

العنوان:

التدقيق الداخلي كآلية لتعزيز حوكمة الشركات "دراسة حالة مطاحن الحنونة- المسيلة"

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر (أكاديمي) في علوم: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

من إعداد الطالبتين:

- غربي زهية

- لعجال فاطيمة

لجنة المناقشة

رئيسا	الدرجة العلمية: أستاذ محاضر -أ-	الأستاذ: نيا ب محمد
مقررا و مشرفا	الدرجة العلمية: أستاذ محاضر -أ-	الأستاذ: جباري عبد الوهاب
ممتحنا	الدرجة العلمية: أستاذ التعليم العالي	الأستاذ: بوبعاية حسان

العنوان:

التدقيق الداخلي كآلية لتعزيز حوكمة الشركات "دراسة حالة مطاحن الحضنة- المسيلة"

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر (أكاديمي)

تخصص: محاسبة وتدقيق

من إعداد الطالبتين:

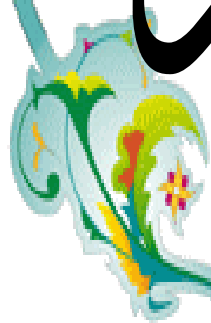
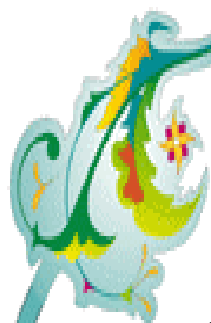
- غربي زهية

- لعجال فاطيمة

لجنة المناقشة

رئيسا	الدرجة العلمية: أستاذ محاضر -أ.	الأستاذ: نياي محمد
مقررا و مشرفا	الدرجة العلمية: أستاذ محاضر -أ.	الأستاذ: جباري عبد الوهاب
ممتحنا	الدرجة العلمية: أستاذ التعليم العالي	الأستاذ: بوبعاية حسان

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



شكر و عرفان

أولاً نحمد الله سبحانه وتعالى الذي وفقنا إلى انجاز هذا العمل المتواضع.

ثم نتوجه بالشكر الجزيل وخالص العرفان إلى الأستاذ الدكتور الفاضل

" جباري محمد الوهاب "

على تتبعه لهذا العمل بإرشاداته ونصائحه القيمة،

ونشكر الأساتذة " مسعود بوسعدية، أية بعلق، هاجر بوفنارة "

على ما قدموه لنا من مساعدة لإنجاز وإتمام هذا العمل،

كما نتوجه بالشكر إلى السادة الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة على تقبلهم لمناقشة

هذه المذكرة،

كما نتقدم بالشكر الجزيل لجميع عمال شركة مطاحن الحضنة وعلى رأسهم السيد

المدير التجاري

" بنية سليم "

دون أن ننسى كل من زودنا ولو بكلمة لإثراء هذا البحث.

بإذن الله تعالى

الإهداء

الحمد لله على عظيم فضله وكثير عطائه، والصلاة والسلام على أشرف خلقه سيدنا

محمد وعلى آله وصحبه وأجمعين

بأسمى معاني الوفاء أهدي هذا العمل المتواضع

إلى صاحبة القلب الحنون التي تعبته كثيرا من أجل راحتنا أمي حبيبتي الغالية حفظها الله.

إلى سر أمامي الذي دعمني وعلمني أن الدنيا كفاح ونزال أبي العزيز سعد حفظه الله.

إلى أحبائي "إخوتي، محمد، سيد علي، أحمد، وأخواتي" الذين تقاسموا معي الحلو والمر،

و إلى كل عائلتي.

إلى البراعم الصغار " دعاء، أكرم، إيهاب، هيام، أيمن، ندى".

إلى كل من جمعني بهم الجامعة وكن لي رفيقات على الدوام "مهاجر، فطيمة،

أسماء" وإلى كل زملائي وزميلاتي.

إلى كل من يعرفني من قريب أو بعيد.

إلى كل من فتح هذه المذكرة وتصفحها من بعدي.

زهية.

الإهداء

الحمد لله علام الغيوب ، والحمد لله الذي بذكره تطمئن القلوب ،

والحمد لله الذي كان لي عوناً وحافظاً نصيراً.

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى أمي التي ربنتني يميناً وأمي التي أنجبتني فاطمة اللتان جعلتا بي أمانق الفرخ كل يوم إليكم أيتها الإنسنتين الرائعتين اللتان لا حياة دونهما إليكما يا من تحملتما فوق طاقتكما وإلى أبي سدي في هذه الدنيا "لعجال بلقاسم".

كما أهدي هذا العمل إلى أجدادي رحمهم الله "مبارك ، إبراهيم، محمد السعيد، سعيدة، مباركة".

إلى بلسم روحي وحياتي ومصدر سعادتي إلى من كانوا عوناً لي بالمجهود والدعاء إخوتي وأخواتي الأبناء "عمر ، إبراهيم ، سيف الدين ، نوارى ، وريدة ، لويضة ، حياة ، كريمة ، فتحة ، رهنه" ، وأختي رحمها الله "جميلة".

إلى الأنامل الصغيرة والروح البريئة : "مبارك ، سندس ، محمد الجليل".

إلى صديقاتي التي جمعني بهم الجامعة "زهية ، سعاد ، أسماء ، عفاف".

إلى كل اللذان تحملتهم ذاكرتي ولم تحملهم مذكرتي .

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع .

فطيمة.

قائمة المحتويات.

الصفحة	المحتويات
/	شكر وتقدير
/	الإهداء
/	قائمة المحتويات
/	قائمة الجداول
/	قائمة الأشكال
/	ملخص الدراسة
/	مقدمة عامة
الفصل الأول: التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات	
9	تمهيد
10	المبحث الأول: أساسيات التدقيق الداخلي
10	المطلب الأول: تعريف ونشأة التدقيق الداخلي
13	المطلب الثاني: أهداف وأهمية التدقيق الداخلي
16	المطلب الثالث: أبعاد التدقيق الداخلي
20	المطلب الرابع: مراحل عملية التدقيق الداخلي
24	المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول حوكمة الشركات
24	المطلب الأول: تعريف حوكمة الشركات ونشأتها
27	المطلب الثاني: خصائص وأهداف حوكمة الشركات وأهميتها
30	المطلب الثالث: أساسيات حوكمة الشركات
34	المطلب الرابع: نظام حوكمة الشركات، الركائز و المحددات

38	المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في إرساء نظام حوكمة فعال
38	المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية
41	المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر
44	المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بباقي الأطراف المساهمة في حوكمة الشركات
47	المطلب الرابع: انعكاسات علاقة التدقيق الداخلي بباقي الأطراف المساهمة على حوكمة الشركات.
50	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية في شركة مطاحن الحضنة -المسيلة-	
53	تمهيد
54	المبحث الأول: تقديم مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة
54	المطلب الأول : بطاقة فنية حول المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة
56	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
61	المطلب الثالث: أهداف المؤسسة و آفاقها المستقبلية
62	المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية المتبعة في الدراسة
62	المطلب الأول: الإطار المنهجي للدراسة
62	المطلب الثاني: مصادر بيانات الدراسة
63	المطلب الثالث: هيكل استبانة الدراسة ومعالجتها الإحصائية
66	المبحث الثالث: عرض البيانات وتحليلها
66	المطلب الأول: تحليل البيانات si لعينة الدراسة
73	المطلب الثاني: تحليل بيانات محاور الدراسة

78	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة
80	خلاصة الفصل
83	-خاتمة عامة
86	-قائمة والمراجع
	-قائمة الملاحق

قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
64	يمثل مقياس ليكرث الخماسي المعتمد في الدراسة	01
64	يمثل مقياس تحديد الأهمية النسبية لمتغيرات الدراسة	02
66	يمثل توزيع عينة الدراسة حسب خاصية السن	03
68	يمثل توزيع عينة الدراسة حسب خاصية المستوى التعليمي	04
69	يمثل توزيع عينة الدراسة حسب خاصية الوظيفة	05
70	يمثل توزيع عينة الدراسة حسب خاصية الخبرة المهنية	06
71	يمثل مدى ثبات محاور الاستبانة	07
72	يمثل اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الاستبانة	08
73	يمثل نتائج المحور الأول	09
75	يمثل نتائج المحور الثاني	10
77	يمثل علاقة التأثير بين المتغير التابع والمتغير المستقل	11

78	يوضح نتائج اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الأول	12
79	يوضح نتائج اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الثاني	13

قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
1	يوضح نموذج الدراسة	01
23	يوضح إطار شامل للتدقيق الداخلي	02
37	يوضح إطار متكامل لحوكمة الشركات	03
57	يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الحضنة- المسيلة-	04
67	يمثل خاصية العمر	05
68	يمثل خاصية المستوى التعليمي	06
69	يمثل خاصية الوظيفة	07
70	يمثل خاصية الخبرة المهنية	08

الملخص

تهدف الدراسة إلى التعريف بوظيفة التدقيق الداخلي كألية رقابية ودورها في تعزيز حوكمة الشركات، وذلك من خلال تقييم كفاءة نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها في المؤسسة، وإدارة المخاطر، وأوضحت الدراسة العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي وأجهزة الحوكمة، لدعم وتعزيز حوكمة الشركات.

تشير النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة الميدانية إلى أن وظيفة التدقيق الداخلي تعتبر آلية أساسية لدعم حوكمة الشركات ، إذا استخدمت بطريقة صحيحة ودعمت بآليات أخرى مثل لجنة التدقيق والتدقيق الخارجي ومجلس الإدارة والإدارة العليا وغيرها.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، حوكمة الشركات ، الرقابة الداخلية، إدارة المخاطر.

Summary.

The study aims to introduce the function of internal audit as a control mechanism and its role in enhancing corporate governance, by evaluating the efficiency and effectiveness of the internal control system in the institution, and risk management, and the study showed the cooperative relationship between internal audit and governance agencies, to not enhance corporate governance.

The findings of the field study indicate that the internal audit function is an essential mechanism to support corporate governance if used correctly and supported by other mechanisms such as the Audit Committee, the External Audit Committee, the Board of Directors, senior management and others.

Keywords: Internal Audit, Corporate Governance, Internal Control, Risk Management.

مقدمة
علمة

مقدمة:

يعد التدقيق الداخلي جزء لا يتجزأ من الهيكل التنظيمي لأغلبية المؤسسات الاقتصادية، وذلك خلال دوره الاستشاري في تحسين العمليات و تقييمه الموضوعي لمختلف الأنشطة، حيث لقي اهتماما كبيرا من طرف المنظمات الدولية، خاصة بعد إنشاء معهد المدققين الداخليين IIA الذي عمل على إصدار مجموعة من المعايير التي تنظم مهنة التدقيق.

بعد التغيرات التي شهدتها العالم خلال العقدین الأخيرین والمتمثلة في الأزمات المالية والمشاكل الاقتصادية لأكبر الشركات العالمية، تعتبر الحوكمة أحد الدعائم الأساسية في الشركات كونها تعمل على محاربة الفساد وتحقيق السلامة المالية للشركة، ولكي تعمل الحوكمة بشكل فعال تحتاج إلى العديد من المبادئ والآليات سواء داخل أو خارج الشركة وتتمثل في مجلس الإدارة، لجنة التدقيق الداخلي، التدقيق الخارجي والأنظمة والقوانين المنظمة لعمل الشركات، وتحقيق مبدأ العدالة والإفصاح والشفافية، وتعمل حوكمة الشركات على فرض الرقابة لحماية المصالح المشتركة في الشركات والحفاظ على ازدهارها.

ولقد حظي مفهوم حوكمة الشركات بأهمية بالغة من قبل عدة منظمات دولية مثل منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، حيث قامت هذه الأخيرة بإصدار مبادئ حوكمة الشركات سنة 1999 وتم تعديلها في 2005.

إلا أن التطبيق السليم لحوكمة الشركات يحتاج إلى العديد من الآليات، ويُعتبر التدقيق الداخلي من أهم الآليات المعتمدة في هذا المجال، لما له من دور مساهم في تفعيل نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، إضافة إلى إعداد وتوفير التقارير والقوائم المالية بشكل دقيق وعلى درجة عالية من الإفصاح والشفافية، وتقديم خدمات الاستشارة والتأكيد لاتخاذ القرارات الإدارية والاستثمارية.

أولاً: إشكالية الدراسة

مما سبق يتبين بأن الإشكالية المراد معالجتها من خلال هذا البحث يمكن التعبير عنها كالتالي:

كيف يمكن لوظيفة التدقيق الداخلي المساهمة في تعزيز حوكمة الشركات في مؤسسة مطاحن الحضنة؟

قصد الإلمام بكل جوانب الإشكالية يتم طرح الأسئلة الموالية:

-ما المقصود بالتدقيق الداخلي وماهي أهم المعايير التي يعتمد عليها؟

-ما المقصود بحوكمة الشركات و ما هي مبادئها؟

-هل يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات في مؤسسة مطاحن الحضنة من خلال ضمان التطبيق السليم لمبادئها؟

ثانياً: فرضيات الدراسة

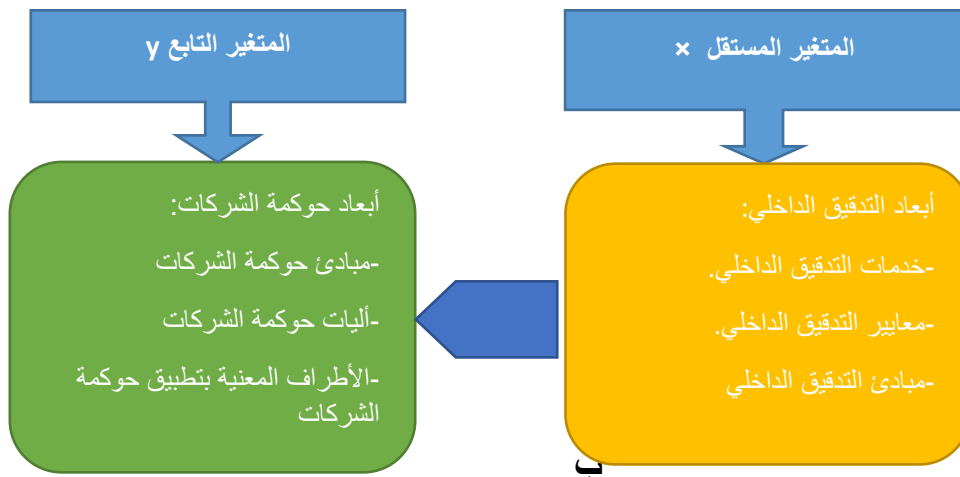
قصد معالجة الإشكالية المطروحة تمت صياغة جملة من الفرضيات التي يتم إثباتها أو نفيها من خلال إنجاز البحث، وتتمثل هذه الفرضيات فيما يلي:

-الفرضية الرئيسية : توجد مؤشرات ذات دلالة إحصائية على دور التدقيق الداخلي في تطبيق حوكمة الشركات في مطاحن الحضنة.

-الفرضية الفرعية الأولى: توجد مؤشرات ذات دلالة إحصائية على واقع التدقيق الداخلي في شركة مطاحن الحضنة

-الفرضية الفرعية الثانية: توجد مؤشرات ذات دلالة إحصائية على تطبيق الحوكمة في شركة مطاحن الحضنة.

ثالثاً: نموذج الدراسة



رابعاً: أهمية الدراسة

تظهر أهمية هذه الدراسة من خلال تسليط الضوء على أهمية التدقيق الداخلي كونه أحد الأسس التي تركز عليها حوكمة الشركات، والمكانة التي تحظى بها حوكمة الشركات في المؤسسات، كما تساهم الدراسة في توضيح مدى اعتماد حوكمة الشركات على التدقيق الداخلي كألية رقابية محاسبية لتقليل المخاطر وحماية حقوق أصحاب المصالح، و إبراز الدور المرجو من التدقيق الداخلي لتعزيز حوكمة الشركات.

خامساً: أهداف الدراسة

تهدف الدراسة إلى تحقيق الجوانب التالية:

- التعرف على التدقيق الداخلي ومراحله في المؤسسات الاقتصادية.
- تبيان المفاهيم الأساسية لموضوع حوكمة الشركات.
- تحديد العلاقة بين التدقيق الداخلي وباقي الأطراف المساهمة في حوكمة الشركات.
- إبراز دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.
- معرفة واقع التدقيق الداخلي ودوره في تعزيز حوكمة الشركات في مؤسسة مطاحن الحضنة.

سادساً: أسباب اختيار الموضوع.

- الرغبة الشخصية في البحث والإلمام بهذه الدراسة
- طبيعة التخصص التي تتلاءم مع دراسة هذا الموضوع
- أهمية الموضوع الناجمة لكونه أحد المواضيع الهامة على المستوى المحلي والدولي.

سابعاً: منهج وأدوات الدراسة

بغية تحليل إشكالية الدراسة بهدف اختبار صحة الفرضيات المقترحة تم الاعتماد على المنهج الوصفي و الأسلوب التحليلي، فالمنهج الوصفي يتم استخدامه لوصف متغيرات الدراسة المتمثلة في

التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، أما الأسلوب التحليلي فالهدف منه تحليل العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات.

أما بالنسبة لأداة الدراسة فقد تم الاعتماد على الملاحظة المادية واستخدام استمارة الاستبيان للحصول على آراء أفراد العينة حول واقع التدقيق الداخلي، مدى تطبيق الحوكمة ومدى دور التدقيق الداخلي في تطبيقها باستخدام أساليب الإحصاء الوصفي اعتماداً على برنامج SPSS

ثامناً: حدود الدراسة

تمثلت حدود الدراسة الميدانية التي تم إجرائها في تحديد المكان والزمان التي تمت فيه الدراسة.

-حدود مكانية: كانت الدراسة في مؤسسة مطاحن الحضنة-المسييلة-

-حدود زمانية: من 2023/05/15 إلى 2023/06/01.

تاسعاً: الدراسات السابقة

هناك العديد من الدراسات السابقة (العربية - الأجنبية) التي لها علاقة وطيدة بموضوع الدراسة، وفيما يلي عرض لبعض هذه الدراسات حسب تسلسلها الزمني.

الدراسات بالعربية

- دراسة (سعدي، وأوصيف ،2012)، بعنوان: دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات ، هدفت الدراسة إلى إبراز دور وظيفة المراجعة الداخلية كآلية رقابة إدارية داخل الشركات. وقد توصلت الدراسة إلى ظهور حوكمة الشركات نتيجة انفصال الملكية عن الإدارة وعجز نظرية الوكالة عن الرقابة على إدارات الشركات وحماية حقوق المساهمين وتعظيم مصالحهم، كما تشير قواعد أو مبادئ حوكمة الشركات إلى مجموعة من الأطر الإدارية والمالية والقانونية التي تنظم العلاقة بين إدارة الشركة والمساهمين وأصحاب المصالح، والتي تحدد كيفية توجيه الشركة ومراقبتها وتحسين أدائها، بالإضافة إلى مساهمة المراجعة الداخلية في تحقيق مستوى كافي من الإفصاح

- دراسة (براهمة ، 2014)، بعنوان: دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، دراسة حالة مؤسسة المحركات EMO الخروب، هدفت الدراسة إلى التعريف بوظيفة التدقيق الداخلي كآلية من بين

الآليات التي تدعم التطبيق السليم لحوكمة الشركات وذلك من خلال مساهمته في تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، إدارة المخاطر وتكامله مع التدقيق الخارجي لضمان الالتزام بالقوانين والإجراءات الإدارية وتقديم تأكيدا بأن مخاطر المؤسسة تدار بفعالية. كما تهدف هذه الدراسة إلى إبراز علاقة التدقيق الداخلي بكل من لجنة التدقيق، مجلس الإدارة والإدارة العليا بهدف تحسين الأداء العام للشركة، ضمان الالتزام بالإفصاح والشفافية، دعم المساءلة وإدخال تحسينات على الأساليب الإدارية والرقابية لتحقيق قواعد ممارسة الإدارة الرشيدة. وتوصلت هذه الدراسة إلى أن وظيفة التدقيق الداخلي تعتبر آلية جوهرية لدعم حوكمة الشركات إذا أحسن استخدامها ودعمت بآليات أخرى مثل التدقيق الخارجي، لجنة التدقيق مجلس الإدارة وغيرها.

- دراسة (سايج ، 2016)، بعنوان: مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر، دراسة استقصائية لمجموعة من الشركات، هدفت الدراسة إلى بيان واقع التدقيق الداخلي في الشركة الجزائرية من خلال قياس مدى إسهامه في إدارة المخاطر في مجموعة من الشركات الجزائرية، وقياس مدى انعكاس هذا الدور على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات. ولأنه بات من الواضح على الشركات الاقتصادية الجزائرية مراعاة هذه المتغيرات الرقابية الثلاث التدقيق الداخلي، إدارة المخاطر، حوكمة الشركات، فقد تم إجراء دراسة استقصائية على 50 شركة ، وتوصلت هذه الدراسة إلى وجود اهتمام كبير بهذه المتغيرات ووجود علاقة بينها وأن التدقيق الداخلي يُساهم من خلال مراحلها الثلاث في إدارة المخاطر وكذا تجسيد متطلبات حوكمة الشركات.

-دراسة (أوصيف، 2017)، بعنوان: نحو تحسين جودة التدقيق الداخلي لشركات المساهمة الجزائرية في ظل الممارسات والتطبيقات الدولية لحوكمة الشركات،(دراسة عينة لشركات مساهمة (SPA)، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية موضوع تحسين جودة التدقيق الداخلي بشركات المساهمة الجزائرية في إطار الممارسات والتطبيقات الدولية لحوكمة الشركات، وذلك من خلال دراسة آراء المدققين الداخليين لمجموعة من شركات المساهمة الجزائرية العامة والخاصة إنتاجية وخدمية قصد توسيع عينة الدراسة، ولتطبيق هذه الدراسة تم تصميم استمارة استبيان وتوزيعها على أفراد العينة، ومعالجتها وتحليلها باستخدام برنامج الـ (SPSS.21)، وتوصلت الدراسة إلى أن تطبيق حوكمة الشركات يساهم في محاربة الفساد بشركات المساهمة الجزائرية ومنع استغلال السلطات المتاحة

للمدراء من تحقيق مكاسب غير مشروعة والمتاجرة بمصالح الشركة والمساهمين وأصحاب المصالح، وأن التقييم الداخلي لجودة التدقيق الداخلي بشركات المساهمة يساعد على القيام بتقييم داخلي للقسم ، وفعالية التواصل بين المكلفين بالحوكمة والمدققين الداخليين والخارجيين.

- دراسة (يعقوب، و بن زعمة ، 2020)، بعنوان: **وظيفة التدقيق الداخلي كألية لتفعيل حوكمة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مقارنة نظرية تحليلية**، هدفت الدراسة إلى إبراز علاقة التدقيق الداخلي بحوكمة المؤسسة باعتباره من الآليات التي تدعم التطبيق السليم لها وتحقيق أهداف المؤسسة من خلال ضمان صحة المعلومات ومصداقيتها وشفافيتها، و توصلت الدراسة إلى أن وظيفة التدقيق الداخلية آلية جوهرية لدعم حوكمة المؤسسات إذا أحسن استخدامها وذلك من خلال دورها في تقييم نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر.

الدراسات بالأجنبية

- دراسة (Charbel Tarabay، 2016)، بعنوان: **L'impact de l'audit interne sur les performances des PME**، هدفت الدراسة إلى تحديد تأثير التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق على الأداء المالي للشركات اللبنانية الصغيرة والمتوسطة. ومع ذلك ، فإن الهدف هو أيضاً دراسة تأثير نظام الحوكمة على استقلالية لجنة التدقيق. ولتطبيق هذه الدراسة تضمنت العينة 58 شركة لبنانية صغيرة ومتوسطة ، موزعة على فترة 4 سنوات ، أي ما بين 2011 و 2014، وتوصلت الدراسة إلى أن لجنة التدقيق تكافح من أجل الحصول على الاستقلال التام. يمكن تفسير ذلك من خلال تثبيت نظام مزدوج وأيضاً من خلال العدد المحدود داخل اللجنة. بهذا المعنى ، يتم قمع لجنة التدقيق في الشركات اللبنانية الصغيرة والمتوسطة بشكل خاص من خلال نشر مسؤولياتها ومساهمتها في مراجعة البيانات المالية. وهذا يضر بالنمو الأفضل للأداء المالي للشركات اللبنانية الصغيرة والمتوسطة.

- دراسة (Amié togodo azon، 2020)، بعنوان: **Facteurs d'influence de la qualité de l'audit**، هدفت الدراسة إلى تحديد العوامل التي تؤثر على جودة المراجعة الداخلية للمؤسسات العامة، ولتطبيق هذه الدراسة ، تم جمع البيانات من مائة وثلاثة عشر مدققاً داخلياً من 28 هيئة عامة للتدقيق الداخلي في

بنين، وتوصلت الدراسة إلى أن الاختبارات الإحصائية المختلفة التي تم إجراؤها أن المعايير الفنية والمهنية للمراجعة تؤثر بشكل إيجابي على جودة المراجعة الداخلية العامة بينما يظهر المدققون أنهم مستقلون عن العوامل الخارجية.

- دراسة (Hamid Adja, 2021)، بعنوان: **Apport de L'audit interne à la gouvernance des entreprises: cas de l'algerie**، هدفت الدراسة إلى شرح كيف يعزز التدقيق الداخلي حوكمة الشركات في الجزائر، ولتطبيق الدراسة تم اعتماد طريقة نوعية باستخدام المقابلة شبه المنظمة، وتوصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يحسن حوكمة الشركات من خلال تقييم الرقابة الداخلية، وإدارة المخاطر، والحد من عدم تناسق المعلومات، وحماية حقوق أصحاب المصلحة. ومع ذلك، لا تزال مؤشرات الحوكمة الرشيدة للشركات في الجزائر ضعيفة، ويرجع ذلك أساساً إلى غياب التدقيق الداخلي في العديد من الشركات.

عاشرا: خطة الدراسة

قصد الإجابة عن الإشكالية وتحقيق الأهداف والإلمام بالموضوع تم تقسيمه إلى فصلين الأول خصص لدراسة النظرية والثاني لدراسة التطبيقية.

الفصل الأول بعنوان "الإطار النظري للتدقيق الداخلي وحوكمة الشركات" حيث قسم إلى ثلاث مباحث الأول أساسيات التدقيق الداخلي، و الثاني مفاهيم أساسية حول الحوكمة الشركات والثالث دور التدقيق الداخلي في ارساء نظام حوكمة فعال.

أما الفصل الثاني بعنوان "الدراسة الميدانية في شركة مطاحن الحضنة -المسيلة-". ليضم كل من المبحث الأول " تقديم مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة " و المبحث الثاني " الإجراءات المنهجية المتبعة في الدراسة " و المبحث الثالث "عرض البيانات وتحليلها" .

الإطار النظري

الفصل الأول: التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات

المبحث الأول: أساسيات التدقيق الداخلي

المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول حوكمة الشركات

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في إرساء نظام حوكمة فعال

تمهيد

تزايد الاهتمام بموضوع حوكمة الشركات في السنوات الأخيرة خاصة بعد انهيار بعض الشركات العالمية الكبرى و انفصال الملكية عن الإدارة أدى إلى ضعف الآليات الرقابية، ولتحقق المؤسسة أهدافها لابد من خلية أو قسم أو حتى مصلحة تخصص للتدقيق الداخلي في المؤسسة، لتدقيق ومراقبة وتقييم أداء مختلف أقسامها الأخرى والعمليات التي تقوم بها، ومعرفة مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية ودرجة سيطرة الإدارة على أقسامها. ولدراسة أكثر تفصيل للتدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، وانطلاقاً مما سبق، سنحاول في هذا الفصل عرض الإطار النظري للتدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث هي:

المبحث الأول: أساسيات للتدقيق الداخلي

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول حوكمة الشركات

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في إرساء نظام حوكمة فعال

المبحث الأول: أساسيات التدقيق الداخلي

يعتبر التدقيق الداخلي نظام فعال يعمل على تدعيم السير الحسن لمختلف الأنشطة، لذا سيتم استعراض مختلف الجوانب المتعلقة بالتدقيق الداخلي من تطور وتعريف وأهداف وأهمية وكذا الأنواع والمعايير.

المطلب الأول: تعريف ونشأة التدقيق الداخلي

يتم تسليط الضوء في هذا المطلب على أهم التعاريف التي حضي بها التدقيق الداخلي، إضافة إلى نشأة وتطور التدقيق الداخلي.

الفرع الأول: تعريف التدقيق الداخلي

التدقيق لغة: يمكن الإشارة إلى أن مصطلح التدقيق بمعناه اللفظي Audit مشتق من الكلمة اللاتينية Audine ومعناه يستمع. (جمعة، 2009، ص 24).

التدقيق اصطلاحاً: لقد تعددت التعريفات التي تناولت مفهوم التدقيق الداخلي، وذلك لكونها وظيفة شهدت العديد من التطورات في طبيعتها وأهدافها .

يعرف (مصطفى، 2010، ص 29) التدقيق الداخلي بأنه: " نشاط تقييمي مستقل، ينشأ داخل المؤسسة لتدقيق العمليات كخدمة للإدارة وهو وسيلة رقابية إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى."

ويعرف (خالد، 2012، ص 145) التدقيق الداخلي على انه: " مجموعة من أنظمة أو أوجه نشاط مستقل داخل المشروع تنشؤه الإدارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية، وفي تأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وممتلكات المشروع ، وفي التحقق من إتباع موظفي المشروع للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم..."

أما التعريف المقدم من قبل المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخليين (IFAC): "التدقيق الداخلي هو عبارة عن فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف الإدارة العليا قصد مراقبة وتسيير المؤسسة ومستقل عن باقي الأقسام الأخرى، إن الأهداف الرئيسية للمدققين الداخليين في إطار

هذا النشاط الدوري هي إذن تدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات ، أي أن المعلومات صادقة ، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة ومناسبة."(بوتين، 2008 ، صفحة 15).

عرف معهد المدققين الداخليين (IIA) سنة 1999 التدقيق الداخلي بأنه " نشاط مستقل وموضوعي يوفر للمؤسسة تأكيدا على درجة التحكم في عملياتها، ويقدم المشورة حول كيفية تحسينها، ويساهم في خلق قيمة مضافة. وهو يساعد المنظمة على تحقيق أهدافها من خلال التقييم، استخدام نهج منهجي، وإدارة المخاطر والرقابة وعمليات حوكمة الشركات، وتقديم مقترحات لتحسين فعاليتها."(Reding et al,2015,p 3).

أما في الجزائر تعتبر هذه الوظيفة حديثة الظهور ، وقد أسيء فهمها وأسيء تفسيرها لفترة طويلة غالبًا ما تم الخلط بين التدقيق الداخلي والمهن المماثلة مثل التدقيق الخارجي والرقابة الداخلية، تم إنشاء هيكل للمراجعة الداخلية في الجزائر لأول مرة في الشركات العامة ، وذلك بعد صدور القانون رقم 88-01 المؤرخ 12 يناير 1988 بشأن التوجيه في المؤسسات العامة الاقتصادية لإنشاء هذه الوظيفة في الشركات ، تنص المادة 40 من هذا القانون بوضوح على أن المؤسسات الاقتصادية العامة ملزمة بتنظيم وتعزيز هيكل تدقيق الشركات ، وتحسين إجراءاتها التشغيلية والإدارية باستمرار . (Bedeui et al,2020,p193)

الفرع الثاني : نشأة وتطور التدقيق الداخلي

تعود بداية الاهتمام بالتدقيق الداخلي لحد كبير بالأزمة الاقتصادية لعام 1929 في الولايات المتحدة الأمريكية ،ومنه تم اعتبارها من أهم أحداث تطور التاريخي لوظيفة التدقيق الداخلي ،حيث كانت الشركات الأمريكية الكبرى تستخدم التدقيق الخارجي من اجل توثيق حسابتها وبيانات المالية والميزانية بهدف تخفيف الأعباء. (Jacques, 2010، 36-35p)

في 17 نوفمبر 1941 تم تأسيس معهد المدققين الداخليين (IIA) (Boudriga, 2012,) (p13)، اذ يعد خطوة أساسية في مجال التجسيد المهني لتدقيق الداخلي، اذ ساهم منذ إنشائه في تطوير وتدعيم وظيفة التدقيق الداخلي مما أدى الى اتساع نطاق الانتفاع بخدماته .(الواردات، 2017، ص 28).

وفي عام 1947 تم اعداد اول بيان او قائمة تتضمن مسؤوليات المدقق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين الامريكى وفي عام 1957 تم اصدار قائمة اخرى بمسؤوليات المدققين الداخليين .(الوردات، 2006، ص 31).

وفي عام 1974 قام معهد المدققين الأمريكي بتشكيل لجان المراجعة واقتراح اطار متكامل لمعايير الاداء المهني في التدقيق الداخلي، وفي عام 1978 تم المصادقة عليها وقد أسهمت هذه المعايير في فتح آفاق جديدة لمهنة التدقيق الداخلي. (شراب، 2013، ص 28).

وفي عام 1988 وفي الأردن أصدرت هيئة الأوراق المالية تعليمات الإفصاح والمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق للعمل بها بدءا من 1/9/1998 والمتضمن الاستجابة والمواكبة لتطور التدقيق الداخلي والطلب من الشركات المساهمة تشكيل لجان تدقيق من أعضاء مجلس الإدارة لتشرف على التدقيق الداخلي .(الوردات، 2006، ص 32).

وفي عام 1996 تم إصدار دليل لأخلاقيات مهنة التدقيق الصادر عن (IIA)، وخلال عام 1997 قام مركز البحوث التابع لمعهد المدققين الداخليين بتطوير إطار الكفاءة للمدققين الداخليين من أجل توفير خطوط مرشدة للمدققين الداخليين، ومن اجل تجهيزهم بشكل أفضل لتقييم تهديدات جديدة لبيئة العمل .(الوردات، 2017، ص 31).

وأخيرا أصدر معهد المدققين الداخليين في أمريكا آخر تعديلات وإضافات على المعايير الدولية للممارسة المهنية في التدقيق الداخلي في 2003/12 والتي أصبحت نافذة اعتبارا من 2004/1/1، كما قام بتعديلها في 2004/4/15، وذلك استنادا للمفهوم الحديث الجديد الصادر في 1999/6، بينما المفهوم المعدل من طرف مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي وفقا لمعيار التدقيق الدولي (610) المعدل 2004 يشير إلى أن التدقيق الداخلي هو: "تقويم أنشطة المنشأة المتعارف عليها كخدمة للمنشأة ومن ضمن وظائفها من بين أشياء أخرى نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها" (جمعة، 2009، ص 28-29).

الفرع الثالث : خصائص التدقيق الداخلي

يتميز التدقيق الداخلي بالخصائص التالية: (أوصيف، وصدقي، 2011، ص87).

-وظيفة تقييم مستقلة: ويعني أن المدقق الداخلي مستقل عن الأنشطة التي يراجعها ، وأنه يتبع إداريا أعلى مستويات الهيكل التنظيمي في الشركة .

-وظيفة استشارية: تعمل على تقديم خدمات استشارية للإدارة ومجلس الإدارة بهدف إتخاذ القرارات المناسبة ،مثل الدراسات والتحليلات والاستشارات الاقتراحات

-وظيفة تأكيدية: بناءً على نتائج تقييم المخاطر ، يقوم التدقيق الداخلي بتقييم مدى كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية ، حيث تطمئن الإدارة إلى أن المخاطر المتعلقة بنشاط الشركة واضحة والتعامل معها بشكل مناسب.

-وظيفة موضوعية: وهذا يعني أن المدقق الداخلي يؤدي عمله دون المساس بأي طرف قد يكون له مصلحة في نتائج عملية التدقيق ، أي أن المدقق الداخلي يمارس الحياد والإنصاف في جمع الأدلة وتقييمها وتقييم النتائج.

المطلب الثاني: أهداف وأهمية التدقيق الداخلي

سننطلق في هذا المطلب إلى ذكر أهداف وأهمية التدقيق الداخلي، بالإضافة إلى مختلف أنواعه.

الفرع الأول: أهداف التدقيق الداخلي

كان الهدف من التدقيق الداخلي في بداية نشأته هو اكتشاف الأخطاء والاحتيال والتلاعب وقد تطورت هذه الأهداف لتشمل: (لزرقي، و قوديح، 2017، ص173).

-تحديد كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية في المؤسسة: حيث تقوم الإدارة بالتخطيط والتنظيم والإشراف بطريقة توفر تأكيدات معقولة بتحقيق الأهداف والغايات.

- قابلية المعلومات للاعتماد عليها: يجب أن تكون المعلومات المالية والتشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة وصحيحة ،كاملة ومفيدة ويتم تقديمها في الوقت المحدد حتى تتمكن الإدارة من الاعتماد عليها في إتخاذ القرارات .

- **حماية الأصول :** حيث يؤكد المدقق الداخلي على ضرورة بحث الخسائر الناتجة عن السرقة والحريق والتصرفات الغير قانونية في ممتلكات الشركة .

- **الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية:** يتحقق المدقق الداخلي من أن موظفي الشركة يقومون ماتعين عليهم القيام به من إتباع السياسات والخطط والإجراءات ،التعليمات وفي حالة عدم الإلتزام بذلك يجب على المدقق حديد أسباب ذلك .

- **اكتشاف ومنع الغش والاحتيال:** تقع مسؤولية منع الاحتيال والغش على عاتق إدارة المؤسسة، ويجب على المدقق الداخلي الفحص والتقييم لكفاءة وفعالية الإجراءات المطبقة من قبل الإدارة لمنع حدوث الغش ويجب أن يكون للمدقق الداخلي معرفة كاملة وكافية بأساليب وإمكانيات الاحتيال، ليكون قادرا على تحديد مواقع حدوث الغش والاحتيال.

الفرع الثاني: أهمية التدقيق الداخلي

ازدادت أهمية مفهوم التدقيق الداخلي الذي أصدره معهد التدقيق الداخلي في وقتنا الحالي وأصبح نشاط تقييمي لجميع الأنشطة والعمليات في المنشأة والذي يهدف إلى تطوير هذه الأنشطة ورفع كفاءتها الإنتاجية وقد بلغت أهمية التدقيق الداخلي ذروتها للأسباب التالية:(**بظاهر، وعقون،** 2018).

1- **التغلب على الصعوبات التي تترتب على الظروف الاقتصادية:** وذلك من خلال تسليط الضوء على الطريقة التي يتم بها إصلاح الأنشطة والعمليات داخل الشركة، حيث تصبح أداة رقابية مهمة تساعد الإدارة العليا على التعامل مع الظروف الاقتصادية المعقدة

2- **كبر حجم المنشأة وانتشارها جغرافيا:** إن الحجم الكبير للمؤسسة وتعدد منتجاتها وحاجة عملائها إلى بيانات آمنة وموثوقة، تحتاج إلى إجراء عمليات تدقيق داخلية للتأكد من صحة بياناتها المالية والمحاسبة أول بأول.

3- **تحول التدقيق الخارجي إلى أسلوب (تدقيق اختياري):** غالبا ما يعتمد حجم العينة المختار على مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة ومن المكونات الرئيسية لتنظيم الرقابة الداخلية تكون مطمئنة للمدقق الخارجي أكثر من الشركة التي يوجد بها مدقق داخلي.

4- توفير البيانات ومعلومات يمكن الاعتماد عليها: تزداد الحاجة إلى بيانات موثوقة عند استخدام هذه البيانات لإتخاذ القرارات الإدارية وخاصة تلك المتعلقة باستخدام الموارد المتاحة.

5- إتباع أسلوب اللامركزية الإدارية : نتيجة لإعتماد أسلوب اللامركزية الإدارية في المؤسسة الكبيرة، أصبح من الضروري قيام الإدارة العليا بالتأكد من مدى التزام الإدارات القطاعية المتابعة لما وضعت من خطط وسياسات عامة وتحقيق العائد المتوقع منها وتستخدم مواردها بكفاءة وتحقيق نتائج فعالة مالم تلجأ بين الحين والآخر إلى تقسيم أداء تلك الإدارات وفقاً لمعايير الأداء الموجودة التي عهدت إلى دائرة التدقيق الداخلي.

الفرع الثالث: أنواع التدقيق الداخلي.

هناك عدة أنواع للتدقيق الداخلي والمتمثلة في:

1-التدقيق المالي: يشمل هذا النوع من التدقيق تدقيق بنود القوائم المالية، والسجلات والأنظمة المحاسبية والدورة المحاسبية، والتحقق من أن بنود القوائم المالية صحيحة وتمثل الواقع الفعلي، ويتم فحص كافة الحسابات بكل أنواعها مع التركيز بشكل كبير على الحسابات الوسيطة لما تحتوي من مخاطر عالية.(الرمحي، 2017، ص 45).

2-تدقيق الإلتزام: يقصد به عملية التأكد والتحقق من إلتزام الإدارات بالقوانين والتعليمات والأنظمة في أدائها لعملها ابتغاء تحقيق الأهداف المرجوة بكفاءة وفعالية وفق الخطط الموضوعة والوقوف على النواقص والأخطاء ومن ثم العمل على تصحيحها وعدم تكرارها،و يهدف إلى مدى الإلتزام بالأنظمة والقوانين المعمول بها والإجراءات التي تضعها الشركة.(الوردات، 2017، ص 299).

3-التدقيق التشغيلي: يقصد بالتدقيق التشغيلي تدقيق أنظمة الشركة ورقابتها الإدارية والأداء التشغيلي لها تبعا لطرائق محددة ضمن الأهداف الإدارية بهدف التحقق من كفاءة الموارد المستخدمة وفقاً لخطة موضوعة مسبقاً من الإدارة.(محمد، وحكيم، 2019، ص 21).

4-التدقيق الإداري: يعد هذا النوع من التدقيق من أهم أنواع التدقيق، إذ يقوم بالتأكد من مدى فعالية وكفاءة الوظائف المختلفة في الشركة، ومدى مساهمتها في تحقيق أهداف المؤسسة، بالإضافة إلى التحقق من تنفيذ إجراءات المهام وطرق تقديم الخدمات.(الرمحي، 2017، ص 46)

5-تدقيق نظم المعلومات: يقصد بالتدقيق الإلكتروني " عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال المدقق".(الوردات، 2017، ص259).

6- التدقيق البيئي: يقوم هذا النوع من التدقيق بالتحقق من مدى التوافق مع متطلبات البيئة، وكذا التحقق من تقييم المخاطر المرتبطة بالتلوث البيئي، يتم التأكد من أن المنتجات التي تم انتاجها متوافقة مع متطلبات البيئة.(الرمحي، 2017، ص47).

المطلب الثالث: أبعاد التدقيق الداخلي

سنقوم بتطرق في هذا المطلب الى مختلف الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي وكذا المعايير، بالإضافة إلى مبادئ التدقيق الداخلي.

الفرع الأول: خدمات التدقيق الداخلي.

يقدم التدقيق الداخلي العديد من الخدمات للشركة وكذا أصحاب المصالح ومن أهمها: (أوصيف، 2017، ص 137)

-خدمات وقائية: هي مجموعة من الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في المؤسسة لحماية الأصول والممتلكات من الاختلاس والسرقة والهدر، وحماية السياسات المختلفة من تحريفها أو تغييرها دون سبب.

-خدمات تقييمية: تتمثل في الإجراءات والسياسات التي يستخدمها المدقق الداخلي في نطاق قياس وتقييم مدى فعالية الرقابة الداخلية المطبقة داخل الشركة، وقد يستخدم المدقق الداخلي والمدقق الخارجي نفس الأدوات بالتعاون معا بما في ذلك من تيسير لمهمة كل منهما.

-خدمات إنشائية: تتمثل في مساعدة التدقيق الداخلي لإدارة الشركة على توفير المعلومات والبيانات الضرورية في مجال تحسين الأنظمة الموضوعة داخل الشركة سواء كانت هذه الأنظمة إدارية أو مالية.

-خدمات علاجية: عبارة عن الإجراءات والأساليب التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال تصحيح الأخطاء التي يكتشفها أو التوصيات التي قد يحتويها تقرير التدقيق والخاصة بعلاج وإصلاح أوجه القصور في مختلف نظم المؤسسة.

الفرع الثاني: مبادئ التدقيق الداخلي.

وضع معهد المدققين الداخليين في 06/2000 دليل جديد لأخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي، حيث تضمن أربعة مبادئ أخلاقية وكل مبدأ تضمن مجموعة من القواعد السلوكية.

المبدأ الأول: النزاهة وتضمن القواعد السلوكية التالية:

1. يجب على المدققين الداخليين أن يؤديوا عملهم بعناية ومسؤولية.
2. يجب على المدققين الداخليين الإلتزام بالقانون ويتوقع منهم اكتشاف أية مخالفات بموجب القانون أو المهنة.
3. يجب ألا يشارك المدققون الداخليون في أنشطة غير قانونية أو غامضة أو معيبة لمهنة التدقيق الداخلي أو المنظمات التي يخدمونها.
4. يجب على المدققين الداخليين احترام وتعزيز الأهداف القانونية والأخلاقية للمنظمات التي يعملون بها. (جمعة، 2009، ص54).

المبدأ الثاني: الموضوعية وتضمن القواعد السلوكية التالية:

1. يجب ألا يشارك المدققون الداخليون في أية نشاط أو علاقة يمكن أن تضعف أو ينبغي أن تضعف تقييم غير متحيز.
2. يجب ألا يقبل المدققون الداخليون أية شيء يمكن أن يضعف حكمهم المهني.
3. يجب أن يفصح المدققون الداخليون عن جميع الحقائق الجوهرية التي اكتشفوها أثناء أداء واجباتهم والتي لم يفصحوا عنها يمكن أن تؤدي إلى تشويه تقاريرهم عن الأنشطة التي يراجعونها. (ifaci, 2013, p 101).

المبدأ الثالث: السرية وتضمن القواعد السلوكية التالية:

1. يجب أن يكون المدققون الداخليون حذرين فيما يتعلق باستخدام وحماية المعلومات المكتسبة أثناء قيامهم بواجباتهم.

1. يجب ألا يستخدم المدققون الداخليون المعلومات لتحقيق مكاسب شخصية أو بأي طريقة لا تتفق مع القانون أو تضر بالأهداف القانونية والأخلاقية للمؤسسة التي يعملون بها (الزرق، و قوديح، 2018، ص174).

المبدأ الرابع: الكفاءة المهنية وتضمن القواعد السلوكية التالية:

2. يجب على المدققين الداخليين فقط أداء الخدمات بالمعرفة والمهارة والخبرة اللازمة.
3. يجب على المدققين الداخليين أداء خدمات التدقيق الداخلي وفق معايير الممارسة المهنية.
4. يجب على المدققين الداخليين تحسين كفاءتهم وفعاليتهم وجودة خدماتهم باستمرار. (جمعة، 2009، ص 55).

الفرع الثالث: معايير التدقيق الداخلي

أصدر معهد المدققين الداخليين IIA معايير جديدة سنة 2003 وأصبحت نافذة من سنة 2004 والتي صنفت الى مجموعتين وهما:

- أ- **معايير الصفات** عبارة عن مجموعة مكونة من أربعة معايير رئيسية والتي تتناول سمات وخصائص الشركات والأفراد الذين يؤدون أنشطة التدقيق الداخلي، وهي كما يلي: (بوزوينة، 2022، ص 293).
- **معيار 1000 الغرض والسلطة والمسؤولية** يجب تحديد أهداف صلاحيات ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي بوثيقة رسمية تنسجم مع المعايير وموافق عليها من طرف مجلس الإدارة كما يجب أن يكون نطاق عمل المدقق الداخلي غير مقيد.
 - **معيار 1100 الاستقلالية والموضوعية** ينبغي أن يكون التدقيق الداخلي نشاط مستقل كما ينبغي أن يتسم المدققين الداخليين بالموضوعية في أداء عملهم.
 - **معيار 1200 الكفاءة والعناية المهنية:** يجب أن يمتلك المدقق الخارجي الكفاءة المهنية والعلمية والتدريب والانضباط اللازم لأداء واجبه، كما أن يلتزم بالعناية المهنية اللازمة.
 - **معيار 1300 برنامج تأكيد وتحسين الجودة** على المدقق الداخلي أن يعمل على تطوير والمحافظة على تأكيد الجودة من خلال تصميم برامج بما يسمح بتحسين نشاط التدقيق وأن تخضع هذه البرامج للتقييم الدوري للجودة داخليا وخارجيا والمراقبة الدورية المستمرة.

ب- معايير الأداء:

وهي عبارة عن سبعة معايير صادرة عن معهد المدققين الداخليين ، ويصف أنشطة المراجعة الداخلية ، والمعايير التي يمكن من خلالها قياس أداء تلك الأنشطة وهي: (علي، وأبو الرب، 2014، ص 21-22).

• المعيار رقم 2000 - إدارة نشاط التدقيق الداخلي. تقع مسؤولية ضبطه على عاتق مدير إدارة التدقيق في الشركة ، وينبغي تمييز هذه الدائرة. والفاعلية لتمكين التدقيق الداخلي من خلق قيمة إضافية للشركة.

• المعيار رقم 2100 - طبيعة عمل التدقيق الداخلي ، حيث يجب أن يقوم النشاط الداخلي بالتقييم والمساهمة في تحسين إدارة المخاطر والرقابة وحوكمة الشركات.

• المعيار رقم 2200 - تخطيط مهام العمل.

• المعيار رقم 2300 - القيام بمهمة العمل كما يجب على المدققين الداخليين القيام بهمن خلال تحديد وتحليل وتقييم وتسجيل المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة المنوطة بها

• المعيار رقم 2400 - إبلاغ النتائج حيث يجب على المدققين الداخليين التوصل إلى نتائج أعمال التدقيق في الوقت المناسب وبالطريقة المناسبة.

• المعيار رقم 2500 - متابعة التقدم. تقع هذه المهمة على عاتق مدير إدارة التدقيق الداخلي ، الذي يحرص على إنشاء نظام عمل وتحمل مسؤولية الحفاظ عليه ومراقبة النتائج للإدارة.

• المعيار رقم 2600 - قبول الإدارة للمخاطر ، حيث أصبح تقييم إدارة المخاطر وتحسينها جزءاً من المراجعة الداخلية وفقاً للمعيار 2120 ، يجب على مدير إدارة المراجعة في الشركة التأكد من المستوى الذي تقبله الإدارة من المخاطر ، وإذا شعر أنه أعلى من المستوى الذي يمكن أن تتحمله الشركة فعليه مناقشة الأمر مع الإدارة وإذا لم يتم حله يتم عرضه على مجلس الإدارة للوصول إلى الحل المناسب.

المطلب الرابع: مراحل عملية التدقيق الداخلي

تتمثل مراحل تنفيذ التدقيق الداخلي في مجموعة من الخطوات الهامة، حيث توضح معايير أداء التدقيق الداخلي أنه ينبغي الاعتماد على هذه الخطوات أثناء تنفيذ أعمال ومهام التدقيق

وتتمثل في ثلاث مراحل رئيسية وهي: (صالح، 2016، ص51-52).

الفرع الأول : مرحلة التحضير.

تعتبر الخطوة الأولى في مهمة التدقيق وتتطلب من المدقق أن يتمتع بقدرة كافية على القراءة والحذر والكفاءة اللازمة ، فهي تعطي القدرة على الفهم والتعلم ، ويتطلب أيضا معرفة جيدة بالمؤسسة ، حيث من الضروري معرفة مصادر المعلومات خلال تلك الفترة. تعتبر هذه المرحلة حجر الأساس الذي يبني عليه المدقق نموذج النتائج المطلوب تحقيقها.

تشمل هذه المرحلة المحاور الرئيسية التالية:

- 1- الأمر بالمهمة : تبدأ مهمة التدقيق الداخلي بإصدار تفويض من قبل سلطة مؤهلة (الإدارة العليا، لجنة التدقيق)، حيث يتيح الأمر بالمهمة إخطار جميع الأطراف المشاركة في مهمة التدقيق.
- 2- مرحلة الاندماج :تبدأ هذه الخطوة بجمع المعلومات المتعلقة بالنشاط الجاري تدقيقه من مصادره المختلفة والحصول على فهم هذا النشاط، ويمكن تلخيص هذه المصادر على النحو التالي :

- تقارير ملفات التدقيق السابقة .
- الاجتماع مع الإدارة .
- السياسات ،الإجراءات ،الخطط ،التعليمات والإتفاقيات المتعلقة بالنشاط.
- الوصف الوظيفي والهيكل التنظيمي.
- الموازنة التقديرية والمعلومات المالية عن النشاط.
- نتائج التدقيق الخارجي.

تمكن قراءة هذه المستندات المختلفة وتحليلها فريق التدقيق من :

الحصول على رؤية شاملة للنشاط الذي يتم تدقيقه ، وتحديد العمليات المعرضة للخطر، وإعطاء مصداقية للمهمة .

3- **تحديد الأخطار وتقييمها:** من خلال هذه النقطة يتم تكييف باقي مراحل عملية التدقيق ، بحيث يسمح للمدقق بصياغة برنامجه، وتطوره بناء على التهديدات وماتم تحضيره لمواجهةها . وعرف معهد المحاسبين الأمريكيين خطر التدقيق على أنه : هو الخطر الناتج عن حدوث خطأ في أحد الأرصدة أو في نوع معين من العمليات.

4- **تحديد الأهداف:** يعرف أيضا بالتقرير التوجيه أو خطة المهمة، وهو مستند مشكل من عدة صفحات والتي لها نفس المحتوى والخصائص في كل الحالات. بعد أخذ المعلومات اللازمة عن الشركة ، يقوم المدقق بإعداد تقرير توجيهي يوضح محاور البحث وحدود ومجالات تدخل المدققين ، بالإضافة إلى الأهداف التي يجب على فريق التدقيق تحقيقها ، والتي تنقسم إلى أهداف عامة واهداف خاصة. ويتضمن هذا التقرير المعلومات التي تم الحصول عليها من تحليل المخاطر وجدول نقاط القوة والضعف ويهدف إلى :التعرف على الجوانب العلمية لتدخل المدققين ، ويساعد المدقق على البحث وتحديد وتصحيح جميع نقاط القوة والضعف المسجلة أو جزء منها .

الفرع الثاني : مرحلة تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي .

بعد انتهاء المدقق الداخلي من دراسته وتخطيط مهمة التدقيق ، تبدأ خطوات التنفيذ الميداني للمهمة حيث يقوم المدقق الداخلي بجمع المعلومات وأدلة الإثبات الكافية، التي تمكنه من تحقيق أهداف المهمة وتشمل هذه الخطوة ثلاث مراحل هي: (قواسمية، 2017، ص63).

1- **اجتماع الافتتاح:** يتم عقد اجتماع الافتتاح بين المكلفون بالمهمة ومسؤولو النشاط محل التدقيق ، في مقر النشاط الذي يتم تدقيقه ، ويتم فيه بناء أولي للعلاقات بين الطرفين ، والتهيئة الميدانية لعملية التدقيق .

2- **برنامج التدقيق (مخطط التنفيذ) :** يقسم برنامج التدقيق أعمال التدقيق بين مختلف أعضاء فريق التدقيق حسب مؤهلاتهم وخبراتهم وحسب الوقت ، ويسمح للمدقق الداخلي معرفة ادق تفاصيل مهمته ، ويساعد على تشبع عمل المدققين ، لضمان تقدم الطبيعي للمهمة بمرور لوقت وتحديد المراحل التي توصل إليها المدقق ، ويعتبر مرجع مهم بالنسبة للمهمات المستقبلية .

3- **العمل الميداني :** يتم تنفيذ هذه المرحلة مباشرة بعد إعداد برنامج التدقيق واعتمادها من قبل مدير التدقيق ، حيث يقوم فريق التدقيق بتطبيق هذا البرنامج على الواقع من خلال إجراء الاختبارات

والمقارنات وتقنيات التدقيق الأخرى بهدف جمع أدلة إثبات كافية ومناسبة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق، والكشف عن أي مخالفات أو مشاكل أو انحرافات قد تحدث .

ويجب على فريق التدقيق توثيق مهمة التدقيق بأوراق عمل مدعمة بالمعلومات ووثائق ثبوتية داعمة لها .تعتبر عملية التوثيق في أعمال التدقيق مهما كان نوعها أهم عنصر في تقرير عمل التدقيق وإظهار مدى صدقه وشفافيته بالاستناد إلى البراهين ومستوى التأكيد .

الفرع الثالث : التقرير عن مهمة التدقيق الداخلي .

تعتبر الخطوة الأخيرة في إنجاز مهمة التدقيق الداخلي ، وتتمثل في أربع مراحل هي:(أبو سرعة، 2010، ص 60-70).

1-التقرير الأولي للتدقيق : يتم إعداد هذا التقرير من خلال أوراق تسلط الضوء على المشكلات وتحللها ، والتي تم إعدادها خلال تنفيذ برامج التدقيق ، والتي تشمل جميع المشكلات والانحرافات والمخالفات التي تم الكشف عنها للمدققين أثناء تنفيذ المهمة ، ويعتبر هذا التقرير بمثابة أساس لإعداد التقرير النهائي .

2- حق الرد من الأشخاص المدقق أعمالهم : يتم عقد اجتماع بين فريق التدقيق الذي قام بمهمة التدقيق والأشخاص الذين تم تدقيق عملهم ، في هذا الاجتماع يعرض فريق التدقيق الملاحظات والنتائج التي توصلوا إليها مؤيدة بالأدلة الداعمة، بالإضافة إلى التوصيات المقترحة في هذا الصدد ، ثم يتدخل الأشخاص الذين يدققون أعمالهم بالرد على الملاحظات والنتائج والتوصيات ، من خلال التبريرات والإيضاحات والانتقادات التي يقدمونها إن وجدت .

3- التقرير النهائي : بعد انتهاء التدخل ، يتم إعداد تقرير التدقيق في صورته النهائية وإرساله إلى المسؤولين المعنيين والإدارة لإبلاغهم بنتائج مهمة التدقيق ، والتوصيات المقترحة لمعالجة المشاكل والاختلالات التي تم الكشف عنها أثناء عملية التدقيق ، ويجب أن يكون التقرير موضوعيا وواضحا وبناءا ، ويتم إنجازه وتقديمه في الوقت المناسب .

4- التوصيات :بعد أن اقترح المدقق الداخلي مجموعة من التوصيات التصحيحية التي يجب اتخاذها بناءا على الملاحظات التي سجلها خلال القيام بمهمته ، فهو يتابع مدى الإلتزام بتنفيذ تلك التوصيات، وتنتهي هذه المرحلة عند تنفيذ جميع التوصيات المقترحة التي تمت المصادقة عليها من قبل الإدارة

الشكل (02): إطار شامل للتدقيق الداخلي



المصدر: من إعداد الطالبتين

المبحث الثاني: مفاهيم أساسية حول حوكمة الشركات

لقد حظي مفهوم حوكمة الشركات باهتمام كبير في أنحاء مختلفة من العالم نتيجة للعديد من قضايا فشل الشركات، ولكي تحافظ هذه الأخيرة على تميزها فإنها تعمل على إيجاد هياكل سليمة لحوكمة الشركات، التي ترسي قيم الديمقراطية والعدالة والمساءلة والمسؤولية والشفافية في الشركات، لضمان نزاهة المعاملات، وبالتالي تعزيز سيادة القانون ضد الفساد.

المطلب الأول: تعريف حوكمة الشركات ونشأتها

يتم التطرق في هذا المطلب إلى أهم التعاريف التي حظيت بها حوكمة الشركات، إضافة إلى نشأتها ودوافع ظهورها.

الفرع الأول: مفهوم حوكمة الشركات.

1- الحوكمة لغة: يتضمن مفهوم حوكمة الشركات العديد من الجوانب وهي كالاتي: (كولار، و بوربيع، 2018، ص 39).

أ - الحكمة: ما تقتضيه من التوجيه و الإرشاد.

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

ج - الاحتكام: ما يقتضيه من الرجوع إلى مرجعيات وثقافة والى خبرات تم الحصول عليها من خلال تجارب سابقة.

د - التحاكم: طلبا للعدالة خاصة عند انحراف السلطة وتلاعبها بمصالح المساهمين.

2- الحوكمة اصطلاحا: لا يوجد تعريف موحد متفق عليه بين كافة الاقتصاديين والمحليلين والقانونيين والأكاديميين لمفهوم حوكمة الشركات، ويعود ذلك إلى تداخله في العديد من الأمور الاقتصادية والمالية والاجتماعية للمؤسسات وفيما يلي مجموعة من التعاريف المتعلقة بهذا المفهوم.

تم تعريفها من قبل منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD "تتضمن حوكمة الشركات مجموعة من العلاقات بين الإدارة التنفيذية للشركة ومجلس إدارتها والمساهمين فيها وغيرهم من الأطراف أصحاب المصلحة، وتقدم حوكمة الشركات أيضا الهيكل الذي تتحدد خلاله أهداف الشركة ووسائل تحقق تلك الأهداف ومتابعة الأداء." (لعابد، 2022، ص 35).

عرفتها لجنة (Cadbury) البريطانية على أنها "نظام تكاملي للرقابة يشمل النواحي المالية والمحاسبية ونواحي أخرى (قانونية، سياسية، اقتصادية الخ..)، ويتم من خلال إدارة الشركة، والرقابة عليها." (تقررات، و بن عيشي، 2021، ص 20)

كما تعرف مؤسسة التمويل الدولية IFC حوكمة الشركات بأنها "النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها". (الحيالي، 2015، ص 24).

عرف معهد المراجعين الداخليين TIA الحوكمة بأنها "العمليات التي تتم من خلال الإجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح من أجل توفير إشراف على إدارة المخاطر ومراقبة مخاطر المنشأة والتأكد على كفاية الضوابط لإنجاز الأهداف والمحافظة على قيم المنشأة من خلال أداء حوكمة الشركات في المنشأة." (علي مصري، 2012، ص 15).

الفرع الثاني: نشأة حوكمة الشركات.

تطورت حوكمة الشركات ومرت بمراحل عديدة أثرت عليها، وكانت بدايتها غير المباشرة بتنبؤات آدم سميث 1776 التي ذكرها في كتابه ثروة الأمم حيث قال فيه: "إنه من غير المتوقع من مديري الشركات المساهمة أن يشرفوا على الشركات كما لو انه من يدير هذه الشركات هم أنفسهم أصحابها، وذلك لأن المديرين يقومون بإدارة أموال غيرهم وليس أموالهم الشخصية، ومن المتوقع أن يكون هناك إهمال بشكل أو بآخر في إدارة شؤون هذه الشركات و في مراجعة الحسابات والفساد المحاسبي، بتواطؤ من مكاتب المحاسبة مع الإدارة التنفيذية، لإخفاء انحرافات والتلاعب والفساد في الحسابات" (المناصير، 2013، ص 22).

كما تطرق كل من Means and Berle سنة 1932 إلى مفهوم الحوكمة الشركات وذلك في أعقاب انتشار مفهوم فصل الملكية عن الإدارة، وظهور المؤسسات المساهمة، وما ترتب على ذلك من تعارض المصالح بين أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين من جهة والمساهمين وأصحاب المصالح من جهة أخرى. (الحمدي، 2020، ص 9).

في عام 1976 ، اهتم كل من "Jensen and Meding" بمفهوم حوكمة الشركات وأبرزأ أهميته في الحد أو التقليل من المشكلات التي قد تنشأ عن الفصل بين الملكية والإدارة ، والتي تمثلت

بنظرية الوكالة ، تليها مجموعة من الدراسات العلمية التي أكدت على أهمية الالتزام بمجالات حوكمة الشركات وأثرها لزيادة ثقة المستثمرين في أعضاء مجلس إدارة الشركة.(مداح، 2018، ص 33).

في عام 1985 تأسست لجنة تريديوي (Tread way commission) حيث أسند لها دور أساسي في تحديد سوء تمثيل الوقائع في التقارير المالية وتقديم توصيات حول الحد منها، وفي سنة 1987 أصدرت تقريرها الذي تضمن مجموعة من التوصيات الخاصة بتطبيق قواعد الحوكمة من إيجاد بيئة رقابية سليمة، ولجان مستقلة للتدقيق ومراجعة داخلية. أكثر موضوعية بشكل يدعو للضرورة الإفصاح عن مدى فعالية الرقابة الداخلية .(نوي، 2017، ص 4).

على المستوى الأوروبي ، ظهرت تقارير عديدة أكدت على الالتزام بقواعد حوكمة الشركات. ، كان من أبرزها القانون البريطاني الصادر عن بورصة لندن حيث أصدر تقرير (report Cadbury) في عام 1992 ، والذي ألزم الشركات البريطانية بالإفصاح عن التزامها بقواعد حوكمة الشركات ، مع ضرورة تقديم تفسيرات عن القواعد التي لم يتم التقيد بها.(يوسف، والحياري، 2018، ص 12).

في عام 1998، جمعت جميع الأعمال السابقة في كتاب واحد يسمى "Combind Code" ، حيث جمعت فيه جميع التوصيات الواردة في التقارير الصادرة عن اللجان المذكورة أعلاه. من خلال تطبيق هذا الميثاق إلى جانب القواعد المدرجة في الشركات نفسها ، تم تعديل هذا الميثاق في يوليو 2003. والثاني في يونيو 2006 ، ليشمل أفضل ممارسات حوكمة الشركات.

وفي عام 2004 تم نشر تقريرين جديدين في بريطانيا حول حوكمة الشركات، دور مجلس الإدارة وأنظمة الرقابة الداخلية في الشركات واللجان التابعة لمجلس الإدارة تقييم وإدارة المخاطر ، هم "Higger and smith Reports".(مداح، 2018، ص 35).

أما في الجزائر ، في عام 2009 ، صدر ميثاق الحوكمة الرشيدة للمؤسسة في الجزائر ، والذي تم تطويره من قبل مجموعة عمل حوكمة الشركات متعددة الأطراف، وتم إطلاق مركز الحوكمة الجزائري لمساعدة الشركات الجزائرية على الالتزام بمواد الدليل واعتمادها أفضل ممارسات حوكمة الشركات الدولية، ويعتبر إطلاق المركز فرصة جديدة لمجتمع الأعمال لإظهار التزامه بتحسين البيئة الاقتصادية في الجزائر، وتحسين قيم الحكم الديمقراطي، بما في ذلك الشفافية والمساءلة والمسؤولية.(بغريش، 2020، ص 65).

الفرع الثالث: دوافع ظهور حوكمة الشركات.

تتمثل الدوافع التي أدت إلى ظهور حوكمة الشركات فيما يلي: (بن الدرويش، 2007، ص 08-09).

- تقويم أداء الإدارة العليا بالشركات وتعزيز المساءلة.
- تقديم الحوافز لمجلس الإدارة والإدارة التنفيذية للشركات بما يضمن تحقيق الأهداف العامة للشركة ومساهمتها.
- مراجعة وتعديل القوانين الحاكمة لأداء الشركات بحيث تنتقل مسؤولية الرقابة إلى كل من مجلس الإدارة والمساهمين ممثلين في الجمعية العمومية.
- مساهمة العاملين و أصحاب المصلحة في إنجاح أداء الشركة لتحقيق أهدافها على المدى الطويل.
- ضمان المعاملة العادلة لجميع المساهمين بما يضمن حقهم المتساوي في ممارسة الرقابة على أداء الشركة.
- تشجيع الشركات على الاستخدام الأمثل لمواردها بأكثر الطرق فعالية.
- توفير إطار عام لتحقيق التكامل والاتساق بين أهداف الشركة ووسائل تحقيق تلك الأهداف.
- توفير إطار واضح لمهام كل من الجمعية العمومية ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين للتأكد من عدم وجود أي لبس أو غموض أو تداخل بين اختصاصات هذه الأطراف.
- نوع من التكامل بين الشركة والبيئة المحيطة من حيث الجوانب القانونية والتنظيمية والاجتماعية السائدة.
- إطار يساعد في تحديد طرق توعية المسؤولين وأصحاب المصلحة بأساليب ممارسة السلطة وتحمل المسؤولية.

المطلب الثاني: خصائص وأهداف حوكمة الشركات وأهميتها

سننطلق في هذا المطلب إلى مختلف خصائص حوكمة الشركات، بالإضافة إلى ذكر أهم أهدافها، وفي الأخير سنذكر أهميتها على المستوى الجزئي والكلي.

الفرع الأول: خصائص حوكمة الشركات.

تتميز حوكمة الشركات بمجموعة من الخصائص يمكن تلخيصها فيما يلي: (أوصيف، وسعيد، 2012، ص 185).

- الانضباط **Discipline**: ويقصد به إتباع السلوك الأخلاقي المناسب و الصحيح؛
- الشفافية **Transparency**: ويقصد بها تقديم وإعطاء صورة حقيقية لكل ما يحدث في الشركة؛
- الاستقلالية **Independence**: أي لا يوجد تأثيرات غير لازمة نتيجة الضغوطات؛
- المساءلة **Accountability**: وتعني إمكانية تقييم و تقدير الأعمال التي يقوم بها مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية؛
- المسؤولية **Responsibility**: ويقصد بها المسؤولية التي يتحملها مجلس الإدارة أمام جميع الأطراف التي لها مصلحة بالشركة؛
- العدالة **Justice**: وتعني وجوب احترام حقوق جميع الأطراف سواء كانوا مساهمين أو مسيرين أو أصحاب مصلحة في الشركة؛
- المسؤولية الاجتماعية **Responsibility Social**: و تعني النظر إلى الشركة كمواطن جيد يهتم بمصلحة المجتمع ويساهم في تطويره.

الفرع الثاني: أهداف حوكمة الشركات.

تعمل حوكمة الشركات على تحقيق مجموعة من الأهداف التي تخدم جميع الأطراف بدون استثناء ومن أهدافها نذكر: (غضبان، 2015، ص 68-69).

- تحقيق العدالة، الشفافية، وحق المساءلة بما يسمح لأصحاب المصالح استجواب الإدارة
- حماية المساهمين بصورة عامة سواء الأقلية أو الأغلبية، وتعظيم عائدهم.
- منع المتاجرة بالسلطة في الشركات.

- مراعات مصالح العمال والمجتمع.
- تدفق الأموال الدولية والمحلية وتشجيع جذب الاستثمار.
- ضمان قيام مؤسسات تسعى لخدمة المجتمع بشكل عام والمساهمين بشكل خاص.
- التعزيز من مستوى المسؤولية لدى المسيرين .
- تحسين الصورة الذهنية للمؤسسات وكذا تحسين عملية إتخاذ القرارات ومصداقية المؤسسة.
- تشجيع الاعتبارات الأخلاقية.
- ضمان تحقيق قدر كافي من الطمأنينة لحملة الأسهم والمستثمرين على تحقيق عائد مناسب.
- توفير مصادر تمويل متعددة للمؤسسات.
- العمل على تدعيم استقرار المؤسسات من خلال تجنب الدخول في مشاكل تنظيمية ومحاسبية.
- تدعيم الكفاءة والنزاهة في أسواق رؤوس الأموال.

الفرع الثالث: أهمية حوكمة الشركات.

1- أهمية حوكمة الشركات على المستوى الجزئي.

أهمية الحوكمة بالنسبة للمؤسسة.: ترتبط الحوكمة بالإطار التنظيمي ورفع الكفاءة الإدارية ، بالإضافة إلى:

- ✓ تطوير الإطار التنظيمي الذي من خلاله يمكن تحديد أهداف المنظمة وسبل تحقيقها من خلال توفير الحوافز المناسبة لأعضاء مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.
- ✓ رفع الكفاءة الاقتصادية للمؤسسة من خلال إرساء أسس العلاقة بين المديرين ومجلس الإدارة والمساهمين.
- ✓ حل تضارب وتضارب المصالح بين الإدارة ومجلس الإدارة وأصحاب المصلحة الآخرين مثل الممولين والمستثمرين ، والحفاظ على مصالح جميع الأطراف. .
- ✓ تحديد وتوضيح الرؤية الاستراتيجية للمنظمة ورسالتها وأهدافها.
- ✓ تحقيق الاستفادة القصوى والفعالية من أنظمة المحاسبة والرقابة الداخلية والرقابة الخارجية وتحقيق الإنفاق الفعال وربطه بالإنجاز وضمان استقلالية المراجعين والمراجعين وعدم التعرض لضغط من أي جهة.(عثماني، 2020، ص27).

أهمية الحوكمة بالنسبة للمساهمين:

تتجلى أهمية الحوكمة بالنسبة للمساهمين فيما يلي: (العابدي، 2016، ص 25).

✓ تساعد على ضمان الحقوق لكافة المساهمين، مثل حق التصويت حق المشاركة في القرارات الخاصة بأي تغييرات جوهرية قد تؤثر على أداء الشركات في المستقبل.

✓ الإفصاح الكامل على أداء الشركات والوضع المالي والقرارات الجوهرية المتخذة من قبل الإدارة العليا.

✓ يساعد المساهمين على تحديد المخاطر المترتبة على الاستثمار في هذه الشركات

أهمية الحوكمة بالنسبة لأصحاب المصلحة الآخرين: تسعى الحوكمة إلى بناء علاقة وثيقة وقوية بين إدارة المنظمة والموظفين والموردين والدائنين وغيرها ، فالحوكمة الرشيدة تعزز مستوى ثقة مجتمع العملاء للمساهمة في رفع مستوى أداء المؤسسة لتحقيق أهدافها الاستراتيجية. (سعود، 2016، ص 29).

2- أهمية حوكمة الشركات على المستوى الكلي

أهمية حوكمة الشركات بالنسبة للاقتصاد: أظهرت بعض الدراسات التي أجريت على المستوى الكلي أن هناك علاقة إيجابية بين الحوكمة ومعدل النمو الاقتصادي من خلال مقاومة الفساد وتهيئة البيئة المؤسسية والسياسية والتشريعية للأعمال، مما يؤدي إلى تحفيز الاستثمار الذي يحرك النمو. (عثماني، 2020، ص 28).

أهمية حوكمة الشركات بالنسبة للمجتمع:

وتتمثل فيما يلي: (بن زعمة، وآخرون، 2018، ص 92).

- تشجيع الاستثمار و التنمية المستدامة؛
- بناء علاقات تتمتع بالشفافية بين أصحاب الأعمال والدولة؛
- تشجع على العمل بكفاءة وزيادة الإنتاجية والابتكار؛
- تحقيق الرفاهية لأفراد المجتمع من خلال توفير مناصب العمل؛

المطلب الثالث: أساسيات حوكمة الشركات

سنتناول في هذا المطلب التزامات وأساسيات حوكمة الشركات التي تحكمها والمتمثلة في: مبادئ وأليات حوكمة الشركات، وكذا الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات.

الفرع الأول: مبادئ حوكمة الشركات.

توضح منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية مبادئ حوكمة الشركات فيما يلي:

ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات: توصي منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في هذا المبدأ بضرورة وجود إطار فعال لحوكمة الشركات بحيث يكون لهذا الإطار تأثير على الأداء الاقتصادي العام ونزاهة السوق، ويكون هذا الإطار قادرا على خلق أسواق مالية تتسم شفافة وواضحة، وترتكز المنظمة كذلك في هذا المبدأ أن يكون هذا الإطار متوافقا مع نصوص القانون وبضمن توزيع المسؤوليات بين مختلف الاطراف.(خلاصي، 2013، ص 76).

حماية حقوق المساهمين: يجب أن يحمي إطار الحوكمة حقوق المساهمين. وتشمل الحق في نقل ملكية الأسهم ، والحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة ، والحق في التصويت في الجمعيات العامة ، والحق في الحصول على البيانات المالية وأي معلومات ذات أهمية في الوقت المناسب ، والحق في الحصول علي عائد من الأرباح ومنح الأسهم.(عمروش، 2020، ص 113).

المعاملة المتساوية للمساهمين: يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات معاملة عادلة لجميع المساهمين في جميع حقوقهم مع التركيز على حقوق الأقلية منو المساهمين الأجانب ، بحيث يكون لجميع المساهمين فرصة متساوية للوصول إلى طريقة فعالة لاسترداد حقوقهم أو الحصول على عرض مناسب في حالة انتهاك حقوقهم.(يوسف، والحياري، 2017، ص 18).

دور أصحاب المصلحة أو الأطراف المرتبطة بالشركة: أصحاب المصلحة يقصد بهم البنوك والعاملين وحاملي المستندات والموردين والعملاء، ويتضمن الاعتراف بحقوق أصحاب المصلحة المنصوص عليها في القانون أو من خلال الاتفاقيات المتبادلة، وتشجيع التعاون النشط بين الشركات وأصحاب المصلحة، ويشمل التعويض عن أي انتهاك لتلك الحقوق ، وكذلك آليات مشاركتهم الفعالة في السيطرة على الشركة.(عابدين، 2020، ص 52).

الإفصاح والشفافية: وتشمل الإفصاح الكامل عن المعلومات المتعلقة بالقوائم المالية وأداء الشركة وهيكل الملكية وفقاً لمعايير المحاسبة والتدقيق الدولية أو المحلية المعمول بها. (خلاصي، 2013، ص 77).

مسؤولية مجلس الإدارة: وتشمل هيكل مجلس الإدارة وواجباته القانونية وكيفية اختيار أعضائه ومهامه الأساسية ودوره في الإشراف على الإدارة التنفيذية. (عمروش، 2020، ص 114).

الفرع الثاني: آليات حوكمة الشركات.

أولاً: الآليات الداخلية

مجلس الإدارة: يفوض أصحاب الشركات ومساهموها السلطة لمجلس الإدارة ، والذي بدوره يعين مجلس فريق إداري وبعض اللجان المنبثقة عنه، بهدف تسيير الشركة وتنظيمها لتحقيق الأهداف المتفق عليها في إطار تنظيمي مقبول، حيث يعتبر مجلس الإدارة أفضل أداة رقابية سلوك الإدارة التنفيذية حيث يحمي رأس مال المساهمين المستثمر في الشركة من سوء الاستخدام من قبل الإدارة ، والمساهمة في وضع استراتيجيات الشركة وممارسة القيادة وتوجيه الشركة بنزاهة وشفافية ومسؤولية. (قوية، 2021، ص 362).

لجنة المراجعة: بعد الإخفاقات والاضطرابات المالية التي حدثت في الشركات الدولية ، وجدت لجنة التدقيق اهتماماً كبيراً من قبل الهيئات العلمية الدولية ، ويرجع هذا الاهتمام إلى الدور الذي يمكن أن تلعبه لجنة التدقيق كأداة لحوكمة الشركات في زيادة الثقة. والشفافية في المعلومات المالية التي تفصح عنها الشركات ، من خلال دورها في إعداد التقارير المالية والإشراف على وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات ، وكذلك دورها في دعم هيئات المراجعة الخارجية وزيادة استقلاليتها ، وكذلك دورها في التأكيد على الالتزام. لمبادئ حوكمة الشركات. (عابي، 2016، ص 80).

التدقيق الداخلي: ذكر معهد المدققين الداخليين (IIA) في المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (ISPPIA) في المعيار رقم 2110 بعنوان "الحوكمة" أن نشاط التدقيق الداخلي يجب أن يقيم ويقدم توصيات مناسبة لتحسين عملية الحوكمة عند تحقيق الأهداف من خلال تعزيز الأخلاقيات والقيم المناسبة داخل الشركة ، وضمان الأداء التنظيمي الفعال على مستوى الإدارة والإبلاغ الفعال عن المخاطر ومعلومات التحكم إلى المستويات المناسبة في الشركة ، بالإضافة إلى التنسيق الفعال

للأنشطة ونقل المعلومات بين مجلس الإدارة ، والمدققين الداخليين والخارجيين(قوية، 2021، ص.363).

ثانياً: الآليات الخارجية.

آلية التشريعات والقوانين: غالباً ما تؤثر هذه الآليات على التفاعلات التي تحدث بين الجهات الفاعلة التي تشارك بشكل مباشر في عملية حوكمة الشركات. لقد أثرت بعض التشريعات على الجهات الفاعلة الرئيسية في عملية حوكمة الشركات ، ليس فقط فيما يتعلق بدورهم ووظيفتهم في هذه العملية ، ولكن أيضاً فيما يتعلق بكيفية تفاعلهم مع بعضهم البعض.(قطاف، 2019، ص 65).

المنافسة (سوق المنتجات والخدمات وسوق العمل الإداري): تعتبر المنافسة في سوق المنتجات والخدمات من أهم آليات حوكمة الشركات ، لأنه إذا لم تقم الإدارة بواجباتها بالشكل الصحيح ، فإنها ستفشل في منافسة الشركات العاملة في نفس المجال. لذلك ، فإن المنافسة في سوق المنتجات والخدمات تعمل على ترويض السلوك الإداري ، خاصة إذا كان هناك سوق فعال للعمل الإداري. إن إدارة الشركة إلى حالة الإفلاس ستؤثر على مستقبل المدير وأعضاء مجلس الإدارة ، خاصة عند خضوعهم لاختبارات التعيين من أجل إدارة شركات أخرى ، حيث يحظر تعيينهم لأنهم قادوا شركاتهم إلى الإفلاس. أو التصفية.(حاج، 2018، ص 108).

التدقيق الخارجي: يمثل التدقيق الخارجي حجر الزاوية في الحوكمة الرشيدة للشركات ، لأن من يتابع تاريخ تطور مهنة التدقيق في العديد من دول العالم يجد أنها نمت وتطورت في ظل فكرة فصل الملكية عن الإدارة. وذلك لحاجة أصحاب الشركة إلى رأي مهني مستقل حول كفاءة الإدارة. تستخدم الشركة مواردها المتاحة.(زبيدي، 2016)

الفرع الثالث: الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات.

المساهمون: هم الذين يوفرون رأس المال للشركة من خلال ملكيتهم للأسهم مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم وتعظيم قيمة الشركة على المدى الطويل، وهم من يمتلك الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم.

مجلس الإدارة: يمثلون المساهمين وكذلك الأطراف الأخرى مثل أصحاب المصلحة ومجلس الإدارة لأعمال الشركة اليومية بالإضافة إلى مراقبة أدائهم. كما يرسم مجلس الإدارة السياسات العامة للشركة وكيفية الحفاظ على حقوق المساهمين.

الإدارة: وهي مسؤولة عن الإدارة الفعلية وتقديم تقارير الأداء إلى مجلس الإدارة. إن إدارة الشركة مسؤولة عن تعظيم أرباح الشركة وزيادة قيمتها ، بالإضافة إلى مسؤوليتها عن الإفصاح والشفافية في المعلومات التي تنشرها للمساهمين.

أصحاب المصلحة: هم مجموعة من الأطراف التي لها مصالح داخل الشركة، مثل الدائنين والموردين والعملاء والعاملين والموظفين. وتجدر الإشارة إلى أن هذه الأطراف لها مصالح قد تكون متضاربة ومختلفة في بعض الأحيان. (المغربي، 2020، ص 12) .

المطلب الرابع: نظام حوكمة الشركات، الركائز و المحددات

حوكمة الشركات هي نظام يحكمه نوعان من المحددات ومجموعة من الركائز التي تساهم في نجاح عملية التطبيق وتحقيق مختلف الأهداف المتوقعة.

الفرع الأول: نظام حوكمة الشركات

حوكمة الشركات نظام يتكون من مجموعة من الأجزاء التي تنشط القدرات وتوظف الموارد بشكل فعال. من خلال هذا النظام يتم إدارة الشركة ومراقبتها وتعزيز الشفافية والمساءلة وتتكون من ثلاثة أجزاء. (براهمة، 2014، ص 14)

المدخلات: وتشمل المتطلبات المختلفة التي تحتاجها حوكمة الشركات والمتطلبات التي يجب توفيرها لها سواء كانت متطلبات تشريعية إدارية أو قانونية أو اقتصادية.

التشغيل: ويقصد به الجهات المختلفة المسؤولة عن تطبيق الحوكمة والجهات المشرفة على التنفيذ وكذلك الجهات الرقابية وكل جهة إدارية داخل الشركة أو خارجها تساهم في تطبيق الحوكمة وتشجع الالتزام بها وتطويرها. والنهوض بأحكامها.

المخرجات: تعتبر المخرجات مجموعة من المعايير والقواعد والقوانين المنظمة للأداء والممارسات العملية والتنفيذية سواء في الشركات أو في البنوك للحفاظ على حقوق المساهمين وأصحاب المصلحة وتحقيق الإفصاح والشفافية.

مما سبق ، يمكننا أن نستنتج أن نظام حوكمة الشركات يتضمن كمدخلات مجموعة من المتطلبات التشريعية والإدارية والقانونية والاقتصادية التي تتم معالجتها وتشغيلها من قبل مجموعة من الآليات والهيئات المسؤولة عن تنفيذ حوكمة الشركات ، سواء كانت داخلية أو خارجية ، مثل التدقيق الداخلي ، لجنة التدقيق ، التدقيق الخارجي ، مجلس الإدارة. الهيئات الرقابية الأخرى والهيئات الإدارية الأخرى التي تساهم في تطبيق الحوكمة وتشجع الالتزام بها ، والتي تتفاعل مع بعضها البعض لتحقيق مخرجات تحمي حقوق أصحاب المصلحة وتحقق الإفصاح والشفافية

الفرع الثاني: محددات حوكمة الشركات

1- المحددات الداخلية: وتشمل القواعد والأساليب المطبقة داخل الشركات والتي تشمل تطوير الهياكل الإدارية السليمة التي توضح كيفية اتخاذ القرارات داخل الشركات والتوزيع المناسب للصلاحيات والواجبات بين الأطراف المشاركة في تطبيق مفهوم حوكمة الشركات، مثل مجلس الإدارة ، الإدارة ، المساهمون ، أصحاب المصالح ، بما لا يؤدي إلى تضارب المصالح بين هذه الأطراف، بل يؤدي إلى تحقيق مصالح المستثمرين على المدى الطويل.(عيارى، وخوالد، 2012).

2- المحددات الخارجية: تشير المحددات الخارجية إلى المناخ العام للاستثمار في الدولة، وترجع أهميتها إلى حقيقة أن وجودها يضمن تنفيذ القوانين والقواعد التي تضمن الإدارة الجيدة للشركة وتقلل من التضارب بين العائد الاجتماعي والعائد الخاص. . المحددات الخارجية هي كما يلي:

- القوانين والأنظمة التي تنظم العمل في الأسواق ، مثل قوانين الشركات ، وقوانين سوق رأس المال ، والقوانين المتعلقة بالإفلاس ، والقوانين المنظمة للمنافسة ومنع الاحتكار.

- وجود نظام مالي جيد يضمن توفير التمويل اللازم للمشاريع بالشكل المناسب الذي يشجع الشركات على التوسع والمنافسة دولياً.

- كفاءة الهيئات والاجهزة الرقابية مثل سوق المال والبورصات ، من خلال تشديد الرقابة على الشركات والتحقق من دقة وسلامة البيانات والمعلومات التي تنشرها ، وكذلك تحديد العقوبات المناسبة وتطبيقها الفعلي في حال عدم الامتثال من قبل الشركات.

- دور المؤسسات غير الحكومية في ضمان التزام أعضائها بالجوانب السلوكية والمهنية والأخلاقية التي تضمن الأداء الفعال للأسواق. وتتمثل هذه المؤسسات غير الحكومية في جمعيات المحاسبين والمراجعين ونقابات المحامين ، على سبيل المثال.

الفرع الثالث: ركائز حوكمة الشركات

الركيزة الأولى السلوك الأخلاقي: أشار Train & Brown إلى ضرورة وجود نظام سلوكي اخلاقي قوي، ويلقى مساندة من قيادة المؤسسة ،يتضمن مبادئ أخلاقية وقيادية، وأشار إلى إمكانية تحقيق ذلك من خلال: (قطاف، 2019، ص 38).

فهم الثقافة الأخلاقية الموجودة من المؤسسة.

توصيل وعرض أهمية المعايير الأخلاقية في المواطنين.

التركيز على مبدأ الثواب والعقاب.

القدرة الأخلاقية على مستوى المؤسسة.

الركيزة الثانية الرقابة والمساءلة: من خلال تفعيل دور أصحاب المصلحة مثل هيئات الرقابة العامة ، والأطراف المباشرة للإشراف والرقابة ، والأطراف الأخرى ذات الصلة بالمنشأة ، تعمل آليات حوكمة الشركات بشكل أساسي على حماية وضمن حقوق المساهمين وجميع الأطراف المهمة بأعمال الشركة ، من خلال المراقبة والرقابة الصارمة على أدائها من خلال: (بريش، 2020، ص 86).

الجهات الرقابية العامة مثل: البنك المركزي، الهيئة العامة لسوق المال.

أطراف الرقابة المباشرة مثل: المساهمين ، مجلس الإدارة

الأطراف الخارجية مثل: الموردين والعملاء والمقرضين.

لجنة التدقيق الداخلي التقييم الحيادي للعمليات ونظام الرقابة الداخلية ومدى التزام إدارة الشركة بتطبيق المعايير المحاسبية المتفق عليها في اتخاذ القرار من قبل موظفيها.

الركيزة الثالثة: إدارة المخاطر: إن إدارة المخاطر لا تقتصر على تحسين حوكمة الشركات وقواعد السلوك الأخلاقية فحسب ، بل تشمل أيضاً إدارة المخاطر الفعالة التي تحدد قدرة المؤسسة على المنافسة والحفاظ على حصتها في السوق وقدرتها للنمو والتطور، حيث توجد خمسة عناصر لإدارة المخاطر في حوكمة الشركات وتتمثل في: (قطاف، وبن عيشي، 2017، ص 132).

-الثقافة: توصيل قيم المؤسسة في شكل رسالة للموظفين وتضمينها معايير واعتبارات أخلاقية.

- القيادة: تحسين للمعايير الأخلاقية في المراكز القيادية بالمؤسسة.
- التوحد: إحداث انسجام بين الأفراد والعمليات واستراتيجيات المؤسسة
- النظم: توافر منظومة متكاملة للرقابة الداخلية والتقارير المالية وإدارة المخاطر في المؤسسة.
- الهياكل: التنوع في خبرات وصفات أعضاء مجلس الإدارة مع خطوط اتصال ملائمة.

الركيزة الرابعة: دور اصحاب المصالح

حيث تتضمن هذه الركيزة كل من : (زروقي، 2021، ص 73).

- لجنة التدقيق : حيث شأهم بدورها الفعال فيما يلي:
- الإشراف على القوائم المالية التي تعدها المؤسسات قبل إجراء التدفق الخارجي
- النظر في كفاءة نظام الرقابة الداخلية، والتأكد من وجود نظام فعال لإثارة المخاطرة
- المشاركة في تعيين المدققين الداخليين.
- مجلس الإدارة.
- التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.

الشكل (03): إطار متكامل لحوكمة الشركات



المصدر: صالح محمد يزيد، (2016)، " أثر التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة، " أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر.

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في إرساء نظام حوكمة فعال

سنتناول في هذا المبحث العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي وكل من نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، وعلاقة التدقيق الداخلي بباقي الأطراف المساهمة في حوكمة الشركات وانعكاس كل هذه العلاقات على دعم وفعالية نظام حوكمة الشركات.

المطلب الأول: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

يلعب التدقيق الداخلي دوراً مهماً في تقييم نظام الرقابة الداخلية، وذلك من خلال اختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية وتقييمها، بهدف تحقيق رقابة فعالة .

الفرع الأول: ماهية الرقابة الداخلية.

1- مفهوم نظام الرقابة الداخلية.

لقد عرفت لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) الرقابة الداخلية على أنها "تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية الأصول ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها، ومن مدى الاعتماد عليها و زيادة الكفاءة الإنتاجية والعاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية." (خليفة، 2020، ص 80).

2- أهداف نظام الرقابة الداخلية.

يهدف نظام الرقابة الداخلية إلى مساعدة إدارة الشركة على تحقيق رقابة فعالة على كافة عمليات الشركة، وضمان تطبيق القرارات المتخذة بالشكل الصحيح، كما يسعى إلى تحقيق الأتي (دحو، 2018، ص 53).

1. يوفر الحماية الكافية لممتلكات وموجودات الشركة المختلفة، من الاستغلال الغير مشروع أو الضياع أو الاختلاس.
2. زيادة الثقة بالبيانات المحاسبية حتى يمكن الاعتماد عليها في إتخاذ القرارات الإدارية.
3. كما حدد مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي في معيار التدقيق الدولي (315) أهداف نظام الرقابة الداخلية وهي:

- ✓ موثوقية تقديم البيانات المالية.
- ✓ فعالية وكفاءة العمليات.
- ✓ الامتثال للقوانين والأنظمة.

3- أنواع الرقابة الداخلية. الرقابة الداخلية إلى ثلاث أنواع كما يلي: (المدهون، 2014، ص 69).

الرقابة المحاسبية: يقصد بها جميع الطرق والوسائل والأنظمة والاجراءات التي تضعها الإدارة بهدف حماية مواردها المختلفة، وضمان دقة وصحة التقارير والقوائم المالية، ويهدف هذا النوع من الرقابة إلى التأكد من تنفيذ كل عمليات الشركة وفقا للنظام المعتمد من الإدارة.

الرقابة الإدارية: عرفتها لجنة التدقيق بأنها " خطة التنظيم وما يرتبط بها من اجراءات وأساليب تختص بالعمليات القرارية، والتي تقود الإدارة إلى فرض سلطتها وتحكمها في هذه العمليات" وتتمثل الرقابة الإدارية في جميع الإجراءات والأساليب المتعلقة بالكفاءة التشغيلية والالتزام بالسياسات الإدارية.

الضبط الداخلي: يشمل الضبط الداخلي الخطة التنظيمية وكافة وسائل التنسيق والاجراءات الهادفة إلى حماية أصول الشركة من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال.

الفرع الثاني: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية.

يعتبر التدقيق الداخلي من العناصر المهمة في نظام الرقابة الداخلية، بحيث يعمل على تطوير وتحسين وزيادة كفاءته، وقد أكدت الدراسات والابحاث المهنية أن التدقيق الداخلي يجب أن يكون له دور في إعداد تقرير الإدارة عن فعالية نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة، ومن خلال مراقبة عملياته وتقييمه وإخطار الإدارة بنقاط القوة والضعف. (يعقوب وبن زعمة، 2020، ص 333).

كما نص المعيار (رقم 2130 الرقابة) في هذا الشأن ما يلي: (عبد الصمد، 2013، ص 103).

يجب على نشاط التدقيق الداخلي مساعدة المؤسسة في إنشاء رقابة فعالة من خلال تقييم فعاليتها وكفاءتها وتعزيز التحسين المستمر .

• A1-2213 يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم مدى كفاية وفعالية الرقابة للاستجابة للمخاطر المتعلقة بالحوكمة والعمليات ونظام المعلومات في المؤسسة، بما في ذلك ما يلي :

- صحة وموثوقية المعلومات المالية والتشغيلية .

- كفاءة وفعالية العمليات .
- حماية الأصول .
- الامتثال للقوانين واللوائح والإتفاقيات .
- A2-2213 يجب على المدققين الداخليين التحقق من مدى تحديد الأهداف والبرامج التشغيلية واتساقها مع أهداف المنظمة .
- A3-2213 يجب على المدققين الداخليين تدقيق العمليات والبرامج للتحقق من مدى توافق النتائج مع الأهداف المحددة ما إذا كانت العمليات والبرامج قد تم تنفيذها وإعدادها على النحو المطلوب .
- C1-2213 أثناء تنفيذ المهمة الاستشارية يجب على المدققين الداخليين التركيز على إجراءات الرقابة المتوافقة مع الأهداف المهمة، ويجب عليهم الانتباه إلى وجود أي تدابير رقابية حقيقية بطريقة جوهرية .
- C2-2213 يجب أن يدرج المدققون الداخليون المعرفة بإجراءات الرقابة التي تم الحصول عليها من المهام الاستشارية في تقييم إجراءات الرقابة في المؤسسة.

الفرع الثالث: انعكاسات تقييم نظام الرقابة الداخلية على حوكمة الشركات

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي جزءاً مهماً من نظام الرقابة الداخلية، حيث أنها تقع في أعلى هذا النظام، وقد تغير دورها من التركيز على الجوانب المادية فقط لتشمل الجوانب الإدارية ومساهمتها في إضافة قيمة للشركة، وبالتالي فإن وظيفة التدقيق الداخلي عند تقييم نظام الرقابة الداخلية توفر الدعم والمساهمة في تطبيق حوكمة الشركات، (يعقوب وبن زعمة، 2020، ص 333). وقد أصبح رأي مدير التدقيق الداخلي حول كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية هاماً وشائعاً، خصوصاً مع التطورات التي ظهرت في بيئة الأعمال وتطور المعايير الدولية للتدقيق الداخلي (المعيار رقم 2410 معايير الإبلاغ المالي) والتي تنص على أن رأي المدقق الداخلي. يجب أن يتضمن بوضوح العناصر التالية: (عبد الصمد، 2013، ص 103-104).

- 1- معايير التقييم وكيفية استخدامها .
- 2- النطاق الذي يشمل رأي المدقق الداخلي .
- 3- من المسؤول عن إنشاء وصيانة نظام الرقابة الداخلية .

4- المحالات الخاصة التي تغطيها رأي المدقق الداخلي .
والتي من شأنها تحقيق المنافع التالية :

1- ضمان الاستمرارية في عملية المراقبة ، يتم تنفيذ التوصيات والتقارير التي يعدها المدقق الداخلي بشكل مستمر خلال العام ، مما يحقق إحساسا بالراحة بين أصحاب المصالح ، والاستمرارية تمكن من تنفيذ الإصلاحات والتحسينات في الوقت المناسب .

2- المساهمة في ضمان جودة التنظيم ، فتشمل جودة العمليات والالتزام بالإجراءات والسياسات واللوائح الداخلية لضمان تحقيق الأهداف بطريقة اقتصادية وفعالة ، يلعب المدققون الداخليون دورا رقابيا مهما في ضمان الامتثال لهذه الاجراءات واللوائح الداخلية.

3- تقديم الخدمات الاستشارية ، يعتبر المدققون الداخليون في وضع يسمح لهم بتزويد مجلس الإدارة والإدارة العليا ولجنة التدقيق والمدقق الخارجي وأصحاب المصلحة بالتحليل والتقييم والتوصيات اللازمة.

المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر

تعتبر إدارة المخاطر الجزء الأساسي في الإدارة الاستراتيجية لأي مؤسسة، إذ تسعى هذه الأخيرة الى تحديد المخاطر ومن ثم تعمل على معالجتها، لذلك فإن من الضروري وجود أنظمة لإدارة المخاطر بهدف حماية المؤسسة من الخسائر ومواجهة الأخطار .

الفرع الأول: مفهوم إدارة المخاطر وأهدافها.

1- مفهوم إدارة المخاطر :

تعرف إدارة المخاطر طبقا لتعريف الصادر عن لجنة COSO بأنها " عملية يقوم بها مجلس الإدارة والموظفين لوضع الاستراتيجية اللازم إتباعها في جميع أقسام الشركة، يتم تصميمها وتحديد الأحداث المحتملة التي قد تؤثر على الشركة ككل، وإدارة المخاطر بحيث تكون في حدود مدى استعداد الشركة لتقبل المخاطر وتقديم تأكيد معقول بشأن تحقيق أهداف الشركة.(الشيخ، 2020، ص4) .

كما يمكن تعريفها بأنها النشاط الإداري الذي يهدف إلى التحكم بالمخاطر وتخفيضها إلى مستويات مقبولة، وبشكل أدق هي: عملية تحديد وقياس السيطرة وتخفيض المخاطر التي تواجه الشركة أو المؤسسة. (المغربي، 2020، ص7).

2- أهداف إدارة المخاطر

- يمكن تحديد عدة أهداف لعملية إدارة المخاطر والتي تتمثل فيما يلي: (دحو، 2018، ص98).
- الحفاظ على أصول وسمعة الشركة : حيث تعمل إدارة المخاطر على تحديد وتحليل التهديدات المحتملة والفرص الرئيسية للمؤسسة .
- ضمان إتخاذ القرارات والعمليات المساعدة على تحقيق الأهداف : وذلك من خلال تحديد المواقف والأحداث التي يمكن أن تؤثر على إنجاز أهداف المؤسسة .
- تعزيز التنسيق بين أنشطة المؤسسة وقيمتها: يهدف تجنب المخاطر التي من شأنها التأثير على مصداقية المؤسسة .
- توعية عمال المؤسسة حول المخاطر الرئيسية التي تواجه المؤسسة : وذلك عن طريق تشجيعهم على المشاركة في وضع حلول والوعي بالمخاطر .
- الفرع الثاني: علاقة التدقيق الداخلي بإدارة المخاطر .

يلعب التدقيق الداخلي دورا مهما في التعامل مع المخاطر ، وقد أشار معهد المدققين الداخليين إلى أن تقييم إدارة المخاطر من اختصاص المدقق الداخلي، حيث تقع على عاتقه مسؤولية تقييم فعالية عملية إدارة المخاطر وتحسينها من خلال تقديم خدمات التأكيد والاستشارة (فروم، 2019، ص12). كما أن المعايير الدولية للتدقيق الداخلي نصت في المعيار (2120 إدارة المخاطر) على ما يلي : (عبد الصمد، 2013، ص 105-106).

يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم فعالية إدارة المخاطر وكذا المساهمة في تطوير إجراءات إدارة المخاطر .

• 2120 -A1 يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم التعرض للمخاطر المرتبطة بحوكمة الشركات، عمليات التي تقوم بها الشركة ونظم المعلومات وهذا بتقييم :

- موثوقية وسلامة المعلومات المالية والتشغيلية .
 - فعالية وكفاءة العمليات .
 - حماية الأصول .
 - الامتثال للقوانين، الأنظمة والعقود
 - A2-2120 يجب على نشاط التدقيق الداخلي احتمال حدوث عمليات الغش والاحتيال، وكيفية إدارة الشركة لهذه المخاطر .
 - C1 -2120 أثناء أداء المهام الاستشارية ،على المدققين الداخليين الإبلاغ عن المخاطر بما يتوافق مع أهداف المهمة ، ويجب الانتباه إلى المخاطر الكبيرة .
 - C2 -2120 على المدققين الداخليين استخدام المعارف المكتسبة حول إدارة المخاطر أثناء قيامهم بالمهام الاستشارية وذلك عند تقييم إجراءات إدارة المخاطر الخاصة بالمؤسسة.
 - C3-2120 عند قيام المدققين الداخليين بمساعدة الإدارة في إدارتها للمخاطر أو تحسين إجراءاتها ، يجب عليهم رفض أي مسؤولية تخص إدارة المخاطر أمام الإدارة.
- الفرع الثالث: أثر إدارة المخاطر من طرف المدقق الداخلي على حوكمة الشركات.

يعمل التدقيق الداخلي على إضافة قيمة للشركة واكتشاف المخاطر التي قد تواجهها الشركة في المستقبل، وكذلك العمل على خلق رؤية شاملة بخصوصها وتحديد اجراءات الرقابة المناسبة للتعامل مع المخاطر والتقرير عنها من خلال تقديم تأكيدات معقولة لمجلس الإدارة ولجنة التدقيق حول التقييم والتحسين المستمر لفعالية عملية إدارة المخاطر.(ثوبي وغجاتي، 2022، ص 119).

فحسب التعريف الصادر عن معهد المدققين الداخليين الذي يعرف الحوكمة على أنها : " العمليات التي تتم من خلال الاجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح في الشركة، من أجل توفير الإشراف على إدارة المخاطر مراقبتها والتأكيد على كفاءة الضوابط لإنجاز الأهداف والمحافظة على قيم الشركة من خلال حوكمة الشركات فيه " بالتالي فإن اهتمام التدقيق الداخلي بكل من إدارة المخاطر وتدقيق إدارة المخاطر، بالإضافة إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية يعزز من دعمه للتطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات. (براهيمة، 2014، ص 95).

وفي الأخير يمكن القول أن عملية إدارة المخاطر لها أثر على قيمة وتنافسية المؤسسة فهذه العملية تتطلب التعامل مع المخاطر الحالية والمستقبلية بهدف التقليل من أثارها السلبية ما يؤدي إلى بث الثقة والطمأنينة بين المساهمين وأصحاب المصالح. (فروم، 2019، ص 13).

المطلب الثالث: علاقة التدقيق الداخلي و باقي الأطراف المساهمة في حوكمة الشركات

تمارس حوكمة الشركات عن طريق خمسة أطراف أساسية تربطهم علاقات تعاونية، وهي مجلس الإدارة والإدارة العليا، لجنة التدقيق، التدقيق الخارجي ووظيفة التدقيق الداخلي، إذ يساعد التدقيق الداخلي المؤسسة على تحقيق أهدافها وتأكيد فعاليتها من خلال، علاقته الوطيدة مع مختلف أطراف حوكمة الشركات، مما يسمح بالتطبيق السليم لحوكمة الشركات.

الفرع الأول: علاقة التدقيق الداخلي بمجلس الإدارة والإدارة العليا

يعرف مجلس الإدارة بأنه الهيئة العليا التي تحكم المؤسسة، وهو مكلف بتمثيل المساهمين ويضمن للمستثمرين استخدام راس المال المستثمر بالطريقة الأنسب من قبل مديري الشركة، كما يعمل على تحسين الأداء من خلال دوره الرقابي الذي يهدف إلى زيادة قيمة الشركة كما أنه يتولى الوظيفة الأكثر أهمية في حوكمة الشركات الاقتصادية. (العروس ولقليطي، 2022، ص 129).

يعمل مجلس الإدارة على تقديم الدعم لوظيفة التدقيق الداخلي من خلال إنشاء لجنة تدقيق تابعة له ، مما يدعم قوة واستقلالية ومصداقية وظيفة التدقيق الداخلي ، مما يسمح لها بأداء مهامها بكفاءة عالية بالإضافة إلى الاختيار المناسب لفريق عمل التدقيق الداخلي ، من حيث الخبرات والمهارات اللازمة ، والعمل على تحسين أدائهم من خلال إجراء تدريب دوري لهم ، حيث يوجد تفاعل بين وظيفة التدقيق الداخلي والإدارة ، يوفر ذلك للإدارة نتائج تقييم المخاطر وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

وفي المقابل تعمل الإدارة على توفير الوسائل والتسهيلات اللازمة عندما تؤدي وظيفة التدقيق الداخلي مهامها ، حيث يتولى مجلس الإدارة والإدارة العليا مسؤولية فحص فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية مرة واحدة على الأقل كل عام بناءً على المعلومات التي يقدمونها. يتم توفيره من قبل وظيفة التدقيق الداخلي وكجزء من أداء مسؤولياته الإشرافية ، يجب على مجلس الإدارة مراجعة أداء التدقيق الداخلي ، ويجب أن يوافق من وقت لآخر على تعيين مدقق خارجي مستقل لضمان جودة التدقيق الداخلي. وظيفة. (أوسعيد، 2021، ص 197).

ويمكن تلخيص العلاقة بين مجلس الإدارة والتدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات في الآتي: (شريقي، 2015، ص 129).

- ينبغي وجود وظيفة للتدقيق الداخلي في الشركة تحظى بتعاون واحترام كل من مجلس الإدارة والإدارة العليا .
- يجب أن يتاح لوظيفة التدقيق الداخلي اتصال مستمر برئيس مجلس الإدارة ولجنة التدقيق .
- على مجلس الإدارة تحديد صلاحية وهدف ومسؤولية وظيفة التدقيق الداخلي.
- على مجلس الإدارة أن يعيد النظر سنويا في نطاق عمل وظيفة التدقيق الداخلي وبيان مدى صلاحياتها والموارد المتاحة لها .
- يجب على مجلس الإدارة ولجنة التدقيق أن يضمنا الفصل بين وظيفتي التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي لضمان الاستقلالية.
- تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بتقديم تأكيدا مستقلا وموضوعا لمجلس الإدارة عن مدى فعالية وكفاية الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والأنشطة الأخرى بالشركة

الفرع الثاني: علاقة التدقيق الداخلي بلجنة التدقيق

تعرف لجنة التدقيق على أنها مجموعة مكونة من عدد من المديرين المستقلين عادة تتكون من ثلاث أعضاء على الأقل، بحيث يكون لأحد أعضائها على الأقل خلفية مالية أو محاسبية، ويحكم عملها دليل مكتوب يوضح مسؤولياتها وطرق القيام بها، وتمتلك اللجنة الصلاحية الكافية لتنفيذ المهام أهمها تدقيق القوائم المالية قبل عرضها على مجلس الإدارة، ومراجعة تعيين المدقق الخارجي، ومراجعة خطة التدقيق ونتائج التدقيق ومراجعة نظام الرقابة الداخلية. (الصوص، 2012، ص 31).

إن لجنة التدقيق تعد من أهم أدوات الرقابة في الشركات، كما تعتبر أحد أهم دعائم تحقيق مفهوم حوكمة الشركات، حيث تعمل كحلقة وصل بين المدققين الداخليين والخارجيين ومجلس الإدارة، وقد تم التأكيد من طرف بعض الدراسات والبحوث حول أهمية العلاقة بين لجنة التدقيق والمدقق الداخلي والخارجي ودورها في تعزيز الرقابة على المؤسسة. (بوشيمة، 2018، ص 65).

تكمن العلاقة بين حوكمة الشركات والتدقيق الداخلي في إسناد عملية تقييم نشاط التدقيق الداخلي للجنة التدقيق، وذلك عن طريق ما يلي: (شريقي، 2015، ص 127-128).

- الاهتمام بفعالية التدقيق الداخلي وقدرته على تحقيق أهدافه وذلك عن طريق دراسة:
 - ✓ قدرة الوظيفة على التخطيط لنشاطاتها.
 - ✓ قدرة الوظيفة على تنفيذ الخطة.
- جودة تقارير التدقيق المعتمدة للمديرية العامة.
- القدرة على تقديم الحلول والاقتراحات الملائمة.
- التنظيم المعمول به والمتعلق بتسيير نشاط التدقيق الداخلي مثل:
 - ✓ وجود ميثاق للتدقيق الداخلي.
 - ✓ توفر عنصر الاستقلالية فيما يخص علاقة التدقيق بباقي الأطراف.
 - ✓ وجود نظام للتوثيق يسمح بتوفير الحجج البراهين اللازمة والخاصة بالاستنتاجات التي توصل إليها التدقيق الداخلي.

ويتضح كذلك أن التدقيق الداخلي يشكل مكونا أساسيا في عمل لجنة التدقيق المشكلة من قبل أعضاء الإدارة المسؤولة بشكل رئيسي عن سلامة تطبيق مبادئ الحوكمة، لذلك يجب على المدققون الداخليون تفهم مبادئ الحوكمة ودورهم الأساسي حيال ضمان الالتزام بها من خلال تأهيلهم المناسب علميا وعمليا لذلك.

الفرع الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بالتدقيق الخارجي

يقصد بالتدقيق الخارجي الفحص الانتقادي المنظم للبيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات، ويطلق عليه أحيانا التدقيق المستقل، يتضمن رأي فني محايد عن مصداقية القوائم المالية ومدى الاعتماد عليها للدلالة على المركز المالي ونتائج الأعمال. (بن زعمة، وآخرون، 2018، ص85)

إن علاقة المدقق الداخلي بالمدقق الخارجي هي علاقة تكامل، حيث يبدي المدقق الخارجي رأيه حول مدى سلامة وصحة نظام الرقابة الداخلية ومدى ملائمة الإجراءات والسياسات المستخدمة التي قد يغفل عنها المدقق الداخلي.

بالإضافة إلى ذلك قد يتم الاستغناء عن أعمال التدقيق الخارجي من خلال وجود واستخدام تقارير التدقيق الداخلي مما يعزز جودة التدقيق ويقلل من تكلفته و يؤدي أيضا إلى رفع كفاءة المدقق

الداخلي ويعزز قدرة المدقق الخارجي على إبداء رأيه بشكل أكثر دقة وفعالية، ومع زيادة متطلبات حوكمة الشركات زادت أكثر أهمية هذه العلاقة فالمدققون الداخليون لهم الوقت والقدرة الكبيرة لاكتشاف التلاعب في القوائم المالية.

لذلك فإن تشاورهم مع المدققين الخارجيين بشأن تقييم وتقدير مخاطر الاحتيال، هو ما دفع معهد المدققين المعتمدين الأمريكي إصدار قائمة معايير التدقيق رقم 65 ، تشجع المدققين الخارجيين على استخدام أنشطة التدقيق الداخلي عند تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق، كما أصدر قائمة التدقيق رقم 55 التي تلزم التدقيق الخارجي بضرورة فهم الرقابة الداخلية بما فيها خلية التدقيق الداخلي.(بوشيمة، 2018، ص65).

المطلب الرابع: انعكاسات علاقة التدقيق الداخلي بباقي الأطراف المساهمة في حوكمة الشركات.

الفرع الأول: انعكاس علاقة التدقيق الداخلي بمجلس الإدارة والإدارة العليا على حوكمة الشركات.

يعد مجلس الإدارة والإدارة العليا من الأطراف الأساسية لحوكمة الشركات، والتي لها تأثير فعال على جودة حوكمة الشركات النابع من تأثيرها على بقية أطراف الحوكمة، فإنه يتطلب تفاعلا بين وظيفة التدقيق الداخلي والإدارة ويتم ذلك من خلال تزويدها بنتائج تقييم المخاطر وتقييم نظام الرقابة الداخلية، وكذلك الإفصاح الدوري للإدارة حول الأنشطة التي تقوم بها، وصلاحياتها ومسؤولياتها وما تم إنجازه من خططها الموضوعية، حيث أصبح مجلس الإدارة يعتمد على وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين عملية حوكمة الشركات، وذلك بسبب دور المدققين الداخليين المحوري في تقديم الخدمات الاستشارية وخدمات التأكيد وإدارة المخاطر (بوشيمة، 2018، ص 66) .

وإن ما يؤكد مساهمة التدقيق الداخلي في تطبيق حوكمة الشركات هي المعايير المهنية لمعهد المدققين الداخليين، وذلك في المعيار 2130 الخاص بحوكمة الشركات والذي ينص على أنه ينبغي أن يساهم المدقق الداخلي في تقييم عملية الحوكمة في الشركة، وأن يضع الاقتراحات والتوصيات من أجل التحسين المستمر لعمليات حوكمة الشركات، وذلك عن طريق ضمان وتحسين أخلاقيات العمل في الشركة، ضمان التنسيق الفعال بين الوظائف، وضمان التسيير الكفاء لأداء الشركة، وتوصيل المعلومات عن الرقابة الداخلية والمخاطر إلى المستويات المناسبة داخل الشركة، وتزويد كل من لجنة التدقيق ومجلس الإدارة والمدققين بمختلف هذه المعلومات وضمان التنسيق الفعال بينهم، كما أن قيام

المدقق الداخلي بعمليات التدقيق والرقابة تحقق الالتزام بضمان أن كل عمليات الشركة مسيطر عليها وأنها تتم بفعالية كافية، وهذا يعتبر شرط مهم لتحقيق دعم حوكمة الشركات. (براهمة، 2014، ص114)

الفرع الثاني: انعكاس علاقة التدقيق الداخلي بلجنة التدقيق على حوكمة الشركات.

تلعب لجنة المراجعة دورا هاما في حوكمة الشركات باعتبارها لجنة دائمة منبثقة عن مجلس الإدارة وتعتبر بشكل متزايد من ركائز حوكمة الشركات.

ويذكر الكثيرون أن نجاح الحوكمة اليوم يعتمد في المنظمة على لجنة المراجعة و الفشل في العضوية أو دور أو كفاءة أو التزام لجنة المراجعة تؤدي إلى إحداث فجوة في حوكمة الشركات و قد أنيط بلجان المراجعة إعادة النظر و تقييم أعمال مراجعيها الخارجيين و تقييم نوعية المراجعة التي يقومون بها و كذا التأكد من أن المراجع الخارجي مستقل و أن كل الأمور التي تقسد هذا الاستقلال تم معالجتها بشكل سليم، أي يقوم بالإشراف على أنشطة المراجعة الخارجية ولغرض تحمل مسؤولياتها الإشرافية بصورة أفضل فإنها تعتمد على وظيفة المراجعة الداخلية كأحد الدعائم الأساسية التي تساعد في تحقيق حوكمة أفضل للشركات، فهي تعتبر مورد هام لتعزيز و دعم لجنة المراجعة و هذا فيما يخص تقديمها لخدمات التأكيد و الاستشارة خصوصا فيما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر. (كرمية، 2010، ص 109).

ويعتبر التدقيق الداخلي أحد الدعائم الأساسية التي تساعد لجنة التدقيق على مهامها، وبالتالي تحقيق حوكمة أفضل للشركات، باعتباره موردا هاما لدعم وتعزيز لجنة التدقيق ومصدر لمختلف المعلومات التي تحتاجها، وهذا فيما يخص تقديمه لخدمات الاستشارة والتأكيد خاصة فيما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، وهي من جهتها تشرف على زيادة موضوعية واستقلالية وكفاءة التدقيق الداخلي مما يأهله لدعم حوكمة الشركات. (براهمة، 2014، ص 108).

الفرع الثالث: انعكاس علاقة التدقيق الداخلي بالتدقيق الخارجي على حوكمة الشركات.

يلعب التدقيق الخارجي دورا مهما في حوكمة الشركات وذلك لمساهمته في إبداء رأيه المحايد حول القوائم المالية للشركة، من أجل زيادة الثقة فيها، وذلك من خلال التقرير الذي يقوم بإعداده ويرفقه بالقوائم المالية، حيث يتم إعداده لجميع الأطراف ذوي المصلحة وخاصة المستثمرين

والمساهمين، وفي إطار توسيع دور التدقيق افي تطبيق حوكمة الشركات أصبح على المدقق الخارجي إبداء رأيه عن مدى فعالية وكفاءة هيكل الرقابة الداخلية، كما أن التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي له انعكاس إيجابي على حوكمة الشركات، حيث يحد من مشكلة تماثل المعلومات وازدواجية العمل، ويساهم في تخفيض تكاليف التدقيق ويساهم في توفير معلومات حقيقية مفصلة للإدارة والتي تعتمد عليها في اتخاذ القرارات الفعالة في المكان والوقت المناسبين، إضافة إلى زيادة الثقة في المعلومات التي تعبر عن الأداء المالي والإداري للشركة،

كما تعتبر الأطراف الخارجية عن الشركة من أهم مستعملي رأي المدقق الخارجي وإدراك هؤلاء الأطراف بأهمية التكامل بين التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي يجعل مصداقية هذا الرأي يتوقف على درجة التكامل بين النوعين، وتتمثل الفوائد المترتبة عن هذا التكامل في زيادة ثقة واطمئنان هؤلاء الأطراف عن الرأي المعبر عن مدى مصداقية وصحة القوائم المالية، وزيادة اطمئنان أصحاب الشركة على أموالهم،

ويهدف كل من التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي إلى نشر القيم الأخلاقية وتقييم مدى الالتزام بها والحد من مشكلة الانحراف الخلفي في الشركات، وبالتالي فإن التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي يساهم في خدمة أصحاب المصالح من داخل وخارج الشركة وبالتالي فهو يساهم أساسا في تقوية ودعم التطبيق السليم لحوكمة الشركات. (براهمة، 2014، ص 101).

خلاصة الفصل

تعاظم الاهتمام بحوكمة الشركات في الأونة الأخيرة إذ تعد وسيلة تمكن المجتمع من التأكد من حسن و تسيير و إدارة الشركات بطريقة تحمي أموال المستثمرين و المقرضين، وقد تبين الآن أكثر من أي وقت قد مضى أن تبني نظام شفاف وعادل يؤدي إلى خلق ضمانات ضد الفساد وسوء الإدارة.

ويعتبر التدقيق الداخلي محورا أساسيا داخل الشركات فمن خلاله يتم تقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية داخل الشركة، وتقييم إدارة المخاطر مما يساعد الشركة على تحقيق أهدافها التشغيلية والاستراتيجية، ويساهم في دعم التطبيق السليم لحوكمة الشركات، من خلال علاقته الوطيدة مع باقي الأطراف المساهمة في حوكمة الشركات.

الإطار التطبيقي

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية في شركة

مطاحن الحضنة - المسيلة -

المبحث الأول: تقديم مؤسسة مطاحن الحضنة-المسيلة-

المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية المتبعة في الدراسة

المبحث الثالث: عرض البيانات وتحليلها

تمهيد:

استكمالاً للجانب النظري، تم تخصيص هذا الفصل لمعالجة دور التدقيق الداخلي في تعزيز حوكمة الشركات في مؤسسة مطاحن الحضنة، وتهدف هذه الدراسة الميدانية الى التعرف على آراء ووجهة نظر عينة من الأفراد الموظفين لدى مؤسسة مطاحن الحضنة ، ولتسليط الضوء أكثر على الموضوع واختبار فرضيات الدراسة للإجابة عن إشكالية الدراسة قمنا بالاعتماد على الاستبيان كأداة للدراسة حيث تم توزيعه على عينة من الموظفين العاملين بالمؤسسة محل الدراسة. المعتمدة في الدراسة الميدانية.

حيث سنتطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة مطاحن الحضنة-المسيلة-

المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية المتبعة في الدراسة

المبحث الثالث: عرض البيانات وتحليلها

المبحث الأول: تقديم مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة

تعد وحدة مطاحن الحضنة بالمسيلة إحدى الوحدات التابعة إقليمياً لمؤسسة الرياض سطيف، والتي تعتبر من إحدى المؤسسات الكبرى بالجزائر، والتي يتعلق نشاطها بإنتاج مختلف أنواع المنتجات الغذائية.

المطلب الأول : بطاقة فنية حول المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة

الفرع الأول : لمحة تاريخية عن قطاع المطاحن بالجزائر

بعد أن تحصلت الجزائر على استقلالها بدأت في تأميم المؤسسات، ففي سنة 1965 وبالضبط في 25 مارس تم تأميم جميع القطاعات الخاصة بالطحن، وأصبحت تسمى المؤسسة الوطنية للدقيق والطحن غير أن دورها آنذاك كان مقتصرًا على صلاحيات الإدارة العامة الذي عهدته، كذلك وضع خطة لتجديد المصانع الضرورية ووضع وحدات أخرى في بعض المناطق ففي سنة 1982 قامت المؤسسة الوطنية للدقيق والطحن بإنشاء خمس مؤسسات مماثلة للصناعة الغذائية من الحبوب و مشتقاتها عبر الوطن وتدرج تحت هذه المؤسسات عدة مركبات صناعية وتجارية.

ويكمن النشاط الأساسي للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة في تحويل الحبوب (القمح الصلب واللين) وإنتاج وتسويق المواد المشتقة (السميد والدقيق وعجائن غذائية والكسكس). وستنطرق بالتفصيل عن المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة في المطلب الثاني.

الفرع الثاني : نشأة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة:

يقع المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة التابع للشركة الفرعية حبوب قسنطينة، على بعد 02 كلم من وسط المدينة على جهة الجانب الشرقي على طريق الرابط بين ولايتي برج بوعريش والمسيلة، بدأ بناؤه سنة 1980 حيث تم تشغيله لأول مرة سنة 1982. وقد عرف المركب التجاري الصناعي الحضنة بالمسيلة عدة تغييرات في إسمه التجاري حيث كان يطلق عليه وحدة إنتاجية تابعة لرياض سطيف سابقا، ثم مؤسسة مطاحن الحضنة شركة ذات أسهم تابعة لمجمع رياض سطيف،

حيث حولت وحدة الرياض بالمسيلة إلى شركة في شكل مساهمة مطاحن الحضنة وهذا في 02 أكتوبر 1997 على مساحة 30755 م^2 منها 12555 م^2 مغطاة.

أسست الشركة التابعة "مطاحن الحضنة في 01.10.1997 (مستخلص محضر مجلس الإدارة رقم 06، جلسة يوم 07.09.1997) تحولت إلى شركة تابعة، شركة مساهمة بتاريخ 01.10.1997 بمبلغ رأس المال الاجتماعي 60.000.000 دج ابتداء من 01.10.1997، تم رفعه في 30.04.1998 إلى 479.000.000 دج وفي 2007 بلغ 1.449.460.000 دج.

سنة 2016 أجري تقسيم جديد في الهيكل التنظيمي للمؤسسة الأم، واصبحت شركة مطاحن الحضنة بالمسيلة تابعة للشركة الفرعية حبوب قسنطينة.

الفرع الثالث: الوحدات الإنتاجية وقدرات المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة

1-الوحدات الإنتاجية للمركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة

✓ يتكون من مطحنة واحدة حيث تم إنجازها من طرف الشركة التركية من نوع « MOLINO » مولينو وتاريخ بداية استغلالها سنة 2015 وتبلغ طاقتها الإنتاجية 3000 قنطار يوميا بتكلفة انجاز إجمالية قدرها 220.915.480.55 وارتفعت القدرة الإنتاجية ب: 242.202.253.51 دج.

✓ يتكون من مسمدة جديدة وقد تم إنجازها من طرف الشركة الإيطالية من نوع " « Golfito » « قول فيطو وتاريخ بداية استغلالها سنة 1993 وتبلغ طاقتها الإنتاجية 4000 قنطار يوميا بتكلفة انجاز إجمالية قدرها 563.986.101.84 دج.

3-قدرات الشركة:

البطاقة الفنية للشركة التابعة:

- قدرة الطحن:

4.000 قنطار/يوميا من القمح الصلب

1.500/يوميا من القمح اللين.

- قدرة الانتاج:

2.560 قنطار/يوميا من السميد (سميد ممتاز ب:64%نسبة الاستخلاص)

1.110 قنطار/يوميا من الدقيق (دقيق خبز ب:74%نسبة استخلاص).

- قدرة تخزين:

125.000 قنطار (قمح صلب 62.500قنطار-قمح لين 62.500قنطار).

-طاقة الحمولة للمواد الأولية ،حيث أن عدد الوحدات 19 وحدة والحمولة المقيدة 330 طن.

-أما المنتجات بمختلف أنواعها حسب إحصائيات سنة 2009 فهي كالاتي :

السميد 199.283 قنطار ،

الدقيق 209.629 قنطار ،

بقايا الطحن 189.004 قنطار ،

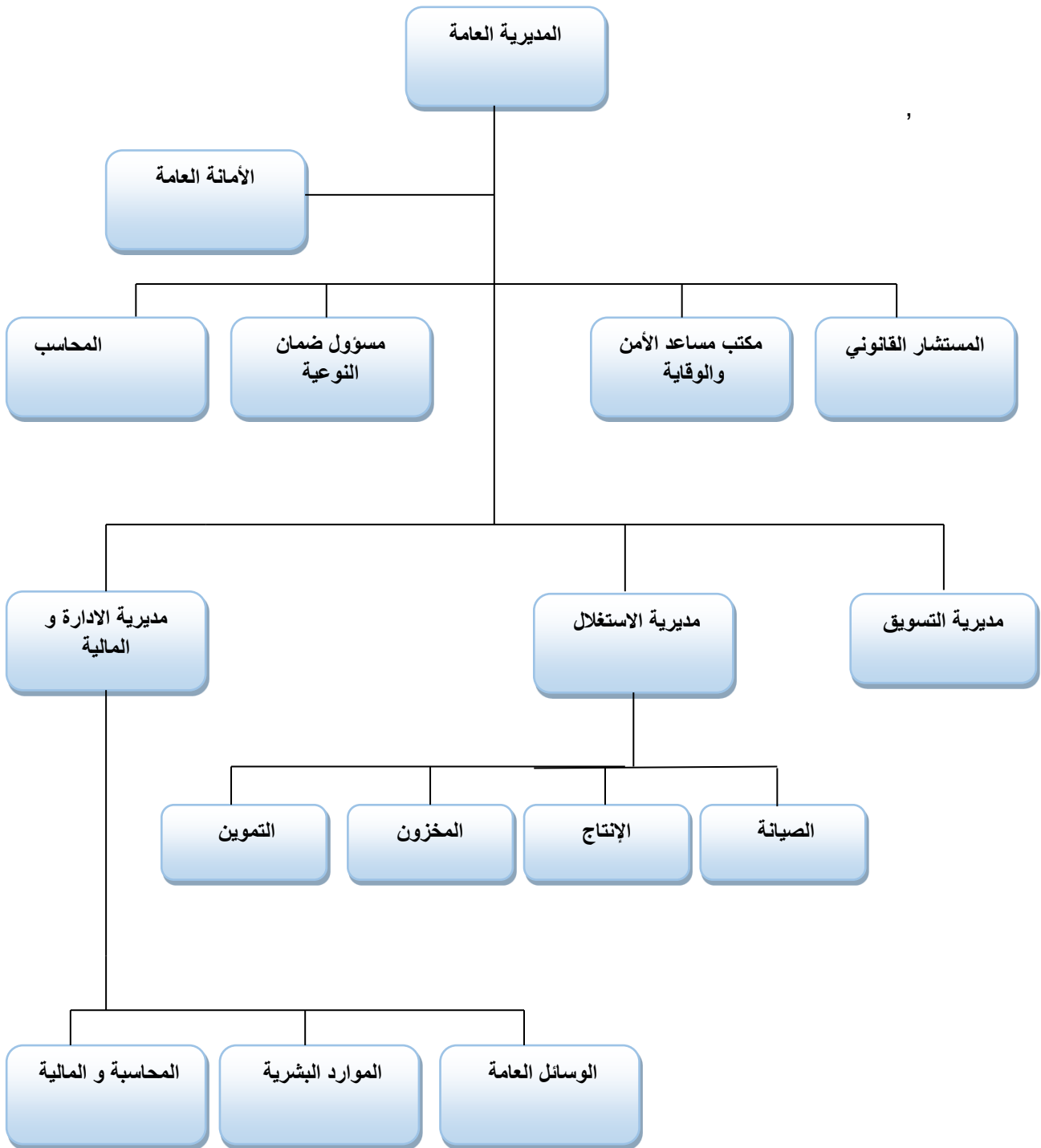
العجائن الغذائية 531قنطار.

رقم الأعمال المنجز خلال سنة 2017=2.938.000.000.58 دج (وثائق المؤسسة)

المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة

إن الهيكل التنظيمي للوحدة ما هو إلا وسيلة للإعلام يمكننا من خلاله معرفة تقسيم العمل و التركيب السلمي و الإداري لدوائر و مصالح و فروع الشركة و هو ما يساعدنا على تحديد الاختصاصات و المسؤوليات و مهام كل دائرة من هذه الدوائر حتى تستخلص فكرة عامة على هذه المؤسسة .

الشكل (4): الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الحضنة - المسيلة -



المصدر: وثائق المؤسسة.

-رئيس المدير العام : مكلف بإدارة جميع شؤون الوحدة و التنسيق بين مختلف المصالح المتواجدة بالوحدة و كذلك التنسيق بين الوحدة و مثيلاتها من نفس القطاع و الاتصال بجميع السلطات المعنية بنشاط الوحدة و لهذا توكل له عدة مهام أهمها:

- الاتصال بكل السلطات المعنية بنشاط المؤسسة .
- يعتبر الواجهة الأولى للوحدة .
- التنسيق بين الوحدة و ممثليها من نفس القطاع .
- يقوم بالربط بين جميع الدوائر .
- يقوم بإعلام الرئيس المدير العام برياض سطيف بالحالة اليومية للمؤسسة .
- و تنقسم المصالح التي تعمل مباشرة مع المدير العام إلى قسمين هما :
- قسم مهمته التنظيم و التسيير الداخلي " الهيكلي " للوحدة و تتوزع مهامه إلى النواحي التالية:

أولاً: قسم التنظيم و التسيير الداخلي - الهيكلي - للوحدة :

- 1 - الأمانة العامة : تابعة للمديرية العامة و مكلف بتسجيل البريد الصادر و الوارد و طبع المراسلات الصادرة عن المديرية العامة .
- 2 - مسؤول ضمان النوعية : مكلف بنوعية الإنتاج وفقاً للمعايير المحددة سواءاً كانت هذه المعايير قانونية متمثلة في الكمية ، تغليف أو معايير إنتاجية متمثلة في الجودة ومقدار المنافسة.
- 3 - المحاسب : يقوم بمساعدة المدير العام في الحسابات التي يقوم بها .
- 4 - المستشار القانوني : يقوم المدير العام باستشارته أو بمناقشته في القرارات التي سوف تصدرها المؤسسة و ذلك لتفادي الوقوع في خطأ قانوني و هو المحامي لدى الشركة و المكلف بالمنازعات التي تدخل فيها الشركة سواء كانت بين الشركة و مورديها أو زبائنها أو داخل الوحدة.
- 5 - مكتب مساعد الأمن و الوقاية : و مهمته حماية الشركة داخلياً و كذا الوقاية خاصة من ناحية الحرائق ، السرقة و حركة مختلف وسائل النقل في الوحدة و حمايتها من مختلف الأخطار.

ثانياً: قسم الإشراف على العمال و التسيير الإداري و المالي و المبيعات :

وينقسم هذا القسم إلى ثلاث مديريات أساسية هي :

1 - مديرية الاستغلال : و تنقسم بدورها إلى أربعة مصالح هي :

1/1- مصلحة التموين : ومن مهامها ما يلي :

- شراء الحبوب و المواد الأولية التي تدخل في عملية الإنتاج .
- تزويد مختلف المصالح و المديريات بالتجهيزات الخاصة بالتنظيم و الإنتاج .

2/1 - مصلحة الإنتاج : مهمتها خاصة بالعملية الإنتاجية الكاملة أي من دخول المادة الأولية إلى خروجها كمادة مصنعة مروراً بكل دورات العملية الإنتاجية و تهتم برسم و تنظيم مخطط الإنتاج و عمليات تنفيذه في ورشات الإنتاج و العمل على احترام كل مراحل الإنتاج و طرق تنفيذه محددة علمياً و تنقسم هذه المصلحة إلى مصنعين هما:

- مصنع التحويل رقم (1) : يضم آلات تحويل القمح الصلب إلى سميد بطاقة إنتاجية قدرها 5000 قنطار خلال 24 ساعة .
- مصنع التحويل رقم (2) : يضم آلات تحويل القمح الصلب و اللين إلى دقيق و فريزة على الترتيب بطاقة إنتاجية 1500 قنطار من القمح الصلب و 1500 قنطار من القمح اللين خلال 24 ساعة .

كما أن هذه المصلحة تنفرع إلى ثلاث فروع :

- فرع محاسبة المواد .
- فرع الطحن و الإنتاج .
- فرع الشحن و التوزيع .

ويوجد تحت تصرف هذه المصلحة مخبر يعمل على متابعة النوعية المنتجة و كذا متابعة الوزن تبعاً للقانون كما تعمل على استمرارية الإنتاج و ذلك بتخصيص أفواج عمل تعمل بالتناوب طيلة 24 ساعة و لهذا تعتبر من أهم المصالح .

3/1 - مصلحة الصيانة : و يشغلها رئيس المصلحة و مهمته إصلاح العطب الخاص بآلات الإنتاج و تشغيل هذه الأجهزة 24 سا / 24 سا و تنفرع هذه المصلحة إلى :

- فرع الإلكترونيك و الكهرباء : و مهمته صيانة التجهيزات الكهربائية كالثلاجات و المكيفات .
- فرع الميكانيك العام : و هو فرع خاص بصيانة الآلات الطاحن و الشاحنات .

4/1 - مصلحة تسيير المخزونات : تتكفل بتخزين المواد الأولية و المنتجات و دورها الرئيسي هو تسجيل حركة المخزون و القيام بعمليات الجرد الشهرية و السنوية ، و تنفرع إلى ثلاث فروع متمثلة في :

- فرع استقبال و تخزين الحبوب .
- فرع تسيير مخزونات الأكياس .
- فرع تسيير قطع الغيار و التجهيزات .

2 - مديرية التسويق : وهي مديرية حديثة النشأة بعدما كانت مصلحة تابعة لمديرية الاستغلال و تشرف هذه المديرية على توزيع جميع المواد المنتجة عبر المراكز الموجودة تحت تصرفها (المسيلة ، بوسعادة ، عين الملح) كما لها نقاط بيع محلية .

3 - مديرية الإدارة و المالية : و تنقسم إلى ثلاث مصالح و هي :

1/3 - مصلحة المحاسبة و المالية : تعتبر من أهم النشاطات حيث أن لها علاقة مع جميع المصالح الأخرى و يقع على عاتقها تسجيل كل العمليات المتعلقة بالنشاط التجاري مع الوحدات و تنفرع هذه المصلحة إلى :

- فرع المالية و الصندوق .
- فرع المحاسبة العامة .
- فرع محاسبة المبيعات .
- فرع المحاسبات .

2/3 - مصلحة الموارد البشرية : لها علاقة مباشرة مع العمال حيث تهتم بالشؤون الإدارية للعمال و كيفية تنظيم الموارد البشرية داخل الوحدة بكيفية تتماشى مع متطلبات العمل من أجل تكييف الوسط العمالي و ذلك لإعطاء أكبر كفاءة ، تنفرع هذه المصلحة إلى:

- فرع تسيير المستخدمين .
- فرع الخدمات الاجتماعية .

3/3 - مصلحة الوسائل العامة : و من مهامها :

-متابعة جميع الأشغال و الترميمات التابعة للوحدة .

-المتابعة الميدانية للاستثمارات .

مكتب الإعلام الآلي : و يعمل هذا المكتب بكل ما يتعلق بوسائل الإعلام الآلي و متطلباته . (وثائق المؤسسة)

المطلب الثالث: أهداف المؤسسة و آفاقها المستقبلية

تنشط المؤسسة مطاحن الحضنة في بيئة تسودها منافسة قوية و شديدة من بين 24 منافس لها داخل تراب الولاية و لهذا فإن المؤسسة مطاحن الحضنة تسعى إلى تحقيق أهداف و آفاق مستقبلية أهمها :

-تعظيم الربح الناتج عن الفرق بين سعر البيع و التكلفة النهائية .

-زيادة الإنتاجية عن طريق الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج و تحسين نوعيته

-محاولة تقديم سلع ذات جودة عالية .

-التسيير الأحسن للموارد البشرية في المؤسسة .

-تمويل السوق المحلية بالمنتجات الوطنية .

-سد حاجيات المستهلك بمادتي السميد و الفرينة .

-المساهمة في بناء و تطوير الاقتصاد الوطني .

-خلق جو تنافسي على مستوى الوحدة .

-الطموح إلى خلق جو تنافسي خارجي لزيادة كمية الإنتاج و تسويقه .

-محاولة كسب رضا الزبائن و الحصول على ولائهم بأقل تكلفة و بجودة عالية

-محاولة القضاء على المشاكل السائدة داخل المؤسسة مثلا : مشاكل الإنتاج ، التوزيع والاتصال...

-الحصول على أفضل نقاط بيع داخل الولاية و خارجها .

المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية المتبعة في الدراسة

نهدف من خلال هذا المبحث إلى ذكر مختلف الجوانب المنهجية التي اعتمدها في الدراسة وأهدافها، الذي ساعدنا في معالجة إشكالية الدراسة من خلال اعتمادنا على منهجية علمية واضحة ومناسبة،

المطلب الأول: الإطار المنهجي للدراسة

من المهم أن تكون المنهجية العلمية تتماشى والإطار العام للدراسة بغية الوصول إلى تحقيق أهدافها ومعالجة الإشكالية المطروحة وهذا من خلال استخدام منهج علمي مناسب.

الفرع الأول: المنهج العلمي المعتمد للدراسة

تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي والذي يعد منهجا يحاول الوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية لعناصر المشكلة أو الظاهرة القائمة للوصول إلى فهم أفضل وأدق أو وضع أساسيات والإجراءات المستقبلية الخاصة بها، وهنا لمعرفة تفاصيل أكثر حول الموضوع أو الظاهرة ويهدف هذا المنهج إلى توفير البيانات والحقائق عن إشكالية موضوع البحث والوقوف على دلالتها(بغتا، 2016، ص 185)

وتبرز أهمية استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الجانب الميداني لهذه الدراسة من خلال التطرق إلى دراسة والتحليل الواقعي والميداني للتدقيق الداخلي كآلية لتعزيز حوكمة الشركات بمؤسسة مطاحن الحضنة.

الفرع الثاني: عينة الدراسة

تتكون عينة الدراسة من خمسون فرد، والمكونة أساسا من الإطارات الإدارية للمؤسسة محل الدراسة، والتي بإمكانها إدراك موضوع الدراسة باعتباره يخص أكثر هذه الفئة، حيث بغ أفراد عينة الدراسة 34 فرد.

المطلب الثاني: مصادر بيانات الدراسة

الهدف من هذا المطلب هو تحديد وذكر المصادر التي تم الاعتماد عليها في الدراسة سواء في الفصل النظري أو في الفصل الميداني الذي يمثل الإسقاط الميداني للجزء النظري، وتقسم مصادر بيانات الدراسة إلى جزئين: الأول يتمثل في المصادر الثانوية، أما الثاني فهو يمثل المصادر الأولية.

الفرع الأول: المصادر الثانوية

من أجل تناول التأصيل النظري للدراسة تمت الاستعانة بمجموعة من المصادر متنوعة والتي تعد أساس الدراسة، وتمثلت هذه المصادر فيما يلي:

- مراجع كتب لأغلبها باللغة العربية والبعض باللغة الأجنبية؛
- استخدام مراجع بعض المقالات والمدخلات؛

الفرع الثاني: المصادر الأولية

للإسقاط الميداني للدراسة وجعلها أكثر عمقا تم الاعتماد على مصادر ذات البيانات الأولية التي توصلنا إلى بيانات مباشرة تخص الدراسة.

وتتمثل المصادر الأولية التي اعتمدها في مصادر ميدانية وذلك عن طريق التواصل مع أفراد عينة الدراسة من خلال جمع البيانات من مصادرها والتي تتمثل في: الاستبانة.

ولقد تم الاعتماد على الشروط التالية عند صياغة أسئلة الاستبانة لبناء استبانة واضحة ودقيقة: (محمد، و الشويلات، 2012، ص 22-23).

-مراعات التسلسل المنطقي للأسئلة؛

-يجب أن تكون صياغة الفقرات واضحة وتحاشي الأسئلة المبهمة؛

-تجنب ازدواجية المعنى للفقرة.

وقد تم صياغة استبانتنا بدقة ووضوح وتم تحكيمها إحصائيا ومنهجيا وضمنا، وقمنا بتوزيعها واسترجاعها من أفراد عينة الدراسة التي تمثلت في 34 موظف من مؤسسة مطاحن الحضنة، من أجل ملائمة موضوع الدراسة الذي يتعلق التدقيق الداخلي كآلية لتعزيز حوكمة الشركات بمطاحن الحضنة.

المطلب الثالث: هيكلية استبانة الدراسة ومعالجتها الإحصائية

سنتناول في هذا المطلب هيكلية استبانة الدراسة ومعالجتها الإحصائية.

الفرع الأول: هيكلية استبانة الدراسة

تم هيكلية استبانة الدراسة كالتالي:

أولاً: مقدمة تمهيدية

وفيها تم توضيح مختلف حيثيات أسئلة الدراسة الموجه لأفراد عينة الدراسة، مع إعلامهم بأن البيانات التي سيقدمونها تهدف إلى الإسقاط الميداني للدراسة العلمية.

ثانياً: تم تقسيم استبانة الدراسة إلى قسمين وهي كالتالي:

المحور الأول: المعلومات الشخصية لأفراد عينة الدراسة

المحور الثاني: ويتمحور حول واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة؛

المحور الثالث: يتمحور حول مدى تطبيق حوكمة الشركات في المؤسسة

تم إعداد قائمة أسئلة الاستبيان على أساس مقياس ليكرت الخماسي (Likert scale) الذي يحتمل خمس إجابات كما هو في الجدول التالي:

الجدول رقم (01): مقياس ليكرت الخماسي المعتمد في الدراسة

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

أما فيما يتعلق بالحدود التي اعتمدنا عليها في هذا البحث عند التعليق على المتوسط الحسابي للمتغيرات في نموذج الدراسة، ولتحديد درجة القياس فقد حددنا خمسة مستويات هي: (المنخفض جداً، المنخفض، المتوسط، المرتفع، المرتفع جداً) بناءً على المعادلة التالية:

الجدول رقم (02): مقياس تحديد الأهمية النسبية لمتغيرات الدراسة

مستوى الملائمة	1 - 1.8	1.81 - 2.6	2.61 - 3.4	3.41 - 4.2	4.21 - 5
الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي	منخفض جداً	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جداً

من إعداد الطالبتين

الفرع الثاني: أدوات معالجة بيانات الدراسة.

بعد عملية توزيع الاستبانة على العينة المختارة، قمنا بعملية جمع الاستبيان والتي تعد من أهم المراحل كونها ترتبط بالحصول على نتائج عملية تقيدها في إضفاء موضوع الدراسة، فعمدنا إلى جمع هذا الاستبانة عن طريق الاستلام المباشر من العينة المختارة، ثم بعد الحصول على الاستبانة بدأنا عملية التحليل وفق جداول يتم تحليلها إحصائياً، تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS إصدار رقم 26 من خلال:

أولاً: التكرارات والنسب المئوية: تم الاعتماد عليهما بهدف التفريق بين العينة، بناءات على المعلومات الخاصة بالمؤسسة، وتم اعتماد المؤشرين في كافة عبارات الاستبيان.

ثانياً: المتوسط الحسابي: تم استخدامه في هذه الدراسة كونه مؤشر يقوم بترتيب البنود حسب أهميتها من وجهة نظر المستجيبين على الاستبيان، تم اعتماد الوسط الحسابي لإجابات المشاركين كمؤشر على آلية التدقيق الداخلي في تعزيز حوكمة الشركات.

ثالثاً - الانحراف المعياري: تم استخدامه لمعرفة مدى تشتت القيم عن متوسطها الحسابي.

رابعاً: اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach Alpha): تم استخدامه لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان، بحيث تكون مساوية للصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، أما إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح، أي أن زيادة قيمة هذا المعامل تعني مصداقية البيانات.

خامساً: معامل الصدق (Validité): يقصد به انه مقياس يقيس ما وضع لقياسه ويساوي رياضياً الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرونباخ.

سادساً: اختبار التوزيع الطبيعي كالمجروف سمر نوف (Kolmogorov– Smirnov Test): يستخدم لمعرفة طبيعة توزيع بيانات ظاهرة معينة في كونها تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه.

سابعاً: اختبار (T-Test) الإحصائي: يستخدم في اختبار فرضيات الاستبيان للتأكد من الدلالة الإحصائية للنتائج التي تم التوصل إليها.

المبحث الثالث: عرض البيانات وتحليلها

المطلب الأول: تحليل البيانات si لعينة الدراسة

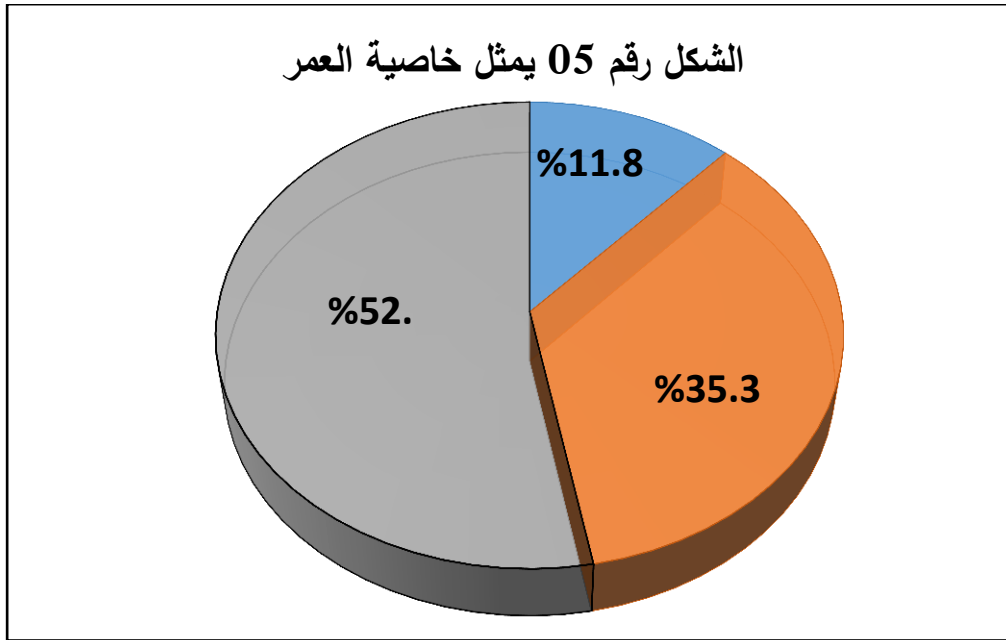
في هذا المطلب سنقوم بتحليل المحور الأول والذي يتمثل في تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة كما سنقيس مدى صدق وثبات عبارة الاستبانة بمعامل ألفا كرو نباخ.

الفرع الأول: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة

الجدول رقم (03): توزيع عينة الدراسة حسب خاصية السن

4	التكرار	من 31 سنة إلى 40 سنة	السن
11.8	النسبة المئوية%		
12	التكرار	من 41 سنة إلى 60 سنة	
35.3	النسبة المئوية%		
18	التكرار	من 61 سنة فما فوق	
52.9	النسبة المئوية%		
34	التكرار	المجموع	
100	النسبة المئوية%		

المصدر: من إعداد الطالبان: بالاعتماد على نتائج الاستبيان

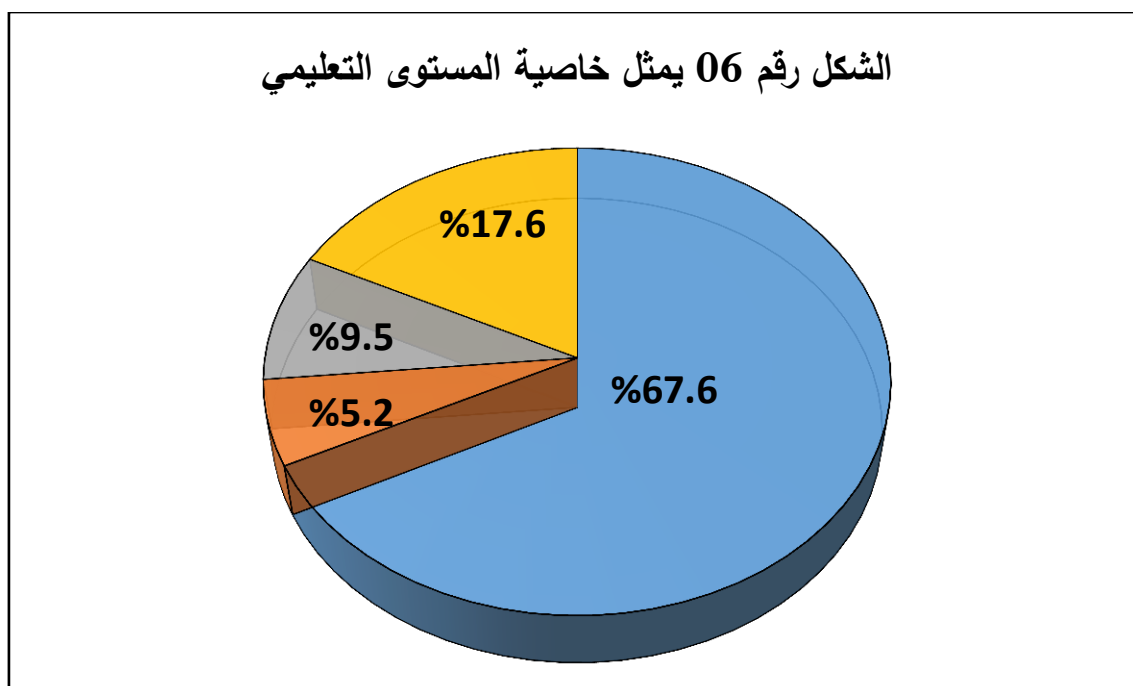


يوضح لنا الجدول رقم (03) أن الفئة العمرية السائدة من 61 سنة فما فوق والمقدرة بـ 52.9% وهذا راجع إلى طبيعة الوظيفة والقانون الداخلي للترقية في المؤسسة ثم تليها الفئة من 41 سنة إلى 60 سنة المقدرة بـ 35.3% وهي نسبة تؤكد وجود الكهول في الوظائف الإدارية العليا في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، كما أنّ نسبة 11.8% تمثل الفئة من 31 إلى 40 سنة وهذه الفئة تدل على وجود الشباب في المؤسسة محل الدراسة.

الجدول رقم (04): يمثل توزيع عينة الدراسة حسب خاصية المستوى التعليمي

النسبة %	التكرار	المستوى التعليمي
67.6	23	ليسانس
5.9	2	ماستر
8.8	3	دراسات عليا
17.6	6	أخرى
100	34	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتان: بالاعتماد على نتائج الاستبيان

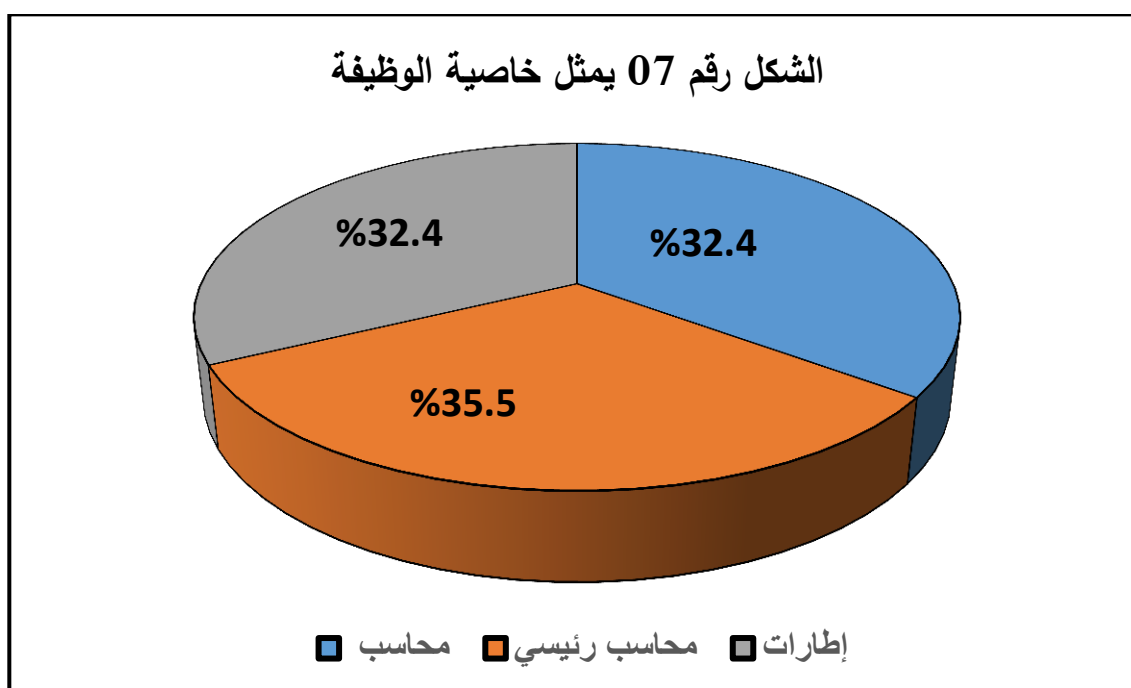


يتضح لنا من خلال الجدول رقم (04) أن المؤسسة محل الدراسة تعتمد على الكفاءات وحاملي شهادات ليسانس والذين يقدرون بنسبة 67.6 %، ثم تليها فئة آخرون وقدرت نسبتهم بـ 17.6 % ويمثلون على الأغلب أصحاب شهادات الدكتوراه و التقني سامي وأصحاب شهادة الكفاءة المهنية في ما يخص المحاسبة، ثم تليها الفئتين حاملي شهادات الماستر والدراسات العليا والذين قدرت نسبتهم بـ 9.5 % و 5.2 % على التوالي وهذا ما يدل على اعتماد المؤسسة محل الدراسة على الكفاءات وأصحاب الشهادات ت العليا.

الجدول رقم (05): توزيع عينة الدراسة حسب خاصية الوظيفة

12	التكرار	محاسب	الوظيفة
35.3	النسبة المئوية%		
11	التكرار	محاسب رئيسي	
32.4	النسبة المئوية%		
11	التكرار	إطارات	
32.4	النسبة المئوية%		
34	التكرار	المجموع	
100	النسبة المئوية%		

المصدر: من إعداد الطالبان: بالاعتماد على نتائج الاستبيان



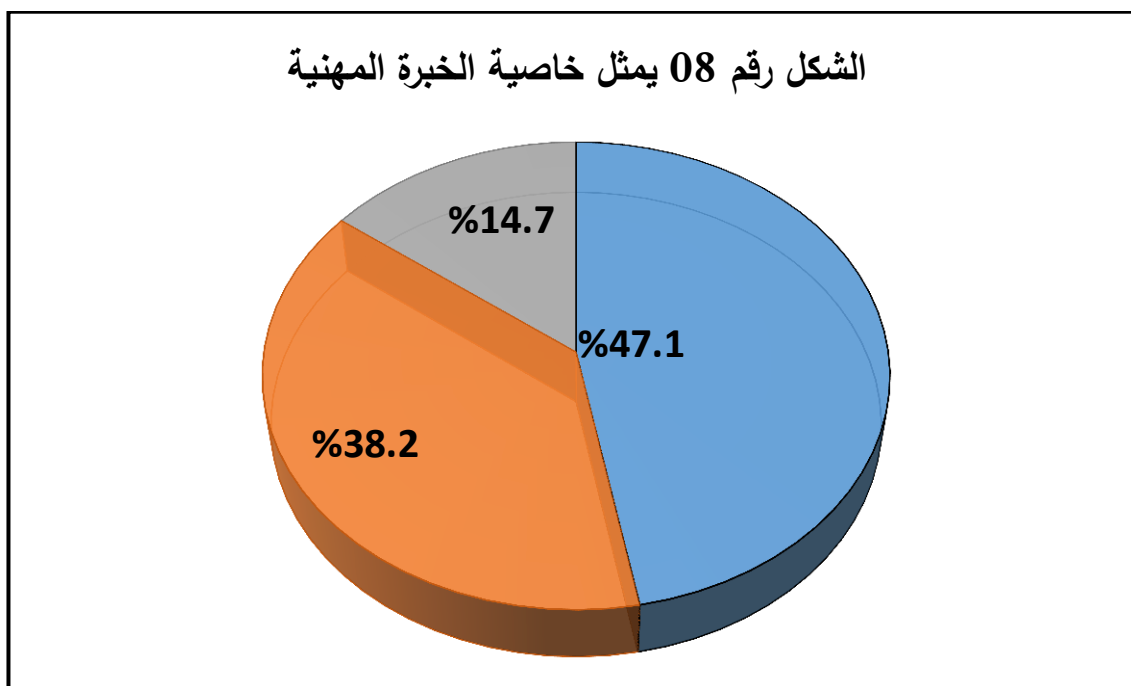
بالنظر إلى معطيات الجدول رقم (05) يتضح لنا أنّ نسبة الموظفين الذي هم محاسبين هي 35.3% ثم تليها نسبة الموظفين المنتمين إلى الفئتين محاسب رئيسي و إطارات المقدرة بـ 32.4% بالتساوي وهذا راجع إلى الموضوع والعينة محل الدراسة.

الجدول رقم (06): يمثل توزيع عينة الدراسة حسب خاصية الخبرة المهنية

16	التكرار	أقل من 5 سنوات	الخبرة المهنية
47.1	النسبة المئوية%		
13	التكرار	من 06 إلى 10 سنوات	
38.2	النسبة المئوية%		
5	التكرار	أكثر من 10 سنوات	
14.7	النسبة المئوية%		
34	التكرار	المجموع	
100	النسبة المئوية%		

المصدر: من إعداد الطالبان: بالاعتماد على نتائج الاستبيان

الشكل رقم 08 يمثل خاصية الخبرة المهنية



يوضح لنا الجدول (06) ان الفئة السائدة بالنسبة لخاصية الأقدمية هي فئة أق من 5 سنوات وهي فئة تعكس وجود الشباب لشغل مناصب إدارية معينة بنسبة مئوية قدره بـ 47.1%، في حين أن الفئة من 6 سنوات إلى 10 قدرت بـ 38.2% ويعود هذا باعتقاد الباحثين إلى كونها فئة تمثل الشباب في حين أن الفئة أكثر من 10 سنة فهي تمثل نسبة 14.7% فهي تمثل الذين يشغلون

المناصب الإدارية العليا في المؤسسة محل الدراسة وهذا نظرا لأقدميتهم في المؤسسة مما يزيدهم خبر وكفاءة التي أدت بهم لشغل مثل هكذا مناصب.

الفرع الثاني: قياس مدى ثبات عبارات الاستبانة

بعد حسابنا لمعامل ألفا كرو نباخ من أجل قياس مدى صدق وثبات المحاور الخاصة بالاستبانة تحصلنا على النتائج التالية:

الجدول رقم (07): يمثل مدى ثبات محاور الاستبانة

رقم المحور	عدد الفقرات	معامل الثبات
المحور الأول	12	0.628
المحور الثاني	12	0.702
المجموع	24	0.782

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات SPSS, V26

من خلال حسابنا لمعامل الثبات "ألفا كرو نباخ" لكل لمحور نستنتج أن الاستبانة متسقة لدرجة كبيرة فيما يخص الفقرات الخاصة بمحاورها، والنسبة الإحصائية المقبولة لذلك هي (0.6)، ويوضح لنا الجدول رقم (07) أن معاملات ألفا كرو نباخ لكل المحاور هي أكبر من (0.6) وهي (0.628)، (0.702) على التوالي وهذه دلالة على ثباتها وصدقها، معامل ألفا كرو نباخ الكلي هو (0.782) ما يتأكد مصداقية إجابة عينة الدراسة.

الفرع الثالث: اختباري نوع التوزيع لمحاور الدراسة

سيتم تحديد نوع التوزيع ما إذا كان طبيعي أم لا عن طريق اختبار كالمجروف - سمر نوف

(Kolmogorov - Smirnov):

الجدول رقم (08): اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الاستبانة

المحور	عدد الفقرات	قيمة Z	قيمة Z المعنوية Sigg
المحور الأول	12	0.236	0.05
المحور الثاني	12	0.089	0.07

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات SPSS, V26

من خلال الجدول رقم (08) أن كل محاور الاستبانة الخاصة بالدراسة تتبع التوزيع الطبيعي لأن مستوى الدلالة Sigg أكبر من (0.05)، لهذا سيكون اختبار فرضيات الدراسة عن طريق اختبار .T-test

المطلب الثاني: تحليل بيانات محاور الدراسة

في هذا المطلب سنتعمق في تحليل عبارات كل محور من أجل الإضفاء على موضوع الإدارة الإلكترونية، ومعرفة ومعالجة إشكالية الدراسة ميدانياً.

الجدول رقم (09): يمثل نتائج المحور الأول

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب العبارة	درجة القبول
01	يوجد تدقيق داخلي في المؤسسة	3.7647	1.01679	06	مرتفع
02	المدقق الداخلي يتمتع بخبرة مهنية لعدة سنوات في ميدان التدقيق الداخلي وإدارة الشركة	3.7647	1.07475	05	مرتفع
03	توجد علاقة صداقة متينة بين المدقق الداخلي وإدارة الشركة	3.7059	0.83591	12	مرتفع
04	يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية داخل الشركة	3.5294	1.02204	11	مرتفع
05	تم تعيين المدقق الداخلي المدقق الداخلي للشركة بعد مسابقة مهنية	3.9706	0.96876	03	مرتفع
06	تم تعيين المدقق الداخلي في شركتكم بتقديم الخدمات الاستشارية والتأكيدية الضرورية	3.9706	0.79717	04	مرتفع

مرتفع	10	0.97610	3.6765	يشارك المدقق الداخلي باستمرار في دورات تكوينية وتدريبية في ميدان التدقيق الداخلي	07
مرتفع	02	0.67288	4.1765	هناك تواصل مستمر بين المدقق الداخلي و المدقق الخارجي	08
مرتفع جدا	01	0.76755	4.3235	يضمن تقرير المدقق الداخلي ملاحظات حول نقاط القوة ونقاط ضعف الرقابة الداخلية للشركة	09
مرتفع	07	1.01679	3.7647	تهتم إدارة الشركة بالتوصيات التي يقدمها المدقق في تقريره	10
مرتفع	08	1.07475	3.7647	يعد تقرير التدقيق الداخلي و يسلم في الوقت المناسب	11
مرتفع	09	0.83591	3.7059	يعتبر التدقيق الداخلي الركيزة الأساسية التي يعتمد عليها التدقيق الخارجي	12
مرتفع	//	0.83003	3.9118	نتيجة المحور الأول	

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات SPSS,V26

من خلال الجدول رقم (09) نلاحظ أن جل المتوسطات الحسابية لفقرات المحور الأول التي تم التوصل إليها كانت في مجملها مرتفعة أي اعلى من المتوسط الفرضي المستخدم (3.2)، وهذا يشير إلى أن إجابات عينة الدراسة كانت إيجابية، كما أن الفقرتين (09) مرتفع جدا وهذا دليل على الاهتمام

العالي بفحص نظام الرقابة مؤسسة مطاحن الحضنة حيث بلغ متوسطهما الحسابي (4.3235) حيث أن المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الأول بلغ (3.9118)، وبلغ الانحراف المعياري (0.83003)، وهذا ما يدل على أن مؤسسة مطاحن الحضنة تهتم بواقع التدقيق الداخلي ، وهذا ما توضحه فقرات حسب إجابات العينة على وجود رقابة داخلية بمستوى عالي و مرتفع بمطاحن الحضنة.

الجدول رقم (10): يمثل نتائج المحور الثاني

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب العبارة	درجة القبول
01	يتم اعداد تقرير سنوي لإدارة مخاطر الشركة	3.5294	1.0220	12	مرتفع
02	يوجد قسم مختص بإدارة مخاطر الشركة	3.9706	0.9687	06	مرتفع
03	يتم التقييم الدوري لإدارة المخاطر	3.9706	0.79717	09	مرتفع
04	يتم اعداد تقرير سنوي حول نظام الرقابة الداخلية في الشركة	3.6765	0.97610	07	مرتفع
05	تقوم لجنة التدقيق بفحص الرقابة على القوائم المالية قبل عرضها على مجلس	4.1765	0.67288	03	مرتفع

				الإدارة	
مرتفع جدا	02	0.76755	4.3235	تقوم لجنة التدقيق بفحص نظام الرقابة الداخلية	06
مرتفع	11	1.02204	3.4706	الإفصاح الدوري عن السياسة المحاسبية	07
مرتفع	04	0.96876	4.0294	الإفصاح الدوري عن سياسة توزيع الأرباح	08
مرتفع	05	0.83431	3.9706	الإفصاح عن التقارير المالية للمؤسسة	09
مرتفع	10	1.01152	3.6471	يتم توزيع واضح للمسؤوليات داخل المؤسسة بين الجهات الإشرافية والرقابية والتنفيذية	10
مرتفع	08	0.71650	4.1765	يسعى مجلس الإدارة لحماية مصالح الشركة	11
مرتفع جدا	01	0.77391	4.3529	لملاك الشركة الحق في انتخاب وعزل أعضاء مجلس الإدارة داخل الشركة	12
مرتفع	//	0.39039	4.1176	نتيجة المحور الثاني	

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات SPSS, V26

يؤكد الجدول رقم (10) على أن مؤسسة مطاحن الحضنة تعتمد بدرجة مرتفعة على تطبيق حوكمة الشركات من خلال اعداد تقرير سنوي لإدارة مخاطرها وتقرير سنوي حول نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة وهذا من أجل بلوغ أهدافها المنشودة، وفقرات المحور الثاني التي بلغ عددها 12 فقرة التي كانت متوسطها تفوق (3.4) وهذا ما يدل على استخدامها للتدقيق الداخلي كآلية لحوكمة المؤسسة محل الدراسة، اما الفقرتين (06-12) التي بلغ متوسطها الحسابي (4.3235-4.3529) التي تؤكد على أن الرقابة الداخلية تساهم في حوكمة المؤسسات وهذا كما نلاحظه في الجدول أن المتوسط الحسابي للفقرة مرتفع جدا والذي قدر ب(4.1176) في حين بلغ انحرافها المعياري (0.39039) وهذا ما يعود بالإيجاب على المؤسسة محل الدراسة.

الجدول رقم (11) علاقة التأثير بين المتغير التابع والمتغير المستقل

القرار	مُعامل التحد يد "R2"	مُعامل الإرتباط "R"	إختبار (t)		إختبار (F)		مُعادلة الإنحدار		
			مُسْتوى الدلالة	قيمة "t"	مُسْتوى الدلالة	قيمة "F"	الخطأ المعياري	المُعاملات "B"	
دال (يؤثر إيجاباً وبدرجة عالية)	0.628	0.482	0.059	0.832	0.00	24.832	0.752	1.209	الثابت (باقي العوامل الأخرى)
دال (يؤثر إيجاباً وبدرجة عالية)			0.00	3.976			0.184	0.826	علاقة التأثير

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات SPSS, V26

من الجدول رقم (11): نستنتج أن هناك ارتباط وثيق للتدقيق الداخلي وحوكمة الشركات ، وما يؤكد على هذا نتائج الانحدار البسيط حيث قدرت قيمة F بـ (24.832) والتي تعبر عن التأثير بين المتغير التابع و المستقل، في حين كان معامل الارتباط يساوي (0.482) الذي يجعلنا نؤكد على الدور الفعلي للتدقيق الداخلي في تعزيز حوكمة الشركات.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

سيتم في هذا المطلب اختبار فرضيات الدراسة من أجل التأكد من صحتها أو رفضها، وهذا من خلال حسابنا لمعامل t- teste لأن التوزيع طبيعي لكل أبعاد الدراسة.

أولاً: اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الأول

عند اختبارنا لفرضيات الدراسة نضع مستوى الدلالة بقيمة 0.05 ومستوى المعنوية 0.95.

كما يجب أن نحدد ما يلي:

الفرضية الصفرية H_0 : لا توجد مؤشرات ذات دلالة إحصائية على واقع التدقيق الداخلي في شركة مطاحن الحضنة؛

الفرضية البديلة H_1 : توجد مؤشرات ذات دلالة إحصائية على واقع التدقيق الداخلي في شركة مطاحن الحضنة.

الجدول رقم (12): يوضح نتائج اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الأول

نتيجة اختبار الفرضية		(si-t)	T الجدولية	T المحسوبة	البيان
H1	H0				
قبول	رفض	0.000	2.8475	5.3022	نتائج المحور الأول

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات SPSS, V26

نلاحظ من خلال الجدول رقم (12) أن اختبار T للمحور الأول بلغ (5.3022) و هو أكبر من T الجدولية و التي تقدر بـ (2.8475) و هذا ما يدل على أن البعد الأول دال إحصائياً عند مستوى

الدلالة (0.05)، حيث أن القيمة الاحتمالية (SIG) لمجموع فقرات البعد بلغت (0,000) و هي أقل تماما من (0,05) و ذلك ما يثبت أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة فيما يخص فقرات البعد الأول، و هذا ما يؤدي إلى رفض الفرضية الصفرية H0 و قبول الفرضية البديلة H1 و التي تقول أنه " توجد مؤشرات ذات دلالة إحصائية على واقع التدقيق الداخلي في شركة مطاحن الحضنة".

ثانيا: اختبار الفرضية المتعلقة بالمحو الثاني.

يجب علينا تحديد ما يلي:

الفرضية الصفرية H0: لا توجد مؤشرات ذات دلالة إحصائية على تطبيق الحوكمة في شركة مطاحن الحضنة؛

الفرضية البديلة H1: توجد مؤشرات ذات دلالة إحصائية على تطبيق الحوكمة في شركة مطاحن الحضنة.

الجدول رقم (13): يوضح نتائج اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الثاني

نتيجة اختبار الفرضية		(si-t)	T الجدولية	T المحسوبة	البيان
H1	H0				
قبول	رفض	0.000	2.1056	2.5784	نتائج المحور الثاني

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات SPSS, V26

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (13) أن اختبار T للبعد الثاني تقدر بـ (2.5784) وهو أكبر من T الجدولية والتي تقدر بـ (2.1056)، كما أن مستوى الدلالة للمحور الثاني فدر بـ (0.05) ما يدل على أن مستوى المعنوية (0.95)، حيث أن القيمة الاحتمالية (SIG) لمجموع فقرات البعد بلغت (0,000) و هي أقل تماما من (0,05) وذلك ما يثبت أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة فيما يخص فقرات المحور الثاني، وهذا ما يدل على أنه توجد مؤشرات ذات دلالة إحصائية على تطبيق الحوكمة في شركة مطاحن الحضنة و قبول H1 ورفض H0.

خلاصة الفصل

في هذا الفصل تعرفنا على المؤسسة محل الدراسة واعتمدنا في هذه الدراسة على الاستبيان الذي تم توزيعه على عينة من الأفراد بالمؤسسة محل الدراسة، وتضمنت الاستمارة محورين أساسيين يهدفان إلى قياس مستويات واقع التدقيق الداخلي بالشركة وكذا مدى تطبيق الحوكمة بها، وتوصلت الدراسة التطبيقية إلى تواجد مؤشرات ذات دلالة إحصائية على واقع التدقيق الداخلي في شركة مطاحن الحنونة، و وجود مؤشرات ذات دلالة إحصائية على تطبيق الحوكمة في المؤسسة

خاتمة عامة

تناول موضوع البحث دراسة وتحليل دور التدقيق الداخلي في تعزيز حوكمة الشركات، وذلك من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية والمساهمة في فعاليتها ، ودوره في تقييم إدارة المخاطر وأثرها على حوكمة الشركات، ودراسة العلاقة التعاونية بين وظيفة التدقيق الداخلي وباقي الأطراف المساهمة في حوكمة الشركات ، وتبيان أثر وانعكاس هذه العلاقات الإيجابية على حوكمة الشركات مجسدين ذلك في الواقع العملي، من خلال قيامنا بدراسة مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة، من خلال استعمال أداة الاستبيان لجمع المعلومات، ومن أجل ذلك قمنا بمعالجة هذا الموضوع من خلال الجمع بين الدراسة النظرية والميدانية، وقد توصلنا إلى النتائج التالية:

أولاً: النتائج النظرية

-يساعد التدقيق الداخلي المؤسسة على تحقيق أهدافها، من خلال تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، وتقييم إدارة المخاطر لتحديد نقاط القوة والضعف، وحماية أصول المؤسسة

-يساعد التدقيق الداخلي على التطبيق السليم لحوكمة الشركات، من خلال علاقته التكاملية مع التدقيق الخارجي، وأيضا علاقته التعاونية مع مجلس الإدارة والإدارة العليا.

-وظيفة التدقيق الداخلي مستقلة عن باقي وظائف المؤسسة كما شرعها القانون.

-حوكمة الشركات هي نظام رقابي متكامل مع مجموعة من آليات الرقابة الداخلية والخارجية، يقوم على مجموعة من الركائز وهي الرقابة والإفصاح وإدارة المخاطر.

-تستند حوكمة الشركات إلى مجموعة من المبادئ التي تساعد على ترشيد إدارة الشركات وتساعدنا في التطبيق السليم للحوكمة.

-للتدقيق الداخلي دور فعال في دعم حوكمة الشركات.

ثانياً: النتائج التطبيقية

توصلت الدراسة التطبيقية إلى النتائج التالية:

- توجد مؤشرات ذات دلالة إحصائية على واقع التدقيق الداخلي في شركة مطاحن الحضنة، وهذا ما يدل على اهتمام شركة مطاحن الحضنة بواقع التدقيق الداخلي.

- توجد مؤشرات ذات دلالة إحصائية على تطبيق الحوكمة بجميع مقاييسها في شركة مطاحن الحضنة، وهذا ما يدل على الدور الفعلي للتدقيق الداخلي في تعزيز حوكمة الشركات.

_ أكدت الدراسة على أنه توجد مؤشرات ذات دلالة إحصائية عند مستوى (0.05) على دور التدقيق الداخلي كآلية رقابية فعالة ضمن الحد الأدنى من منظومة حوكمة شركة مطاحن الحضنة من وجهة نظر المستجوبين.

❖ و من خلال نتائج دراستنا نستنتج أن الفرضية الرئيسية صحيحة والفرضية الفرعية الأولى صحيحة والفرضية الفرعية الثانية أيضا صحيحة.

اقتراحات الدراسة

على ضوء النتائج السابقة، يتم ذكر الاقتراحات الآتية:

-إلزامية وجود خلية أو قسم لوظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية؛
-التوعية بأهمية التدقيق الداخلي من خلال عقد دورات تدريبية وندوات متخصصة وكذلك مؤتمرات علمية بصفة مستمرة؛

-إصدار قانون يلزم الشركات بضرورة إنشاء لجان التدقيق على مستوى مجلس الإدارة؛
- إنشاء مديرية إدارة المخاطر من أجل القدرة على مواجهة المخاطر والتنبئ بها لتحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة وفعالية؛

أفاق الدراسة

دراسة هذا الموضوع أظهر إمكانية مواصلة البحث فيه من جوانب أخرى، تستحق البحث والدراسة لأن التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات من المواضيع الواسعة التي يمكن أن تكون محل إشكاليات لبحوث مستقبلية، ومن بين المواضيع المقترحة ما يلي:

-دور التدقيق الخارجي في تفعيل حوكمة الشركات؛
-دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين حوكمة الشركات؛
-تكامل التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي لتعزيز حوكمة الشركات؛

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

المراجع باللغة العربية

❖ الكتب:

- 1-الوردات خلف عبد الله . (2006). التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق. ط1. مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- 2-الوردات خلف عبد الله . (2014). دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA ط1. دار الوراق لنشر والتوزيع، عمان، الاردن.
- 3-جمعة أحمد حلمي . (2009). الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكد. ط1. دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- 4-جمعة أحمد حلمي . (2009). المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث. ط1. دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- 5-عبد العظيم بن محسن الحمدي. (2020). حوكمة الشركات. ط1. دار الكتابة الوطنية، صنعاء، عمان، الأردن.
- 6-المغربي محمد الفاتح محمود البشير . (2020). حوكمة الشركات. ط1. الأكاديمية الحديثة للكتاب الجامعي، القاهرة، مصر.
- 7-بوتين محمد . (2008). المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق. الطبعة الثالثة. ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر.
- 8-خالد أمين عبد الله. (2012). التدقيق والرقابة في البنوك. ط1. دار وائل للنشر. عمان، الأردن.
- 9-مصطفى صالح سلامة. (2010). مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية. ط1. دار البداية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

- 10- عطا الله أحمد سويلم الحسان. (2009). الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات. ط1. دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- 11- عدنان بن حيدر بن درويش. (2007). حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة. ط1. إتحاد المصاريف العربية.
- 12- كولار مصطفى كافي، بو ربيع إيمان. (2018). الحوكمة المؤسسية. ط1. ألفا للوثائق استراد وتوزيع. قسنطينة. الجزائر.
- 13- غضبان حسام الدين. (2015). محاضرات في نظرية الحوكمة. ط1. دار الحماد للنشر والتوزيع. عمان. الأردن.
- 14- خلاصي رضا. (2013). مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة. دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع. الجزائر.
- 15- الشيخ خالد مصطفى . (2020). إجراءات المراجعة الداخلية وآثار تطبيقها على الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية. دار المعارف للتوزيع.
- 16- المغربي محمد الفاتح محمود البشير . (2020). إدارة المخاطر في المصارف الإسلامية. ط1. القاهرة، مصر.
- 17- تفرات يزيد. بن عيشي بشير. (2021). حوكمة الشركات دراسة محاسبية ومالية. النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر.
- 18- العابد لزهرة. (2022). حوكمة الشركات. ط1. ألفا للوثائق لنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- 19- عبد الصبور عبد القوي علي مصري. (2012). التنظيم القانوني لحوكمة الشركات. ط1. مكتبة القانون والاقتصاد، المملكة العربية السعودية، الرياض .
- 20- عابدين عصام مهدي . (2021). الحوكمة في الشركات والبنوك. دار محمود للنشر والتوزيع، القاهرة.
- 21- زاهر الرمحي. (2017). الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية. ط1. دار المأمون للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

- 22- محمد زامل فليح الساعدي، حكيم حمود فليح الساعدي. (2019). التدقيق الداخلي في الشركات العامة وفق معايير التدقيق الدولية. ط1. دار عشتار الأكاديمية للنشر والتوزيع.
- 23- حماد نور الدين، عمارة مريم، (2016). التدقيق الداخلي للثبثيات في المؤسسات الاقتصادية. ط1. دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- 24- الحياي وليد. (2015). حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في العمليات المحاسبية. مركز الكتاب الأكاديمي.
- 25- محمد حسين محمد رشيد، الشويلات عطا الله . (2012). " مبادئ الإحصاءات والاحتمالات ومعالجتها". ط1. دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

❖ الرسائل والأطروحات

- 1- عمر علي عبد الصمد. (2013). نحو إطار متكامل لحوكمة المؤسسات في الجزائر على ضوء التجارب الدولية. أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3.
- 2- الصوص إياد سعيد محمود . (2012). " مدى فعالية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي"، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 3- براهيمة كنزة، (2014)، " دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر.
- 4- قواسمية هبية، (2017)، "دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة البنوك"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار عنابة، الجزائر.
- 5- أبو سرعة عبد السلام عبد الله سعيد، (2010)، " التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية"، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3.
- 6- زروقي هشام، (2021)، "مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز تطبيق حوكمة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3.

- 7-عثماني أحمد، (2020)، "دور حوكمة المؤسسات في تحسين أداء الموارد البشرية"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة زيان عاشور الجلفة، الجزائر.
- 8-مداح عبد الباسط، (2018)، "أثر جودة المعلومات المحاسبية في الكشف عن الفساد المالي في ظل تبني حوكمة الشركات". أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر.
- 9-نوي فطيمة الزهرة، (2017)، "أثر تطبيق الحوكمة المؤسسية على تحسين أداء البنوك الجزائرية"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر.
- 10-يوسف عمر، الحياوي عبد الله ، (2017)، "أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تعزيز موثوقية التقارير المالية الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة المدرجة في سوق عمان المالي". رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط.
- 11-بغريش سعيدة، (2020)، "مساهمة تبني المسؤولية الاجتماعية في تحقيق حوكمة المؤسسات الاقتصادية"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر.
- 12-المناصير عمر عيسى فلاح ، (2013)، "أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على أداء شركات الخدمات المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير، الجامعة الهاشمية، الأردن،
- 13-عابي خليدة، (2016)، " دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة خدمات المراجعة الخارجية "، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر.
- 14-قطاف عقبة، (2019)، " دور حوكمة الشركات في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر.
- 15-زبيدي البشير، (2016)، " دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة التقارير المالية وتحسين الأداء المالي، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادي والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر.

16-العابدي دلال، (2016)، " حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر.

17-صالحي محمد يزيد، (2016)، " أثر التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر.

18- المدهون رعدة إبراهيم ، (2014)، " العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي الخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة.

19-دحو عامر حاج ، (2018)، " التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية". أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دارية، أدرار، الجزائر.

20-سعود وسيلة. (2016). "حوكمة المؤسسات كأداة لرفع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة". أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر.

21-أبو الرب خالد علي يوسف. (2014). "دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر". رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، الأردن.

22- أوسعيد نيسة. (2021). " دور المراجعة الداخلية في كشف اختلالات نظام الرقابة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية". أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علون التسيير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر.

23-أوصيف لخضر. (2017). "نحو تحسين جودة التدقيق الداخلي لشركات المساهمة الجزائرية في ظل الممارسات والتطبيقات الدولية لحوكمة الشركات - دراسة عينة لشركات مساهمة (SPA)-". أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر.

24-بغثة صونيا. (2016). "الذكاء الاقتصادي كآلية للتحكم في المعلومة الاستراتيجية ودوره في صناعة مؤسسة تنافسية". أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد وظيف المسيلة، الجزائر، ص185.

❖ المجالات

- 1-يعقوب مروة، بن زعمة سليمة. (2020). "وظيفة التدقيق الداخلي كآلية لتفعيل حوكمة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية". مجلة الميدان للعلوم الإنسانية والاجتماعية. (01). ص.ص.326-335.
- 2-بوشيمة بدر، (2018)، "دور التدقيق الداخلي في تحقيق التطبيق الفعلي لحوكمة الشركات داخل المؤسسات"، مجلة أبحاث ودراسات التنمية،(01)، ص.ص.53-67
- 3-شريقي عمر ، (2015)، " التدقيق الداخلي كأحد الآليات في نظام الحوكمة ودوره في الرفع من جودة الأداء المالي في المؤسسة"، مجلة الأداء والمؤسسات الجزائرية، (07). ص.ص.121-135.
- 4-لعروس لخضر، لقلطي الأخضر،(2022)، " دور مجلس الإدارة باعتباره كآلية رقابية في محاربة الغش المالي والمحاسبي في المؤسسة، (01). ص.ص.104-112.
- 5-ثوبي عايدة ، غجاتي إبتسام . (2022). " دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر". مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية، (01). ص.ص.115-130.
- 6-فرور محمد صالح . (2019). "دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية لولاية بسكرة"، مجلة أرصدة الدراسات الاقتصادية والإدارية، (02). ص.ص.1-23.
- 7-عمروش صبرينة، دواح بالقاسم. (2020). "مساهمة معايير التدقيق الدولية في تحقيق شروط ومتطلبات حوكمة الشركات". مجلة المقاولاتية والتنمية المستدامة، 1:(01). ص.ص.105-121.
- 8-قطاف عقبة ، بن عيشي بشير . (2017). " دور الآليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية". مجلة الاقتصاد الصناعي،(03). ص.ص.129-148.
- 9-سعيدي يحي ، أوصيف لخضر . (2012). " دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات ". مجلة الدراسة الاقتصادية والمالية، (05). ص.ص.181-208.

10- أوصيف لخضر، و صديقي مسعود. (2011). " المراجعة الداخلية كإلية لتطبيق الحوكمة في شركات المساهمة الجزائرية دراسة حالة مجمع صيدال". مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، (06).ص.ص.82-107.

11-قوية كريم. (2021). "الأليات الداخلية لحوكمة الشركات ودورها في إدارة المخاطر". المجلة الدولية للأداء الاقتصادي، 4:(01).ص.ص.359-375.

12-بن زعمة سليمة. وآخرون. (2018). "التدقيق الخارجي كآلية خارجية لحوكمة الشركات في دعم جودة مخرجات المحاسبة للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية". مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية، (4).ص.ص.96-80.

13-بوزوينة هجيرة. (2022). "مدى مساهمة التدقيق الداخلي في ارساء مبادئ حوكمة الشركات في ظل معايير التدقيق الداخلية الدولية -دراسة حالة شركة SIM AGR-". مجلة الأبحاث الاقتصادية، 17:(01).ص.ص.291-310.

14-خليفة رزقي. شيقارة هجيرة. (2017). " منهجية تحديد نوع وحجم العينة في البحوث العلمية". معارف مجلة علمية ودولية محكمة. (23). ص.ص. 280-294

• الملتيقيات

1_عيازي أمال، خوالد أبو بكر . (2012). "تطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسات المصرفية - دراسة حالة الجزائر". حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، مخبر مالية، بنوك وإدارة العمال، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 6-7، ماي.

2-لزرقي محمد، قويدح جمال تركي. (2018). "دور المعايير الدولية للتدقيق والتدقيق الداخلي الكفؤ في حد من التأثير السلبي لممارسات المحاسبة الإبداعية". ورقة بحث مقدمة في الملتقى الوطني حول واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، مخبر أداء المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ظل الحركة الاقتصادية الدولية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 11-12 أبريل.

3-بطاهر بختة، عقون عبد الله. (2018). "مستلزمات تكنولوجيا المعلومات ودورها في فعالية التدقيق الداخلي". الملتقى العلمي الوطني الثاني حول تطور ممارسات المحاسبة والتدقيق في ظل الاقتصاد الرقمي، الجزائر.

4-حاج مخناش نوال. (2018). " دور الحوكمة في مكافحة الفساد الإداري والمالي". ورقة بحث مقدمة في الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات في الجزائر، مخبر العولمة والتكنولوجيات الحديثة، حسناوة، تزي وزو، الجزائر.

المراجع باللغة الأجنبية:

Les livres

- 1-Jacques Renard. (2010). "**Théorie et pratique de l'audit interne**". Editio Paris .d'organisation,7édition
- 2-Zied Boudriga. (2012). "**L'audit interne**". Organisation et pratiques collection 'azurite,tunisie.
- 3-IFACI. (2013). "**Les outils de l'audit interne**". Paris.
- 4-Kurt F. Reding, et la .(2015). "**Manuel D'audit interne Améliorer l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques**".Paris

Theses.

- 1-Charbel Tarabay. (2020)." L'impact de l'audit interne sur les performances des PME . université de lorraine,Thèse de doctorat

Article

- 1-Hamida Adja, et al,(2021) "apport de l'audit interne à la gouvernance des entreprises: cas de l'algeri ", Revue des réformes économiques et Intégration en économie , 15: (1),pp, 455-472.
- 2-Bedoui, et la. (2020). "L'audit interne et la gestion des risques opérationnels : Etude de .Cas -Laiterie Tell de sétif-". Journal des Sciences Sociales et Humain, (13),pp,191-204
- 3-Aimé Togodo Azon (2020)" Facteurs d'influence de la qualité de l'audit interne dans les organisations publiques" Revue internationale des sciences del'organisation, (09), pp,73- . 104.

قائمة الملاحق

استبيان

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحية طيبة وبعد

تقوم الطالبتان بإعداد مذكرة ماستر أكاديمي بعنوان:

"التدقيق الداخلي كآلية لتعزيز حوكمة الشركات دراسة حالة مطاحن الحضنة" ، تخصص محاسبة وتدقيق وفي إطار استكمال الدراسة الميدانية فإن رأيكم يهمنا كثيرا في الإجابة على أسئلة الاستبيان، لذا يرجى التفضل بقراءة فقرات الاستبيان بنتمعن والإجابة عليها بوضع علامة (X) في الخيار الذي يعبر عن آرائك.

ولكم منا جزيل الشكر نشكركم مقدما على حسن تعاونكم

الأستاذ المشرف:

د. جباري عبد الوهاب

الطالبتان:

غربي زهية

لعجال فاطيمة

السنة الجامعية: 2022/2023

المحور الأول: المعلومات الشخصية

1. السن:

أقل من 30 سنة من 31 سنة إلى 40 سنة من 41 إلى 60 سنة
من 61 سنة فما فوق

2. المستوى التعليمي

ليسانس ماجستير دراسات آخر

3. الوظيفة

محاسب محاسب رئيسي إطار سامي إدارات

4. سنوات الخبرة المهنية

أقل من 05 سنوات من 06 في 10 سنوات أكثر من 10 سنوات

المحور الثاني واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة

الرقم	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يوجد تدقيق داخلي في المؤسسة					
2	المدقق الداخلي يتمتع بخبرة مهنية لعدة سنوات في ميدان التدقيق الداخلي.					
3	توجد علاقة صداقة متينة بين المدقق الداخلي وإدارة الشركة.					
4	يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية داخل الشركة.					
5	تم تعيين المدقق الداخلي للشركة بعد مسابقة مهنية					
6	يقوم المدقق الداخلي في شركتكم بتقديم الخدمات الاستشارية والتأكيدية الضرورية.					
7	يشارك المدقق الداخلي باستمرار في دورات تكوينية وتدريبية في ميدان التدقيق الداخلي.					
8	هناك تواصل مستمر بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.					
9	يتضمن تقرير المدقق الداخلي ملاحظات حول نقاط القوة ونقاط ضعف الرقابة الداخلية للشركة.					
10	تهتم إدارة الشركة بالتوصيات التي يقدمها المدقق في تقريره					
11	بعد تقرير التدقيق الداخلي ويسلم في الوقت المناسب.					
12	يعتبر التدقيق الداخلي الركيزة الأساسية التي يعتمد عليها التدقيق الخارجي.					

المحور الثالث: مدى تطبيق حوكمة الشركات في المؤسسة

الرقم	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
13	يتم إعداد تقرير سنوي لإدارة مخاطر الشركة					
14	يوجد قسم مختص بإدارة مخاطر الشركة					
15	يتم التقييم الدوري لإدارة المخاط.					
16	يتم إعداد تقرير سنوي حول نظام الرقابة الداخلية في الشركة					
17	تقوم لجنة التدقيق بالرقابة على القوائم المالية قبل عرضها على مجلس الإدارة.					
18	تقوم لجنة التدقيق بفحص نظام الرقابة الداخلية					
19	الإفصاح الدوري عن السياسات المحاسبية.					
20	الإفصاح الدوري عن سياسات توزيع الأرباح					
21	الإفصاح عن التقارير المالية للمؤسسة					
22	يتم توزيع واضح للمسؤوليات داخل المؤسسة بين الجهات الإشرافية والرقابية والتنفيذية.					
23	يسعى مجلس الإدارة الحماية مصالح الشركة والمساهمين.					
24	لمالك الشركة الحق في انتخاب وعزل أعضاء مجلس الإدارة داخل الشركة.					

Fréquences

Remarques		
Sortie obtenue		05-JUN-2023 03:15:19
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\NTC\Desktop\الإعداد النفسي\مخرجات العاقلين.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données0
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	34
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques sont basées sur toutes les observations comportant des données valides.
Syntaxe		FREQUENCIES VARIABLES= السن المستوى الوظيفة الخبرة /ORDER=ANALYSIS.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,02
	Temps écoulé	00:00:00,05

Statistiques					
		خاصية السن	خاصية المستوى التعليمي	خاصية الوظيفة	خاصية الخبرة المهنية
N	Valide	34	34	34	34
	Manquant	0	0	0	0

Table de fréquences

خاصية السن					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	من 31 سنة إلى 40 سنة	4	11,8	11,8	11,8
	من 41 سنة إلى 60 سنة	12	35,3	35,3	47,1
	من 61 سنة فما فوق	18	52,9	52,9	100,0
	Total	34	100,0	100,0	

خاصية المستوى التعليمي					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	6	17,6	17,6	17,6
	ماستر	2	5,9	5,9	23,5
	دراسات عليا	3	8,8	8,8	32,4
	أخرى	23	67,6	67,6	100,0
	Total	34	100,0	100,0	

خاصية الوظيفة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسب	12	35,3	35,3	35,3
	محاسب رئيسي	11	32,4	32,4	67,6
	إطارات	11	32,4	32,4	100,0
	Total	34	100,0	100,0	

خاصية الخبرة المهنية					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	16	47,1	47,1	47,1
	من 06 إلى 10 سنوات	13	38,2	38,2	85,3
	أكثر من 10 سنوات خبرة	5	14,7	14,7	100,0
	Total	34	100,0	100,0	

DESCRIPTIVES VARIABLES=q01 q02 q03 q04 q05 q06 q07 q08 q09 q10 q11 q12 01 المحور
/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Descriptives

Remarques		
Sortie obtenue		05-JUN-2023 03:15:55
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\NTC\Desktop\الإعدادات النفسية\مخرجات العاقلين.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données0
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	34
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Toutes les données non manquantes sont utilisées.
Syntaxe		DESCRIPTIVES VARIABLES=q01 q02 q03 q04 q05 q06 q07 q08 q09 q10 q11 q12 01 المحور /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,00
	Temps écoulé	00:00:00,02

Statistiques descriptives					
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
يوجد تدقيق داخلي في المؤسسة	34	1,00	5,00	3,7647	1,01679
المدقق الداخلي يتمتع بخبرة مهنية لعدة سنوات في ميدان التدقيق الداخلي	34	2,00	5,00	3,7647	1,07475
توجد علاقة صداقة مبنية بين المدقق الداخلي وإدارة الشركة	34	2,00	5,00	3,7059	,83591
يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية داخل الشركة	34	2,00	5,00	3,5294	1,02204
تم تعيين المدقق الداخلي للشركة بعد مسابقة مهنية	34	2,00	5,00	3,9706	,96876
تم تعيين المدقق الداخلي في شركتكم بتقديم الخدمات الاستشارية والتأكيديّة الضرورية	34	2,00	5,00	3,9706	,79717
يشارك المدقق الداخلي باستمرار في دورات تكوينية وتدريبية في ميدان التدقيق الداخلي	34	2,00	5,00	3,6765	,97610
هناك تواصل مستمر بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي	34	3,00	5,00	4,1765	,67288
يتضمن تقرير المدقق الداخلي ملاحظات حول نقاط القوة ونقاط ضعف الرقابة الداخلية للشركة	34	2,00	5,00	4,3235	,76755
تهتم إدارة الشركة بالتوصيات التي يقدمها المدقق في تقريره	34	1,00	5,00	3,7647	1,01679
يعد تقرير التدقيق الداخلي ويسلم في الوقت المناسب	34	2,00	5,00	3,7647	1,07475
يعتبر التدقيق الداخلي الركيزة الأساسية التي يعتمد عليها التدقيق الخارجي	34	2,00	5,00	3,7059	,83591
المحور 01	34	2,00	5,00	3,9118	,83003
N valide (liste)	34				

المحور 02 q13 q14 q15 q16 q17 q18 q19 q20 q21 q22 q23 q24

/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Descriptives

Remarques		
Sortie obtenue		05-JUN-2023 03:16:46
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\NTC\Desktop\الإعداد النفسي\مخرجات العاقلين.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données0
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	34
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Toutes les données non manquantes sont utilisées.
Syntaxe		DESCRIPTIVES VARIABLES=q13 q14 q15 q16 q17 q18 q19 q20 q21 q22 q23 q24 02 المحور /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
يتم اعداد تقرير سنوي لإدارة مخاطر الشركة	34	2,00	5,00	3,5294	1,02204
يوجد قسم مختص بإدارة مخاطر الشركة	34	2,00	5,00	3,9706	,96876
يتم التقييم الدوري لإدارة المخاطر	34	2,00	5,00	3,9706	,79717
يتم إعداد تقرير سنوي حول نظام الرقابة الداخلية في الشركة	34	2,00	5,00	3,6765	,97610
تقوم لجنة التدقيق بالرقابة على القوائم المالية قبل عرضها على مجلس الإدارة	34	3,00	5,00	4,1765	,67288
تقوم لجنة التدقيق بفحص نظام الرقابة الداخلية	34	2,00	5,00	4,3235	,76755
الافصاح الدوري عن السياسة المحاسبية	34	2,00	5,00	3,4706	1,02204
الافصاح الدوري عن سياسة توزيع الأرباح	34	2,00	5,00	4,0294	,96876
الافصاح عن التقارير المالية للمؤسسة	34	2,00	5,00	3,9706	,83431
يتم توزيع واضح للمسؤوليات داخل المؤسسة بين الجهات الإشرافية والرقابية والتنفيذية	34	2,00	5,00	3,6471	1,01152
يسعى مجلس الإدارة لحماية مصالح الشركة	34	3,00	5,00	4,1765	,71650
لملاك الشركة الحق في انتخاب وعزل أعضاء مجلس الإدارة داخل الشركة	34	2,00	5,00	4,3529	,77391
المحور 02	34	3,50	5,00	4,1176	,39039
N valide (liste)	34				

RELIABILITY

/VARIABLES=02 المحور 01 المحور

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Fiabilité

Remarques		
Sortie obtenue		05-JUN-2023 03:17:43
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\NTC\Desktop\الإعداد النفسي\مخرجات العاقلين.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données0
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	34
	Entrée de la matrice	
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques reposent sur l'ensemble des observations dotées de données valides pour toutes les variables dans la procédure.
Syntaxe		RELIABILITY /VARIABLES= 01 المحور 02 المحور /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,03
	Temps écoulé	00:00:00,03

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations			
		N	%
Observations	Valide	34	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	34	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,628	2



تصريح شرقي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة): غزوي زهدية المولود(ة) بتاريخ: 2000/09/30 بـ حمام العطارية

الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 04.8.844.840 الصادرة بتاريخ: 2022/10/24 عن: حمام العطارية

المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: المالية والمحاسبة تخصص: محاسبة وتدرج في: شعبة المحاسبة خلال السنة الجامعية: 2022/2023

والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: اشارة على المفاضلة كالتالي لشخص مواكيد

المسجلة

.....

.....

أصح بشرقي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ:/...../.....

التوقيع و البصمة

.....



شوهده على التوقيع
السيد
خدمتكم
2023/06/29



