديد المخاطر المترتبة على الاستثمار في هذه الوحدات الاقتصادية.

¹ احمد على خضر، حوكمة الشركات، دار الفكر الجامعي، مصر، 2012، ص91

- كما تعمل الحوكمة على فرض ضمانات كفيلة بحماية حقوقهم من الآثار السلبية الناتجة عن تعارض مصالحهم مع إدارة المؤسسة، حيث من أهم ضمانات حماية حقوق حملة الأسهم في حوكمة المؤسسات هو الفصل بين الملكية وسلطة الإدارة من خلال الاعتماد على مدرء مستقلين لا تربطهم بملكية المؤسسة مصالح شخصية تدعهم الى استغلال مراكزهم الإدارية لمصالح خاصة في أجواء تقل فيها سلطة الرقابة كأن يكون مدير المؤسسة هم المالكين لأغلبية الأسهم فيها والمطلعين على مركزها القانوني والمالية، كما أنه مما يضمن أيضا حقوق المساهمين هو حقهم في الاطلاع على نشاط المؤسسة حيث أنه في إطار حوكمة المؤسسات ينبغي اعتماد الشفافية والقيام بالإفصاح عن جميع المسائل الهامة التي تخص المركز المالي والقانوني للمؤسسة وسياسات توزيع الأرباح فيها ومقدار التزامها بحوكمة المؤسسات.

- تبرز أهمية حوكمة المؤسسات في كونها أداة رقابية أولية ضرورية لأجل بلوغ الأهداف المنشودة وذلك لأجل ضمان الدور الرقابي للمساهمين في المؤسسة وزيادة روح المسؤولية والنزاهة والشفافية لمجلس إدارة المؤسسة وحماية ذوي الأقلية.

ثانيا: أهداف حوكمة المؤسسات

تختلف أهداف حوكمة المؤسسات باختلاف نموذج الحوكمة المطبق والذي يعكس في حقيقته الأهداف الضمنية لنشاطات المؤسسة وتنوع الأهداف المرتبطة معها في مختلف دول العالم ففي بلدان مثل الولايات المتحدة الأمريكية والمملكة المتحدة تهدف حوكمة المؤسسات الى حماية حقوق المساهمين وتعظيم القيمة في الأمد الطويل وفي المقابل تهدف المؤسسات ف ألمانيا الى حماية حقوق الآخرين من أصحاب المصلحة الى جانب حقوق حملة الأسهم ولاسيما الدائنين والتي تعد أطرافا لا تقل أهمية عن حملة الأسهم وعليه تهدف حوكمة المؤسسات الى تشجيع مجالس الإدارة لرقابة الإدارة والإشراف عليها من أجل تقرير رفاهية اقتصاد تلك الاهداف وبما فيها رفاهية حملة الأسهم والعاملين ورفاهية العامة وبناء على ما سبق تهدف قواعد الحوكمة الى ضبط وتوجيه الممارسات الإدارية والمالية والفنية واحترام الضوابط والسياسات المرسومة فهي تتناول الممارسة السلبية للقواعد وتساعد على جذب الاستثمارات وزيادة القدرة التنافسية وممارسة الفساد بكل صورة سواء كان إداريا او ماليا او محاسبيا وتدعيم استقرار أسواق المال وتحسين الاقتصاد وذلك من خلال:¹

¹ محمد طارق يوسف، حوكمة الشركات والتشريعات اللازمة لسلامة تطبيق مبادئ وممارسة حوكمة الشركات، المنظمة التنمى الادارية، القاهرة، 2009، ص 120

- تحسين وتطوير المؤسسة ومساعدة المديرين ومجلس الإدارة على بناء استراتيجية سليمة وضمان اتخاذ قرارات للسيطرة السليمة على كفاءة الأداء.
- تجنب حدوث الأزمات حتى في الدول التي لا يوجد لمؤسساتها تعامل نشط في الأسواق المالية ومن ثم إتاحة المزيد من فرص العمل وزيادة التنمية الاقتصادية.
- ضمان التعامل بطريقة عادلة بالنسبة للمساهمين والعمال والدائنين والأطراف الأخرى ذوي المصلحة في حالة تعرض المؤسسة للإفلاس.
- وجوب إلزامية الرقابة الفعالة وتدعيم المساءلة المحاسبية والتدقيق المالية على النحو الذي تمكن من ضبط وكشف عناصر الفساد في أي مرحلة وحيث تتنوع الأساليب والأدوات والآليات التي يمكن الاعتماد عليها في تحقيق أهداف تلك الحوكمة وتعتبر التدقيق الداخلية و الخارجية من ضمن الآليات التي يعتمد عليها في تحقيق البعد الرقابي للحوكمة.
- التأكيد على الالتزام بأحكام القانون والعمل على ضمان مراجعة الأداء المالي ووجود هياكل إدارية تمكن من محاسبة الإدارة إمام 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 المؤسسة واجراءات المحاسبة والتدقيق المالية وبالشكل الذي يمكن من ضبط عناصر الفساد في أي مرحلة.

المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي مع اطراف المساهمة في حوكمة المؤسسات

اولا: دور التدقيق الداخلي في تطبيق الفعال لمبادئ حوكمة المؤسسات

ان الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي ولجان التدقيق في انجاح تطبيق الحوكمة وفي اعداد تقارير مالية تتضمن بيانات ومعلومات مالية تتميز بالدقة، التماثل والملائمة ذلك في الوقت المناسب، ما يكسبها ثقة مستخدميها الخارجيين، خاصة المستثمرين ولمعرفة كيف يمكن التأكد من علاقة الربط بين النجاحة التدقيق الداخلي في التطبيق السليم للحوكمة يستدعى التعرف على بعض الجوانب المحاسبية لحوكمة المؤسسات، والتي مصدرها بالدرجة الاولى التدقيق الداخلي الذي يعتبر احد اهم الركائز الحوكمة ويقدم رؤية موضوعية لوضعية المؤسسة وذلك من خلال تأكيد دقة الحسابات او تقديم تقارير عن الوضعية المالية للمؤسسة ومن هذه الابعاد نذكر:¹

¹ وقام صلاح، الشركات في تحقيق الثقة في المعلومة المحاسبية، مجلة الافاق للدراسات الاقتصادية، العدد1، مجلد 1، 2016 ص209

1-المساءلة والرقابة المحاسبية: يعني هذا ضرورة قيام المساهمين بمسائلة اعضاء مجلس الادارة، والذين يتعين عليهم توفير البيانات معلومات اللازمة المساهمين لديهم المسؤولية والحق باعتبارهم ملاكاً، وقد اشارت من قبل بورصة نيويورك للأوراق المالية عام 2003 و خاصة بحوكمة المؤسسات الى ضرورة تفعيل الدور الرقابي للمساهمين من خلال في جميع القرارات الاساسية للمؤسسة.

2-التدقيق الداخلي: مساعد تدقيق الداخلي في انجاح الحوكمة وبالتالي تحقيق اهداف المؤسسة من خلال الرقابة الداخلية والتي تعمل على تقييم الاداء من الجانب المحاسبي والمالي للمؤسسة خاصة في ما يتعلق بالإدارة المخاطر والرقابة عليها فالتدقيق الداخلي يساعد في حماية اموال المؤسسة والخطط الادارية الموضوعة، من خلال ضمان الدقة البيانات التي تستخدمها الادارة في توجيه السياسة العامة للمؤسسة، والمساهمة في ادخال تحسينات على الاساليب الادارية والرقابة المعتمدة.

3-لجان تدقيق: تتمثل مهمة لجان التدقيق او التدقيق في تأكيد صحة البيانات والمعلومات المحاسبية الوارد بالتقارير والقوائم المالية وذلك من خلال التدقيق الداخلية والخارجية، وقد اكدت جل الدراسات المنجزة بخصوص حوكمة المؤسسات ضرورة وجود لجان التدقيق داخل المؤسسة فهي التي تسهر على تطبيق الحوكمة وتضمن جوده التقارير المالية وتحقيق الثقة في المعلومة المعلومات المحاسبية بما يضمن جودتها بالتالي الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة.

4-تحقيق الافصاح والشفافية: كما تم العرض له سابقا و ضمن مبادئ الحوكمة فان الافصاح هو احد المبادئ الاساسية التي تقوم عليها حوكمة المؤسسات حيث ان الافصاح الامثل و شفافية في عرض المعلومات المتعلقة بالأداء العام للمؤسسة وخاصة المالي والمحاسبي يعد من دعائم الاساسية لنجاح تطبيق الحوكمة و انتاج المعلومات ذات الجودة العالية وبالتالي المساهمة في تحقيق مصالح الاطراف ذات العلاقة بالمؤسسة.

ثانيا: دور التدقيق الداخلي في تعظيم القيمة للأطراف المستفيدة من حوكمة المؤسسات

للتدقيق الداخلي دور كبير في تعظيم القيمة للأطراف المستفيدة من حوكمة المؤسسات أهمها:¹

1-تعظيم القيمة للزبائن: يضع هذا الدور المدقق الداخلي امام تحدي يتمثل في سعية للاكتساب مهارات جديدة تسير التطور في مختلف مجالات العمل في المؤسسة، ليس هذا فحسب بل تطوير

¹بوزنيه هجيرة، درواسي مسعود، الليات المحاسبية لحوكمة الشركات على الرفع من الجودة المعلومات المالية وكفاءة الاسواق المالية، مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 6، العدد12، 2017، ص2017

اليات تنفيذ مهامه بما يدعم جهود المؤسسة في تعظيم القيمة او المنفعة المتحققة للعميل، في اطار تغيير نظرة اليه بمجرد مستهلك لمنتجات وخدمات المؤسسة الى شريك في عملية الحوكمة و طالما ان فاعلية تنفيذ الحوكمة تتوقف على كفاءة الرقابة الداخلية في المؤسسة هناك يتضح بعد اخر دور المدقق الداخلي في زيادة القيمة المتحققة للعميل من خلال سعيه الى تقييم الفعال للنظم الرقابية وتقديم التوصيات الكفيلة برفع مستوى جودتها.

2- تعظيم القيمة للمساهمين: ينوب مجلس الادارة عن المساهمين في ادارة اموالهم، وهذا يعني ان المجلس المسؤول بالوكالة عن الوفاء بالاحتياجات ومصالح المساهمين، المتمثلة في ضرورة الافصاح عن مدى فعاليته في ادارة ما اوكل اليه من مهام حيث تمثل التقارير المالية التي يشرف مجلس الادارة على اعدادها معيار يتم على اساسي اتخاذ قرارات وسلوكيات من طرف المستثمرين الحاليين و المرتقبين، يتضح دور التدقيق الداخلي كعنصر فعال في ضمان دقة ونزاهة التقارير المالية وتعزيز قدرة المساهمين على مساءلة مجلس ادارة المؤسسة، وكذا مساهمتها بالتعاون مع الادارات المسؤولة في الحد من مخاطر التي تتعرض لها المؤسسة ومما يدعم الدور الذي يؤديه فريق التدقيق الداخلي وجودة في موقع الاحداث يعيشها لحظة بلحظة بالمؤسسة، حيث تساعده هذه الميزة مما يضمن الاستخدام الامثل للأصول الشركة وحمايتها من الاخطار التي قد تنشأ نتيجة الغش او عدم الالتزام بالقوانين والاجراءات المطبقة في المؤسسة.

3- تعظيم القيمة لأصحاب المصالح: يتمثل اصحاب المصالح في الموظفين والموردين والدائنين والاتحادات النقابية والمجتمع المحيط الذين لهم مصالح فردية او جماعية في نجاح المؤسسة واستمراريتها فهي التي توفر فرص العمل وتدفع الضرائب وتقدم السلع والخدمات، الاستمرارية المؤسسة تمثل مصلحة مشتركة للمساهمين والاطراف الاخرى المرتبطة والمتأثرة، بنشاطها، ولا تتوقف استمرارية مؤسسة فقط على مدى كفاءة وفعالية عملياتها، بل ايضا التحسين المستمر لتلك العمليات، وهنا يبرز دور التدقيق الداخلي حيث يمكنه من خلال التقييم الذاتي لنظم الرقابة الداخلية، ومساهمتها في ادارة المخاطر وتعزيز قدرة المساهمين على مساءلة مجلس ادارة المؤسسة ورفع من مستوى وجودة كفاءة عمليات المؤسسة وتعظيم ما يتولد عنها من قيمة او منفعة لأصحاب المصالح.

الخلاصة:

عرف التدقيق الداخلي تطورات كبيرة باقتصاره في بداية الأمر على النواحي المالية والمحاسبية لحماية لمصالح المؤسسات وممتلكاتها من أخطار الغش، السرقة، الضياع والتلاعبات الإدارية وغير الإدارية ليصبح يشمل العديد من الخدمات التي يقدمها للإدارة، فوظيفة التدقيق الداخلي هي وظيفة شاملة، دورية ومستقلة تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف سواء أهداف تتعلق بالحماية أو أهداف تتعلق بالبناء، كل هذا من أجل مساعدة المؤسسة في زيادة الفاعلية والرفع من الكفاءة والاقتصاد في النفقات، إذا يمكن القول أن التدقيق الداخلي أصبح من المهن الأساسية لحسن سير عمل أي مؤسسة.

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية

تمهيد:

بعد تطرقنا الى الجانب النظري لمتغيرات الدراسة المتمثلة في اهمية التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة المؤسسات، وتدعيما للجانب النظري سنحاول إسقاط المفاهيم في الواقع حيث تم اختيار عدة مؤسسات اقتصادية من ولاية-المسيلة- .

وفي محاولة للوصول إلى المعلومات اللازمة ومن اجل اختبار صحة فرضيات الدراسة تم الاعتماد على الاستبيان كأداة جمع للبيانات بتوزيعه على عينة من العاملين الإداريين في المؤسسات؛ ثم تفرغ وتحليل النتائج واختبار فرضيات الدراسة.

وقد تم تقسيم الفصل الى مبحثين :

المبحث الاول: منهجية وادوات الدراسة الميدانية.

المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج.

المبحث الأول: منهجية وأدوات الدراسة الميدانية

يتناول هذا المبحث المنهجية المستخدمة في الدراسة متضمنة كلا من إجراءات الدراسة الميدانية المتعلقة بالمنهج وتصميم الأداة والاختبارات اللازمة للتأكد من صلاحية الأداة وطبيعتها بياناً.

المطلب الأول: المنهج والإجراءات

بعد تحديد كل ما يتعلق بالظاهرة موضوع الدراسة ومختلف أبعادها من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع البحث، ولتحديد أهمية التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة المؤسسات فقد اتبع المنهج الوصفي والتحليلي، الذي يهدف إلى توفير البيانات والحقائق عن المشكلة موضوع البحث لتفسيرها والوقوف على دلالاتها، والوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية لها وتحقيق تصور أفضل وأدق للظاهرة موضوع الدراسة.

أولاً: المنهج المستخدم

تم استخدام مصدرين أساسيين للبيانات هما:

- المصادر الأولية: لتحليل مختلف البيانات ذات الطبيعة التحليلية ميدانياً تم اللجوء إلى جمع البيانات الأولية ممثلة في الاستبيان كأداة رئيسية للبحث
- المصادر الثانوية: وهي المصادر اللازمة لمعالجة الإطار النظري للبحث كما يستند عليها كذلك في اتخاذ القرارات وتفسير النتائج الميدانية، والمتمثلة أساساً في مختل المراجع كالكتب، المقالات، رسائل الماجستير وأطروحات الدكتوراه.

ثانياً: المجتمع والعينة

يتكون المجتمع المدروس من بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية المسيلة، وقد تم اختيار عينة تمثلت في مجموعة من الإطارات ذات العلاقة بموضوع الدراسة حسب ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (02): استمارات الاستبيان الموزعة والمسترجعة

الاستبيانات	العدد	النسبة من الاجمالي
استمارات موزعة	35	%100
استمارات مفقودة	6	%17.14
استمارات مسترجعة	29	%82.85
استمارات صالحة للتحليل	26	%74.28

المصدر: إعداد الطالبين.

يتضح من خلال الجدول أنه تم توزيع (35) استمارة على مجموعة من الإطارات ذات العلاقة بموضوع الدراسة، أُسترجع منها (29) استمارة بنسبة استرجاع قدرت بـ: (82.85%)، في حين مثلت الاستمارات المفقودة والاستمارات التي امتنع مفرداتها عن الإجابة ما نسبته (17.14%)، وعليه فإن الاستمارات المستخدمة فعليا للتحليل هو (26) استمارة بنسبة (74.28%) من اجمالي الاستمارات الموزعة.

ثالثا: أداة الدراسة

1- **تصميم الاستبيان**: صُممت الأداة بالاستناد إلى الدراسات السابقة والجانب النظري للبحث، ولتحديد درجات الاجابة لكل فقرة من فقرات تم الاعتماد على سلم ليكرت خماسي الأبعاد كمقياس للإجابة على هذه الفقرات المدرجة تحت ثلاثة (03) محاور أساسية، حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (03): درجات مقياس الدراسة

الاختيار	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
المجال	[1.79-1.00]	[2.59-1.80]	[3.39-2.60]	[4.19-3.40]	[5.00-4.20]
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على سلم ليكرت (Likert) الخماسي.

لتحديد طول كل بعد من أبعاد مقياس ليكرت الخماسي (الحدود الدنيا والعليا) المستخدم في محاور الدراسة، ثم حساب المدى (5-1=4) ثم تقسيمه على أبعاد المقياس الخمسة للحصول على طول البعد أي (5/4 = 0.80)، وبعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي الواحد الصحيح إلى غاية الوصول إلى القيمة العظمى للمقياس (القيمة 5) مع طرح القيمة (0.01) ثم من كل مجال لتفادي مشكل ازدواجية القيم، كما تم تجزئة عبارات الاستبيان الى محاور حسب الجدول الموالي

الجدول رقم (04): محاور الاستبيان

المحور	الفقرات
-	البيانات الشخصية: العمر، الخبرة، المؤهل العلمي، الوظيفة، التخصص.
01	استقلالية وجوده أداء المدقق الداخلي من 01 إلى 05
02	الإطار الفعال لحوكمة المؤسسات من 06 إلى 09
03	العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق مع حوكمة المؤسسات من 10 إلى 13

المصدر: إعداد الطالبين.

يبين الجدول أعلاه ان محاور وأبعاد الاستبيان تم تقسيمها كالتالي:¹

- **المحور التمهيدي:** وهو محور المعلومات الشخصية الخاصة بمفردات العينة محل الدراسة مشتملة على: العمر، الخبرة، المؤهل العلمي، الوظيفة، التخصص.
- **المحور الأول:** يشتمل على المحور على فقرات تقيس استقلالية وجوده أداء المدقق الداخلي.
- **المحور الثاني:** يشتمل على المحور على فقرات تقيس الإطار الفعال لحوكمة المؤسسات.
- **المحور الثالث:** يشتمل على المحور على فقرات تقيس العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق مع حوكمة المؤسسات.
- **2- الاختبارات المستخدمة في التحليل:** بهدف اختبار صدق وثبات أداة الدراسة ومعالجة مختلف محاورها واختبار فرضياتها يتم استخدام مجموعة من الأدوات والاختبارات الإحصائية بالاستعانة ببرنامج التحليل الإحصائي (SPSS) النسخة (26) كالتالي:
- **اختبارات الصدق والثبات:** للتأكد من صلاحية وملائمة أداة الدراسة للغرض الذي صممت من أجله.
- **اختبار التوزيع الطبيعي:** لتحديد مدى اتباع البيانات المعالجة للتوزيع الطبيعي.
- **معامل الارتباط:** لمعرفة قيمة واتجاه ومعنوية العلاقة بين متغيرات الدراسة.
- **الاختبارات الوصفية:** كالتكرارات والمتوسطات للوقوف على التوجه العام لإجابات وآراء أفراد العينة.

¹ أنظر الملحق رقم 1 (ملحق الاستبيان).

- معامل الانحدار: لقياس أثر المتغير المستقل على المتغير التابع وتحديد قيمته واتجاهه ومدى معنويته مع الاستعانة بكل من معامل التحديد (R^2)، اختبار فيشر (Fisher)، اختبار ستودنت (T-test).

- اختبار ولكوكسن: للاختبار لفرضيات المتعلقة بمتوسطات الأبعاد التي لا تتبع التوزيع الطبيعي.

المطلب الثاني: التحقق من ملائمة الأداة للدراسة.

يشتمل التحقق من ملائمة الأداة للدراسة على دراسة واختبار صدق وثبات الاستبيان، اختبار الاتساق الداخلي لل فقرات بالإضافة إلى تحديد شكل البيانات (طبيعة التوزيع).

أولاً: الصدق الظاهري (صدق المحكمين)

تم عرض أداة الدراسة في صورتها الأولية لتحكيمها من قبل مجموعة من الأساتذة بهدف التأكد من سلامة بناء الأداة من مختلف الجوانب، خاصة من حيث:

- دقة وصحة صياغة الفقرات ومدى مناسبة كل عبارة للمحور الذي تنتمي إليه؛

- مدى قابلية الاستمارة لمعالجة مشكل الدراسة؛

- اقتراح ما يروونه ضروري من تعديل أو ادراج أو حذفه.

وبناء على الملاحظات والتوصيات الواردة من لجنة التحكيم، تم إجراء ما يلزم من حذف وتعديل للوصول إلى الشكل النهائي للاستمارة.

ثانياً: اختبار الثبات

يقصد بثبات الأداة أنها تعطي نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعها أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أي مدى الاستقرار في النتائج استمارة عند إعادة التوزيع، وفيما يلي نتائج اختبار الثبات:

الجدول رقم (05): اختبار الثبات لمحاور الاستبيان

المحور	Cronbach's Alpha
01	استقلالية وجوده أداء المدقق الداخلي 0.739
02	الإطار الفعال لحوكمة المؤسسات 0.748
03	العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق مع حوكمة المؤسسات 0.678

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

يوضح الجدول أعلاه أن قيمة معامل الثبات ألفا كرومباخ (Cronbach's Alpha) لمتغير استقلالية وجودة أداء المدقق الداخلي قد بلغ (0.739)، في حين بلغ مستوى الثبات بالنسبة لمتغير الإطار الفعال لحوكمة المؤسسات (0.748) و(0.678) بالنسبة لمتغير العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق مع حوكمة المؤسسات، وهي قم تفوق القيمة المعيارية (0.65) وعليه فان الأداة تتسم بخاصية الثبات.

ثالثاً: الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان

يوضح الاتساق الداخلي مدى ارتباط كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المحور الذي تنتمي له، وفيما يلي عرض لمستويات الاتساق المحسوبة لكل محور:

يوضح الجدول التالي قيم الاتساق الداخلي لفقرات كل محور.

الجدول رقم (06): الاتساق الداخلي لمحاور الدراسة

المحور	رقم الفقرة	Pearson	Sig
استقلالية وجودة أداء المدقق الداخلي	01	0.782	0.000
	02	0.634	0.001
	03	0.582	0.002
	04	0.526	0.006
	05	0.825	0.000
إطار فعال لحوكمة المؤسسات	06	0.923	0.000
	07	0.493	0.011
	08	0.679	0.000
	09	0.909	0.000
العلاقة بين التدقيق الداخلي مع حوكمة المؤسسات	10	0.735	0.000
	11	0.742	0.000
	12	0.629	0.000
	13	0.873	0.000

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

تشير بيانات الجدول أن قيمة الارتباط (معامل بيرسون) بين فقرات استقلالية وجودة أداء المدقق الداخلي والدرجة الكلية للمحور قد تراوحت بين نسبة (52.6%) ونسبة (82.5%)، وبين نسبة (62.9%) ونسبة (87.3%)، بالنسبة لمحور العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق مع حوكمة المؤسسات، وهي ارتباطات طردية تميل من المتوسط إلى القوي وبدلالة إحصائية أقل من القيمة

المعيارية (0.05) أي بهامش خطأ أقل من (5%) لكل فقرات الاستبيان، وعليه فان الاستبيان يتميز باتساق داخلي بين الفقرات والمحاور التي تنتمي إليه.

رابعا: اختبار طبيعية البيانات

لاختبار طبيعية البيانات البواقي كل محور (الفرضية الأولى، الثانية والثالثة) وكذا بواقي معادلة الانحدار الخاصة بالفرضية الأولى يتم الاعتماد على اختبار شاييرو-ويلك (Shapiro-Wilk) الذي يستخدم للعينات ذات المفردات الأقل من (50) مفردة، حيث ان قاعدة اتخاذ القرار هنا تكون عكس باقي الاختبارات الإحصائية، أي البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ما عدا في حالة ان الدلالة الإحصائية لاختبار شاييرو-ويلك (Shapiro-Wilk) أكبر من القيمة المعيارية (0.05) وليس أقل، والجدول التالي يوضح نتائج هذا الاختبار:

الجدول رقم (07): اختبار شاييرو-ويلك (Shapiro-Wilk)

محاور الدراسة	قيمة Shapiro-Wilk	الدلالة Sig	طبيعة التوزيع
المحور الأول	0.846	0.001	غير طبيعي
المحور الثاني	0.854	0.002	غير طبيعي
المحور الثالث	0.818	0.000	غير طبيعي
بواقي الانحدار	0.922	0.051	طبيعي

المصدر: اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

يوضح الجدول أعلاه أن الدلالة الإحصائية شاييرو-ويلك (Shapiro-Wilk) أكبر من القيمة المعيارية (0.05) وعليه فان البواقي المحصل عليها باستخدام الانحدار البسيط بين المتغير التابع والمتغير المستقل تأخذ شكل التوزيع الطبيعي وهو شرط مهم ينبغي توفره لقياس أثر متغير على متغير آخر باستخدام نماذج الانحدار، أما بالنسبة للمحاور فان شكل بياناتها لا يأخذ توزيعا طبيعيا لذا سيتم الاعتماد على الاختبارات اللابارامترية (اللامعلمية) للتأكد من قبول أو عدم قبول الفرضيات المرتبطة بها.

المبحث الثاني: تحليل بيانات المحاور واختبار فرضيات الدراسة

يتضمن المبحث الثاني تحليل وتفسير بيانات محاور الاستبيان (البيانات الشخصية والمحاور) بالإضافة إلى تحليل النتائج المتعلقة باختبار الفرضيات.

المطلب الأول: تحليل وتفسير بيانات محاور الاستبيان

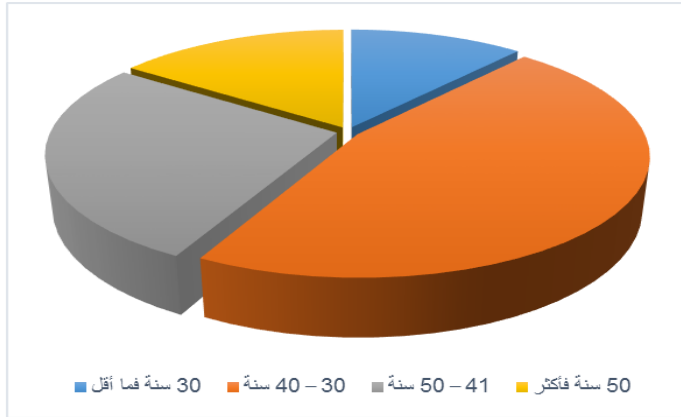
من خلال هذا المطلب يتم عرض وتحليل محور البيانات العامة (البيانات الشخصية) المتعلقة بمحوري الدراسة.

أولاً: عرض وتحليل البيانات الشخصية

1- تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق العمر: لدراسة وتحليل توزيع مفردات العينة محل

الدراسة حسب متغير السن نستعرض كلا من الجدول والشكل التاليين:

الجدول رقم (08): تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق العمر



العمر	التكرار	النسبة (%)
30 سنة فما أقل	3	11.5
30 - 40 سنة	12	46.2
41 - 50 سنة	7	26.9
50 سنة فأكثر	4	15.4
المجموع	26	100

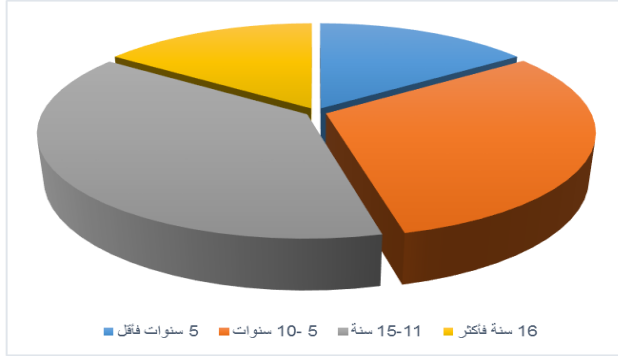
المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Excel 2013).

تشكل الفئة العمرية (30-40 سنة) ما نسبته (46.2%) أي ما يقارب نصف عدد مفردات العينة ثم تليها فئة (41-50 سنة) بنسبة (26.9%)، والنسبة الباقية لباقي الفئات بنسب متقاربة، وما يلاحظ هنا أغلب المفردات ينتمون إلى فئات عمرية شباوية تعكس الواقع ذلك أن معظم المجتمع الجزائري شباب.

2- تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق الخبرة: لدراسة توزيع مفردات العينة محل الدراسة

حسب الخبرة نستعرض كلا من الجدول والشكل التاليين:

الجدول رقم (09): تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق الخبرة



الخبرة	التكرار	النسبة (%)
5 سنوات فأقل	4	15.4
5-10 سنوات	8	30.8
11-15 سنة	10	38.4
16 سنة فأكثر	4	15.4
المجموع	26	100

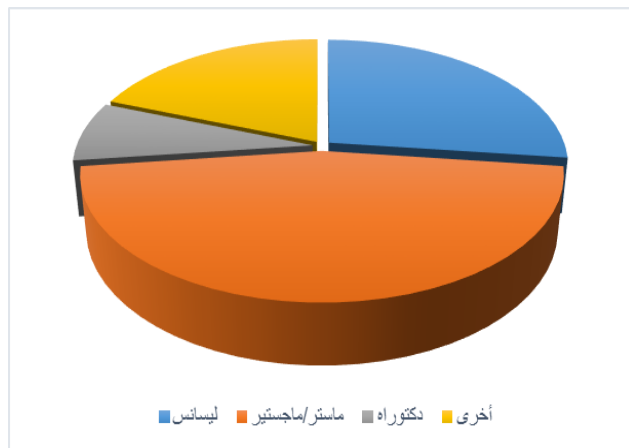
المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel 2013).

يُلاحظ أن أفراد عينة البحث حسب الخبرة في العمل تتوزع إلى (38.4%) لمستوى الخبرة يتراوح بين (11-15 سنة) ثم تليها فئة (5-10 سنة) بنسبة (30.8%) في مقابل (15.4%) لكل من الفئتين الأقل من (5 سنوات) و(16 فأكثر)، أي أن العينة المدروسة تتضمن مفردات ذات خبرة طويلة نسبياً من حيث المدة وهو ما يفيد في الوصول إلى نتائج أكثر دقة وموضوعية.

3- تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق المؤهل العلمي: لدراسة توزيع مفردات العينة محل

الدراسة حسب المؤهل العلمي نستعرض كلا من الجدول والشكل التاليين:

الشكل رقم (03): شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق المؤهل العلمي



الجدول رقم (10): تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة (%)
ليسانس	7	26.9
ماجستير/ماجستير	12	46.2
دكتوراه	2	7.7
أخرى	5	19.2
المجموع	26	100

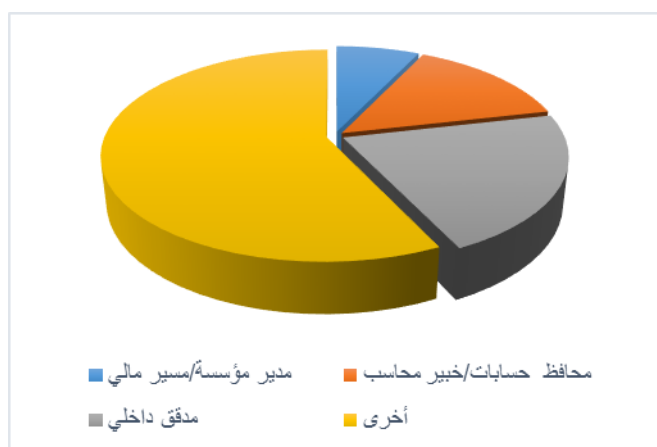
المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel 2013).

يُلاحظ أن أفراد عينة البحث حسب متغير المؤهل العلمي تتوزع إلى (46.2%) حاملي شهادات الماجستير أو الماجستير، وبنسبة أقل (26.9%) لفئة حاملي شهادة ليسانس، في مقابل (19.2%) لحاملي الشهادات الأخرى (مهنية)، وأخيراً حاملي شهادات الدكتوراه بنسبة (7.7%)، وهذا راجع بالأساس طبيعة العمل في المناصب (العينة تتكون من إطارات ذات علاقة بالموضوع) الذي يتطلب الحصول على شهادات عالية.

4- تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق الوظيفة: لدراسة توزيع مفردات العينة محل الدراسة

حسب الوظيفة نستعرض كلا من الجدول والشكل التاليين:

الشكل رقم (04): شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق الوظيفة



الجدول رقم (11): تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة (%)
مدير مؤسسة/مسير مالي	2	7.7
محافظ حسابات/خبير محاسب	4	15.4
مدقق داخلي	6	23.1
أخرى	16	53.8

المجموع	26	100
---------	----	-----

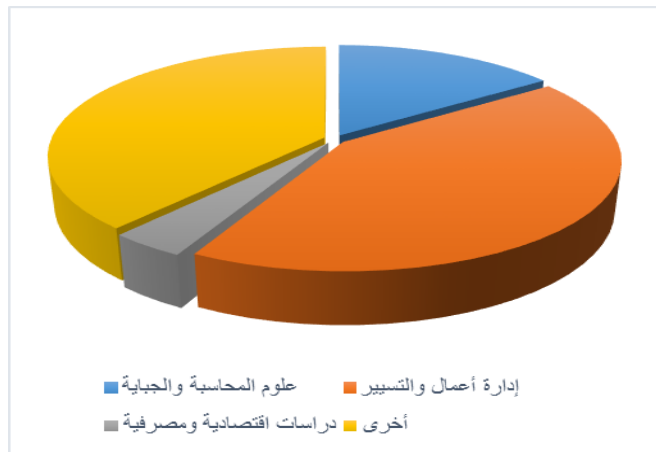
المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel 2013).

يتوزع أفراد عينة البحث حسب متغير الوظيفة إلى (53.8%) تمثل فئة من المحاسبين وأعوان المحاسبة، ثم فئة المدققين الداخليين بنسبة (23.1%)، ثم باقي الفئات بأعداد متقاربة، وتعد هذه الفئات الأكثر دراسة بموضوع الدراسة مما يساعد في الوصول إلى نتائج تطابق الواقع.

5- تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق التخصص : لدراسة توزيع مفردات العينة محل

الدراسة حسب الوظيفة نستعرض كلا من الجدول والشكل التاليين:

الشكل رقم (05): شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق التخصص



الجدول رقم (12): تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق التخصص

التخصص	التكرار	النسبة (%)
علوم المحاسبة والجباية	4	15.4
إدارة أعمال والتسيير	11	42.3
دراسات اقتصادية ومصرفية	1	3.8
أخرى	10	35.5
المجموع	26	100

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel 2013).

يتوزع أفراد عينة البحث حسب متغير التخصص إلى (42.3%) تمثل فئة حاملي شهادات التسيير وإدارة أعمال (35.5%) تمثل فئة حاملي شهادات أخرى (مالية، تسويق، شهادات مهنية)، تليها فئة حاملي شهادات العلوم المالية والمحاسبية بنسبة (15.4%)، والنسبة الباقية لتخصص الدراسات الاقتصادية والمصرفية، وهي التخصصات ذات العلاقة أكثر بالموضوع المدروس.

ثانيا: عرض وتحليل محاور الدراسة

من أجل دراسة وتحليل محاور الدراسة نستعرض الجدول الموالي:

الجدول رقم (13): تحليل معطيات محاور الدراسة

المحور	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه المتوسط
الداخلي استقلالية وجودة أداء المدقق	01	4.43	0.71	موافق بشدة
	02	4.19	0.63	موافق
	03	4.10	0.69	موافق
	04	4.08	0.63	موافق
	05	4.15	0.78	موافق
المؤسسات إطار فعال لحوكمة	06	3.50	0.73	موافق
	07	4.00	0.69	موافق
	08	4.12	0.65	موافق
	09	3.85	0.67	موافق
التدقيق الداخلي والعلاقة التعاونية بين الداخلي ولجنة	10	3.96	0.66	موافق
	11	3.92	0.87	موافق
	12	3.51	0.75	موافق
	13	3.73	0.92	موافق

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

تنحصر المتوسطات الحسابية الخاصة بفقرات محور استقلالية وجودة أداء المدقق الداخلي بين القيمتين (4.43) و(4.03) مشتملة على الدرجات: موافق، موافق بشدة، أما كلا من محور إطار فعال لحوكمة المؤسسات، ومحور العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق مع حوكمة المؤسسات فقد كانت كل الفقرات عند درجة الموافقة، مع ملاحظة عدم تسجيل انحرافات معيارية كبيرة والتي لم تتجاوز (0.92) لكل فقرات المحاور في أقصى حالاتها وهذا يدل على ان البيانات غير متشتتة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس وتوافق في إجابات افراد العينة.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

يتضمن هذا المطلب اختبار فرضيات الدراسة بالاعتماد على نموذج الانحدار البسيط المحسوب باستخدام برنامج (SPSS).

أولاً: اختبار صحة الفرضية الأولى

للتأكد من قبول أو عدم قبول الفرضية الثانية نستخدم اختبار ولكوكس (Wilcoxon)، حيث أظهر الاختبار النتائج الموضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (14): نتائج اختبار ستودنت (Wilcoxon) للفرضية الثانية

عدد المفردات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	عدد القيم فوق المتوسط	اتجاه المتوسط	Sig Z
26	4.19	0.60	24	موافق	0.000

$\alpha \leq 0.05$ ، $25DF = 3$ ، Mean Normative = 3

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للمحور قدر بلغ (4.19) بدرجة موافق في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر بـ: (0.60) يدل على ان البيانات غير متشتتة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا المحور ككل، أما قيمة معنوية اختبار ولكوكس (Wilcoxon) فقد كانت عند مستوى (0.000) أقل من القيمة المعيارية، بمجموع (24) من أصل (26) مفردة أكبر من المتوسط المعياري (03) وعليه يتم رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) وهذا ما يثبت صحة قبول الفرضية الثانية التي تنص على الآتي: "يكون المدقق الداخلي مستقلاً عندما يصدر حكماً محايداً وغير متحيز عند أداء المهمة".

ثانياً: اختبار صحة الفرضية الثانية

للتأكد من قبول أو عدم قبول الفرضية الثالثة نستخدم اختبار ولكوكس (Wilcoxon)، حيث أظهر الاختبار النتائج الموضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (15): نتائج اختبار ستودنت (Wilcoxon) للفرضية الثانية

عدد المفردات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	عدد القيم فوق المتوسط	اتجاه المتوسط	Sig Z
26	3.84	0.64	19	موافق	0.000
Mean Normative =3. ،25DF = .05\leq α					

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للمحور قدر بلغ (3.84) بدرجة موافق في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر به: (0.64) يدل على ان البيانات غير متشتتة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا المحور ككل، أما قيمة معنوية اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) فقد كانت عند مستوى (0.000) أقل من القيمة المعيارية، بمجموع (19) من أصل (26) مفردة أكبر من المتوسط المعياري (03) وعليه يتم رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) وهذا ما يثبت صحة قبول الفرضية الثالثة التي تنص على الآتي: "تعتمد المؤسسات الاقتصادية على الحوكمة كإطار فعال".

ثالثاً: اختبار صحة الفرضية الثالثة

للتأكد من قبول أو عدم قبول الفرضية الرابعة نستخدم اختبار ولكوكس (Wilcoxon)، حيث أظهر الاختبار النتائج الموضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (16): نتائج اختبار ستودنت (Wilcoxon) للفرضية الرابعة

عدد المفردات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	عدد القيم فوق المتوسط	اتجاه المتوسط	Sig Z
26	3.78	0.69	20	موافق	0.000
Mean Normative =3. ،25DF = .05\leq α					

المصدر: إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للمحور قدر بلغ (3.78) بدرجة موافق في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر به: (0.69) يدل على ان البيانات غير متشتتة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا المحور ككل، أما قيمة معنوية اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) فقد كانت عند مستوى (0.000) أقل من القيمة المعيارية،

بمجموع (20) من أصل (26) مفردة أكبر من المتوسط المعياري (03) وعليه يتم رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) وهذا ما يثبت صحة قبول الفرضية الرابعة التي تنص على الآتي: " توجد علاقة تعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق مع حوكمة المؤسسات".

الخلاصة:

استهدفت الدراسة الميدانية بشكل أساسي التعرف على أهمية التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة المؤسسات الاقتصادية بولاية المسيلة، حيث أنه ومن خلال إسقاط المفاهيم النظرية على الجانب التطبيقي، بواسطة تحليل إجابات الاستبانة الموزعة على المدققين الداخليين والمكلفين بالتدقيق، تبين لنا أن التدقيق الداخلي يعمل على تفعيل الرقابة الداخلية، دعم حوكمة المؤسسات، الرفع من فعالية وكفاءة حوكمة المؤسسات، وبالتالي فالتدقيق الداخلي أصبح يعتبر كآلية يعتمد عليه في حماية أصول المؤسسات الإنتاجية من الضياع، في ظل استقلالية المدقق الداخلي.

الخاتمة


مع كبر حجم الشركات وتوسع نشاطها أصبح من الضروري حماية حقوقها وممتلكاتها، خاصة بعد الازمات المالية التي الحقت الضرر بمهة المحاسبة، والتي ادت الى ظهور مفاهيم جديدة وهي التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات، حيث تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي احد اهم الاليات الرقابية التي تساهم في دعم الحوكمة داخل المؤسسات سواء العامة او الخاصة منها، ومن ثم تعزيز الثقة فيها ايضا.

- 1- **نتائج الدراسة:** من اجل تحديد الدور الذي يقوم به التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة المؤسسات واستنادا الى الدراسة النظرية، تم التوصل الى مجموعة من نتائج التي يمكن بواسطتها الاجابة على الاشكالية العامة والاسئلة الفرعية. ومن اهم النتائج النظرية التي تم التوصل اليها هي:
 - حتمية تطبيق الحوكمة في المؤسسة وهذا لتأثيرها الايجابي في تحسين اداء المسيرين وذلك من خلال سن مجموعة من القوانين والتشريعات
 - التدقيق الداخلي يعتبر اهم احد مكونات تطبيق الحوكمة في المؤسسات ، وهذا لما تقدمه من مساندة لمجلس الادارة ولجنة المراجعة.
 - يساهم التدقيق الداخلي في تعزيز التطبيق السليم للحوكمة وذلك من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية لتحسين نوعية المعلومة المالية والمحاسبية المعروضة وبالتالي زيادة الثقة لدى المساهمين .
 - يحدد عمل المدقق الداخلي طبيعة العلاقة بين المساهمين والمسيرين.
 - اصبح التدقيق الداخلي عنصرا مهما في المؤسسات الاقتصادية وله دور بالغ الاهمية في الدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية .
 - للتطبيق السليم لحوكمة المؤسسات مجموعة من الاليات ابرزها التدقيق الداخلي.
 - تعتبر حوكمة المؤسسات بمثابة الاداة التي تضمن كفاءة ادارة المؤسسة في استغلال الموارد ودراسة المخاطر التي تهدد استقرارها.
 - تركز حوكمة المؤسسات على مجموعة من المبادئ التي تساعد على ترشيد ادارة المؤسسات و المساندة في التطبيق السليم للحوكمة.
 - للتدقيق الداخلي دور واضح في دعم حوكمة المؤسسات.

2- **اقتراحات الدراسة:** على ضوء النتائج السابقة، يتم ذكر الاقتراحات الآتية:

- الزام المؤسسات الجزائرية بتبني القواعد الاساسية للحوكمة والعمل بها.
- الاهتمام باللجان المنبثقة من الاعضاء الغير تنفيذيين في مجلس الادارة كلجنة تدقيق وتنصيبها في كل المؤسسات من اجل دعم استقلالية وظيفية التدقيق الداخلي.

- عقد دورات تدريبية وندوات متخصصة وكذلك مؤتمرات علمية بصفة مستمرة، وهذا بقصد التوعية بأهمية التدقيق الداخلي.
- تركيز الاهتمام على دور الذي يجب ان تقوم به ادارة المخاطر لأهمية الدور المنبسط بأدائها في تفعيل مبادئ الحوكمة داخل المؤسسة.
- 3- افاق الدراسة:** اظهرت دراسة هذا الموضوع امكانية مواصلة البحث فيه من جوانب اخرى تستحق البحث والدراسة، لان التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات من بين المواضيع التي يمكن ان تكون محل اشكاليات لبحوث مستقبلية. ومن بين المواضيع المقترحة ما يلي:
 - اثر لجان التدقيق على حوكمة المؤسسات.
 - دور نظام الرقابة الداخلية في حوكمة المؤسسات.

A decorative border with intricate floral and scrollwork patterns in black ink, framing the central text.

قائمة

المراجع

المراجع باللغة العربية :

أ- الكتب:

- خالد أمين، علم تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2000، ص17
- عبد الفتاح الحصن، مبادئ وأسس المراجعة علما وعملا، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 1994، ص4.
- احمد قايد نورالدين، التدقيق المحاسبي وفق المعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص ص 11- 12 .
- رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات النظري، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص26.
- أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000، ص20.
- محمد سمير الصبان، عبدالوهاب نصر علي، المراجعة الخارجية، الدار الجامعية، مصر، 2002، ص 21
- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص 21 .
- محمد سمير الصبان، عبدالعظيم عبدالله، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، مصر، 2002، ص 34.
- أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص46.
- عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2001، ص ص 21215.
- د صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في رفع تنافسية المؤسسة، الطبعة الأولى، مركز البحث وتطوير الموارد البرية، عمان، 2016، ص74.
- عدنان بن حيدر بن درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، اتحاد المصاريف العربية، 2007، ص ص 03، 14.

- احمد على خضر، حوكمة الشركات، دار الفكر الجامعي، مصر، 2012، ص 91.
- محمد طارق يوسف، حوكمة الشركات والتشريعات اللازمة لسلامة تطبيق مبادئ وممارسة حوكمة الشركات، المنظمة التنموية الادارية، القاهرة، 2009، ص 120.

ب- الرسائل الجامعية:

- يعقوب ولد الشيخ محمد ولد أحمد بورة، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية - دراسة مقارنة، أطروحة دكتوراه علوم غير منشورة، جامعة بوبكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2014-2015، ص ص 14-15

- أيمن محمد نمر الشنطي، دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 334، 2011، ص 27.

- مسعودي عمر، فعالية تخطيط التدقيق وفق المعايير الدولية في تحسين جودة الأداء المهني للمدقق، أطروحة دكتوراه علوم، جامعة احمد دراية، أدرار، الجزائر، 2018-2019، ص 25.

ج-الدوريات:

- يزيد صالح، عبد الله مايو، واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 09، الجزائر، 2016، ص 6.

- يونس عليان الشويكي، أهمية التدقيق الداخلي في الشركات الأردنية في الحد من مخاطر الأحكام الشخصية لمعدي القوائم المالية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 30، العدد الأول، دمشق، 2014، ص 285

- اتن حنا كيرزان، مساهمة التدقيق الداخلي في تطبيق الحوكمة في المصارف السورية العامة والخاصة، مجلة المنارة، المجلد 19، العدد 4، 2013، ص 93.

- عدنان حسن، حريث امير حسن التميمي، مفهوم نظام حوكمة الشركات المساهمة، النظرة القانونية مقارنة بالشريعة الاسلامية، المجلة الثقافية العالمية، المجلد 5، العدد 2، 2015، ص 125

- وئام صلاح، الشركات في تحقيق الثقة في المعلومة المحاسبية، مجلة الافاق للدراسات الاقتصادية، العدد 1، مجلد 1، 2016، ص 209.

- بوزونيه هجيرة، درواسي مسعود، الاليات المحاسبية لحوكمة الشركات على الرفع من الجودة المعلومات المالية وكفاءة الاسواق المالية، مجلة الادارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 6، العدد 12، 2017، ص 2017.

المراجع باللغة الاجنبية

- Audit manuel '**Internal audit division** 'office of Internal ove right services 2009 ،P01 .

الملاحق



جامعة محمد بوضياف - المسيلة
Université Mohamed Boudiaf - M'sila

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف - المسيلة

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير



جامعة محمد بوضياف - المسيلة
Université Mohamed Boudiaf - M'sila

"استمارة الاستبيان"

السيد(ة) / المحترم(ة)

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

يقوم الطالبين باعداد بحث تكميلي للحصول على شهادة الماستر في التدقيق ومراقبة التسيير بعنوان:

اهمية التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة المؤسسات الاقتصادية (دراسة مجموعة من
المؤسسات الاقتصادية بولاية المسيلة)

متمنين الاستفادة من خبراتكم في المجال العلمي للمساهمة في ربط العمل النظري والجانب
التطبيقي، لذا نرجو من حضرتكم التكرم بتعبئة الاستبانة المرفقة واعطائها الاهمية المناسبة لما لها من تأثير
على النتائج الدراسية، وحرصا على وقتكم فقد تم تصميم الاستبانة بطريقة مختصرة لكي لا تأخذ من
وقتكم الغالي .

ويتقدم الطالبين لكم بخالص الشكر والتقدير لسيادتكم نظير تعاونكم المثمر لإتمام هذا البحث
يؤكدون على ان اجابتمكم لن تستخدم غلا الاغراض البحث العلمي فقط.

"ولكم منا جزيل الشكر والتقدير"

الطالبين:

-جاهل فاطمة الزهراء

اشراف الاستاذ(ة) :

احمد ميلي سمية

- حريزي ندى

السنة الجامعية 2021/2020

القسم الاول: البيانات الشخصية

الرجاء وضع علامة (*) امام العبارة الصحيحة:

1. العمر:

اقل من 30 سنة	سنة 40 . 31	50 . 41 سنة	51 سنة فاكثر

2. سنوات الخبرة:

اقل من 5 سنوات	10 . 6 سنة	15 . 11 سنة	15 سنة فاكثر

3. المؤهلات العلمية

ليسانس	ماجستير / ماجستير	دكتوراه	اخرى

4. الوظيفة

مدير مؤسسة / مسير مالي	محافظ حسابات / خبير محاسب	مدقق داخلي	اخرى

5. التخصص العلمي

علوم المحاسبة والجباية	ادارة اعمال والتسيير	دراسات اقتصادية والمصرفية	اخرى

المحور الاول: استقلالية و جودة اداء مدقق الداخلي

الرقم	العبارات	وافق	وافق بشدة	محايد	لا وافق	لا وافق بشدة
1	يرتبط المدقق الداخلي باعلى مستوى في الهيكل التنظيمي					
2	يتمتع قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بالاستقلالية في اداء وظيفته					
3	المدقق الداخلي له الصلاحيات الكاملة التي تمكنه من القيام بعمله على اكمل وجه					
4	يساهم التدقيق الداخلي في مؤسساتكم بترشيد الادارة العليا والمجلس					

					يقوم المدقق الداخلي بالمتابعة الى مدى التزام الادارة بالتوصيات المقدمة من طرفه	5
--	--	--	--	--	--	---

المحور الثاني: اطار فعال لحوكمة المؤسسات

الرقم	العبارات	وافق	وافق بشدة	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
6	يعمل هيكل حوكمة المؤسسات على رفع مستوى الشفافية والكفاءة					
7	تنفت حوكمة المؤسسات في تقسيم المسؤوليات بين هيئات المختلفة المسؤولة عن اشراف الرقابة					
8	يلزم الحوكمة بتطبيق القانون					
9	تضمن حوكمة المؤسسات المعاملة المتساوية بين المساهمين					

المحور الثالث: العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق مع حوكمة المؤسسات

الرقم	العبارات	وافق	وافق بشدة	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
10	تمثل لجنة التدقيق احد اركان الاساسية لحوكمة المؤسسات					
11	التدقيق الداخلي يسهر على تطبيق الحوكمة					
12	بوجود التدقيق الداخلي يضمن جودة التقارير المالية و زيادة النتيجة في المعلومات المحاسبية					
14	تتكون لجنة التدقيق من اعضاء تنفيذيين وغير تنفيذيين					

01) ثبات الاستبيان

*إطار فعال لحوكمة المؤسسات

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.739	5

*العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق مع حوكمة المؤسسات

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.748	4

*استقلالية وجودة أداء المدقق الداخلي

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.678	4

02) الاتساق الداخلي للاستبيان

*إطار فعال لحوكمة المؤسسات

Correlations

	الاستقلالية_والجودة
Pearson Correlation	1
Sig. (2-tailed)	
N	26
Pearson Correlation	.782**
Sig. (2-tailed)	.000
N	26
Pearson Correlation	.634**
Sig. (2-tailed)	.001
N	26
Pearson Correlation	.582**
Sig. (2-tailed)	.002
N	26
Pearson Correlation	.526**
Sig. (2-tailed)	.006
N	26
Pearson Correlation	.825**
Sig. (2-tailed)	.000

N	26
---	----

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

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

*العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق مع حوكمة المؤسسات

Correlations

إطار_الحوكمة	
Pearson Correlation	1
Sig. (2-tailed)	
N	26
Pearson Correlation	.923**
Sig. (2-tailed)	.000
N	26
Pearson Correlation	.493*
Sig. (2-tailed)	.011
N	26
Pearson Correlation	.679**
Sig. (2-tailed)	.000
N	26
Pearson Correlation	.909**
Sig. (2-tailed)	.000
N	26

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

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

*استقلالية وجودة أداء المدقق الداخلي

Correlations

العلاقة التعاونية	
Pearson Correlation	1
Sig. (2-tailed)	
N	26
Pearson Correlation	.735**
Sig. (2-tailed)	.000
N	26
Pearson Correlation	.742**
Sig. (2-tailed)	.000
N	26
Pearson Correlation	.629**
Sig. (2-tailed)	.001
N	26
Pearson Correlation	.873**
Sig. (2-tailed)	.000

N	26
---	----

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

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

03 اختبار طبيعى البيانات

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
والجودة_الاستقلالية	.279	26	.000	.846	26	.001
الحوكمة_إطار	.325	26	.000	.854	26	.002
التعاونية_العلاقة	.325	26	.000	.818	26	.000
بواقى	.161	26	.083	.922	26	.051

*. This is a lower bound of the true significance.

a. Lilliefors Significance Correction

04 الإحصاءات الوصفية

*البيانات الشخصية

		العمر			Cumulative Percent
		Frequency	Percent	Valid Percent	
Valid	30سنة فما أقل	3	11.5	11.5	11.5
	من 30 إلى 40 سنة	12	46.2	46.2	57.7
	من 41 إلى 50 سنة	7	26.9	26.9	84.6
	51سنة فأكثر	4	15.4	15.4	100.0
Total		26	100.0	100.0	

		الخبرة			Cumulative Percent
		Frequency	Percent	Valid Percent	
Valid	5سنوات فما أقل	4	15.4	15.4	15.4
	من 5 إلى 10 سنوات	8	30.8	30.8	46.2
	من 11 إلى 15 سنة	10	38.5	38.5	84.6
	16 سنة فأكثر	4	15.4	15.4	100.0
Total		26	100.0	100.0	

المؤهل

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ليسانس	7	26.9	26.9	26.9
	ماجستير/ماجستير	12	46.2	46.2	73.1
	دكتوراه	2	7.7	7.7	80.8
	أخرى	5	19.2	19.2	100.0
Total		26	100.0	100.0	

الوظيفة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	مدير مؤسسة/مدير مالي	2	7.7	7.7	7.7
	محافظ حسابات/خبير محاسب	4	15.4	15.4	23.1
	مدقق داخلي	6	23.1	23.1	46.2
	أخرى	14	53.8	53.8	100.0
Total		26	100.0	100.0	

التخصص

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	علوم المحاسبة والجباية	4	15.4	15.4	15.4
	ادارة أعمال والتسيير	11	42.3	42.3	57.7
	دراسات اقتصادية ومصرفية	1	3.8	3.8	61.5
	أخرى	10	38.5	38.5	100.0
Total		26	100.0	100.0	

*إطار فعال لحوكمة المؤسسات

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
يرتبط المدقق الداخلي بأعلى مستوى في الهيكل التنظيمي	26	4.4308	.71036
يتمتع قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بالاستقلالية في اداء وظيفته	26	4.1923	.63367
المدقق الداخلي له الصلاحيات الكاملة التي تمكنه من القيام بعمله على اكمل وجه	26	4.1031	.68836
يساهم التدقيق الداخلي في مؤسساتكم بترشيد الادارة العليا والمجلس	26	4.0800	.63246
يقوم المدقق الداخلي بالمتابعة الى مدى التزام الادارة بالتوصيات المقدمة من طرفه	26	4.1538	.78446

Valid N (listwise)	26	
--------------------	----	--

*العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق مع حوكمة المؤسسات

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
يعمل هياكل حوكمة المؤسسات على رفع مستوى الشفافية والكفاءة	26	3.4962	.73170
تفتت حوكمة المؤسسات في تقسيم المسؤوليات بين هيئات المختلفة المسؤولة عن اشراف الرقابة	26	4.0000	.69282
يلزم الحوكمة بتطبيق القانون	26	4.1154	.65280
تضمن حوكمة المؤسسات المعاملة المتساوية بين المساهمين	26	3.8462	.67482
Valid N (listwise)	26		

*استقلالية وجودة أداء المدقق الداخلي

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
تمثل لجنة التدقيق أحد اركان الاساسية لحوكمة الشركات	26	3.9615	.66216
التدقيق الداخلي يسهر على تطبيق الحوكمة	26	3.9215	.87090
وجود التدقيق الداخلي يضمن جودة التقارير المالية وزيادة النتيجة في المعلومات المحاسبية	26	3.5077	.74936
تتكون لجنة التدقيق من اعضاء تنفيذيين وغير تنفيذيين	26	3.7308	.91903
Valid N (listwise)	26		

*اجمالي الأبعاد

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
الاستقلالية_والجودة	26	4.1923	.60128
إطار_الحوكمة	26	3.8462	.64450
العلاقة_التعاونية	26	3.7885	.69531
Valid N (listwise)	26		

05) اختبار الفرضيات

Ranks

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
Mean - الجودة_الاستقلالية -	Negative Ranks	24 ^a	12.50	300.00
	Positive Ranks	0 ^b	.00	.00
	Ties	2 ^c		
	Total	26		

a. Mean < الجودة_الاستقلالية

b. Mean > الجودة_الاستقلالية

c. Mean = الجودة_الاستقلالية

Test Statistics^a

Mean -	
والجودة_الاستقلالية	
Z	-4.381 ^{-b}
Asymp. Sig. (2-tailed)	.000

a. Wilcoxon Signed Ranks Test

b. Based on positive ranks.

Ranks

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
Mean - الحوكمة_إطار -	Negative Ranks	19 ^a	11.00	209.00
	Positive Ranks	1 ^b	1.00	1.00
	Ties	6 ^c		
	Total	26		

a. Mean < الحوكمة_إطار

b. Mean > الحوكمة_إطار

c. Mean = الحوكمة_إطار

Test Statistics^a

Mean -	
الحوكمة_إطار	
Z	-4.048 ^{-b}
Asymp. Sig. (2-tailed)	.000

a. Wilcoxon Signed Ranks Test

b. Based on positive ranks.

Ranks

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
--	--	---	-----------	--------------

Mean - التعاونية_العلاقة -	Negative Ranks	20 ^a	13.35	267.00
	Positive Ranks	3 ^b	3.00	9.00
	Ties	3 ^c		
	Total	26		

- a. Mean < التعاونية_العلاقة <
- b. Mean > التعاونية_العلاقة >
- c. Mean = التعاونية_العلاقة =

Test Statistics^a

Mean -	
التعاونية_العلاقة	
Z	-4.063 ^b
Asymp. Sig. (2-tailed)	.000

- a. Wilcoxon Signed Ranks Test
- b. Based on positive ranks.



تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة): حاصل فاطمة الزمراني المؤلودة (ة) بتاريخ: 16/09/1997 ب الطاسلجة
الحامل لبطاقة التعرف الوطنية (اور.س.) رقم: 315730303 الصادرة بتاريخ: 26/04/2021 عن: 25/04/2021
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: صا المصنوعات هالسيخ تخصص: تدقيق ومراقبة تسير خلال السنة الجامعية: 2020/2021
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: "أهمية التزقيف الماتج من عتس حركة الطوسسات"
الماتصا رة دراسة حالة

أصريح بشرفي أني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2021/04/25

التوقيع و البصمة

سَمِعْتُ مُحَمَّدًا صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ يَقُولُ
مَنْ سَأَلَ عَنِّي فِيمَا بَيْنَ يَدَيْهِ