

العنوان:

دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات -دراسة آراء عينة من المهنيين والأكاديميين بولاية المسيلة-

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

من إعداد الطالبتين: أميرة نعمون

راضية قسمية

لجنة المناقشة

رئيسا.	أستاذ التعليم العالي	الأستاذ: الهاشمي بن واضح
مقررا ومشرفا.	أستاذ محاضر "أ"	الأستاذ: عبد الحكيم بيسار
ممتحنا.	أستاذ محاضر "أ"	الأستاذ: رابح طويرات

العنوان:

دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات -دراسة آراء عينة من المهنيين والأكاديميين بولاية المسيلة-

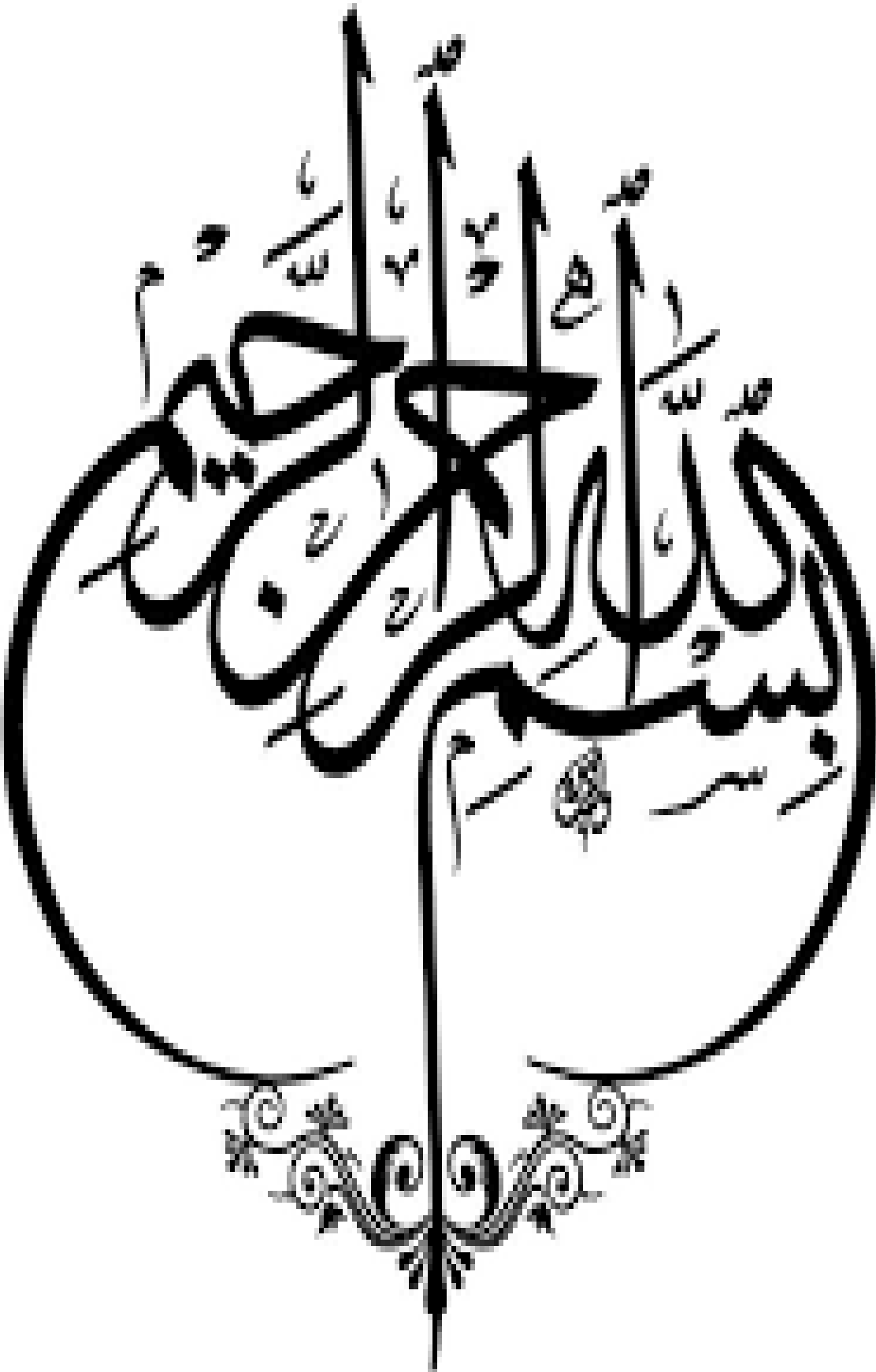
مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر (أكاديمي) في علوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق

من إعداد الطالبتين: أميرة نعمون

راضية قسمية

لجنة المناقشة

رئيسا.	أستاذ التعليم العالي	الأستاذ: الهاشمي بن واضح
مقررا و مشرفا.	أستاذ محاضر "أ"	الأستاذ: عبد الحكيم بيسار
ممتحنا.	أستاذ محاضر "أ"	الأستاذ: رابح طويرات



إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم "وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون"

صدق الله العظيم. سورة التوبة الآية (105).

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك... ولا تطيب اللحظات إلا

بذكرك... ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك... ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك

...الله جل جلاله.

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة... ونصح الأمة إلى نبي الرحمة ونور العالمين

...سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار... إلى من علمني العطاء بدون انتظار... إلى من أحمل اسمه

بكل افتخار... والدي العزيز.

إلى ملاكي في الحياة... إلى معنى الحب وإلى معنى الحنان والتفاني... إلى بسمه الحياة وسر

الوجود

...أمي الحبيبة.

إليهم أهدي هذا العمل المتواضع، و أدخل على قلبهم شيئاً من السعادة

...إلى اخوتي حفظهم الله

إلى كل زميلاتي و زملائي الذين شاركوني في مشوار الدراسة، وإلى كل من ساهم في هذا العمل من

قريب أو بعيد

إلى كل من لم يخطه قلمي أهديه ثمرة جهدي. وإلى كل حامل قلم يبغى رفع لواء هاته الأمة ويرنوا

إلى رقيها.

أميرة نعمون

إهداء

قال تعالى: "وأخفص لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيراً"

إلى من يسعد قلبي بلقيها

إلى روضة الحب التي تنبت أزكى الأزهار

أهدي هذا الجهد المبذول إلى من لا ينطوي ذكرها لأنه لا يفنى بحقها، إلى من

يحن القلب إلى تقيلها وتشتاق الآذان لسماع دعواتها الغالية "أمي الحبيبة

أطال الله في عمرها."

إلى رمز الرجولة والتضحية

إلى من دفعني إلى العلم وبه ازداد افتخار

إلى من علمني أبجديات الحياة وناضل لأجلي وتعب لأرتاح إلى نبراس العطاء المبذول ومعلمي

الأول، وجوهر قلبي رمز الاحترام والتقدير "أبي الحبيب

أطال الله في عمره."

إلى بلسم روحي وحياتي، إلى من هم أنس عمري ومصدر سعادتني إلى من هم أقرب إليّ من روحي

إلى من شاركني حزن الأم وبهم استمد عزتي وإصراري

اخوتي... حفظهم الله تعالى

إلى من آنسني في دراستي وشاركني همومي

تذكراً وتقديراً

أصدقائي

إلى كل من هم في ذاكرتي وليسوا في مذكري.....أهدي هذا العمل المتواضع

راضية قسمية

شكر و عرفان

في مثل هذه اللحظات يتوقف اليراع ليفكر قبل أن يخط الحروف ليجمعها في كلمات
تتبعثر الأحرف وعبثاً أن يحاول تجميعها في سطور
سطوراً كثيرة تمر في الخيال، ولا يبقى لنا في نهاية المطاف إلا قليلاً من الذكريات
وصور تجمعنا برفاق كانوا إلى جانبنا

فواجب علينا شكرهم ووداعهم ونحن نخطوخطوتنا الأولى في غمار الحياة
ونخص بجزيل الشكر والعرفان إلى كل من أشعل شمعة في دروب عملنا
فنتوجه بالشكر الجزيل إلى الأستاذ الفاضل عبد الحكيم ببيصار الذي كلما تظلمت
الطريق أمامنا لجأنا إليه فأنارها لنا، و كلما دب اليأس فينا زرع فينا الأمل لنسير قدما
و كلما سألنا عن معرفة زودنا بها، وكلما طلبنا كمية من وقته الثمين إلا ووفرها لنا
بالرغم من مسؤولياته المتعددة
فبارك الله فيك و جزاك الله خيرا فنعم
ما أناله من نعم الأساتذة.

وإلى من وقف على المنابر وأعطى من حصيلة فكره لينير دربنا
فنخص بالذكر عمال المؤسسات الإقتصادية بولاية المسيلة ومكاتب المحافظين
والمحاسبين المعتمدين
إلى كل من أدركه قلبي ولم يكتبه قلبي، إلى كل من ترك أثرا طيبا في حياتي، إلى كل
من فتح مذكرتي من بعدي.
إلى من يحبه الله ورسوله.
جميعا نتقدم بأسمى عبارات الشكر والامتنان والتقدير.

المخلص:

هدفت الدراسة إلى تحليل وإبراز دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات، بإعتبارها لجنة مستقلة منبثقة عن مجلس الإدارة تساعد في القيام بدوره الإشرافي والرقابي. وعلى هذا الأساس تم إبراز عدة جوانب لكل من لجان التدقيق، حوكمة المؤسسات وتبيان العلاقة بينهما، ولتحقيق هذا الهدف قمنا بإعداد إستبيان وُزِع على عدد من المهنيين والأكاديميين الذين لهم صلة بالموضوع. لتبيان مدى اسهامات لجان التدقيق في تفعيل وتعزيز حوكمة المؤسسات. وخلصت الدراسة إلى أن لجان التدقيق تساهم بدرجة كبيرة في تفعيل وتعزيز حوكمة المؤسسات حسب آراء عينة الدراسة وهذا من خلال آليات عمل هذه اللجان وتحفيز المؤسسات على الإلتزام بمبادئ الحوكمة.

الكلمات المفتاحية: لجان التدقيق، الحوكمة، المؤسسات.

Abstract:

The objective of the study to analyze and highlight the role of audit committees in supporting and promoting governance of institutions as an independent committee of the Governing Council assisting it in its supervisory and oversight role, On this basis, several aspects of each audit committee were highlighted. We have prepared a questionnaire for distribution to a number of relevant professionals and academics. To demonstrate the extent of the audit committees contributions to the operationalization and strengthening of institutional governance. The study concluded that audit committees greatly contribute to the activation and strengthening of the governance of institutions according to the views of the study sample through the mechanisms of the work of these committees and motivate institutions to adhere to the principles of governance.

Key Words :

audit committees, governance, institutions

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	العنوان
II - I	إهداء
III	كلمة شكر
IV	الملخص
VI-V	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
IX	قائمة الملاحق
x	قائمة الإختصارات
أ - هـ	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار النظري للجان التدقيق وحوكمة المؤسسات
07	تمهيد
08	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول لجان التدقيق
08	1-1 ماهية لجان التدقيق
12	2-1 عوامل تشكيل لجان التدقيق وموقعها في الهيكل التنظيمي
15	3-1 آليات ومهام لجان التدقيق
17	المبحث الثاني: أساسيات حول حوكمة المؤسسات
17	1-2 ماهية حوكمة المؤسسات
19	2-2 أهداف وأهمية حوكمة المؤسسات
22	3-2 أساسيات تطبيق حوكمة المؤسسات
25	المبحث الثالث: علاقة لجان التدقيق بحوكمة المؤسسات
25	1-3 تفعيل دور أصحاب المصلحة لضمان فعالية حوكمة المؤسسات
27	2-3 اسهامات لجان التدقيق في دعم حوكمة المؤسسات
28	3-3 دور لجان التدقيق في تفعيل حوكمة المؤسسات
30	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة الميدانية

32	تمهيد
33	المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة
33	1-1 منهج الدراسة المعتمد ومصادرها
34	1-2 أدوات المعالجة الإحصائية
36	1-3 مجتمع وعينة الدراسة
38	المبحث الثاني: خطوات بناء أداة الدراسة ووصفها
38	1-2 خطوات بناء الإستبيان
39	2-2 صدق الإستبيان
43	2-3 ثبات أداة الدراسة
45	المبحث الثالث: نتائج الدراسة الميدانية وتفسيراتها
45	1-3 خصائص عينة الدراسة
47	2-3 تحليل وتفسير استجابات أفراد عينة الدراسة
57	3-3 إختبار الفرضيات
59	خلاصة الفصل
61	الخاتمة العامة
65	المراجع
71	الملاحق

قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
35	مقياس ليكارت الخماسي	(1-2)
37	الإحصائيات المتعلقة بإستمارات الإستبيان	(2-2)
40	النتائج المتعلقة بمعامل الارتباط بين درجات الفقرات والدرجة الكلية لمحور آليات عمل لجان التدقيق	(3-2)
41	نتائج المتعلقة بمعامل الارتباط بين درجات الفقرات والدرجة الكلية لمحور إلتزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات	(4-2)
42	نتائج المتعلقة بمعامل الارتباط بين درجات الفقرات والدرجة الكلية لمحور اسهامات لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات	(5-2)
44	النتائج المتعلقة بثبات محاور أداة الدراسة	(6-2)
45	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	(7-2)
46	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص	(8-2)
46	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة	(9-2)
47	توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة	(10-2)
48	نتائج استجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الخاص بمدى إطلاع عينة الدراسة على آليات عمل لجان التدقيق	(11-2)
51	نتائج استجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الخاص بمدى اطلاع عينة الدراسة بإلتزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات	(12-2)
54	نتائج استجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الخاص بمدى اطلاع عينة الدراسة بإسهامات لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات	(13-2)

قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
11	أهمية لجنة التدقيق بالنسبة لمختلف أطراف الحوكمة	(1-1)
14	موقع لجنة التدقيق في الهيكل التنظيمي	(2-1)
18	خصائص حوكمة المؤسسات	(3-1)
20	أهداف حوكمة المؤسسات	(4-1)
21	أهمية حوكمة المؤسسات	(5-1)
23	مبادئ حوكمة المؤسسات	(6-1)

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
01	الإستبيان في صورته النهائية بعد التحكيم	71
02	قائمة الأساتذة المحكمين	76
03	النتائج المتعلقة بخصائص عينة الدراسة	77
04	معاملات الارتباط لبيرسون لفقرات المحور الأول مع الدرجة الكلية للمحور	79
05	معاملات الارتباط لبيرسون لفقرات المحور الثاني مع الدرجة الكلية للمحور	82
06	معاملات الارتباط لبيرسون لفقرات المحور الثالث مع الدرجة الكلية للمحور	87
07	نتائج قياس ثبات الاستبيان (ألفا كرونباخ)	90
08	النتائج المتعلقة باتجاهات استجابات أفراد عينة الدراسة حول الدرجة الكلية للاستبيان	92
09	النتائج المتعلقة باتجاهات استجابات أفراد عينة الدراسة حول الدرجة الكلية للمحور الأول	93
10	النتائج المتعلقة باتجاهات استجابات أفراد عينة الدراسة حول الدرجة الكلية للمحور الثاني	93
11	النتائج المتعلقة باتجاهات استجابات أفراد عينة الدراسة حول الدرجة الكلية للمحور الثالث	94
12	نتائج اختبار (ت) لعينة واحدة	94

قائمة الإختصارات

قائمة الإختصارات

الإختصار	معنى الإختصار	ترجمة الإختصار
AICPA	Institute of Certified Public Accountants American	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
NYSE	New York Stock Exchange	بورصة نيويورك
SEC	Securities Trading Commission	هيئة تداول الاوراق المالية
CICA	The Canadian Institute of Chartered Accountants	الهيئة الكندية لمحاسبين القانونيين
OCDE	Organisation for Economic cooperation and Development	منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية
IFC	International Finance Corporation	مؤسسة التمويل الدولية
IIA	Institute of internal Auditors	معهد المدققين الداخليين
24SPSS	Statistical Package for Social Sciences	الحزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية الإصدار 24

مقدمة عامة

نال مفهوم حوكمة المؤسسات إهتمام مختلف المنظمات الرسمية والباحثين خاصة في ظل الانهيارات والفضائح المالية في السنوات الأخيرة إلى افلاس العديد من الشركات العالمية الكبرى، بدءاً من شركة أنرون الأمريكية العملاقة في الطاقة سنة 2002، وشركة آرثر أندرسون المختصة في المحاسبة والتدقيق سنة 2004، ووصولاً إلى توشيبا اليابانية سنة 2005، والتي عرفتها مختلف اقتصاديات العالم وظهور أفكار مطالبة بمزيد من الشفافية والافصاح وتحسين التقارير المالية والالتزام بالمبادئ الأخلاقية من خلال تعزيز آليات الاشراف والرقابة.

وعلى عقب الانهيارات المالية التي مست المؤسسات العملاقة أجريت عدة دراسات وبحوث توصلوا من خلالها إلى أن السبب الرئيسي يعود لغياب الممارسات والإجراءات في الإدارة والتنظيم والرقابة، وكذلك الاشراف الفعال على المؤسسات بما يضمن تحقيق الأهداف المسطرة، والالتزام بتوفير الآليات المناسبة، ولتحقيق ذلك ومساعدة مجلس الإدارة على القيام بمسؤولياته الإشرافية المتزايدة فإن الاتجاه يتزايد باستحداث لجان التدقيق على مستوى المؤسسات.

وللجنة التدقيق دور فعال في تحسين نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في المؤسسات، حيث تعتبر لجنة التدقيق آلية رقابية داخلية وخارجية تعمل في تفعيل حوكمة المؤسسات، تنبثق عن مجلس الإدارة وتتكون من أعضاء غير تنفيذيين مستقلين، تكمن مهامها في مساعدة مجلس الإدارة على تنفيذ المهام المنوطة به من خلال دعم وتعزيز الآليات الرقابية الداخلية والخارجية بالمؤسسات في إطار القيم الأخلاقية والشفافية.

أولاً: إشكالية الدراسة

من خلال ما تقدم وبغية معرفة دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات ارتأينا صياغة الإشكالية الرئيسية كالتالي:

ما هو دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات من وجهة نظر عينة من المهنيين والأكاديميين؟

وتدرج ضمن هذه الإشكالية الرئيسية الأسئلة الفرعية التالية:

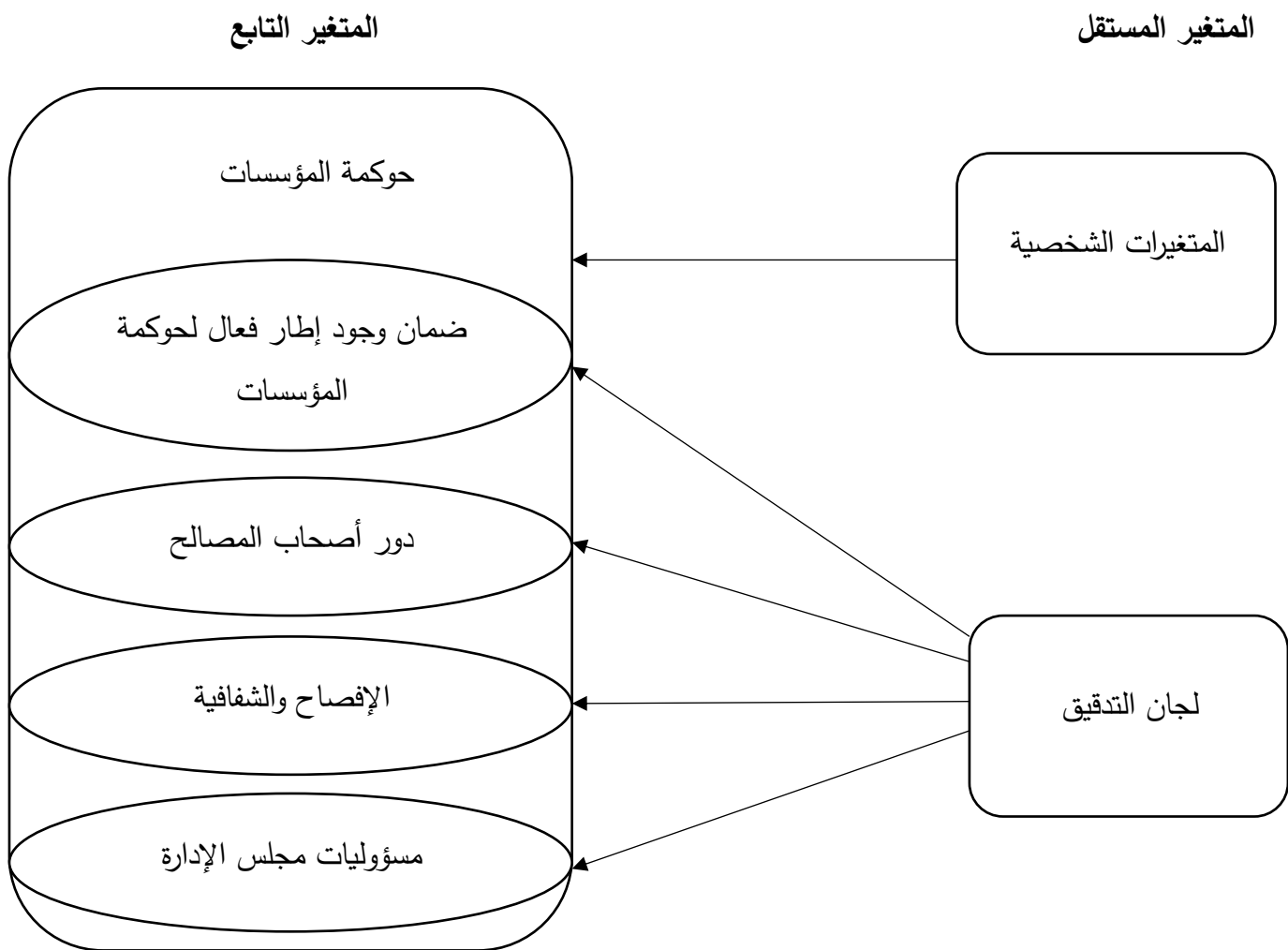
- ماهي المفاهيم الأساسية المتعلقة بلجان التدقيق؟ وماهي خصائصها وأهميتها؟
- ما المقصود بحوكمة المؤسسات؟ وماهي أهدافها وأهميتها وأسس تطبيقها؟
- ما مدى اطلاع عينة الدراسة على آليات عمل لجان التدقيق؟
- ما مدى معرفة عينة الدراسة بالالتزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات؟
- هل تساهم لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات من وجهة نظر عينة الدراسة؟

ثانياً: الفرضيات

لمعالجة الإشكالية الرئيسية للدراسة والأسئلة الفرعية المرتبطة بها تم الاعتماد على الفرضيات التالية:

- هناك اطلاع كبير لأفراد عينة الدراسة على آليات عمل لجان التدقيق.
- هناك إلتزام كبيرة من طرف المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات من وجهة نظر عينة الدراسة.
- تساهم لجان التدقيق بدرجة كبيرة في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات حسب وجهة نظر عينة الدراسة.

ثالثاً: نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبتين

ويتبين من النموذج مايلي

1. يشمل متغيرين رئيسيين هما: المتغير المستقل (لجان التدقيق) والمتغير التابع (حوكمة المؤسسات) بالإضافة إلى المتغيرات الشخصية، حيث يتكون المتغير التابع من أربع مبادئ (ضمان وجود إطار فعال لحوكمة المؤسسات، الإعتراف بحقوق أصحاب المصالح، الإفصاح والشفافية، مسؤوليات مجلس الإدارة، كما تشمل المتغيرات الشخصية على أربعة عناصر (المؤهل العلمي، التخصص، الوظيفة، سنوات الخبرة)

2. إن حركة المخطط تفترض وجود تأثير للجان التدقيق على كل مبدأ من مبادئ حوكمة المؤسسات، وبالتالي نحصل على الدور الكلي لمتغير لجان التدقيق في متغير حوكمة المؤسسات.

رابعاً: أهمية الدراسة

تستمد هذه الدراسة أهميتها من تزايد الاهتمام بموضوع حوكمة المؤسسات وسبل تطبيقها وتفعيلها في السنوات الأخيرة من قبل الباحثين والشركات والمهتمين، ومن أهمية موضوع لجنة التدقيق كآلية لتفعيل تطبيق الحوكمة في المؤسسات والمساهمة في خلق بيئة أعمال تتسم بالمصداقية والشفافية عن طريق زيادة فعالية الرقابة والتدقيق، مما يسمح بضمان صدق ونزاهة المعلومة المالية المعروضة والحد من استخدامها بطريقة سلبية تمس بمصالح الأطراف الدائمة وذوي الحقوق في الشركة ويساهم في الاستقرار الاقتصادي خاصة في عالم تسيطر عليه العولمة.

خامساً: أهداف الدراسة

تهدف الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف نذكر منها:

- ✓ معرفة المفاهيم الأساسية للجان التدقيق وخصائصها وأهميتها..
- ✓ الاطلاع على محتوى حوكمة المؤسسات ودوافع انتشار هذا المفهوم في السنوات الأخيرة. وتحديد مبادئ حوكمة المؤسسات وكيفية الاستفادة منها وذلك بغرض إعادة الثقة بها.
- ✓ معرفة مدى التزام لجان التدقيق بآليات عملها على مستوى المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ التعرف على واقع حوكمة المؤسسات ومدى التزامهم بمبادئها.
- ✓ معرفة مدى مساهمة لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات.

سادساً: أسباب اختيار الموضوع

لقد تم اختيار هذا الموضوع لمجموعة من الاعتبارات وهي:

- ✓ صلة وارتباط الموضوع بالتخصص العلمي الذي ندرسه.
- ✓ حاجة المؤسسات لآلية عمل لجان التدقيق بغية تحقيق الكفاءة في الإدارة.
- ✓ الرغبة في إثراء الرصيد المعرفي حول الموضوع نظراً لرغبتنا في التعرف على المحيط المهني والعمل في هذا المجال مستقبلاً.
- ✓ إبراز دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات.

سابعاً: المنهج المستخدم

حاولنا في هذه الدراسة الالمام والتوفيق بين منهجين رئيسيين، حيث تم الإعتماد في الفصل الأول على المنهج الوصفي كونه ملائم لإبراز جميع المفاهيم والجوانب المرتبطة بلجان التدقيق من جهة، وحوكمة المؤسسات من جهة أخرى، أما الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على المنهج التحليلي لتحليل نتائج الدراسة الميدانية وأهم عناصرها.

ثامناً: حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة في:

الحدود الزمنية: تتمثل في الفترة الممتدة من بداية اعتماد موضوع المذكرة من طرف اللجنة العلمية للقسم إلى آخر مراحل جمع استبيان الدراسة وهي الفترة الممتدة من (2023-02-25) إلى غاية (2023-06-07).

• **الحدود المكانية:** تتمثل في أماكن توزيع الاستبيان، وهي مكاتب محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين والخبراء المحاسبين والمؤسسات الإقتصادية بولاية المسيلة والأساتذة الجامعيين المتخصصين في مجال المحاسبة بجامعة محمد بوضياف بالمسيلة.

تاسعاً: الدراسات السابقة

الدراسة الأولى: دراسة قويدر قورين وآخرون "دور لجان التدقيق في تفعيل الحوكمة لتعزيز الإفصاح في المؤسسات الإقتصادية" البحث عبارة عن مقال في مجلة الإقتصاد الدولي والعولمة المجلد (2)، العدد(1)، لسنة 2019.

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد آليات عمل لجان التدقيق في تفعيل الحوكمة بإعتبارها أداة لتعزيز الإفصاح المحاسبي في المؤسسات، أما بالنسبة للمنهج اعتمد على المنهج الإستنباطي أداته الوصف وذلك من خلال تحديد المفاهيم وجميع الامور المتعلقة بلجان التدقيق والحوكمة . وتوصلت هذه الدراسة إلى تقديم بعض التوصيات أهمها تعزيز مكانة لجان التدقيق في المؤسسة من خلال منحها الإستقلالية في متابعة عملها واتخاذ القرارات.

الدراسة الثانية: دراسة جريو صارة وبوفليح نبيل "دور لجان التدقيق في دعم وتحسين حوكمة الشركات" البحث عبارة عن مقال في مجلة المنهل الإقتصادي، المجلد (2)، العدد(1)، لسنة 2019.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور لجنة التدقيق في دعم وتفعيل حوكمة الشركات، بإعتبارها أحد الدعام الأساسية لنجاح تطبيق حوكمة الشركات من خلال دعم مجلس الإدارة ، وقد خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج نذكر منها:

- ✓ وجود تأثير إيجابي لتطبيق مبادئ حوكمة الشركات على الثقة والمصدقية في التقارير المالية في الشركات.
- ✓ زيادة فعالية وكفاءة الرقابة على الأنظمة المالية والمحاسبية وتعزز من ثقة في مخرجات هذه الأنظمة المتمثلة بالتقارير المالية.

الدراسة الثالثة: دراسة صويلح أميمة "تقييم لجنة التدقيق لوظيفة التدقيق الداخلي لتفعيل حوكمة الشركات" البحث عبارة عن أطروحة دكتوراه في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وتدقيق بجامعة قسنطينة (2) تم تقديمها سنة 2023 .

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم وظيفة التدقيق الداخلي من طرف لجان التدقيق ومدى تفعيلها لمبادئ حوكمة الشركات، أما بالنسبة لمنهج الدراسة اعتمد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانبين النظري، والتطبيقي. وخلصت في الأخير إلى ضرورة العمل على تطبيق ميثاق الحكم الراشد الذي يؤكد على تكوين لجنة تدقيق على مستوى جميع الشركات الجزائرية لتنظيم وظيفة التدقيق الداخلي.

عاشرا: هيكل الدراسة

لدراسة هذا الموضوع وتحليل الإشكالية المحددة تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين، فصل نظري والآخر تطبيقي.

تناولنا في الفصل الأول الإطار النظري لجان التدقيق وحوكمة المؤسسات وتطرقنا في مباحثه الثلاثة إلى مفاهيم أساسية للجان التدقيق، أساسيات حول حوكمة المؤسسات والعلاقة بينهما.

أما الفصل الثاني والذي خصص للدراسة التطبيقية لمعرفة دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات، وذلك من خلال أخذ آراء عينة من المهنيين والأكاديميين بولاية المسيلة، حيث تم التطرق في مبحثه الأول إلى الإطار المنهجي للدراسة، وفي مبحثه الثاني إلى خطوات بناء أداة الدراسة ووصفها، ليختتم بمبحث ثالث خصص لطرح نتائج الدراسة الميدانية وتفسيراتها.

**الفصل الأول: الإطار النظري للجان التدقيق
وحوكمة المؤسسات**

تمهيد:

تتمثل مهمة لجان التدقيق في تأكيد صحة البيانات والمعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير والقوائم المالية، وذلك من خلال عمليات التدقيق الداخلية والخارجية، وقد أكدت معظم الازمات التي تناولت حوكمة المؤسسات ضرورة وجود لجان التدقيق داخل المؤسسة. فهي التي تعمل على تفعيل الحوكمة وتضمن جودة التقارير المالية وتحقيق الثقة في المعلومات المحاسبية، وبالتالي الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.

ازداد الاهتمام بحوكمة المؤسسات نتيجة لاتجاه أغلب دول العالم الى اتباع النظام الاقتصادي الرأسمالي الذي يعتمد فيه بدرجة كبيرة على المؤسسات الخاصة لتحقيق معدلات مرتفعة من النمو الاقتصادي، مما دفع اتساع حجم المؤسسات وانفصال الملكية عن الإدارة الى ضعف الآليات الرقابية على تصرفات المديرين، وإلى وقوع الكثير من المؤسسات في أزمات مالية حيث ساهمت هذه العوامل في ظهور مفهوم حوكمة المؤسسات. ومن هذا المنطلق إرتأينا أن يكون هذا الفصل بمثابة إطار عام للجان التدقيق وحوكمة المؤسسات، وعليه قد قسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية كالتالي:

- مفاهيم أساسية حول لجان التدقيق.
- أساسيات حول حوكمة المؤسسات.
- علاقة لجان التدقيق بحوكمة المؤسسات.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول لجان التدقيق

تتضمن مبادئ الإدارة الراشدة على ضرورة خلق لجنة على مستوى مجلس إدارة المؤسسة تسمى بلجنة التدقيق، وهذه اللجنة تتكون من عدد محدود من أعضاء مجلس الإدارة شريطة أن يكون هؤلاء الأعضاء مستقلون عن الملكية والإدارة أي أنهم لا يمثلون المساهمين ولا يمثلون العمال، كما يشترط في هؤلاء الأعضاء حيازتهم للخبرة والكفاءة في المجالات المالية والمحاسبية.

1-1 ماهية لجان التدقيق

1-1-1 نشأة وتطور لجان التدقيق

باعتبار الولايات المتحدة الأمريكية أقوى الدول من الناحية الاقتصادية، فإن تطور لجان التدقيق ارتبط ارتباطاً وثيقاً بالأحداث التي عرفها الإقتصاد الأمريكي، وفيما يلي أهم الأحداث التي أثرت في نشأة لجان التدقيق. (قورين و آخرون، 2019، صفحة 35)

ظهرت فكرة تكوين لجان التدقيق في الولايات المتحدة الأمريكية بعد الإختلالات المالية التي مست التقارير المالية لشركة Mckesson & Robbins والتي دعت من خلالها كل من البورصة نيويورك NYSE ولجنة تداول الأوراق المالية SEC إلى التوصية بضرورة إنشاء لجنة مكونة من أعضاء غير تنفيذيين مهمتها تعيين مدقق خارجي وتحديد أتعابه ، وذلك بهدف زيادة استقلاليته في إبداء رأي فني محايد حول التقارير المالية لشركة. (بو غازي، 2020، صفحة 54)

وفي عام 1967 اوصى معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي Institute of Certified Public Accountants American (AICPA) جميع المؤسسات العامة بضرورة إنشاء لجنة التدقيق بحيث تكون من ضمن مسؤولياتها حل المشكلات التي قد تنشأ بين المدقق الخارجي وإدارة المؤسسة فيما يتعلق بالأمر المحاسبية وطريقة الإفصاح عن المعلومات في القوائم المالية، وفي عام 1972 أوصت هيئة تداول الأوراق المالية شركات المساهمة بإنشاء لجان التدقيق تكون عضويتها قاصرة فقط على الأعضاء غيراللتنفيذيين من مجلس الإدارة (قورين و آخرون، 2019، صفحة 35)

وفي سنة 1976 أوصت لجنة الكونغرس الأمريكي بضرورة إنشاء لجان للمراجعة في الشركات المساهمة، وبعد ذلك وفي سنة 1978 أصدرت بورصة نيويورك للأوراق المالية جملة من التوصيات كان من أهمها وهو إلزام الشركات المسجلة لديها بتكوين لجان مراجعة وثيقة، بعد ذلك إصدار المعيار رقم 61 الذي يحدد طبيعة العلاقة بين لجنة المراجعة والمحاسب القانوني .

بينما في سنة 1978 طالبت الهيئة الشركات بتحديد عدد الاجتماعات التي تعقدها اللجنة سنويا مع ضرورة توضيح الوظائف والمهام التي تؤديها اللجنة، كما أوصت اللجنة التنفيذية لمعهد المحاسبين القانونيين الأمريكي بتشكيل لجان تدقيق مكونة من أعضاء مستقلين. (لوجاني، 2020، صفحة 161)

وفي عام 1979 قررت بورصة نيويورك (NYSE) استخدام لجان التدقيق، وهو ما شجعت هيئة تداول الأوراق المالية (SEC) وكذلك معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA)

وفي يوليو من العام 2002 ، صادق الكونغرس الأمريكي على قانون (Sarbanes-Oxley) وذلك بعد اهنيار عدد من الشركات الأمريكية العملاقة، حيث أكد القانون على أهمية مراعاة حوكمة الشركات من حيث انتهاج آليات دورية وسريعة لتوفير الإفصاح والشفافية في القوائم المالية، بالإضافة إلى الإلزام بتشكيل لجان التدقيق من أعضاء مستقلين تكفل عنصر الإستقلالية لمدقق الحسابات الخارجي، وتدعيم فعالية التدقيق الداخلي. (قورين و آخرون، 2019، صفحة 36)

1-1-2 مفهوم وخصائص لجنة التدقيق

تعتبر لجان التدقيق من المفاهيم الحديثة التي تحظى باهتمام العديد من الدول مثل الولايات المتحدة الأمريكية، وكندا، والمملكة المتحدة، وأستراليا وغيرها من الدول، وقد أوصت العديد من المنظمات المهنية في هذا المجال بضرورة العمل على إنشاء لجان تدقيق في الشركات، لما يمكن أن تؤديه من دور مهم في مراقبة عمليات التقرير المالي والإفصاح، الأمر الذي حدا ببعض الدول إلى إصدار التشريعات الملزمة لوجودها داخل شركات المساهمة العاملة بها. (أبو الهناء و خالد الحايك، 2012، صفحة 444) ودائما عند البحث عن مفهوم لجنة التدقيق يمكن ملاحظة ارتباطه بالمهام الموكلة لهذه اللجنة ، إذ لا يوجد تعريف موحد للجنة التدقيق ، حيث تعددت التعاريف حولها في أدبيات التدقيق ، ومن بين هذه التعاريف:

تعرف لجنة التدقيق على أنها : "لجنة دائمة منبثقة من مجلس الإدارة ، وتتكون من عدد لا يقل عن ثلاثة من الأعضاء غير التنفيذيين ذوي الكفاءة والخبرة ، وتجتمع معظم لجان التدقيق كل ثلاثة أشهر ، ويجب أن يكون لها خيط اتصال مباشر مع المساهمين عن طريق تقرير منفصل عن التقرير السنوي ، وتسعى اللجنة لتقديم رؤية واضحة عن مدى تحقيق مبادئ الحوكمة والقيام بمهمة الرقابة والتدقيق والمساءلة " (أحمد محمد، 2013، صفحة 470)

تعرف الهيئة الكندية للمحاسبين القانونيين The Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) لعام 1992 لجنة التدقيق بأنها " لجنة متكونة من مدراء الشركة الذين تتركز مسؤولياتهم في تدقيق القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة ، وتعد لجنة التدقيق حلقة وصل بين المدققين ومجلس الإدارة ، وتتخصص نشاطاتها في مراجعة ترشيح المدقق الخارجي ونطاق ونتائج التدقيق ، وكذلك الرقابة الداخلية للشركة وجميع المعلومات المالية المعدة للنشر. (براهمة ، 2014 ، صفحة 103)

وعرفها (Knapp) أيضا على أنها لجنة تتكون من 3 إلى 5 أعضاء من المدراء الغير التنفيذيين هدفها التحقق من سلامة القوائم المالية ومتابعة الرقابة الداخلية والتوصية بترشيح وتحديد أتعاب المدقق الخارجي. (بلحاج بن زيان ، 2021، صفحة 49)

في حين Chris Mallin عرفها لجنة التدقيق بأنها "لجنة دائمة مكونة من مديرين غير تنفيذيين مسؤولة عن تقييم أداء مجلس الإدارة ، والتأكد من أن القرارات التنفيذية لم يتم اتخاذها بشكل فردي ، وإجراء تقييم دوري لنظام الرقابة الداخلية ، والمساهمة في تحديد المهام والمسؤوليات لكل من التدقيق الداخلي والخارجي. (عناني ، 2013، صفحة 243)

من التعاريف السابقة يمكن أن نستنتج لجنة التدقيق تتميز بمجموعة من الخصائص ، نذكر منها : (بوفاسة و سعيداني، 2015، الصفحات 21-22)

- ✓ لجنة متكونة من عدد من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين ؛
- ✓ يتوافر لدى أعضائها معارف وخبرة جيدة في مجال المحاسبة والمالية والتدقيق ؛
- ✓ تتجلى مهامها بمراجعة عمليات إعداد التقارير المالية وفحص عمليات التدقيق الداخلية والخارجية ومراجعة الإلتزام بالقواعد الأخلاقية وترتيبات الحوكمة ؛
- ✓ هي أداة مفيدة في مراقبة أداء الشركة وتسيير نشاطها ؛
- ✓ هي أداة رقابية بيد المساهمين على الإدارة ؛

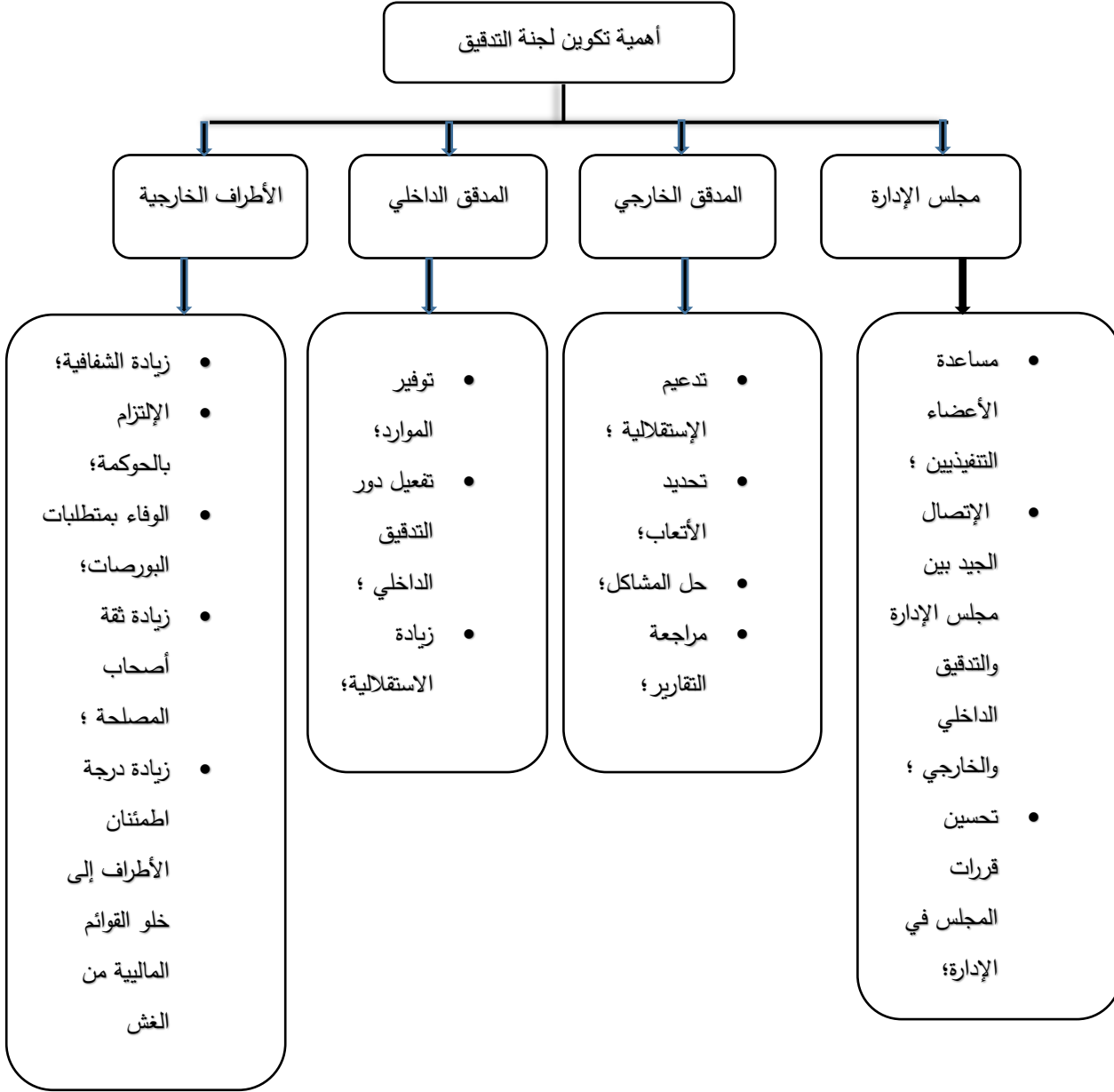
1-1-3 أهمية وأهداف لجان التدقيق

1-1-3-1 أهمية لجان التدقيق

أصبح اليوم تكوين لجان التدقيق من أولويات الشركات خاصة شركات المساهمة ، حيث تلعب دورا رئيسيا في تعزيز الرقابة الذاتية وإصدارالتقارير المالية، كما تساهم في حماية البنوك وذلك للامتيازات التي تقدمها هذه الأخيرة لكل من المدققين الداخليين والخارجيين والادارة المركزية .

وتتجلى أهمية لجان التدقيق في المنافع المتوقعة منها، والتي يمكن تقديمها لمختلف الأطراف مثل مجلس الإدارة والمدقق الداخلي والخارجي والمساهمين وأصحاب المصالح، ويمكن توضيح هذا المنافع من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم (1-1): أهمية لجنة التدقيق بالنسبة لمختلف أطراف الحوكمة



المصدر: (أحمد دحدوح ، 2008 ، صفحة 258)

1-3-2 أهداف لجان التدقيق

تهدف لجان التدقيق إلى: (بعلاش ، 2019 ، صفحة 15)

- زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية؛
 - ضمان نزاهة البيانات المالية المنشورة وكذا شفافية الإفصاح عن المعلومات ذات الأهمية للأطراف ذات العلاقة بالشركة ؛
 - التحقق من أن جميع العمليات وتصرفات الأشخاص وفق القوانين؛
 - التحقق من كفاءة نظم إدارة المخاطر وفعالية العمليات التشغيلية؛
- إن الهدف الأساسي من تشكيل لجان التدقيق هو ضمان خلو البيانات المالية من الأخطاء والغش والسعي إلى إكتشاف تلاعب وغش الإدارة ، وتتمثل هذه الاهداف فيما يلي: (مهند سعدي ، 2015 ، صفحة 21)
- دعم مصداقية القوائم المالية السنوية التي يتم تدقيقها لضمان أمان الإفصاح والشمولية لهذه القوائم؛
 - توفير قناة اتصال بينها وبين المدققين الداخليين والخارجيين وبينهم وبين مجلس الإدارة ، مما يضمن تناسق المعلومات داخل المجلس؛
 - تنسيق العمل بين المدققين الداخليين والخارجيين؛
 - مساندة المديرين على القيام بمسؤولياتهم على أكمل وجه؛

1-2 عوامل تشكيل لجان التدقيق وموقعها في الهيكل التنظيمي.

1-2-1 عوامل تشكيل لجان التدقيق.

قد ساعدت الكثير من العوامل على زيادة الاهتمام بتشكيل لجان التدقيق، ومن أهمها:

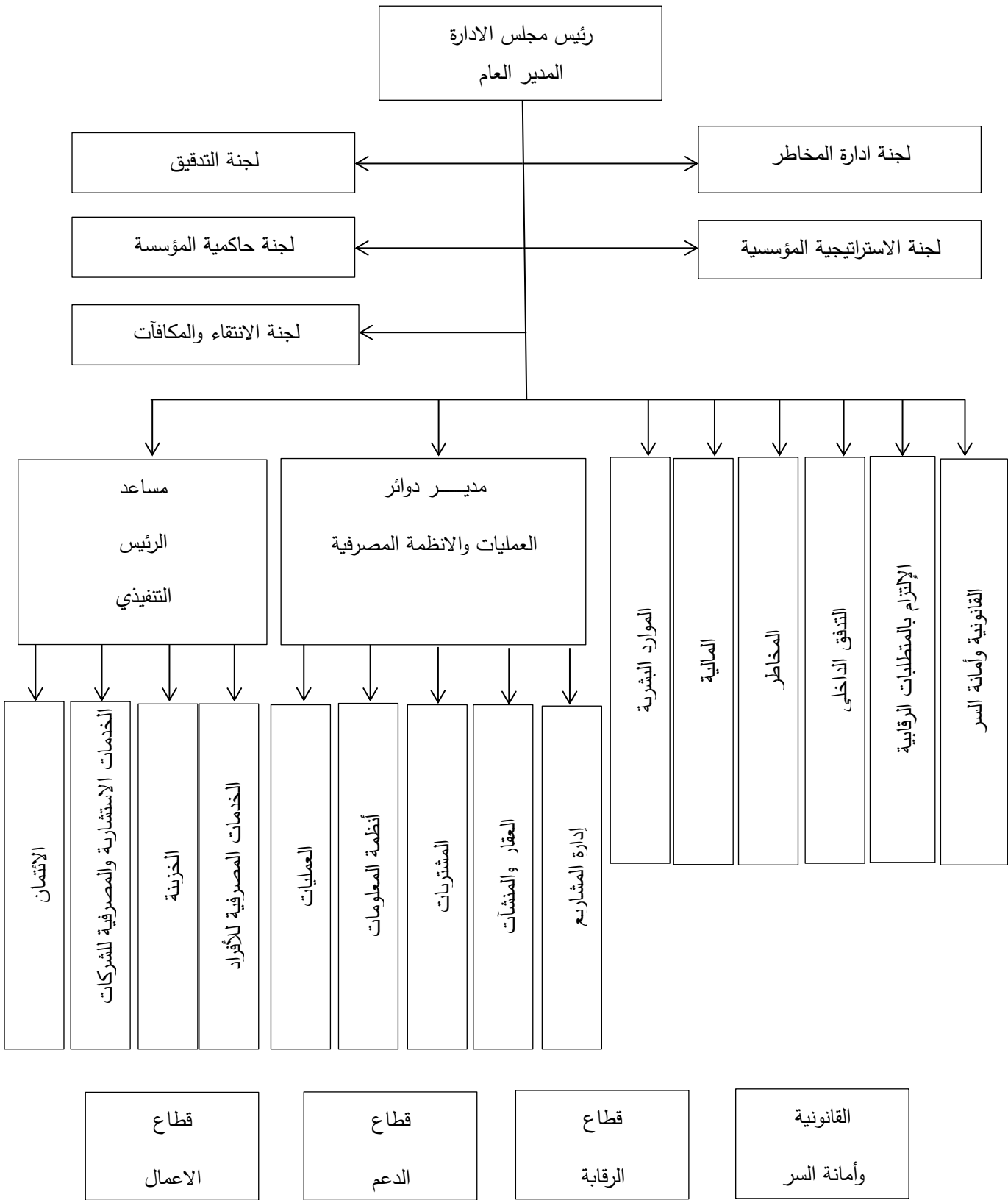
- ✓ تزايد حالات الفشل المالي للعديد من المؤسسات والبنوك؛
- ✓ التناقض الموجود بين المدققين الخارجيين وبين إدارة المؤسسة خاصة في مجال المحافظة على استقلالية المدقق؛
- ✓ الحد من حالات الغش والتلاعب وزيادة فعالية نظم الرقابة الداخلية؛ (جربو و بوفليخ، 2019 ، صفحة 115)
- ✓ زيادة الضغوط من جانب مستخدمي الكشوف المالية على المؤسسات والبنوك لإظهار نتيجة أعمالها ومركزها المالي بصورة حقيقية وسليمة؛
- ✓ تدعيم الثقة في عملية إعداد الكشوف المالية وتدقيقها خاصة في ظل اقتصاديات السوق والمنافسة، حيث يعتبر الحصول على كشوف مالية سليمة يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قرارات الاستثمار أساس عملية التنمية وزيادة فعالية بورصة الأوراق المالية؛

✓ حاجة أصحاب المصلحة في المؤسسات خاصة المقيدة بالبورصة إلى آلية إدارية تسهم في ضبط أداء الإدارة ورقابتها كوكيل عنهم خاصة بشأن الأمور المالية والرقابية؛ (قورين و آخرون، 2019، صفحة 37)

1-2-2 موقع اللجنة في الهيكل التنظيمي

تعد لجنة التدقيق لجنة رقابية مستقلة ولا تقوم بأعمال إدارية أو تنفيذية ولا تعد من الكوادر الإدارية وإنما تكون منبثقة من مجلس الإدارة كأحدى لجانها الفرعية، وتمثل حلقة وصل بين كل من مجلس الإدارة والمدقق الخارجي والمدقق الداخلي والشكل الموالي يبين ذلك:

الشكل رقم (1-2): موقع لجنة التدقيق في الهيكل التنظيمي



المصدر: (علي قطيشات، 2010، صفحة 41)

1-3 آليات ومهام لجان التدقيق.

1-3-1 آليات لجان التدقيق

لكي تتمكن لجان التدقيق من القيام بمهامها على أحسن وجه يجب أن تمنح لها بعض الصلاحيات حتى لا تتعرض لضغوط قد تعيق مصداقية تقريرها من قبل أي طرف وعليه كان وضع آليات عمل أمرا ضروريا للرفع من أداء أعضاء لجان التدقيق. فإنه من الأهمية وضع خطة متكاملة لتنفيذ آليات عمل تلك اللجان بالكفاءة والفاعلية المطلوبتين وذلك من خلال: (بعلاش ، 2019، صفحة 18)

- أ- إدراج جميع المهام والمسؤوليات التي ينبغي أن تقوم بأدائها ان التدقيق في ميثاق مكتوب ويصادق عليه مجلس الإدارة؛
- ب- أن يقوم رئيس اللجنة بعمله على أساس التفرغ التام والكامل للتنسيق الدائم بين مجلس الإدارة والإدارات التنفيذية والأعضاء الآخرين؛
- ت- أن تعقد اللجنة اجتماعاتها بشكل دوري وعلى أساس شهري؛
- ث- تقوم اللجنة بتوفير الموارد اللازمة لقيام اللجنة بمهامها وتحمل مسؤولياتها، سواء كانت موارد مالية أم بشرية؛
- ج- قيام اللجنة بإصدار تقرير سنوي يتم نشره ضمن التقارير السنوية، بحيث يتضمن المهام التي نفذتها خلال العام، وكذلك عدد أسماء أعضاء لجنة التدقيق والخبرات العلمية والعملية المتوافرة لديهم، عدد اجتماعات اللجنة أثناء العام ونسبة حضور كل عضو فيها ؛
- ح- وعليه يتبين أن وجود آلية أو خطة عمل للجان التدقيق من شأنه أن يعزز من فاعليتها وقدرتها على القيام بالمهام المطلوبة منها بشكل واضح ومدروس؛
- خ- تعقد اللجنة اجتماعات أخرى كلما دعت الحاجة لذلك؛
- د- تدعو اللجنة لحضور اجتماعاتها من تراه من المديرين أو الموظفين أو غيرهم؛

1-3-2 مهام لجان التدقيق.

تتولى لجان التدقيق المهام التالية:

1. مناقشة الأمور المتعلقة بترشيح مدقق الحسابات، والتأكد من استيفائه لشروط الهيئة وعدم وجود ما يؤثر في استقلالته ومدى تأثير أي أعمال يقوم بها لحساب الشركة في هذه الاستقلالية.
 2. بحث كل ما يتعلق بعمل مدقق الحسابات في ذلك ملاحظاته ومقترحاته وتحفظاته، ومتابعة مدى استجابة إدارة الشركة لها وتقديم التوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة.
 3. مراجعة مراسلات الشركة مع مدققي الحسابات، وتقييم ما يرد فيها بإبداء الملاحظات والتوصيات بشأنها.
- (أحمد محمد، 2013، صفحة 472)

4. وفي حال حدوث بعض الأخطاء فأن للجنة التدقيق دورة في تصحيح تلك الأخطاء فعلى سبيل المثال أن فشل عملية التدقيق على ما يبدو تعود إلى الإفلاس أو حتى سوء الإدارة المتعمد في القرارات المتعلقة بالتقارير المالية وهذا يمكن أن يضع اللجنة في علاقة عكسية مع كل من المدقق الخارجي والداخلي، وإن على لجنة التدقيق أن تكون مستعدة لقبول الدور في حال الضرورة.
5. مواجهة القرارات الجدية والصعبة والمتخذة من قبل الإدارة في حال ثبوت عدم صلاحيتها وملاءمتها الظروف الشركة وذلك من خلال الرجوع إلى الخبراء حول تلك القرارات المتخذة من قبل الإدارة ومدى صلاحيتها والتقاط الإشارات حول حدوث المشاكل أو الأزمات وفي مرحلة متقدمة قبل حدوثها ومحاولة التصدي لها ومنع وقوعها.
6. التأكد من امتلاك الشركة لنظام رقابة داخلي سليم أو أية أنظمة للرقابة على المخاطر غير المالية، كما أن للجنة التدقيق دورة خاصة في التأكيد الذي يعطيه مجلس الإدارة إلى أصحاب المصالح حول نزاهة وسلامة تدقيق الشركة وإجراءات التدقيق الداخلي فيها. (بارزان و آخرون، 2022، الصفحات 644-645)

المبحث الثاني: أساسيات حول حوكمة المؤسسات

نتطرق في هذا المبحث الذي قسمناه إلى ثلاثة مطالب، إلى ماهية حوكمة المؤسسات في المطلب الأول، وإلى أهدافها وأهميتها في المطلب الثاني، أما المطلب الثالث فقد تطرقنا إلى أساسيات تطبيق حوكمة المؤسسات

2-1 ماهية حوكمة المؤسسات

2-1-1 تعريف حوكمة المؤسسات

شهدت السنوات الأخيرة من القرن العشرين اعترافاً بأهمية الضبط المؤسسي أو حوكمة الشركات ، حيث تطور مفهوم حوكمة المؤسسات نتيجة لعديد من العوامل الاقتصادية والاجتماعية والتنظيمية ،فقد خاض في مجال التعريف بمفهوم الحوكمة العديد من فقهاء القانون والاقتصاد إذ أخذوا يعرفون هذا المفهوم كل حسب توجهاته، وفيما يلي نورد بعض التعاريف المتعلقة بحوكمة المؤسسات :

تعريف مؤسسة التعاون والتنمية الاقتصادية (OCDE) : " مجموعة القواعد والممارسات التي تسمح للمؤسسة بالقضاء على مشاكل التحفيز والحصول على المعلومات الناتجين عن فصل الملكية عن التسيير " ، وهو تعريف يختلف عن ماقدمة CHARREAUX أحد الباحثين الرواد في مجال حوكمة المؤسسات ، الذي اعتبر هذه الأخيرة بأنها "مجموعة الميكانيزمات التنظيمية التي تسمح بالحد من سلطة المسيرين " ، أما PASTRE فقد عرف الحوكمة بأنها "مجموعة القواعد التنظيمية والرقابية التي تنظم وتوجه حياة المؤسسة " (خراف ، 2018 ، صفحة 12)

وتعرف مؤسسة التمويل الدولية IFC الحوكمة بأنها "هي النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها " (عصام مهدي ، 2021 ، صفحة 23)

وكذلك عرفها معهد المدققين الداخليين (IIA) حوكمة المؤسسات بأنها : " العمليات التي تتم من خلال الإجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح من أجل توفير إشراف على إدارة المخاطر ومراقبة مخاطر المؤسسة والتأكيد على كفاية الضوابط لانجاز الأهداف والمحافظة على قيم المؤسسة من خلال أداء التحكم المؤسسي (الحاكمية) في المؤسسة ". (عبد الواحد ، 2018 ، صفحة 55)

ويعرفها آخرون بأنها مجموعة النظم والإجراءات والآليات القانونية التي تصمم لكي تطبق منفردة أو مجتمعة من قبل الأطراف الثلاثة التي تحكم الشركة وهي الجمعية العمومية (مجموع المساهمين) ومجلس الإدارة ، والإدارة العمومية وذلك في الشركات عموماً والشركات المساهمة على وجه الخصوص. (بن سلام الفلتي ، 2010 ، صفحة 23)

ومن خلال التعريفات السابقة تتضح عدة معان أساسية لحوكمة الشركات أهمها :

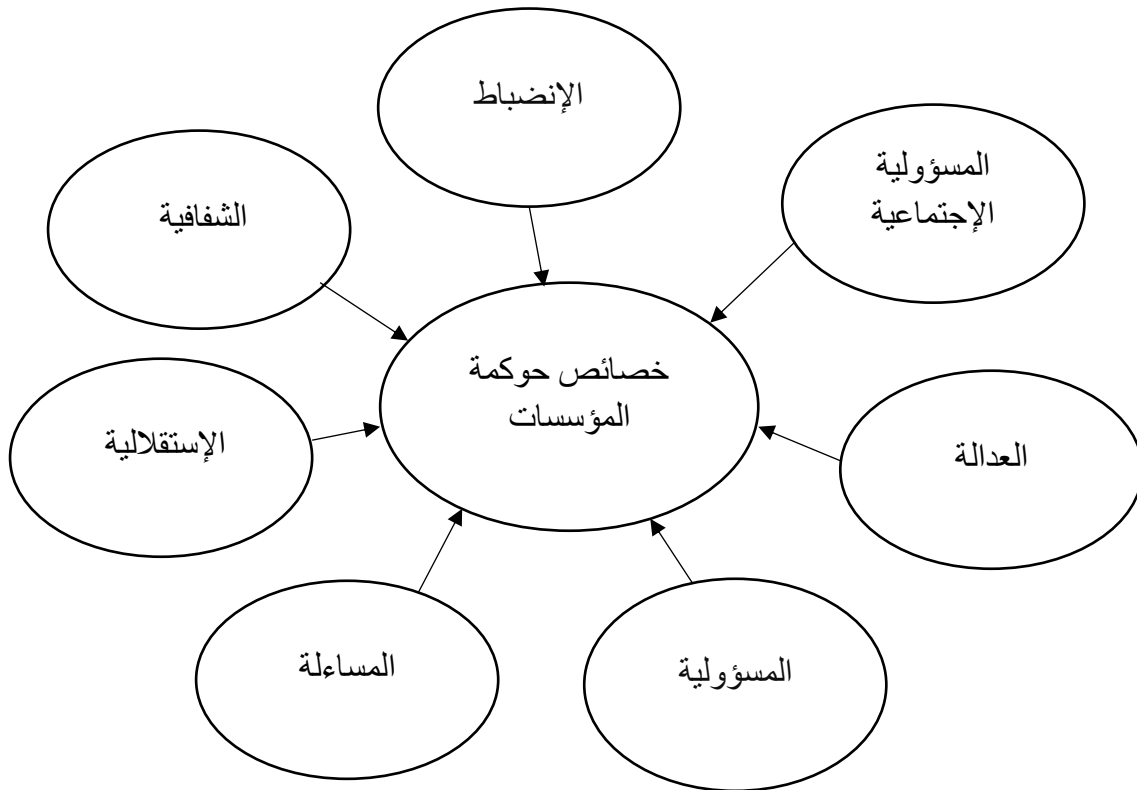
- مجموعة من الأنظمة الخاصة بالرقابة على أداء الشركات.

- تنظيم العلاقات بين مجلس الإدارة والمديرين والمساهمين وأصحاب المصالح .
- وجوب أن تدار الشركات لصالح المساهمين والمستثمرين.
- مجموعة من القواعد التي يتم بموجبها إدارة الشركة والرقابة عليها وفق هيكل معين ومنظم يتضمن توزيع الحقوق والواجبات بين المشاركة في إدارة الشركة، مثل مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين والمساهمين.

2-1-2 خصائص حوكمة المؤسسات

1. الانضباط: أي إتباع السلوك الأخلاقي المناسب والصحيح؛
2. الشفافية: أي تقديم صورة حقيقية لكل ما يحدث؛
3. الاستقلالية: أي لا توجد تأثيرات وضغوط غير لازمة للعمل؛
4. المساءلة: أي إمكانية تقييم وتقدير أعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية؛ (قواسمية، 2017، صفحة 89)
5. المسؤولية: أي وجود مسؤولية أمام جميع الأطراف من ذوي المصلحة في الشركة ؛
6. العدالة : من خلال احترام حقوق كل المجموعات ذات الصلة في الشركة ؛
7. المسؤولية الإجتماعية : أي النظر إلى الشركة كمواطن صالح؛ (كرمية ، 2010 ، صفحة 13)

الشكل رقم (1-3): خصائص حوكمة المؤسسات



المصدر: من إعداد الطالبتين

2-2 أهداف وأهمية حوكمة المؤسسات

1-2-2 أهداف حوكمة المؤسسات

تساعد الحوكمة الجيدة للمؤسسات في دعم الأداء و زيادة القدرات التنافسية ،وجذب الإستثمارات للشركات وتحسين الإقتصاد بشكل عام ،وذلك من خلال الوصول إلى الأهداف التالية:

• تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركات ،و إجراءات المحاسبة ،و التدقيق المالي على النحو الذي يمكن من الحد من ظاهرة الفساد المالي وكذا الإداري.

• تحسين وتطوير إدارة الشركة ،ومساعدة المديرين ومجلس الإدارة على تبين إستراتيجية سليمة،وضمان اتخاذ قرارات الدمج و السيطرة بناءا على أسس سليمة ،بما يؤدي إلى رفع كفاءة الأداء . (شمال ، 2016 ، صفحة 51)

• تمكين الإدارة ومجلس الإدارة من تعقب الأحداث ذات فائدة لكل من الشركة والمساهمين ، كما تسهل عملية الرقابة ، مما يؤدي إلى تشجيع الشركات على تحسين كفاءة استخدام مواردها وتعظيم قيمتها بالأسواق.

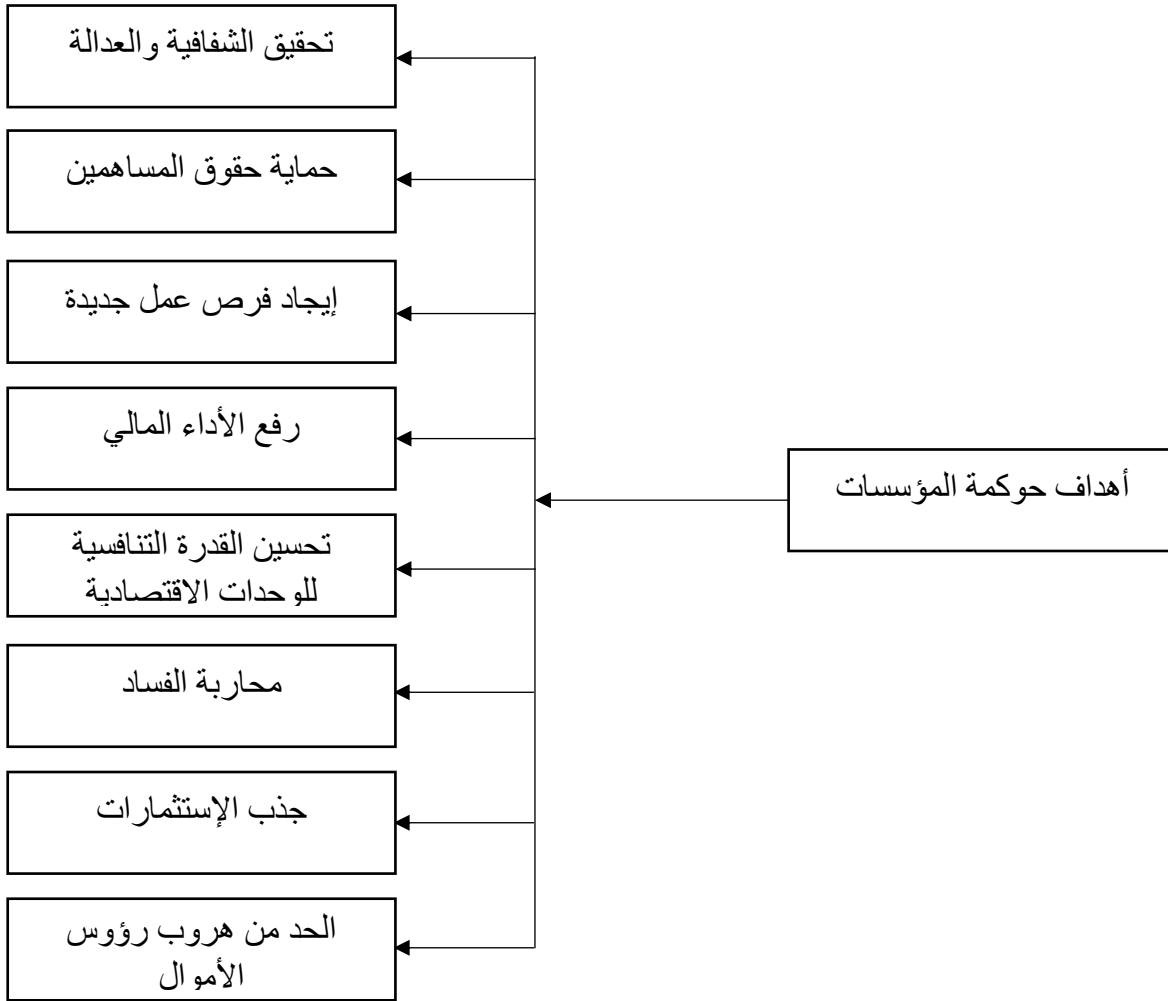
• تحسين عملية المصادقية للبيانات وتحقيق سهولة فهمها،حيث يزيد من اهتمام المستثمرين وزيادة استثماراتهم في الشركة .

• إدخال اعتبارات القضايا البيئية والأخلاقية في منظومة صنع القرار .

• زيادة قدرة الشركات على تحسين موقعها التنافسي ، وجذب استثمارات جديدة ورؤوس أموال جديدة وتمتعها بسمعة حسنة في السوق.

• العمل على تحسين الأيدي العاملة في الشركة وتحسين معدلات إنتاجهم ، وتعميق ثقتهم بالشركة. (مفتاح ، 2021، الصفحات 20-21)

الشكل رقم (1-4): أهداف حوكمة المؤسسات



المصدر: (يوسف كافي، 2018، صفحة 69)

2-2-2 أهمية حوكمة المؤسسات

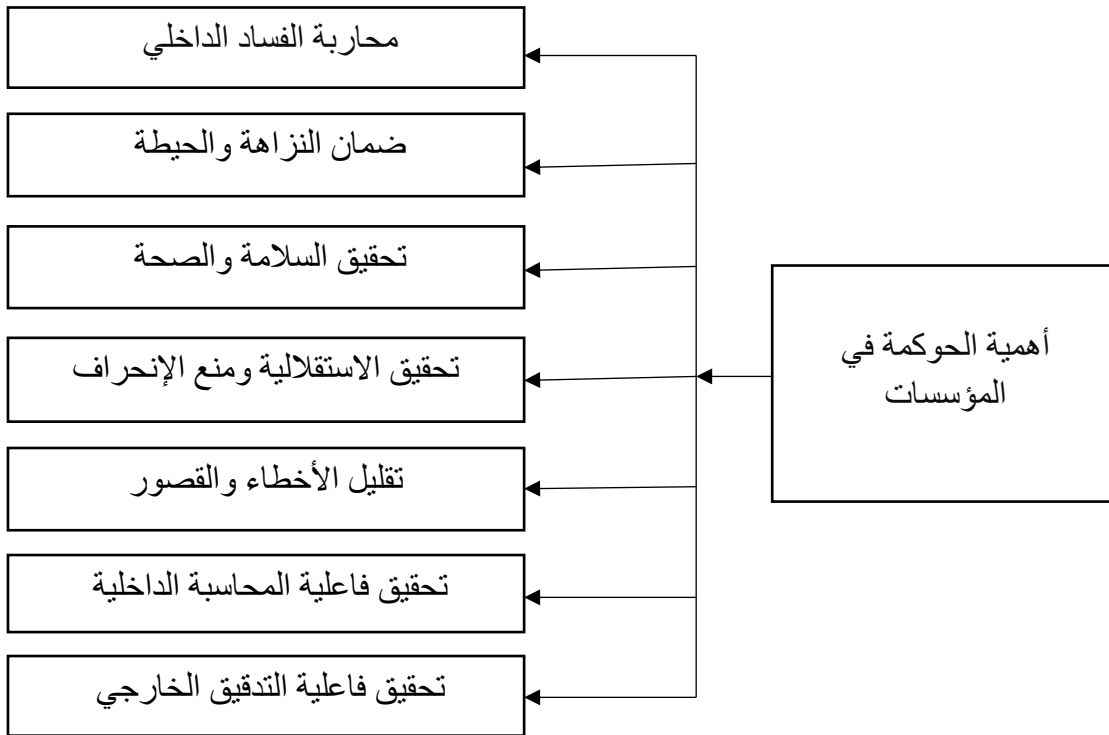
حظيت حوكمة المؤسسات باهتمام بالغ في السنوات الأخيرة وذلك لأسباب كثيرة منها اهتمام الدول والشركات باجتذاب الاستثمار وتحسين الأداء، فإن الفصائح المالية وهروب الأموال ألفت بفضلال مظلة على الإقتصاديات في جميع أرجاء العالم ومن ثم فإن الإرشادات الموجودة حالياً ينبغي النظر باعتبارها مكون من بين العديد من المكونات الضرورية وغير الكافية حتى الآن ، لإقامة نظام سليم لحوكمة المؤسسات ، ومن هنا نخلص أهمية حوكمة المؤسسات في النقاط التالية: (نجم البشاري، 2008، صفحة 17)

- تقليل الأخطاء إلى أدنى قدر ممكن والاعتماد على الضوابط الوقائية التي تمنع حدوث الأخطاء ومن ثم تفادي تكاليف حدوثها مع ضمان الإستفادة من نظام الرقابة الداخلية ؛

- التأكد من إستقلالية وموضوعية وحيادية المراجعين الخارجيين وضمان عدم تأثرهم بأي ضغوط من جانب مجلس إدارة الشركة ،أو أي أطراف داخلية؛
- محاربة الفساد الداخلي في الشركات وعدم السماح بوجوده ولا استمراره؛ (الصافي و آخرون، 2008، الصفحات 50-51)
- تعد واحدة من أهم الآليات التي تساهم في قياس مدى انتظام وكفاءة أسواق رأس المال الصاعدة والدولية؛
- تحقيق ضمان النزاهة والحياد والإستقامة لكافة العاملين في الشركات بدءا من مجلس الإدارة والمديرين حتى أدنى العاملين فيها ؛
- تساهم في رفع الكفاءة وأداء الشركة في قياس مدى انتظام وكفاءة الشركة وبالتالي المساهمة في نمو الشركات على المدى البعيد وزيادة ربحيتها؛ (إنتصار حسين ، 2016، الصفحات 70-71)

ومما سبق يمكن تلخيص أهمية الحوكمة في الشكل رقم(05):

الشكل رقم (1-5):أهمية حوكمة المؤسسات



المصدر: (أحمد الخضري، 2005، صفحة 57)

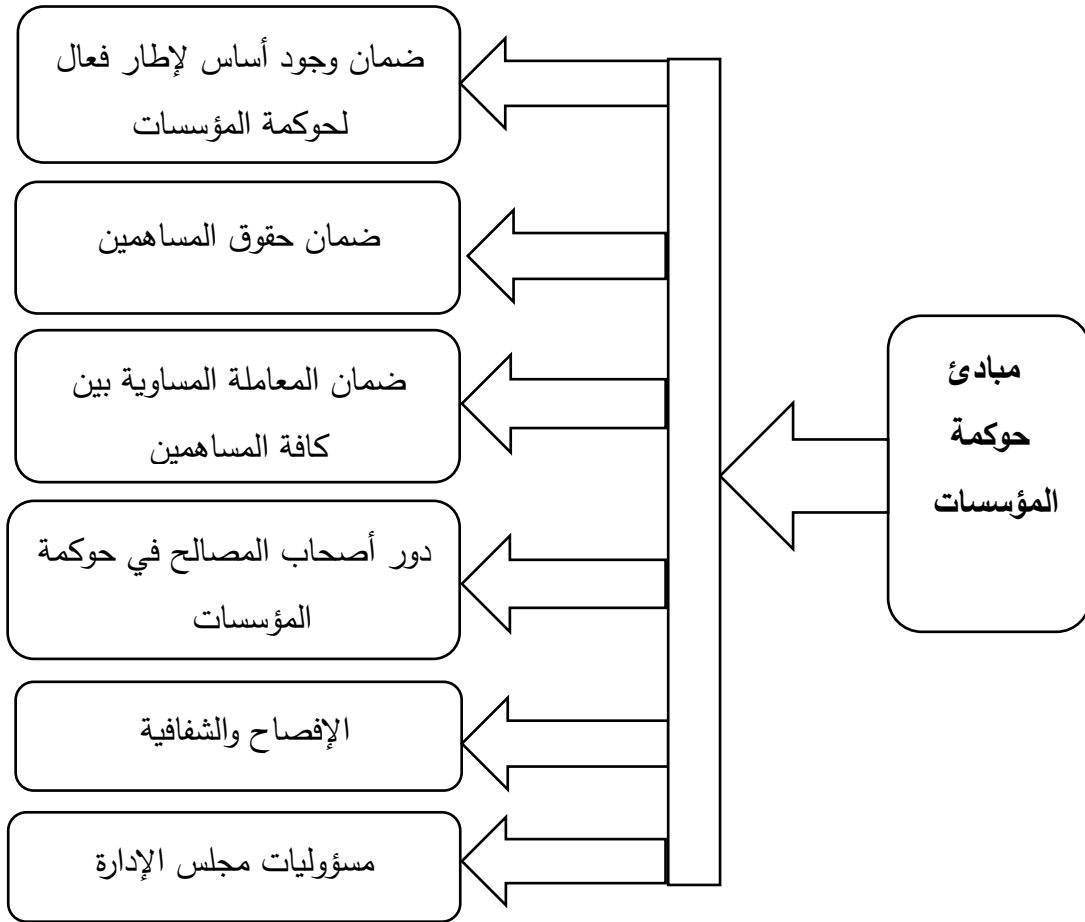
2-3 أساسيات تطبيق حوكمة المؤسسات

2-3-1 مبادئ حوكمة المؤسسات

حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية يوجد ستة مبادئ وتتمثل فيما يلي:

1. **ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة المؤسسات:** يجب أن يتضمن إطار حوكمة الشركات كلا من تعزيز شفافية الأسواق وكفاءتها، كما يجب أن يكون متناسقا مع أحكام القانون، وأن يصيغ بوضوح تقسيم المسؤوليات فيما بين السلطات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية المختلفة.
2. **حفظ حقوق كل المساهمين:** وتشمل نقل ملكية الأسهم واختيار مجلس الإدارة والحصول على عائد في الأرباح ومراجعة القوائم المالية وحق المساهمين في المشاركة الفعالة في اجتماعات الجمعية العامة. (يوسف، 2016، صفحة 306)
3. **ضمان المعاملة المتساوية بين كافة المساهمين:** وتعني يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات تحقيق المساواة وتحقيق المعاملة العادلة بين كافة المساهمين سواء كانوا كبار المساهمين أو صغار المساهمين (حقوق الأقلية) وكذلك المساواة بين المساهمين المحليين والأجانب. (عبد العزيز البياتي و آخرون، 2014، صفحة 142)
4. **دور أصحاب المصالح في حوكمة المؤسسات:** ويتم ذلك عن طريق احترام دور أصحاب المصلحة أو الأطراف المرتبطة بالشركة (المقرضين، المساهمين، مجلس الإدارة، الإدارة التنفيذية، القوى العاملة، المجتمع) وتعويضهم عن أي انتهاك لحقوقهم القانونية وإفصاح المجال أمامهم للمشاركة الفعالة في الرقابة على الشركة.
5. **الإفصاح والشفافية:** ويكون الإفصاح العادل وفي الوقت المناسب عن دور مراقب الحسابات و ملكية النسبة العظمى من الأسهم والتصرفات المالية لأعضاء مجلس الإدارة والمدراء التنفيذيين وأصحاب المصالح. (بن سميحة و طنبلي ، 2012، الصفحات 5-6)
6. **مسؤوليات مجلس الإدارة:** يجب أن يؤكد الإطار العام للحوكمة على مسؤولية مجلس الإدارة في تصميم وتشغيل نظم رقابة فعالة مع التأكيد على مسؤوليته أمام المساهمين وجميع أصحاب المصلحة مع الشركة، ويجب أن يتخذ القرارات السليمة التي تحقق أفضل مصلحة للشركة، مع ضرورة تطبيقه لمعايير أخلاقية تراعي مصلحة المساهمين وأن يلتزم بالقوانين. (بوزوينة، 2022، صفحة 297)

الشكل رقم (1-6): مبادئ حوكمة المؤسسات



المصدر: من إعداد الطالبتين

2-3-2 الأطراف المساهمة في حوكمة المؤسسات

تتوفر أربعة أطراف رئيسية تتأثر وتتوثر في التطبيق السليم لمفهوم وقواعد حوكمة المؤسسات، وتحدد إلى درجة كبيرة مدى النجاح أو الفشل في تطبيق هذه القواعد، وتتمثل هذه الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة المؤسسات أساساً فيما يلي:

- **المساهمين:** وهم الأطراف الذين يساهمون في رأس مال الشركة، من خلال شرائهم لأسهم الشركة مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم، وزيادة قيمة الشركة على المدى البعيد، ولهم الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة لضمان حقوقهم.
- **الإدارة:** الإدارة تعتبر حلقة الوصل بين مجلس الإدارة وبقية الأطراف المتعاملة مع الشركة، وتعتبر على أنها الجهة المسؤولة عن الإدارة الفعلية للشركة وتقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة، كما تعتبر المسؤولة عن تعظيم الأرباح وقيمة الأسهم لصالح المساهمين، وتعمل على تحقيق الإفصاح والشفافية في المعلومات التي تنشرها لهم. (موسى و خالدي ، 2012، صفحة 08)

- **مجلس الإدارة:** وهو يمثل المساهمين، وأيضا الأطراف الأخرى مثل أصحاب المصالح، يقوم بإختيار المديرين التنفيذيين، والذين يوكل إليهم السلطة اليومية لأعمال الشركة، بالإضافة إلى الرقابة على أدائهم، كما يقوم برسم السياسة العامة للشركة، وكيفية المحافظة على حقوق المساهمين. (بلقاسم كحلوي، 2019، صفحة 21)
- **أصحاب المصالح:** وهي مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل الشركة مثل الدائنين والموردين والعمال والموظفين، وقد تكون مصالح ذات الأطراف متعارضة ومختلفة في بعض الأحيان، ويتأثر مفهوم حوكمة الشركات بشكل كبير بالعلاقات بين هذه الأطراف. (أحمد، 2012، صفحة 23)

2-3-3 آليات حوكمة المؤسسات

لتطبيق قواعد حوكمة الشركات لا بد من وجود آليات تعتمدها إدارة الشركة للتأكد من أن أصولها تستخدم بكفاءة وتكفل للمساهمين عوائد على استثماراتها. ومن هنا سوف نبرز الآليات التي تقوم بها كآلاتي:

1. **الآليات القانونية:** وهي تختص بتطوير النظام القانوني بما يتضمن توفير النظام القانوني الملائم لتحقيق أهداف حوكمة المؤسسات.

2. **الآليات الرقابية:** لتحقيق حوكمة المؤسسات مثل التحديد الدقيق لمسؤوليات الهيئات المختلفة المسؤولة عن الإشراف والرقابة.

3. **الآليات التنظيمية:** تختص بتطوير الهيكل التنظيمي للمؤسسات بالشكل الذي يحقق أهداف حوكمة المؤسسات مثل التحديد الواضح لاختصاصات مجلس الإدارة واللجان المختلفة. (عبد الحليم عمر، 2008، صفحة 30)

- **الآليات المحاسبية:** والتي تختص بوجود نظام فعال لإدارة التقارير المالية يتسم بالشفافية ويوفر المعلومات الملائمة والتي يمكن الاعتماد عليها بصورة متكافئة من جميع المستخدمين في اتخاذ القرارات المختلفة. (بن حيدر درويش، 2007، صفحة 56)

المبحث الثالث:علاقة لجان التدقيق بحوكمة المؤسسات

تعد لجنة التدقيق إحدى اللجان الفرعية لمجلس الإدارة إذ تعد بمثابة أهم اللجان التي تعمل على مساعدة مجلس الإدارة في مهامه تجاه الشركة، حيث تجمع العديد من الدراسات التي تناولت دور لجان التدقيق في المؤسسات على أهمية تكوين لجنة التدقيق من أجل تفعيل الحوكمة وذلك من خلال العلاقة التكاملية بين لجنة التدقيق والقواعد المنظمة لحوكمة المؤسسات وآلياتها الداخلية والخارجية.

1.3 دور لجان التدقيق في تفعيل حوكمة المؤسسات

تلعب لجنة التدقيق دوراً حيوياً في زيادة فعالية حوكمة المؤسسات حيث تعمل على تحقيق ضمان جودة التقارير المالية و تضيي عليها مزيداً من الثقة عن طريق الدور الذي تمارسه في الإشراف على عملية المراجعة الداخلية و الخارجية وكذلك دورها في مقاومة أي ضغوطاً وتدخلات قد تمارسها الإدارة على عمليات المراجعة، وبغية تفعيل دور لجنة المراجعة في قيامها بتحقيق الدور المناط بها ينبغي البحث عن آليات متطورة مثل: (حسين علي عبد الله، 2016، الصفحات 99-100)

- 1- إيجاد آلية للحوار المستمر مع إدارة الشركة في النواحي المالية ومناقشة الإدارة في أي تغييرات في السياسات المحاسبية.
- 2- إيجاد آلية للحوار مع المراجعين الداخليين و الخارجيين للتأكد من سلامة الإجراءات المطبقة بالشركة المتعلقة بالبيانات والتقارير المالية.
- 3- إيجاد آلية للحصول على تقارير مالية واضحة و صريحة في توقيت مناسب للتأكد و الحكم على جودة و نوعية البيانات المالية ومدى مطابقتها مع مبادئ المحاسبة و المراجعة المتعارف عليها.
- 4- البحث عن تحقيق جودة في فحص هذه التقارير و مناقشتها مع الأطراف المختلفة للحصول على إجابات وافية عن أي تساؤلات على عملية المراجعة.
- 5- البحث عن آليات لتطوير طريقة العمل الخاصة باللجنة ووضع الضوابط و الإرشادات التي تتلاءم مع ظروف الشركة وأعضاء اللجنة.

إن وجود لجان المراجعة يحقق الكثير من المزايا و التي تنعكس في تفعيل حوكمة الشركات مثل :

- 1- زيادة موثوقية و مصداقية القوائم المالية للشركات للتأكد من جودة المعلومات الواردة بها فضلاً عن زيادة فعالية نظم الرقابة الداخلية و هو الأمر الذي يدعم القدرة التنافسية للشركة و يحدث آثاره على برامج خفض التكلفة و الإرتقاء بجودة المنتجات وزيادة حصة الشركات التسويقية.
- 2- تدعيم استقلال وظيفة المراجعة و تحسين جودتها من خلال اضطلاع لجنة المراجعة بمهمة ترشيح و تعيين و عزل المراجعين و كذلك الاشتراك في تحديد أتعابهم.

- 3- الإشراف على وظيفة المراجعة الداخلية و تدعيم استقلاليتها.
- 4- مساعدة مجلس إدارة الشركة على الوفاء بمسئولياتها القانونية كوكيل عن المساهمين من خلال قنوات رسمية للإتصال بين اللجنة التابعة لمجلس الإدارة من ناحية و المراجعين الداخليين و الخارجيين و هيكل الرقابة الداخلية من ناحية أخرى.
- 5- أن وجود لجان المراجعة بالشركة سيؤدي إلى ترشيد وقت مجلس الإدارة وذلك بالبعد عن التفاصيل للموضوعات التي سبق مناقشتها بلجنة المراجعة ومن ثم التفرغ للمتغيرات الأخرى المؤثرة في اتخاذ القرار.
- 6- تحقيق اقتصاديات حيث أن المنافع و الوفورات الناتجة عن لجان المراجعة تفوق بكثير أعباء بيئة الرقابة بالشركة.
- 7- زيادة ثقة المتعاملين بالبورصة مما ينعكس أثره على ارتفاع حجم التداول و أسعار الأسهم و زيادة ثقة البنوك و المقرضين للشركة مما ينعكس أنه على عدم المطالبة بمزيد من الضمانات و شروط التمويل.
- 8- تحقيق مزايا ضريبية عن التحاسب الضريبي لثقة مصلحة في بيئة الرقابة في الشركة و مصداقية التقارير المالية.

2.3 اسهامات لجان التدقيق في دعم حوكمة المؤسسات

1. علاقة لجان التدقيق بمجلس الإدارة

يلعب مجلس الإدارة دورا محوريا في حوكمة المؤسسات ، فهو مسؤول عن الإشراف عن العمليات التي تقوم بها المؤسسات بتقديم القيادة والتوجيه الاستراتيجي ومراقبة الإدارة ، وتتمثل مهام مجلس الإدارة في الآتي:

- ✓ وضع (أعلى الأقل الموافقة) أهداف الشركة وإستراتيجيتها؛
- ✓ التواصل مع أصحاب المصالح الخارجيين ؛
- ✓ تحديد المسؤوليات ومساءلة الإدارة؛
- ✓ تحديد أهداف واضحة للإشراف ومراقبة تقدم الشركة؛
- ✓ النظر في خطط التوسع والمشروعات الكبرى للشركة؛
- ✓ وضع المبادئ التوجيهية بشأن الاتصالات الخارجية ؛ (شريقي ، 2013 ، الصفحات 273-274)
- ✓ تعيين مدير عام للمؤسسة وإقرار تعيين نائبه ومساعدته بناء على تنصيب مدير عام لشركة ؛
- ✓ وضع الإجراءات الكفيلة لضمان تقيد الشركة بأحكام القانون والأنظمة والتعليمات والقرارات الصادرة وبأحكام أي التشريعات أخرى تتعلق بأعمال الشركة أو انشطتها؛
- ✓ ضمان وجود نظام إدارة مخاطر يتلائم مع حجم أعمال الشركة وطبيعة نشاطها يغطي أوجه عمليات الشركة ، ويجاد آلية فعالة لضمان التقييم المنظم لسياسة إدارة المخاطر؛ (محمد المومني، 2000، صفحة 15)

2. علاقة لجان التدقيق بالتدقيق الداخلي

إن نشاط التدقيق الداخلي يجب أن يكون مستقلا ، كما أشار المعيار 1100 الصادر عن IIA

(The Institute of Internal Auditors) ووجود لجنة التدقيق يساهم في استقلالية المدقق الداخلي من خلال قيام لجنة التدقيق بما لديها من استقلالية بمراجعة خطة التدقيق الداخلي والتأكد من استقلاليتها عن إدارة الشركة ، ودورها في تعيين المدقق الداخلي وفي الإجتماع بمدير التدقيق الداخلي لمناقشته في الأخطاء التي تم اكتشافها وحل النزاعات التي قد تشب مع مجلس الإدارة . (الدهامشة، 2015، الصفحات 23-24)

كما يمكن ايجازهمام لجنة التدقيق اتجاه التدقيق الداخلي في النقاط التالية: (عناي ، 2013، صفحة 247)

- 1- تقييم فعالية التدقيق الداخلي وجودته كجزء من الرقابة الداخلية وأنه يتم وفق معيار الأداء المهني ؛
- 2- متابعة اللوائح والنظم المتعلقة بمهام التدقيق الداخلي والموافقة عليها ؛
- 3- فحص استراتيجية أداء التدقيق الداخلي وخطته السنوية والموافقة عليها؛
- 4- تدعيم استقلالية التدقيق الداخلي وذلك من خلال :

- حرية مدير التدقيق في الاتصال المباشر بلجنة التدقيق لمناقشة أية أمور مهمة؛
 - تعيين مدير التدقيق الداخلي وعزله، والتأكد من أن لديه الموارد الكافية لمباشرة عملياته؛
 - التأكد من دعم وجود أية قيود على المدققين الداخليين عند تنفيذ مهامهم؛
 - المشاركة في تعيين فريق التدقيق وترقيتهم وتغييرهم؛
- 5- فحص نتائج التدقيق الداخلي وخاصة تلك التي لها تأثير مهم في المنشأة مثل التصرفات غير القانونية ، ونقاط الضعف في الرقابة الداخلية والالتزام بالقوانين التي تطبق على المؤسسة ؛

3. علاقة لجان التدقيق بالمديرين التنفيذيين في المؤسسات

يجب أن لا يكون هناك تداخل بين أعضاء لجنة التدقيق والمديرين التنفيذيين ، بمعنى أن يكون جميع أعضاء لجان التدقيق من غير التنفيذيين ، وذلك من اجل المحافظة على استقلالية اللجان ، حتى تستطيع أن تقوم بمهامها ومسؤولياتها .

ويجب على المدير التنفيذي أن يقوم بتوفير المعلومات اللازمة للجان التدقيق ، وكذلك لا يستطيع أعضاء لجان التدقيق أن يقوموا بالتدخل في عمل الإدارة ، أو القيام بإنجاز بعض المهام والمسؤوليات واتخاذ القرارات بدل منها وهي غير مسؤولة عن إدارة الشركة ، إنما في المتابعة والرقابة . (بلحاج بن زيان ، 2021، صفحة 52)

3.3 تفعيل دور أصحاب المصلحة لضمان فعالية حوكمة المؤسسات

ليس هناك معيارا محددا لمهام لجنة التدقيق في المؤسسات ولكن لكي تقوم هذه اللجنة بأفضل الممارسات من منظور الحوكمة ، فإنه يكون لها دورا على العديد من المستويات التي نلخصها فيمايلي:

1. دور لجنة التدقيق في دعم التدقيق الداخلي

إن وجود إدارة للتدقيق الداخلي يتمتع أعضاؤها بالإستقلال الفعلي يعد من أهم عوامل نجاح منظومة حوكمة الشركات، وقد أكدت بعض الدراسات على أن عدم إستقلالية إدارة التدقيق الداخلي كان السبب وراء إخفاق تلك الجهة الرقابية في إكتشاف الغش والإحتيال والتلاعب الذي تعرضت له التقارير المالية في الآونة الأخيرة، والذي أدى بدوره إلى إنهيار العديد من الشركات الكبرى. (جربو و بوفليح، 2019، صفحة 120) وعليه يمكن اعتبار لجنة التدقيق كأحد لجان إرساء ودعم حوكمة الشركات وذلك لما تقوم به من مراجعة داخلية تكتشف من خلالها أوجه الغش والاحتتيال، وذلك من خلال الواجبات التالية:

- المشاركة في تعيين المراجعين الداخليين.
- مراجعة الخطط الخاصة بالمراجعة الداخلية وأهدافها والتحقق من أنها تعمل بصفة عادية من دون اختلافات وفقا للمعايير المهنية المتعارف عليها.
- الإشراف على نظام الرقابة الداخلية وأهدافها والتحقق من أنها تعمل بصفة عادية من دون اختلالات وفقا للمعايير المهنية المتعارف عليها.
- الاهتمام بالمسائل القانونية التي قد يكون لها تأثير على الشركة.
- دعم استقلالية إدارة المراجعة الداخلية.
- التأكد من كفاية الموارد لأجل القيام بالمراجعة الداخلية.
- تقييم فعالية وجودة المراجعة الداخلية.
- التنسيق بين المراجعين الداخليين والخارجيين وتسهيل عملية الإتصال بينهم. (لوجاني، 2020، صفحة 175)

2. دور لجنة التدقيق في دعم واستقلالية التدقيق الخارجي

يمكن قياس فاعلية لجان التدقيق على أساس مدى نجاحها في ضمان انجاز أهداف عملية التدقيق الخارجي بكفاءة وفعالية، ويمكن تحقيق هذه الأهداف من خلال الدور الذي تلعبه لجان التدقيق.

وتعتبر العلاقة بين المدقق الخارجي ولجنة التدقيق علاقة تبادلية حيث تتقابل أهدافهم النهائية، وإن فاعلية أحدهما سوف تؤثر بشكل مباشر على فاعلية الطرف الآخر، فكل منهما يحاول المحافظة على تكامل الشركة وعلى أن تعكس القوائم المالية حقيقة أوضاعها وعن البحث عن أي انحراف أو اهمال

أو تلاعب من جانب الإدارة، ويمكن تحديد العلاقة بين لجنة التدقيق وبين المدقق الخارجي فيما يلي: (سليمان قديح، 2013، صفحة 69)

1. النظر في تعيين المدقق الخارجي وفي تحديد أتعابه ومدى الاحتفاظ به.
2. النظر في خطط التدقيق الخارجي وبرامج العمل خلال الدورة المالية ونهاية العام.
3. التأكد من استقلالية المدقق الخارجي ومعالجة كل الأمور التي تمس باستقلاله. (كربوعة ، 2021 ، صفحة

(186)

3. دور لجنة التدقيق في إدارة المخاطر

إن من بين الأسباب الداعية التي تبني تطبيق مفهوم حوكمة المؤسسات تنبع من فكرة أهميتها كأداة فعالة وكفيلة للحد من المخاطر من أضرار تصادم المصالح وعدم توافقها بين إدارة الشركة والمدراء التنفيذيين، والمدققين والأطراف الأخرى كذلك، لذلك فعن وجود لجنة تدقيق تكون مستقلة وذات فاعلية في مهامها يمكن ان يساهم في تعزيز هذه المهمة، إذ تعد لجنة التدقيق بمثابة مخرج مهم ومحوري في تفعيل حوكمة الشركات ومواجهة جملة المخاطر التي تعثر بها ومساعدة مجلس الإدارة في حل المشاكل المطروحة وذلك نظرا للحيادية التي تتمتع بها. (لوجاني، 2020، صفحة 77)

ومن مهام لجنة التدقيق أن تضمن وجود نظام فعال لإدارة المخاطر بالمؤسسة، وأن هذا النظام يدعم أوجه الرقابة، كما يجب أن تضمن أن إدارة المخاطر تتم بما يتفق مع الطرق المهنية السليمة وأنها متكاملة مع الممارسات العملية ومتماشية مع آليات اتخاذ القرار. (كربوعة ، 2021، صفحة 187)

4. دور لجنة التدقيق في تحسين جودة التقارير المالية وإضفاء الإفصاح والشفافية

يكون للجنة التدقيق دورا هاما فيما يخص القوائم المالية قبل المصادقة عليها في الجمعية العامة وكذلك تقرير المدقق الخارجي الخاص بها، وذلك بالقيام بما يلي:

1. مناقشة القوائم المالية مع الإدارة العليا وضمان موافقة مجلس الإدارة عليها.
2. النظر في السياسات المحاسبية المستخدمة من طرف الشركة وتقدير المجالات التي استخدمت فيها.
3. تقدير مدى احتواء التقرير السنوي للمعلومات التي يحتاجها المساهمون.
4. التقرير عن الأحداث الطارئة أو الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية. (شريقي ، 2013، الصفحات 271-272)

خلاصة الفصل الأول:

إن مجمل ما تم التطرق له في هذا الفصل أن وظيفة لجنة التدقيق تعتبر أحد أهم الركائز والمقومات الأساسية التي اعتمد عليها من طرف المؤسسات من أجل الحفاظ على كيانها وضمان استمرارها، بإعتبارها لجنة تتكون من 3 إلى 5 أعضاء من المدراء الغير التنفيذيين هدفها التحقق من سلامة القوائم المالية ومتابعة الرقابة الداخلية والتوصية بترشيح وتحديد أتعاب المدقق الخارجي. وأن لحوكمة المؤسسات أهمية كبيرة تزايدت في العديد من الإقتصاديات المتقدمة والناشئة خلال العقود القليلة الماضية، وكذلك نتيجة للتغيرات في العولمة ، والتطورات الإقتصادية .

ومنه كان محور هذا الفصل يهدف الى التركيز على دور لجان التدقيق في دعم ومساهمة وتعزيز حوكمة المؤسسات، وذلك من خلال دور لجنة التدقيق في دعم التدقيق الداخلي والخارجي، ودورها في إدارة المخاطر وتحسين جودة التقارير المالية ، وعلاقة لجان التدقيق بمجلس الإدارة والمدراء التنفيذيين.

**الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة الميدانية
لدور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة
المؤسسات**

تمهيد:

بغية تدارك أي نقص قد يمس بموضوعية البحث، سواء عند عرض نتائجه أو بناء توصياته، وبالنسبة لحدثة التجربة بالجزائر خصوصا فيما يتعلق بلجان التدقيق وكذا حوكمة المؤسسات. ولقلة الدراسات الميدانية التي تختص بدراسة العلاقة بين لجان التدقيق وحوكمة المؤسسات. ارتأينا اللجوء إلى أسلوب التحري المباشر لاختيار جملة من الفرضيات المرتبطة بالموضوع عن طريق الارتباط المباشر من المهنيين "المدققين الداخليين ومحافظي الحسابات والإطارات المحاسبية ببعض المؤسسات الإقتصادية"، والأكاديميين "أساتذة التعليم العالي"، باستخدام أداة الدراسة والمتمثلة في الإستبيان، وقد تم اختيار العينة بناء على تحليل الدراسات السابقة والجانب النظري بالإستشارة مع المحكمين، بهدف اظهار مدى تأثير تطبيق معايير لجان التدقيق في تفعيل وتجسيد مبادئ حوكمة المؤسسات.

من أجل معالجة عناصر الجانب التطبيقي قمنا بتقسيم الفصل الى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

المبحث الثاني: خطوات بناء أداة الدراسة ووصفها

المبحث الثالث: نتائج الدراسة الميدانية وتفسيراتها

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى منهج الدراسة العلمي، ونظرا لأن وسائل جمع المعلومات الخاصة بالدراسة تختلف من دراسة لأخرى سنحاول في نقطة ثانية التطرق إلى أهم الوسائل المتبعة في جمع البيانات والمعلومات، وفي نقطة أخيرة نتطرق إلى مجتمع وعينة الدراسة.

1-1 منهج الدراسة المعتمد ومصادرها

1-1-1 المنهج العلمي للدراسة: نظرا لارتباط الدراسة بتقييم ظاهرة موجودة وقائمة أصلا، تم استخدام المنهج الوصفي في هذه الدراسة لمناسبتها لهدف الدراسة وهذا المنهج يتعلق بوصف طبيعة الظاهرة محل الدراسة وتحليل بياناتها وبيان العلاقات بين مكوناتها، وهذا بهدف الوصول إلى نتائج من شأنها تقييم دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات وهو المنهج الذي يدرس ظاهرة أو حدثا أو قضية موجودة حاليا يمكن الحصول منها على معلومات تجيب عن أسئلة البحث، مما يسهل تحليل النتائج واقتراح حلول لمشكلة الدراسة.

1-1-2 وسائل جمع البيانات والمعلومات

1. **مصادر جمع معلومات الدراسة النظرية:** تم الاعتماد في الدراسة النظرية عن المعلومات الموجودة في الكتب العلمية، البحوث والرسائل الجامعية، المجالات العلمية، والتي استخدمت كلها في تكوين الإطار النظري للدراسة.

2. **وسائل جمع المعلومات والبيانات الخاصة بالدراسة الميدانية:** نظرا لتعدد وسائل جمع البيانات والمعلومات من دراسة لأخرى، ولطبيعة أهداف الدراسة فقد تم استعمال عدة وسائل للوصول إلى بيانات احصائية لوصف الظاهرة وتحليلها، وهذه الوسائل تمثلت في الآتي:

أ. **الاستبيان:** هو عبارة عن صحيفة أو كشف يتضمن عدد من الأسئلة تتصل باستطلاع الرأي أو بخصائص أي ظاهرة متعلقة بنشاط اقتصادي أو اجتماعي أو فني أو ثقافي، ومن مجموع الإجابات عن الأسئلة نحصل على المعطيات الإحصائية التي نحن بصدد جمعها. (عبد المجيد البلداوي ، 2007 ، صفحة 22)

ويعتبر الاستبيان من أكثر الأدوات استخداما في البحوث الانسانية والاجتماعية، مما يسمح بجمع جملة من البيانات التي تساعد في وصف الظاهرة محل الدراسة، ومن ثم تحليل هذه البيانات للوصول إلى نتائج وتفسيرها لإعطاء حلول للظاهرة، وفي حالة دراستنا هذه وبهدف تقييم دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات، تم الاستعانة بهذه الوسيلة بهدف جمع بيانات من مختلف المهنيين الفاعلين في عمليات المحاسبة والتدقيق. وكذا بعض الأساتذة المتخصصين بالمحاسبة في الجامعة.

- ب. **المقابلة:** تعرف المقابلة على أنها " محادثة أو حوار موجه من الباحث من جهة، وشخص أو أشخاص آخرين من جهة أخرى، بغرض الوصول الي معلومات تعكس حقائق أو مواقف محددة، يحتاج الباحث الوصول اليها. (علي المحمودي، 2019، صفحة 141)
- وتتمتع المقابلة بمزايا عديدة من حيث أنها توفر امكانية توضيح بعض الأمور وإعادة طرح الأسئلة والاستفسارات مرة أخرى، بالإضافة إلى أنها تتضمن مؤشرات معينة تعزز الإجابات. ولقد تم الاستعانة بهذه الوسيلة في جمع المعلومات عن أهم آليات عمل لجان التدقيق ومبادئ حوكمة المؤسسات وكذلك في شرح أسئلة الاستبيان بهدف الوصول إلى نتائج قيمة.
- ج. **الملاحظة:** تعرف الملاحظة بأنها " متابعة سلوك معين بهدف تسجيل البيانات بغرض استخدامها في تفسير وتحليل مسببات وآثار ذلك السلوك". (علي المحمودي، 2019، صفحة 150)
- وتم الاستعانة بهذه الوسيلة بغية تحقيق أفضل النتائج والحصول على أدق المعلومات، التي يتم تسجيلها عن طريق المقابلة والاستبيان.

1-2 أدوات المعالجة الإحصائية

تستخدم في الدراسات العلمية عدة أدوات للمعالجة الإحصائية للبيانات المتحصل عليها، وهذا بهدف القيام بالتحليل الإحصائي على أكمل وجه والحصول على نتائج وتوصيات من شأنها أن تساعد في اتخاذ القرارات وحل المشكلات المنوطة بالبحوث العلمية، ومن بين هذه الأدوات المستعملة في التحليل الإحصائي البرنامج الإحصائي المعروف باسم الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS والذي يساعد في الحصول على نتائج بأقل وقت ممكن، ولقد تم الاعتماد عليه في دراستنا هذه لمعالجة البيانات الإحصائية والوصول إلى إجابات لمشكلة الدراسة والأسئلة المنوطة بها.

1-2-1 البرنامج الإحصائي SPSS يستخدم البرنامج الإحصائي المعروف باسم الحزم الإحصائية للعلوم

الاجتماعية (Statistical Package for Social Sciences) بكثرة في إجراء التحليلات الإحصائية بكافة أشكالها كالإحصاءات الوصفية واختبارات الفرضيات وتحليل التباين والارتباط والانحدار مما يساعد الباحث في فهم ما يدور حوله ويوفر له المعلومات اللازمة لأجل اتخاذ القرارات الرشيدة.

إن الأهمية الكبيرة لهذا البرنامج أنه يوفر علينا الوقت الذي كنا نقضيه في عمل التحليلات الإحصائية وإجراء الاختبارات الإحصائية، ولقد تم الاستعانة ببرنامج SPSS الإصدار رقم 24 في تبويب البيانات المتحصل عليها، ومن ثم القيام بمعالجتها وتحليل النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة.

1-2-2 مفاهيم الدراسة الإحصائية: تم استخدام مجموعة من المؤشرات الإحصائية الوصفية، المتوفرة في برنامج SPSS الإصدار 24 وهذا بغرض وصف الدراسة وفهم مضمونها وإعطاء نتائجها بصورة دقيقة ومحتكمة على مؤشرات إحصائية دقيقة، وفيما يلي نعرض أهم هذه المؤشرات:

• **مقياس ليكارت Likert Scale** : هو أكثر المقاييس شيوعاً حيث يطلب فيه من المبحوث أن يحدد درجة موافقته أو عدم موافقته على خيارات محددة، وهذا المقياس مكون غالباً من خمسة خيارات متدرجة يشير المبحوث إلى اختيار واحد منها. (بيصار ، 2014 ، صفحة 125)

وفي دراستنا تم الاعتماد على سلم ليكارت الخماسي بغية معرفة الاتجاه العام لأفراد العينة حول كل سؤال في الاستبيان، ودرجات الإجابة موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-1): مقياس ليكارت الخماسي

العدد	مدى الفئة (مجال الموافقة) = 0.8	درجة الموافقة
1	من 1 إلى 1.80	غير موافق بشدة، بدرجة قليلة جداً
2	من 1.81 إلى 2.6	غير موافق، بدرجة قليلة
3	من 2.61 إلى 3.40	محايد، بدرجة متوسطة
4	من 3.41 إلى 4.20	موافق، بدرجة كبيرة
5	من 4.21 إلى 5	موافق بشدة، بدرجة كبيرة جداً

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتماداً على مقياس ليكارت الخماسي.

- **التكرارات والنسب المئوية:** تستعمل التكرارات والنسب المئوية لمعرفة عدد ومحتوى إجابات أفراد العينة، والمكونات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة.
- **المقاييس الوصفية:** تستخدم المقاييس الوصفية لإيجاد مجموعة من الإحصاءات كالوسط الحسابي والانحراف المعياري والتباين، وفي حالة بحثنا تم الاعتماد على هذه المقاييس لوصف الظاهرة والحكم على استجابة عينة الدراسة، وتمثلت هذه المقاييس الوصفية في:

- ✓ **الوسط الحسابي** : يعتبر الوسط الحسابي من أكثر مقاييس النزعة المركزية استخداما، حيث يتم الحصول عليه من خلال جمع القيم وتقسيم مجموعها على عددها، وتم استخدامه في الدراسة للحكم على استجابة عينة الدراسة
- ✓ **المتوسط النظري للدرجة الكلية**: وهو المتوسط النظري للمحور ويتم تحديده من خلال ضرب الدرجة المتوسطة في عدد عبارات المحور، ففي المحور الأول مثلا فالدرجة المتوسطة للمحور عند الإجابة بمحايد هي 3.
- ✓ **الانحراف المعياري**: يعرف الانحراف المعياري بأنه الجذر التربيعي لوسط مربع انحرافات القيم عن وسطها الحسابي، ويمكن حساب الانحراف المعياري من خلال حساب الفرق بين كل قيمة فيه والوسط الحسابي و تم استخدامه في الدراسة للحكم على مدى تشتت استجابات أفراد عينة الدراسة حول الوسط الحسابي لها.
- ✓ **التباين** : يعرف التباين بأنه متوسط مربع انحرافات القيم عن وسطها الحسابي، وبالتالي فهو عبارة عن مربع الانحراف المعياري، وبمعنى آخر إن الانحراف المعياري هو الجذر التربيعي للتباين، وتم استخدام تحليل التباين الأحادي، لبيان الآراء الشخصية لأفراد عينة الدراسة نحو عبارات محاور الاستبيان.
- ✓ **معامل الارتباط ألفا كرو نباخ**: واستخدم لمعرفة مدى ثبات استبيان الدراسة.
- ✓ **معامل الارتباط بيرسون (PEARSON CORRELATION COEFFICIENT)**: يستعمل لمعرفة مدى ارتباط كل عبارة والدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه، وذلك لتقدير الاتساق الداخلي لأداة الدراسة (الصدق البنائي).
- ✓ **اختبار (ت) لعينة واحدة**: للتعرف على ما إذا كان هناك فروق معنوية دالة احصائيا موجود بين المتوسط الحسابي للعبارة، والمتوسط النظري لها عند مستوى الدلالة المفروض 0.05، وبين المتوسط الحسابي الكلي للمحور والمتوسط النظري للمحور.

1-3-1 مجتمع وعينة الدراسة

1-3-1 مجتمع الدراسة

من أجل تحديد مجتمع الدراسة اعتمدنا كحد أدنى أن يكون الشخص المستجوب حاصل على شهادة جامعية في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بحيث يتكون مجتمع الدراسة من الاساتذة المختصين في المحاسبة بجامعة المسيلة، بالإضافة إلى محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبين، المحاسبين المعتمدين، المدققين الداخليين وهذا نظرا لمعرفتهم واطلاعهم الكبير على آليات عمل لجان التدقيق ومدى مساهمتها في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات.

1-3-2 عينة الدراسة

يلجأ الباحثون في معظم الحالات إلى استخدام أسلوب العينات بدلا من الاعتماد على المجتمع ككل، عند إجراء البحث أو عند قياس مستوى رضى العميل أو اتجاهاته فإذا كان مجتمع الدراسة صغيرا فإن بإمكان الباحث أن يغطيه كله أما إذا كان المجتمع كبيرا فقد تستدعي الضرورة إجراء البحث على عينة من المجتمع، حيث يراعى عند اختيار العينة أن تكون ممثلة تمثيلا صحيحا للمجتمع الذي أخذت منه وذلك حتى يمكن تعميم النتائج التي تم التوصل إليها على المجتمع كله.

وفي دراستنا ونظرا لصعوبة تحديد مجتمع الدراسة بدقة، ومنه استحالة ضبط حجم العينة وفقا للنماذج الإحصائية المعروفة، تم تحديد عينة عشوائية قوامها 65 عنصر من مختلف الفئات المشكلة للمجتمع محل الدراسة على اعتبارهم ممثلين للمجتمع الاصيلي، والجدول التالي يوضح الإحصائيات المتعلقة باستمارات الإستبيان:

جدول رقم (2-2): الإحصائيات المتعلقة باستمارات الإستبيان

النسبة المئوية%	التكرار	البيانات
100%	65	عدد الإستمارات الموزعة
95.38%	62	عدد الإستمارات المستلمة
3.08%	2	عدد الإستمارات الملغاة
92.30%	60	عدد الإستمارات الصالحة

المصدر: من إعداد الطالبتين

المبحث الثاني: خطوات بناء أداة الدراسة ووصفها

لأجل تحقيق أهداف الدراسة تم القيام ببناء أداة الدراسة (الاستبيان)، وقد تكون الاستبيان من 35 فقرة موزعة على 3 محاور، بالإضافة إلى محور رابع خاص بالمعلومات الشخصية، حيث تم توزيع الفقرات حسب الأسئلة والفرضيات التي تم وضعها للدراسة، تم صياغة فقرات الاستبيان بعد الاستعانة ببعض الدراسات السابقة إضافة إلى الاستعانة بآراء بعض الأساتذة ذوي الاختصاص في مجال الدراسة، وآراء بعض الفاعلين من ذوي الخبرة في المكاتب المحاسبية التي تم إجراء الدراسة التطبيقية بها.

2-1 خطوات بناء الإستبيان

تم إعداد أداة الدراسة لتحديد دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات، وتم اتباع الخطوات التالية لبناء الاستبيان:

- الاطلاع على عدد من الدراسات السابقة والكتب التي ترتبط بموضوع الدراسة، ومحاولة تحديد بعض نقاط التشابه والتي تسمح بتكوين فكرة أولية عن محتوى الاستبيان.
- إجراء عدد من المقابلات مع بعض الفاعلين من المحاسبين والخبراء ومحافظي الحسابات في ميدان الدراسة، لتحديد أهم آليات عمل لجان التدقيق واسهاماتها في حوكمة المؤسسات.
- القيام باستشارة عدد من أساتذة الجامعة والمتخصصين ممن لديهم رؤية ونظرة في مجال تخصص الدراسة لتحديد أبعاد الاستبيان وفقراته.
- تم صياغة فقرات الاستبيان في صورتها الأولية وتكونت من (37) فقرة.¹
- وبعد عرض فقرات الاستبيان على مجموعة من المحكمين من أساتذة جامعيين، تم تعديل وإضافة وحذف عدد من فقرات الاستبيان وأصبح الاستبيان في صورته النهائية مكونا من (35) فقرة.²

ومن خلال هذه المراحل والوصول إلى الصورة النهائية للاستبيان فقد تكون الاستبيان من قسمين على النحو التالي:

- **القسم الأول:** ويتضمن محور واحد ويشتمل على المعلومات الشخصية، المؤهل العلمي، التخصص، الوظيفة، عدد سنوات الخبرة
- **القسم الثاني:** ويتضمن ثلاث محاور ويشتمل على أسئلة الإستبيان.

1 - انظر الملحق رقم (1): الإستبيان في صورته الأولية

2 - انظر الملحق رقم (2): الإستبيان في صورته النهائية بعد التحكيم

✓ **المحور الأول:** وهو المحور المتعلق ببيانات حول مدى اطلاع عينة الدراسة على آليات عمل لجان التدقيق.

✓ **المحور الثاني:** وهو المحور المتعلق بمدى معرفة عينة الدراسة بالتزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات.

✓ **المحور الثالث:** وخصص لتقييم اسهامات لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات، وتكونت فقرات هذا المحور من 10 متغيرات، وهذا بالتركيز على أهم آليات لجان التدقيق التي لها علاقة بحوكمة المؤسسات.

تم تصميم الاستبيان وفقا للشكل المغلق، المتضمن إجابات محددة، تم توزيعها باستخدام مقياس ليكارت الخماسي في تحديد هذه الإجابات، لأنه يعتبر من أكثر المقاييس استخداما في قياس آراء المستجوبين لسهولة فهم درجاته وتوازنها.

حيث تضمنت اجابات المحور الاول والثاني المعايير التالية:

(5) موافق بشدة، (4) موافق، (3) محايد، (2) غير موافق، (1) غير موافق بشدة.

أما المحور الثالث فقد تم استخدام المعيار التالي، وهذا لتبيان إسهامات لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات: (5) بدرجة كبيرة جدا، (4) بدرجة كبيرة، (3) بدرجة متوسطة، (2) بدرجة قليلة، (1) بدرجة قليلة جدا.

2-2 صدق الاستبيان

لقد تم التأكد من صدق الاستبيان بعدة طرق، كما يلي:

2-2-1 صدق المحكمين:

لقد تم التحقق من صدق الاستبيان من خلال عرضه على مجموعة من المحكمين من ذوي الخبرة والاختصاص في مجال التعليم العالي، وقد تكونت لجنة التحكيم من مجموعة من الأساتذة الجامعيين ذوي الاختصاص في مجال المحاسبة والتدقيق، للاستفادة من خبرتهم في هذا المجال والأخذ بأرائهم في مدى جدوى أداة القياس في الوصول إلى نتائج من شأنها حل مشكلة الدراسة، حيث تم اطلاعهم على الاستبيان وأخذ جميع اقتراحاتهم وإجراء التعديلات اللازمة عليه حيث كانت فقراته قبل التحكيم (37)، لتستقر بعد ذلك على (35) فقرة بعد اجراء التعديلات على الفقرات حسب آراء المحكمين، ليصبح الاستبيان بصورته النهائية كما هو مبين في الملحق رقم 2.

2-2-2 صدق الاتساق الداخلي:

بعد التأكد من الصدق الظاهري للاستبيان والمتمثل في صدق المحكمين، تم تطبيق الاستبيان على عينة الدراسة، وذلك لمعرفة مدى الاتساق الداخلي لأداة الدراسة من خلال حساب معامل ارتباط بيرسون بين كل فقرة من فقرات المحور والدرجة الكلية لجميع فقرات المحور الذي تنتمي إليه تلك الفقرات، وذلك لكل محور من محاور الدراسة.

ويوضح الجدول رقم (2-3) معاملات ارتباط بيرسون للمحور الأول والخاص ببيانات حول مدى اطلاع عينة الدراسة على آليات عمل لجان التدقيق .

جدول رقم (2-3): النتائج المتعلقة بمعامل الارتباط بين درجات الفقرات والدرجة الكلية لمحور آليات عمل لجان التدقيق

الرقم	العبارات	معامل الارتباط مع المحور الأول
1	تعمل لجنة التدقيق على التأكد من مدى التزام المؤسسة بتطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات	0,528**
2	تعمل لجنة التدقيق على فحص وتدقيق القوائم المالية والتأكد من صحة المعلومات المالية لمتخذي القرار من صدقها وعدالتها	0,557**
3	تتولى لجنة التدقيق التأكد من ملاءمة وسلامة نظام الرقابة الداخلي وتطويره	0,584**
4	تعمل لجان التدقيق الداخلي على ضمان الإستقلالية لنشاط التدقيق الداخلي	0,447*
5	يقوم مجلس الإدارة بإعداد استراتيجيات لإدارة المخاطر بالتنسيق مع لجنة التدقيق	0,672**
6	تتأكد لجان التدقيق من عدم وجود تضارب في المصالح فيما يخص إبرام الصفقات	0,788**
7	من مهام لجان التدقيق مناقشة نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية مع مجلس الإدارة	0,774**
8	يمكن للجان التدقيق زيادة فعالية أنظمة الرقابة الداخلية من خلال الإشراف على أعمال التدقيق الداخلي والخارجي	0,646**
9	فحص أنظمة الرقابة الداخلية من قبل لجان التدقيق يسمح بتحسين جودة المعلومات المحاسبية	0,405*
** الارتباط دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.01		
* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.05		

المصدر: مخرجات نظام SPSS اعتماداً على اجابات أفراد عينة الدراسة.

حوكمة المؤسسات

يتضح من الجدول رقم (2-3) أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية ل فقرات المحور الأول الخاص ببيانات حول مدى اطلاع عينة الدراسة على آليات عمل لجان التدقيق، قد تراوحت بين (0.788) في حدها الأعلى عند الفقرة رقم 06، وبين (0.405) في حدها الأدنى عند الفقرة رقم 09، وأن جميع معاملات الارتباط دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.01)، مما يشير إلى الاتساق الداخلي بين فقرات المحور الأول، وبالتالي يعتبر المحور صادقاً لما وضع له .

ويوضح الجدول رقم (2-4) معاملات ارتباط بيرسون لفقرات المحور الثاني والخاص بمدى معرفة عينة الدراسة بالتزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات.

جدول رقم (2-4): النتائج المتعلقة بمعامل الارتباط بين درجات الفقرات والدرجة الكلية لمحور التزام

المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات

الرقم	العبارات	معامل الارتباط مع المحور الثاني
1	الإلتزام بكافة القوانين واللوائح التنظيمية التي يقرها مجلس الإدارة	,141
2	تتسم الجهات الإشرافية بالنزاهة والكفاءة عند أداء مهامها	,726**
3	تسعى إدارة المؤسسة باستمرار لتطوير الأنظمة والقوانين حسب متطلبات العمل	,738**
4	تطوير آليات مشاركة العاملين في كيفية تحسين الأداء	,699**
5	تصميم هيكل فعال كفؤ للحماية من العسر المالي	,676**
6	السماح لذوي المصالح الاتصال بحرية مع مجلس الإدارة	,817**
7	تتمتع المعلومات التي تفصح عنها المؤسسة بشفافية عالية	,763**
8	أغلب أعمال المؤسسة تؤدي بشفافية تامة	,692**
9	الإفصاح حول الملكية وأسلوب ممارسة السلطة داخل المؤسسة	,736**
10	يتم الإفصاح عن أهداف المؤسسة لأصحاب المصالح بالمؤسسة	,764**
11	من مسؤوليات مجلس الإدارة تطبيق معايير أخلاقية عالية	,732**
12	متابعة فعالية الإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة	,664**
13	مساءلة مجلس الإدارة من قبل المساهمين	,646**
14	للمساهم الحق في ممارسة الرقابة	,317
15	للمساهم الحق في الحصول علي جزء من أرباح المؤسسة	,122
16	للمساهم حق في اختيار ممثليه في مجلس الإدارة	,311
** الارتباط دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.01		
* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.05		

المصدر: مخرجات نظام SPSS اعتماداً على اجابات أفراد عينة الدراسة.

حوكمة المؤسسات

يتضح من الجدول رقم (2-4) أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لفقرات المحور الثاني والخاص بمدى معرفة عينة الدراسة بالخصائص المتوفرة في القوائم المالية والتي تؤدي إلى تحسين جودتها كلها موجبة، وقد تراوحت بين (0.817) في حدها الأعلى عند الفقرة رقم 5 ، وبين (0.646) في حدها الأدنى عند الفقرة رقم 12، وأن جميع معاملات الارتباط دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.01) مما يشير إلى الاتساق الداخلي بين فقرات المحور الثالث، ما عدا العبارات (1،14،15،16) فإنها غير دالة إحصائياً وبالتالي يتم حذفها من التحليل لنتائج إجابات العينة وبالتالي يعتبر المحور صادقاً لما وضع له .

ويوضح الجدول رقم (2-5) معاملات ارتباط بيرسون لفقرات المحور الثالث الخاص بإسهامات لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات.

جدول رقم (2-5): النتائج المتعلقة بمعامل الارتباط بين درجات الفقرات والدرجة الكلية لمحور اسهامات لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات

الرقم	العبارات	معامل الارتباط مع المحور الثالث
1	تولي لجنة التدقيق مهام الإشراف على إعداد القوائم المالية مما يؤدي إلى تعزيز حوكمة المؤسسات	,226
2	عدم ملكية لجان التدقيق للأسهم في المؤسسة مما يزيد من فعالية حوكمة المؤسسات	,553**
3	الخبرة المهنية والتأهيل العلمي لأعضاء لجنة التدقيق وبالتالي المساهمة في دعم حوكمة المؤسسات	,532**
4	الاستقلالية التامة للجان التدقيق في أداء عملها الأمر الذي يضمن وصول المعلومات والبيانات اللازمة حسب مبادئ حوكمة المؤسسات	,631**
5	تحقيق التكامل بين التدقيق ولجنة التدقيق ومجلس الإدارة في كل ما يتعلق بإعداد التقارير وغيرها يساهم في تحقيق متطلبات حوكمة المؤسسات	,583**
6	التزام لجان التدقيق بأخلاقيات المهنة مما يضمن تفعيل آليات الرقابة الداخلية في المؤسسة وتعزيز حوكمة المؤسسات	,511**
7	اعتماد النظم والقوانين والعقوبات التي تساهم في ترسيخ العمل بمبادئ حوكمة المؤسسات	,661**
8	جودة أداء عمل لجان التدقيق ومدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية مما يضمن التطبيق الجيد لمبادئ حوكمة المؤسسات	,735**
9	اتباع لجان التدقيق لمعايير الشفافية والإفصاح في التعامل مع المستثمرين والدائنين يؤدي إلى قيام نظام قوي لحوكمة المؤسسات	,727**

10	قيام لجان التدقيق بإختبار مدى التقيد بمجلس الادارة والنظم الرقابية وعملية إدارة المخاطر وبالتالي توفير مبادئ حوكمة المؤسسات	** 609 ,
** الارتباط دال إحصائيا عند مستوى الدلالة 0.01		
* الارتباط دال إحصائيا عند مستوى الدلالة 0.05		

المصدر: مخرجات نظام SPSS اعتمادا على اجابات أفراد عينة الدراسة.

يتضح من الجدول رقم (2-5) أن معاملات الارتباط بين درجة كل فقرة والدرجة الكلية لفقرات المحور الثالث الخاص باسهامات لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات كلها موجبة ، وقد تراوحت بين (0.735) في حدها الأعلى عند الفقرة رقم 8 ، وبين (0.511) في حدها الأدنى عند الفقرة رقم 5 ، وأن جميع معاملات الارتباط دالة إحصائيا عند مستوى دلالة (0.01)، ما عدا العبارة (1) فإنها غير دالة إحصائيا وبالتالي يتم حذفها من التحليل لنتائج إجابات العينة مما يشير إلى الاتساق الداخلي بين فقرات المحور الثالث، وبالتالي يعتبر المحور صادقا لما وضع له .

2-3 ثبات أداة الدراسة (الإستبيان)

قبل اجراء البحوث واختبار الفرضيات فإنه لابد من موثوقية أداة القياس المستخدمة، حيث تعكس الموثوقية هنا درجة ثبات أداة القياس، بحيث تتأثر درجة ثبات القياس بعدة عوامل منها : طول الاختيار تجانس أو تباين أفراد العينة، مدى صعوبة فهم أداة القياس، الفترة الزمنية بين قياسين بنفس الأداة، وبالتالي فإن معامل الثبات يدرس مدى ثبات الإجابة إذا ما وزعت على نفس الأشخاص، أو تم استخدامها في ظروف مختلفة.

تم استخدام معامل الارتباط ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach) حيث يستخدم لقياس مدى ثبات أداة القياس من ناحية الاتساق الداخلي لعبارات الأداة، فأداة القياس تتمتع بالثبات إذا كانت تقيس سمة محددة قياسا يتصف بالصدق والاتساق. (بيصار ، 2014 ، صفحة 131)

وتم تطبيق نتائج العينة، (والتي استخدمت في قياس صدق الاتساق الداخلي لأداة الدراسة) في الحصول على قيمة معامل الارتباط ألفا كرونباخ، حيث أن قيمته تكون مقبولة عندما تكون أكبر من 0.6، والجدول رقم (2-6) يوضح نتائج قياس ثبات أداة الدراسة:

جدول رقم (2-6): النتائج المتعلقة بثبات محاور أداة الدراسة

الأبعاد	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
المحور الأول	9	,783
المحور الثاني	12	,921
المحور الثالث	9	,805
ثبات الأداة ككل (الدرجة الكلية)	30	,904

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتامدا على مخرجات نظام SPSS

يتبين من الجدول رقم (2-6) أن قيمة معامل الارتباط ألفا كرونباخ هي عالية وتتراوح بين 0.783 في حدها الأدنى وبين 0.921 في حدها الأعلى بالنسبة للمحاور 01 و 02 و 03 وهي أكبر من 0.6 وهذا يدل على أن الإجابات في المحاور الثلاث على درجة عالية من الثبات، أما قيمة ألفا كرونباخ لأداة الدراسة أو الثبات الكلي فقد قدرت ب: 0.904 وهي الأخرى عالية جدا، وهذا يعني أن الاستبيان على درجة جيدة من الثبات.

نستخلص من قياس صدق الاستبيان وثباته، أن الاستبيان صالح لقياس ما تم تحديده من أهداف بغية

الوصول إليها.

المبحث الثالث: نتائج الدراسة الميدانية وتفسيراتها

من أجل تقييم دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات، والوصول إلى الهدف الرئيسي للبحث فيما يخص مدى مساهمة لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات واستخلاص النتائج المتعلقة بإشكالية الدراسة، سنحاول في هذا المبحث تلخيص النتائج المتوصل إليها عن طريق الدراسة الميدانية و المتمثلة في الاستبيان، ومن ثم تفسير هذه النتائج لإعطاء إجابة عن التساؤلات المنوطة بإشكالية الدراسة والفرضيات الموضوعة لها.

3-1 خصائص عينة الدراسة

3-1-1 توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.

الجدول رقم (2-7): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
26.7%	16	ليسانس
36.7%	22	ماستر
3.3%	2	ماجستير
21.7%	13	دكتوراه
11.7%	7	ديبلوم مهني
100%	60	مجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتماد على مخرجات spss

يوضح الجدول رقم(2-7): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي، والتي شملت خمسة مستويات علمية متفاوتة، حيث يظهر مستوى ماستر أكثر نسبة ب(36.7)، ثم يليه مستوى ليسانس بنسبة (26.7)، ودكتوراه بنسبة (21.7)، وديبلوم مهني بنسبة (11.7)، وفي الأخير نسبة الافراد الحاصلين على ماجستير تكاد تكون معدومة بنسبة (3.3)، مما يعني أن أفراد عينة الدراسة على مستوى علمي عالي.

2-1-3 توزيع عينة الدراسة حسب التخصص

الجدول رقم (2-8): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص.

النسبة	التكرار	التخصص
50%	30	علوم مالية ومحاسبة
11.7%	7	علوم تجارية
15%	9	علوم إقتصادية
15%	9	علوم التسيير
8.3%	5	أخرى
100%	60	مجموع

المصدر: من اعداد الطالبتين اعتماد على مخرجات spss.

يوضح الجدول رقم(2-8): توزيع عينة الدراسة حسب التخصص، نلاحظ تخصص مالية ومحاسبة يأخذ أكبر نسبة المقدر ب (50)، ثم يليه تخصص علوم التسيير و علوم الاقتصادية بنسبة (15)، وتخصص علوم تجارية بنسبة (11.7)، وفي الأخير تخصصات أخرى بنسبة (8.3). والملاحظ أن نسبة الحاصلين علي تخصص مالية ومحاسبة أكبر نسبة كونها الركيزة الأساسية لقواعد وأصول التدقيق.

3-1-3 توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة.

الجدول رقم(2-9): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة.

النسبة	التكرار	الوظيفة
21.7%	13	أستاذ جامعي متخصص
6.7%	4	محاسب معتمد
15%	9	محافظ حسابات
5%	3	خبير محاسبي
16.7%	10	مدقق داخلي

أخرى	21	35%
المجموع	60	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتاد على مخرجات spss

يوضح الجدول رقم(2-9): توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة، والملاحظ أن نسبة الوظائف الأخرى أكبر نسبة والمقدرة ب(35)، ثم تليها وظيفة الأساتذة الجامعيين المتخصصين بنسبة (21.7)، ثم وظيفة مدقق داخلي بنسبة (16.7)، ثم محافظ الحسابات بنسبة (15)، وفي الأخير وظيفتي محاسب معتمد وخبير محاسبي بنسبتي(6.7) و(5) على التوالي. ومنه يمكن القول أن عينة الدراسة تملك ذات مستوى علمي ومهني مقبول وذات علاقة مباشرة واطلاع كبير على موضوع الدراسة، وهذا ينعكس إجابا علي نتائج الدراسة.

3-1-4 توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة.

الجدول رقم (2-10): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة.

عدد سنوات الخبرة	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	12	20%
من 5 إلى 10 سنوات	16	26.7%
أكثر من 10 سنوات	32	53.3%
مجموع	60	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتاد على مخرجات spss

يوضح الجدول رقم(2-10): توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة أي عدد سنوات الخبرة في مجال التدقيق، و الملاحظ أن أغلبية عينة الدراسة تتمتع بخبرة مهنية أكثر من 10 سنوات بنسبة (53.3)، ثم تليه الفئة من 5 إلى 10 سنوات بنسبة (26.7)، وفي الاخير نسبة (20) بالنسبة للفئة الأقل من 5 سنوات. ومنه يمكن القول أن افراد عينة الدراسة يتمتعون بخبرة جيدة، وهذا ينعكس إجابا علي نتائج الدراسة.

3-2 تحليل وتفسير استجابات أفراد عينة الدراسة

تم تحليل وتفسير نتائج استجابات أفراد عينة الدراسة لمحتوى الأسئلة الموجودة في الاستبيان، وهذا بغرض الإجابة على التساؤلات الفرعية التي تم وضعها في إشكالية الدراسة واختبار الفرضيات من خلال التعرض إلى أهم المؤشرات الإحصائية التي تم الحصول عليها من المعالجة الإحصائية بنظام SPSS، وهذا بالتطرق إلى نتائج كل محور من محاور أداة الدراسة.

3-2-1 تحليل وتفسير نتائج استجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الأول

يوضح الجدول رقم (2-11) نتائج استجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الخاص بمدى اطلاع عينة الدراسة على آليات عمل لجان التدقيق.

الجدول رقم (2-11): نتائج استجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الخاص بمدى إطلاع عينة الدراسة على آليات عمل لجان التدقيق.

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار t	مستوى الدلالة
1	تعمل لجنة التدقيق على التأكد من مدى التزام المؤسسة بتطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات	4,18	,596	15.370	,000
2	تعمل لجنة التدقيق على فحص وتدقيق القوائم المالية والتأكد من صحة المعلومات المالية لمتخذي القرار من صدقها وعدالتها	4,27	,607	16,166	,000
3	تتولى لجنة التدقيق التأكد من ملاءمة وسلامة نظام الرقابة الداخلي وتطويره	4,15	,659	13,510	,000
4	تعمل لجان التدقيق الداخلي على ضمان الإستقلالية لنشاط التدقيق الداخلي	3,98	,701	10,867	,000
5	يقوم مجلس الإدارة بإعداد استراتيجيات لإدارة المخاطر بالتنسيق مع لجنة التدقيق	3,70	,979	5,536	,000
6	تتأكد لجان التدقيق من عدم وجود تضارب في المصالح فيما يخص إبرام الصفقات	4,00	,883	8,772	,000
7	من مهام لجان التدقيق مناقشة نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية مع مجلس الإدارة	3,87	,791	8,485	,000
8	يمكن للجان التدقيق زيادة فعالية أنظمة الرقابة الداخلية من خلال الاشراف على أعمال التدقيق الداخلي والخارجي	3,78	,976	6,218	,000

9	فحص أنظمة الرقابة الداخلية من قبل لجان التدقيق يسمح بتحسين جودة المعلومات المحاسبية	4.25	.816	11,871	,000
	المحور الأول	4.02	.438	18.02	,000

المصدر: من إعداد الطالبتين إعتاد على مخرجات spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم (2-11) أن أفراد عينة الدراسة يوافقون بدرجة كبيرة على اطلاعهم على آليات عمل لجان التدقيق حيث بلغ المتوسط الحسابي للمحور الأول (4.2) و هو أعلى من المتوسط النظري للمحور (3) وبانحراف معياري قدره (0.438) ضعيف جدا، مما يعكس عدم تشتت اجابات أفراد العينة ، وباستعمال اختبار (ت) لعينة واحدة والذي كانت قيمته موجبة وتقدر بـ (18.02)، من أجل معرفة دلالة الفرق الموجود بين المتوسط الكلي والمتوسط النظري (3) ، تبين وجود فروق معنوية (دالة احصائية) بين المتوسطين لصالح متوسط المحور الأول عند مستوى دلالة (0.000) وهو أقل من مستوى الدلالة المفروض (0.05)، وهذا يعني اطلاع أفراد عينة الدراسة بدرجة كبيرة على آليات عمل لجان التدقيق.

وفي مايلي سنقوم بتحليل نتائج كل فقرة على حدة من خلال الاعتماد على الوسط الحسابي، ومجالات مقياس سلم ليكارت والانحراف المعياري، ومرتبة ترتيبيا تنازليا حسب المتوسط الحسابي.

- الفقرة رقم (2) احتلت المرتبة الأولى والمتمثلة في تعمل لجنة التدقيق على فحص وتدقيق القوائم المالية والتأكد من صحة المعلومات المالية لمتخذي القرار من صدقها وعدالتها بمتوسط حسابي (4.27)، والذي يندرج ضمن فئة موافق بشدة وانحراف معياري قدره (0.607)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، وهذا يدل على أن أفراد عينة الدراسة يوافقون بدرجة كبيرة جدا على أن صدق المعلومات المالية تؤثر على إتخاذ القرارات.
- الفقرة رقم (9) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي(4.25)، والتي تتدرج ضمن فئة موافق بشدة، بدرجة كبيرة جدا وانحراف معياري قدره (0.816)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، وهذا يدل على أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على أن جودة المعلومات المحاسبية تتعلق بنظام الرقابة الداخلية ومدى فحصه من قبل لجان التدقيق.
- الفقرة رقم (1) تحتل المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي قدره (4.18)، والذي يندرج ضمن فئة موافق بدرجة كبيرة وانحراف معياري قدره (0.596)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، وهذا يدل

على أن أفراد عينة الدراسة يوافقون بدرجة كبيرة على أن لجنة التدقيق تعمل على التأكد من التزام المؤسسة بتطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات .

- الفقرة رقم (3) المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي قدره (4.15)، وانحراف معياري قدره (0.659)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، وهذا يعني أن أفراد عينة الدراسة موافقون بدرجة كبيرة على أن لجنة التدقيق تتولى التأكد من ملاءمة وسلامة نظام الرقابة الداخلي وتطويره.
- الفقرة رقم (6) في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي قدره (4.00)، وانحراف معياري قدره (0.883)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، يعني أن أفراد عينة الدراسة يوافقون بدرجة كبيرة على أن لجان التدقيق تتأكد من عدم وجود تضارب في المصالح فيما يخص إبرام الصفقات .
- فقرة رقم (4) احتلت المرتبة السادسة بمتوسط حسابي قدره (3.98)، وانحراف معياري قدره (0.701)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد عينة الدراسة يوافقون بدرجة كبيرة على أن لجان التدقيق الداخلي تعمل على ضمان الإستقلالية لنشاط التدقيق الداخلي.
- الفقرة رقم (7) احتلت المرتبة السابعة بمتوسط حسابي قدره (3.87)، وانحراف معياري قدره (0.791)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد عينة الدراسة موافقون بدرجة كبيرة على أن لجان التدقيق تقوم بمناقشة نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية مع مجلس الإدارة.
- الفقرة رقم (8) في المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي قدره (3.78)، وانحراف معياري قدره (0.976)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد عينة الدراسة يوافقون بدرجة كبيرة على أنه بإمكان لجان التدقيق زيادة فعالية أنظمة الرقابة الداخلية من خلال الاشراف على أعمال التدقيق الداخلي والخارجي
- الفقرة رقم (5) احتلت المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي قدره (3.70)، وانحراف معياري قدره (0.979)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد عينة الدراسة موافقون بدرجة كبيرة على أن مجلس الإدارة يقوم بإعداد استراتيجية لإدارة المخاطر بالتنسيق مع لجنة التدقيق .

3-2-2 تحليل وتفسير نتائج استجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الثاني

يوضح الجدول رقم (2-12) نتائج استجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الخاص بمدى معرفة عينة الدراسة بالتزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات.

الجدول رقم (2-12): نتائج استجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الخاص بمدى معرفة عينة الدراسة بالتزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار t	مستوى الدلالة
1	تتسم الجهات الإشرافية بالنزاهة والكفاءة عند أداء مهامها	3,95	,872	8,440	,000
2	تسعى إدارة المؤسسة باستمرار لتطوير الأنظمة والقوانين حسب متطلبات العمل	3,93	,880	8,211	,000
3	تطوير آليات مشاركة العاملين في كيفية تحسين الأداء	3,98	,948	8,038	,000
4	تصميم هيكل فعال كفؤ للحماية من العسر المالي	3,95	,872	8,440	,000
5	السماح لذوي المصالح الاتصال بحرية مع مجلس الإدارة	3,62	1,010	4,729	,000
6	تتمتع المعلومات التي تفصح عنها المؤسسة بشفافية عالية	3,72	1,010	5,496	,000
7	أغلب أعمال المؤسسة تؤدي بشفافية تامة	3,60	1,077	4,316	,000
8	الإفصاح حول الملكية وأسلوب ممارسة السلطة داخل المؤسسة	3,58	,979	4,614	,000
9	يتم الإفصاح عن أهداف المؤسسة لأصحاب المصالح بالمؤسسة	3,92	,926	7,668	,000
10	من مسؤوليات مجلس الإدارة تطبيق معايير أخلاقية عالية	4,15	,820	10,866	,000
11	متابعة فعالية الإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة	4,02	,748	10,533	,000
12	مساعدة مجلس الإدارة من قبل المساهمين	3,97	,938	7,981	,000
	المحور الثاني	3.86	0.632	10.604	,000

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتماد على مخرجات spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم (2-12) أن أفراد عينة الدراسة يوافقون بدرجة كبيرة على معرفتهم بمبادئ حوكمة المؤسسات، حيث بلغ المتوسط الحسابي للمحور الثاني (3.86) و هو أعلى من المتوسط النظري للمحور (3) وبانحراف معياري قدره (0.632) ضعيف جداً، مما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد العينة ، وباستعمال اختبار (ت) لعينة واحدة والذي كانت قيمته موجبة وتقدر بـ (10.604)، من أجل معرفة دلالة الفرق الموجود بين المتوسط الكلي والمتوسط النظري (3) ، تبين وجود فروق معنوية (دالة احصائية) بين المتوسطين لصالح متوسط المحور الثاني عند مستوى دلالة (0.000) وهو أقل من مستوى الدلالة المفروض (0.05) ، وهذا يعني معرفة أفراد عينة الدراسة بدرجة كبيرة على التزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات.

وفي مايلي سنقوم بتحليل نتائج كل فقرة على حدى من خلال الاعتماد على الوسط الحسابي، ومجالات مقياس سلم ليكارت والانحراف المعياري، ومرتبة ترتيبياً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي.

- الفقرة رقم (10) احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.15)، والذي يندرج ضمن فئة موافق بدرجة كبيرة وانحراف معياري قدره (0.820)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، وهذا يدل على أن أفراد عينة الدراسة يوافقون بدرجة كبيرة على أن مجلس الإدارة مسؤول بتطبيق معايير أخلاقية عالية.
- الفقرة رقم (11) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4.02)، والتي تتدرج ضمن فئة موافق بدرجة كبيرة وانحراف معياري قدره (0.748)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، وهذا يدل على أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على أن مجلس الإدارة يتابع فعالية الإدارة التنفيذية.
- الفقرة رقم (3) تحتل المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي قدره (3.98)، والذي يندرج ضمن فئة موافق بدرجة كبيرة وانحراف معياري قدره (0.948)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، وهذا يدل على أن أفراد عينة الدراسة يوافقون بدرجة كبيرة على أن كيفية تحسين الأداء مرتبط بتطوير آليات مشاركة العاملين.
- أن الفقرة رقم (12) احتلت المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي قدره (3.97)، وانحراف معياري قدره (0.938)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، وهذا يعني أن أفراد عينة الدراسة موافقون بدرجة كبيرة على أن مساءلة مجلس الإدارة من قبل المساهمين .
- الفقرة رقم (1) في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي قدره (3.95)، وانحراف معياري قدره (0.872)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، وهذا يعني أن أفراد عينة الدراسة يوافقون بدرجة كبيرة على أن الجهات الإشرافية تتسم بالنزاهة والكفاءة عند أداء مهامها.

- الفقرة رقم (4) احتلت المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي قدره (3.95)، وانحراف معياري قدره (0.872)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد عينة الدراسة يوافقون بدرجة كبيرة على أن للحماية من العسر المالي يصمم هيكل فعال كفؤ.
- الفقرة رقم (2) احتلت المرتبة السادسة بمتوسط حسابي (3.93)، وانحراف معياري قدره (0.880)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد عينة الدراسة موافقون بدرجة كبيرة على أن إدارة المؤسسة تسعى باستمرار لتطوير الأنظمة والقوانين حسب متطلبات العمل .
- الفقرة رقم (9) في المرتبة السابعة بمتوسط حسابي قدره (3.92)، وانحراف معياري (0.926)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد عينة الدراسة يوافقون بدرجة كبيرة على أنه يتم الإفصاح عن أهداف المؤسسة لأصحاب المصالح بالمؤسسة.
- الفقرة رقم (6) احتلت المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي قدره (3.72)، وانحراف معياري قدره (1.010)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد عينة الدراسة موافقون بدرجة كبيرة على أن المعلومات التي تفصح عنها المؤسسة تتمتع بشفافية عالية.
- الفقرة رقم (5) في المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي قدره (3.62)، وانحراف معياري قدره (1.010)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد عينة الدراسة يوافقون بدرجة كبيرة على أن لذوي المصالح الحرة في الإتصال مع مجلس الإدارة.
- الفقرة رقم (7) في المرتبة العاشرة بمتوسط حسابي قدره (3.60)، والذي يندرج ضمن فئة موافق بدرجة كبيرة وانحراف معياري قدره (1.077)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد عينة الدراسة موافقون بدرجة كبيرة على أن أغلب أعمال المؤسسة تؤدي بشفافية تامة.
- الفقرة رقم (8) في المرتبة الحادي عشر بمتوسط حسابي قدره (3.58)، والذي يندرج ضمن فئة موافق بدرجة كبيرة وانحراف معياري قدره (0.979)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد عينة الدراسة موافقون بدرجة كبيرة على أن الإفصاح حول الملكية وأسلوب ممارسة السلطة داخل المؤسسة.

3-2-3 تحليل وتفسير نتائج استجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الثالث

يوضح الجدول رقم (2-13) نتائج استجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الخاص بإسهامات لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات.

الجدول رقم (2-13): نتائج استجابات أفراد العينة حول فقرات المحور الخاص بإسهامات لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة اختبار t	مستوى الدلالة
1	عدم ملكية لجان التدقيق للأسهم في المؤسسة مما يزيد من فعالية حوكمة المؤسسات	3,82	1,017	6,222	,000
2	الخبرة المهنية والتأهيل العلمي لأعضاء لجنة التدقيق وبالتالي المساهمة في دعم حوكمة المؤسسات	4,23	,698	13,690	,000
3	الاستقلالية التامة للجان التدقيق في أداء عملها الأمر الذي يضمن وصول المعلومات والبيانات اللازمة حسب مبادئ حوكمة المؤسسات	4,28	,715	13,898	,000
4	تحقيق التكامل بين التدقيق ولجنة التدقيق ومجلس الإدارة في كل ما يتعلق بإعداد التقارير وغيرها يساهم في تحقيق متطلبات حوكمة المؤسسات	3,88	,958	7,140	,000
5	التزام لجان التدقيق بأخلاقيات المهنة مما يضمن تفعيل آليات الرقابة الداخلية في المؤسسة وتعزيز حوكمة المؤسسات	4,33	,774	13,346	,000
6	اعتماد النظم والقوانين والعقوبات التي تساهم في ترسيخ العمل بمبادئ حوكمة المؤسسات	4,03	,780	10,256	,000
7	جودة أداء عمل لجان التدقيق ومدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية مما يضمن التطبيق الجيد لمبادئ حوكمة المؤسسات	4,25	,680	14,247	,000
8	اتباع لجان التدقيق لمعايير الشفافية والإفصاح في التعامل مع المستثمرين والدائنين يؤدي إلى قيام نظام قوي لحوكمة المؤسسات	4,22	,691	13,636	,000

9	قيام لجان التدقيق باختبار مدى التقيد بمجلس الإدارة والنظم الرقابية وعملية إدارة المخاطر وبالتالي توفير مبادئ حوكمة المؤسسات	3,95	,675	10,908	,000
	المحور الثالث	4.11	0.477	18.02	,000

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماد على مخرجات spss

نلاحظ من خلال الجدول رقم (2-13) أن أفراد عينة الدراسة يرون بأن لجان التدقيق تساهم في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات، حيث بلغ المتوسط الحسابي للمحور الثالث (4.11) وهو أعلى من المتوسط النظري للمحور (3) وبانحراف معياري قدره (0.477) ضعيف جدا، مما يعكس عدم تشتت اجابات أفراد العينة، وباستعمال اختبار (ت) لعينة واحدة والذي كانت قيمته موجبة وتقدر بـ (18.02)، من أجل معرفة دلالة الفرق الموجود بين المتوسط الكلي والمتوسط النظري للمحور (3) ، تبين وجود فروق معنوية (دالة احصائية) بين المتوسطين لصالح المتوسط للمحور الثالث عند مستوى دلالة (0.000) وهو أقل من مستوى الدلالة المفروض (0.05)، وهذا يعني أن لجان التدقيق تلعب دورا مهما في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات.

وفي مايلي سنقوم بتحليل نتائج كل فقرة على حدى من خلال الاعتماد على الوسط الحسابي، ومجالات مقياس سلم ليكارت والانحراف المعياري، ومرتبة ترتيبيا تنازليا حسب المتوسط الحسابي.

- الفقرة رقم (5) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدره (4.33)، وانحراف معياري قدره (0.774)، وهو ما يعكس عدم تشتت اجابات أفراد عينة الدراسة وبمعنى أن أفراد عينة الدراسة موافقون بشدة بدرجة كبيرة جدا على أن لجان التدقيق ملتزمون بأخلاقيات المهنة مما يضمن تفعيل آليات الرقابة الداخلية في المؤسسة وتعزيز حوكمة المؤسسات.
- الفقرة رقم (3) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي قدره (4.28)، وانحراف معياري قدره (0.715)، وهو ما يعكس عدم تشتت اجابات أفراد عينة الدراسة، أي ان افراد عينة الدراسة موافقون بشدة بدرجة كبير جدا على أن للجان التدقيق إستقلالية تامة في أداء عملها الأمر الذي يضمن وصول المعلومات والبيانات اللازمة حسب مبادئ حوكمة المؤسسات.
- الفقرة رقم (7) المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي قدره (4.25)، وانحراف معياري قدره (0.680)، وهو ما يعكس عدم تشتت اجابات أفراد عينة الدراسة، أي ان افراد عينة الدراسة يوافقون بشدة بدرجة كبيرة

جدا على أن جودة أداء عمل لجان التدقيق ومدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية مما يضمن التطبيق الجيد لمبادئ حوكمة المؤسسات.

• الفقرة رقم (2) في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي قدره (4.23)، وانحراف معياري قدره (0.698)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد عينة الدراسة يوافقون بشدة بدرجة كبيرة جدا على أن الخبرة المهنية والتأهيل العلمي لأعضاء لجنة التدقيق وبالتالي المساهمة في دعم حوكمة المؤسسات

• الفقرة رقم (8) في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي قدره (4.22)، وانحراف معياري قدره (0.691)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد عينة الدراسة يوافقون بشدة بدرجة كبيرة جدا على أن اتباع لجان التدقيق لمعايير الشفافية والإفصاح في التعامل مع المستثمرين والدائنين يؤدي إلى قيام نظام قوي لحوكمة المؤسسات.

• الفقرة رقم (6) احتلت المرتبة السادسة بمتوسط حسابي قدره (4.03)، وانحراف معياري قدره (0.780)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على أن اعتماد النظم والقوانين والعقوبات تساهم في ترسيخ العمل بمبادئ حوكمة المؤسسات.

• الفقرة رقم (9) احتلت المرتبة السابعة بمتوسط حسابي قدره (3.95)، وانحراف معياري قدره (0.675)، أي أن أفراد عينة الدراسة يوافقون بدرجة كبيرة على أن لجان التدقيق تقوم باختبار مدى التقيد بمجلس الإدارة والنظم الرقابية وعملية إدارة المخاطر وبالتالي توفير مبادئ حوكمة المؤسسات.

• الفقرة رقم (4) في المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي قدره (3.88)، وانحراف معياري قدره (0.958)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد عينة الدراسة موافقون بدرجة كبيرة على أن تحقيق التكامل بين التدقيق ولجنة التدقيق ومجلس الإدارة في كل ما يتعلق بإعداد التقارير وغيرها يساهم في تحقيق متطلبات حوكمة المؤسسات.

• الفقرة رقم (1) في المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي قدره (3.81)، وانحراف معياري قدره (1.017)، وهو ما يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة، أي أن أفراد عينة الدراسة موافقون بدرجة كبيرة على أن عدم ملكية لجان التدقيق للأسهم في المؤسسة مما يزيد من فعالية حوكمة المؤسسات.

3-3 اختبار الفرضيات

سنحاول في هذا المطلب تلخيص نتائج الدراسة المتوصل إليها وهذا من خلال اختبار فرضيات الدراسة من خلال النقاط التالية:

3-3-1 اختبار الفرضية الأولى.

والتي تنص علي أن هناك اطلاق كبير لافراد عينة الدراسة على آليات عمل لجان التدقيق

وبناء على ما سبق، ومن خلال النتائج المتحصل عليها من استجابات أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الأول من الاستبيان تم التوصل إلى أن أغلب أفراد عينة الدراسة يقرون بالإيجاب نحو كل فقرات المحور الأول المتعلق بمدى إطلاع أفراد عينة الدراسة على آليات عمل لجان التدقيق ، ويظهر ذلك جليا من خلال قيمة المتوسط الحسابي للمحور الأول والمقدر ب(4.02)، والذي يقع ضمن مجال موافقة بدرجة كبيرة من سلم ليكارت، وبانحراف معياري (0.438)، والذي يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة.

وعليه تم اثبات صحة الفرضية الأولى وتم التوصل إلى أن أفراد عينة الدراسة مطلعين بدرجة كبيرة على آليات عمل لجان التدقيق .

وذلك من خلال الممارسة الفعلية لها سواءا للأكاديميين بفعل التعامل معها بالتدريس الأكاديمي، أما بالنسبة للمهنيين بالممارسة اليومية لها بحكم عملهم المتخصص في هذا المجال.

3-3-2 اختبار الفرضية الثانية:

والتي جاءت على النحو التالي: هناك إلتزام كبير من طرف المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات حسب وجهة نظر عينة الدراسة

بناء على ما سبق ومن خلال النتائج المتحصل عليها من خلال استجابة أفراد عينة الدراسة حول فقرات المحور الثاني تم التوصل إلى أن أغلب أفراد عينة الدراسة يقرون بالإيجاب نحو كل فقرات المحور الثاني المتعلق بمدى معرفة أفراد عينة الدراسة بالإلتزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات، ويتجلى من خلال قيمة المتوسط الحسابي للمحور الثاني والمقدر ب (3.86) ، والذي يقع ضمن مجال موافقة بدرجة كبيرة من سلم ليكارت وانحراف معياري قدره (0.632)، والذي يعكس عدم تشتت إجابات أفراد عينة الدراسة.

وعليه تم إثبات صحة الفرضية الفرعية الثانية وتم التوصل إلى أن أفراد عينة الدراسة لديهم معرفة وبدرجة كبيرة بالإلتزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات .

1-3-3 اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

والتي جاءت على النحو التالي: تساهم لجان التدقيق بدرجة كبيرة في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات حسب وجهة نظر عينة الدراسة

بناء على ما سبق ومن خلال النتائج المتحصل عليها حول فقرات المحور الثالث تم التوصل إلى أن أغلب أفراد عينة الدراسة يقررون بالإيجاب نحو كل فقرات المحور الثالث المتعلق بإسهامات لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات ويتجلى ذلك من خلال قيمة المتوسط الحسابي للمحور الثالث المقدر بـ (4.11)، والذي يقع ضمن مجال موافق بدرجة كبيرة لسلم ليكارت وبانحراف معياري قدره (0.477)، والذي يعكس عدم تشتت إجابات عينة الدراسة.

وعليه تم إثبات صحة الفرضية الثالثة وتم التوصل إلى أن لجان التدقيق تساهم بشكل كبير في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات، حيث أن نشاط لجان التدقيق يرتكز على الإستقلالية والموضوعية والشفافية بالإضافة إلى جودة أداء العمل، كما أنها تساهم في تطبيق الحوكمة من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية والخارجية، مراجعة إدارة المخاطر، وتفاعلها الجيد مع أطراف حوكمة المؤسسات.

خلاصة الفصل الثاني:

تم التطرق في هذا الفصل إلى الدراسة الميدانية للتعرف على دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات، وتقييم أثر هذه اللجان على حوكمة المؤسسات عن طريق أداة الدراسة المتمثلة في الاستبيان، حيث تم توزيعه على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية بالمسيلة، مجموعة من الأساتذة من جامعة المسيلة وكذا مختلف مكاتب (محافظي حسابات، المحاسبين المعتمدين، الخبراء المحاسبين).

وبعد تحليل وتفسير آراء أعضاء عينة الدراسة حول الأسئلة الموجودة في الاستبيان تم التوصل إلى:

- ✓ أن اغلب أفراد الدراسة مطلعة على آليات عمل لجان التدقيق.
- ✓ معرفة أفراد عينة الدراسة بالتزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات.
- ✓ اسهامات لجان التدقيق تلعب دورا مهما في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات.

الخاتمة العامة

الخاتمة:

إن التطبيق السليم لحوكمة المؤسسات يحتاج العديد من الآليات، وتعتبر لجان التدقيق من بين هذه الآليات المعتمدة في تطبيق حوكمة المؤسسات على أرض الواقع مع مجلس الإدارة، والمدقق الداخلي، والمدقق الخارجي، حيث تسعى حوكمة المؤسسات من خلالها إلى الكشف عن التلاعب والإحتيال الذي يمارس من قبل مدير الشركة أو العاملين بها، ولقد حظيت لجان التدقيق باهتمام كبير من طرف الباحثين والمهنيين في السنوات الأخيرة، لما لها من إسهامات كبيرة في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات .

ومنه سعت هذه الدراسة إلى محاولة إبراز الدور المهم الذي تلعبه لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات الإقتصادية.

نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا إلى مختلف الجوانب المتعلقة بآليات لجان التدقيق وعلاقتها بمبادئ حوكمة المؤسسات، فقد خلصت الدراسة النظرية والميدانية إلى جملة من النتائج نذكر منها:

- إن لجان التدقيق كونها آلية من آليات الحوكمة لها دور محوري في الارتقاء بزيادة مصداقية التقارير والقوائم المالية.
- تعد لجان التدقيق كحلقة الوصل بين إدارة المؤسسة ومراقب الحسابات من جهة، وبين أصحاب المصالح المؤسسة ومراقب الحسابات من جهة أخرى.
- إن تطبيق قواعد وآليات لجان التدقيق يؤثر إيجابيا في مستوى الشفافية وفي تحديد المسؤولية والمساءلة وفي تحقيق العدالة والاستقلالية وفي تقليل التلاعب عن طريق الالتزام بالمبادئ المحاسبية.
- تساعد لجنة التدقيق مجلس الإدارة في إدارة المخاطر بالمؤسسة وتتولى هذه المهمة بالتنسيق مع التدقيق الداخلي، حيث تحرص اللجنة على ضمان تحديد كافة المخاطر التي قد يواجهها النشاط وتقييمها والتحقق من وجود نظام مناسب لإدارتها.
- تساهم لجنة التدقيق في زيادة مستوى الجودة والموثوقية في التقارير والمعلومات المنشورة في القوائم المالية، وبمراقبة الوضع المالي لها والتحقق من سلامتها ومصداقيتها.
- لجنة التدقيق هي أداة رقابية داخلية للمؤسسة في إطار حوكمة المؤسسات تساهم في دعم الحوكمة من خلال تعزيز استقلالية التدقيق الخارجي والتنسيق والإشراف على التدقيق الداخلي لتفعيل دوره في تقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية واضطلاحه بتحسين إدارة المخاطر وتعزيز مبادئ الحوكمة بالمؤسسة، كما تساهم لجنة التدقيق في تحسين جودة القوائم المالية وتحقيق الإفصاح والشفافية مما يعزز تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات في إطار القيم الأخلاقية وتعزيز المسؤولية والنزاهة.

- إن تنظيم وتفعيل لجان التدقيق في المنظومة الاقتصادية بالمسيلة غير موجود بالشكل المطلوب رغم سعي هذه المؤسسات والمنظومة الاقتصادية بشكل عام تطبيق وتجسيد حوكمة المؤسسات، بحيث لا تلتزم المؤسسات الاقتصادية بالمسيلة بإنشاء وتفعيل دور لجنة التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسة.
- إن المؤسسات الاقتصادية وكذا محافظي الحسابات بالمسيلة يسعون للتقيد بمبادئ حوكمة المؤسسات والعمل بتطبيقها من أجل تعزيز مصداقية وجودة مخرجات النظام المحاسبي بالإضافة إلى كسب ثقة الأطراف الفاعلة في المؤسسة ورعاية مصالحهم.
- التزام المؤسسات الاقتصادية بتطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات يساهم في تطوير الإفصاح المحاسبي، حيث تفصح المؤسسات عن قوائمها وتقرير محافظ الحسابات من خلال قنوات وهذا ما يكسب المعلومات أكثر مصداقية وشفافية.
- أجمع أفراد عينة الدراسة على أن هناك دوراً "للجان التدقيق على دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات" وذلك عن طريق مجموعة من الأنظمة التي تمارسها اللجنة.

الاقتراحات والتوصيات:

- من خلال النتائج التي توصلنا إليها، فإنه يمكن تقديم بعض التوصيات لكي تؤدي لجان التدقيق دورها الفعال في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات الاقتصادية، على النحو التالي:
- ضرورة تفعيل دور لجان التدقيق في منظمات الاعمال العاملة بإقليم ولاية المسيلة وتوضيح الدور الذي تلعبه، بما يعزز من قدرة هذه اللجان في مراجعة الوضع المالي للمؤسسة والتحقق من مدى سلامة ومصداقية القوائم المالية.
 - توصي الدراسة الباحثين بإدخال متغيرات لم يسبق دراستها، كدراسة أثر خصائص لجان التدقيق في جودة الإفصاح، والشفافية المالية.
 - لا بد من الحرص على اختيار أعضاء لجنة التدقيق ممن لديهم الخبرة والدراية بالعلوم المالية، مما يساهم في تحسين كفاءتهم في أداء مهامهم.
 - إنشاء لجان التدقيق في مختلف المؤسسات الاقتصادية بالمسيلة والتحسيس بدورها الفعال في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات.
 - لكي تؤدي لجنة التدقيق دورها في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات لا بد من فصل مهام المدير العام عن رئيس مجلس الإدارة وعدم الجمع بين المهمتين في شخص واحد.
 - ضرورة تعزيز ثقافة لجنة التدقيق والحوكمة لدى مختلف الفاعلين الاقتصاديين وأعضاء مجلس الإدارة وحتى المدراء التنفيذيين.
 - يجب أن يكون هناك تعاون فعال في المؤسسة بين مجلس الإدارة ولجنة التدقيق والإدارة التنفيذية والمدققين (الداخليين والخارجيين) لتوفير بيئة رقابية جيدة وفعالة.

- العمل على تحديد العدد الملائم لأعضاء لجنة التدقيق للمهام المطلوبة منهم لأن عدد أعضاء لجنة التدقيق يجعلها قادرة على أداء أعمالها بكفاءة وفعالية ويساعد على اتخاذ القرارات في الوقت المناسب.
- ضرورة قيام الجهات المهنية بوضع آلية واضحة ومحددة للإشراف والمتابعة على تشكيل لجان التدقيق في المؤسسات الاقتصادية بالمسيلة.
- ضرورة قيام المؤسسات الاقتصادية بالمسيلة بمراعاة وجود الخبرة المحاسبية والمالية عند اختيار أعضاء لجنة التدقيق بما في ذلك من أثر إيجابي في تقليل فترة اصدار تقرير التدقيق.

آفاق الدراسة:

تناولت هذه الدراسة موضوع دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات، بحيث أظهرت الدراسة إمكانية مواصلة البحث فيه من جوانب أخرى تستحق البحث والدراسة، ونظرا لحدائثة تطبيق الموضوع في ولاية المسيلة وعليه حاولنا الالمام بمجموعة من الاقتراحات المهمة والتي يمكن دراستها مستقبلا ومنها:

- ✓ دور آليات لجان التدقيق في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية.
- ✓ الأساليب الكفيلة بتفعيل دور ومهام لجان التدقيق في تعزيز حوكمة المؤسسات.
- ✓ دراسة مقارنة بين معايير لجان التدقيق ومعايير التدقيق الداخلي ومدى اسهامها في تفعيل مبادئ حوكمة المؤسسات

قائمة المراجع

أولاً: الكتب بالعربية

- 1- سالم بن سلام الفليتي . (2010). ، حوكمة الشركات المساهمة العامة في سلطنة عمان. عمان: دار أسامة للنشر والتوزيع.
- 2- عدنان بن حيدر درويش. (2007). حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة. اتحاد المصارف العربية.
- 3- عبد الحميد عبد المجيد البلداوي . (2007). أساليب البحث العلمي والتحليل الإحصائي. الأردن: دار الشروق للنشر والتوزيع.
- 4- محمد سرحان علي المحمودي. (2019). مناهج البحث العلمي. اليمن: دار الكتب.
- 5- محمد عبد الحليم عمر. (2008). الجوانب المحاسبية للحوكمة، دورة حوكمة الشركات. مصر: مركز صالح للإقتصاد الإسلامي.
- 6- محمد العابدين عصام مهدي . (2021). الحوكمة في الشركات والبنوك ودورها في ضبط أعمالها والرقابة عليها دراسة تحليلية ، إجرائية ، تطبيقية . القاهرة: دار محمود للنشر والتوزيع.
- 7- محسن أحمد الخضري، حوكمة الشركات ، القاهرة ، مصر ، مجموعة النيل العربية ، ط1، 2005.
- 8- مصطفى يوسف. (2016). عولمة الأسواق المالية المعاصرة. عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع.
- 9- مصطفى يوسف كافي ، الحوكمة المؤسسية ، ألفا لوثائق نشر واستيراد وتوزيع الكتب، 2018، ط1.

ثانياً : الأطروحات والرسائل

- 1- أحلام بلقاسم كحلوي. (2019). حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية(أطروحة دكتوراه). الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، سكيكدة،: جامعة الجزائر3.
- 2- أحمد حسين مهند سعدي . (أيار، 2015). أثر لجان التدقيق في تحسين مستوى جودة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية(مذكرة ماجستير) . الأردن، كلية الأعمال: جامعة الشرق الأوسط.
- 3- أسماء كربوعة . (2021). التوجه الجديد نحو معايير التدقيق الداخلي الدولية و اثره على حوكمة الشركات (أطروحة دكتوراه). الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعه الجزائر3.

- 4-إسماعيل بو غازي. (2020). أثر استخدام معايير التدقيق الداخلي الدولية على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية (أطروحة دكتوراه) . كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 3.
- 5-إنتصار حسين علي عبد الله. (2016). لجان المراجعة في ظل حوكمة الشركات واثرها على جودة التقارير المالية(أطروحة الدكتوراه). السودان، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي، الخرطوم: جامعة الريايط الوطني.
- 6-بسام سليمان قديح. (2013). أثر خصائص لجان التدقيق على جودة التقارير المالية(رسالة ماجستير). فلسطين، كلية التجارة، غزة: الجامعة الإسلامية.
- 7-بختة مفتاح . (2021). لجان المراجعة وتأثيرها على جودة التقارير المالية في الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية. الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 3.
- 8-سهام موسى ، و فراح خالدي . (2012). أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية. حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري. الجزائر: جامعة خيضر بسكرة.
- 9-طلحة أحمد. (2012). أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية(مذكرة ماجستير). الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الأغواط: جامعة عمار ثليجي.
- 10-عادل علي قطيشات، مدى توفر الشروط اللازمة لتحسين فاعلية لجان التدقيق في شركات المساهمة الأردنية ، مذكرة ماجستير في المحاسبة ، جامعة الشرق الأوسط،الأردن،2010.
- 11-عزيز لوجاني. (2020). دور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات (أطروحة دكتوراه) . الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.
- 12-عصام بعلاش . (2019). مساهمة لجان التدقيق في ضبط جودة التقارير المالية لشركات المساهمة (أطروحة دكتوراه) . الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، البويرة: جامعة أكلي محند أولحاج.
- 13-على عبد الله إنتصار حسين . (2016). لجان المراجعة في ظل حوكمة الشركات واثرها على جودة التقارير المالية(أطروحة الدكتوراه). السودان، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي: جامعة الريايط الوطني.

- 14- عبد الحكيم بيبصار . (2014). دراسة تقييمية لأثر برامج الدعم الريفي في التنمية المحلية، دراسة حالة ولاية المسيلة (مذكرة ماجستير). معسكر: جامعة مصطفى اسطمبولي.
- 15- كنزة براهمة . (2014). دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات (مذكرة ماجستير). الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسنطينة: جامعة قسنطينة 2.
- 16- محمد عبد الواحد . (2018). محاولة لتقييم حوكمة نظم المعلومات من خلال التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة Evolutec International (أطروحة دكتوراه). الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة: جامعة محمد خيضر.
- 17- مختارية خراف . (2018). دور التدقيق الداخلي و مراقبة التسيير في تجسيد الحوكمة - دراسة تطبيقية على مؤسسات ذات الأسهم على مستوى الغرب الجزائري (أطروحة دكتوراه). الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سعيدة: جامعة د. الطاهر موالى.
- 18- مهند علي سالم الدهامشة. (2015). خصائص لجان التدقيق وأثرها على الأداء المالي دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية الأردنية المردة في بورصة عمان (الماجستير). الأردن، عمادة البحث العلمي والدراسات العليا، عمان: جامعة العلوم التطبيقية الخاصة.
- 19- نجاة شملال . (2016). مدى مساهمة التدقيق الداخلي في التجسيد الأمثل لحوكمة الشركات في ظل بيئة دولية (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، مستغانم: جامعة عبد الحميد ابن باديس.
- 20- نسرين كرمية . (2010). أثر الإلتزام الأخلاقي للمراجعين على تفعيل حوكمة الشركات (مذكرة ماجستير) . الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير: جامعة الجزائر 3.
- 21- هيبه قواسمية. (2017). دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة البنوك (أطروحة دكتوراه). الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير مخبر الابتكار والدراسات الاقتصادية والمالية، عنابة: جامعة باجي مختار.

ثالثا: المجلات

- 1- سليمان بوفاسة، و الرشيد سعيداني. (أفريل، 2015). لجنة التدقيق كمدخل لتفعيل الحوكمة ورفع جودة التدقيق في المؤسسة. المجلة الجزائرية للإقتصاد والمالية، الصفحات 8-28.

- 2-أحمد الصافي، و آخرون. (مارس، 2008). آليات حوكمة الشركات وأجهزة دعمها لتعزيز الأداء الاقتصادي في الجزائر. مجلة التنمية والإقتصاد التنظيمي.
- 3-جميلة بلحاج بن زيان . (جويلية، 2021). دور لجان التدقيق في تطبيق الحوكمة في المؤسسات . مجلة مالية ومحاسبة الشركات، الصفحات 43-55.
- 4-حاج قويدر قورين، و آخرون. (2019). دور لجان التدقيق في تفعيل الحوكمة لتعزيز الإفصاح. مجلة الإقتصاد الدولي والعولمة، الصفحات 33-48.
- 5-حسين أحمد دحدوح : " دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات (دراسة ميدانية)"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24 ،العدد 1 ، 2008.
- 6-صارة جريو ، و نبيل بوفليح. (جوان، 2019). دور لجان التدقيق في دعم وتحسين حوكمة الشركات. مجلة المنهل الاقتصادي، الصفحات 111-126.
- 7-عبد الله عناني . (2013). دور لجنة التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات . مجلة الباحث الاقتصادي، الصفحات 240-258.
- 8-عمر أحمد محمد. (2013). دور لجان التدقيق في الحد من الاحتيال في الشركات المساهمة السورية . مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، الصفحات 463-487.
- 9-عمر شريقي . (2013). لجان التدقيق كأحد متطلبات إرساء نظام الحوكمة ومحاربة الفساد في الشركات . آليات حوكمة المؤسسات ومتطلبات تحقيق التنمية المستدامة .
- 10-عمر علي بارزان ، و آخرون. (2022). دور لجان التدقيق في تفعيل حوكمة الشركات . مجلة فه لأي زانست العلمية، الصفحات 633-661.
- 11-غازي عبد العزيز البياتي ، و آخرون. (2014). أهمية لجان التدقيق والتدقيق الداخلي في تطبيق حوكمة الشركات (دراسة ميدانية في عدد من الشركات المساهمة لمحافظة البصرة). المجلة الدولية لتنمية، العراق.
- 12-محمد فوزي أبو الهجاء، و أحمد فيصل خالد الحايك. (يونيو، 2012). خصائص لجان التدقيق وأثرها على فترة إصدار تقرير المدقق . مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، الصفحات 439-463.

13- هجيرة بوزوينة. (291-310, 2022). مدى مساهمة التدقيق الداخلي في إرساء مبادئ حوكمة الشركات في ظل معايير التدقيق الداخلية الدولية (دراسة حالة شركة AGRO SIM). مجلة الأبحاث الاقتصادية.

رابعاً: المداخلات العلمية والندوات

- 1- عبد الله محمد المومني. (2000). تقييم ضوابط تشكيل لجان التدقيق وآليات عملها في الشركات الأردنية المساهمة لتعزيز الحاكمية المؤسسية. الأردن، كلية الدراسات الاقتصادية والإدارية: جامعة جدارا.
- 2- عزيزة بن سمينة، و مريم طيني . (2012). حوكمة الشركات ودورها في تفعيل نظام الرقابة على شركات التأمين التعاوني. الصناعة التأمينية، الواقع العملي وآفاق التطوير-تجارب الدول . الشلف: جامعة حسيبة بن بوعلي .
- 3- مصطفى نجم البشاري. (2008). أهمية تطبيق معايير الحوكمة لتفعيل نظم المراجعة الداخلية للمؤسسات العامة بالسودان. مؤتمر المراجعة الداخلية الأول بالسودان.

الملاحق

الملحق رقم (01): الإستمبيان في صورته النهائية بعد التحكيم

وزارة البحث العلمي والتعليم العالي

جامعة محمد بوضياف المسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

استبيان الدراسة

تحية طيبة وبعد...

السادة المحترمين:

في إطار تحضير لمذكرة تخرج التي تندرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، بعنوان:

دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات.

_ دراسة آراء عينة من المهنيين والأكاديميين

بغرض هذه الدراسة نرجو من سيادتكم تقديم يد المساعدة لنا من خلال الإجابة على هذه الاستمارة، ونلتمس منكم معاملة أسئلتنا بصدق وموضوعية، كما نحيطكم علما أن إجاباتكم لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي والشخصي بسرية تامة.

جزيل الشكر على تعاونكم

إشراف الدكتور :

عبد الحكيم ببيصار

إعداد الطالبتين :

أميرة نعمون

راضية قسمية

السنة الجامعية: 2023/2022

القسم الأول: المعلومات الشخصية

يرجى التكرم بوضع (X) في المكان المناسب:

المؤهل العلمي:

- ليسانس ماجستير دكتوراه دبلوم مهني

التخصص:

- علوم مالية ومحاسبة علوم تجارية علوم إقتصادية علوم التسيير
 أخرى أذكرها:

الوظيفة:

- أستاذ جامعي متخصص محاسب معتمد محافظ حسابات
 خبير محاسبي مدقق داخلي أخرى أذكرها:

عدد سنوات الخبرة:

- أقل من 5 سنوات من 5 إلى 10 سنوات أكثر من 10 سنوات

القسم الثاني : أسئلة الإستبيان

المحور الأول : آليات عمل لجان التدقيق

الرقم	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تعمل لجنة التدقيق على التأكد من مدى التزام الشركة بتطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات					
02	تعمل لجنة التدقيق على فحص وتدقيق القوائم المالية والتأكد من صحة المعلومات المالية لمتخذي القرار من صدقها وعدالتها					
03	تتولى لجنة التدقيق التأكد من ملاءمة وسلامة نظام الرقابة الداخلي وتطويره					
04	تعمل لجان التدقيق الداخلي على ضمان الإستقلالية لنشاط التدقيق الداخلي					
05	يقوم مجلس الإدارة بإعداد استراتيجية لإدارة المخاطر بالتنسيق مع لجنة التدقيق					
06	تتأكد لجان التدقيق من عدم وجود تضارب في المصالح فيما يخص إبرام الصفقات					
07	من مهام لجان التدقيق مناقشة نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية مع مجلس الإدارة					
08	يمكن للجان التدقيق زيادة فعالية أنظمة الرقابة الداخلية من خلال الاشراف على أعمال التدقيق الداخلي والخارجي					
09	فحص أنظمة الرقابة الداخلية من قبل لجان التدقيق يسمح بتحسين جودة المعلومات المحاسبية					

المحور الثاني : التزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات

الرقم	البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة المؤسسات						
01	الإلتزام بكافة القوانين واللوائح التنظيمية التي يقرها مجلس الإدارة					
02	تتسم الجهات الإشرافية بالنزاهة والكفاءة عند أداء مهامها					
03	تسعى إدارة المؤسسة باستمرار لتطوير الأنظمة والقوانين حسب متطلبات العمل					
دور أصحاب المصالح						
04	تطوير آليات مشاركة العاملين في كيفية تحسين الأداء					
05	تصميم هيكل فعال كفؤ للحماية من العسر المالي					
06	السماح لذوي المصالح الاتصال بحرية مع مجلس الإدارة					
الإفصاح و الشفافية						
07	تتمتع المعلومات التي تفصح عنها المؤسسة بشفافية عالية					
08	أغلب أعمال المؤسسة تؤدي بشفافية تامة					
09	الإفصاح حول الملكية وأسلوب ممارسة السلطة داخل المؤسسة					
10	يتم الإفصاح عن أهداف المؤسسة لأصحاب المصالح بالمؤسسة					
مسؤولية مجلس الإدارة						
11	من مسؤوليات مجلس الإدارة تطبيق معايير أخلاقية عالية					

					متابعة فعالية الإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة	12
					مساءلة مجلس الإدارة من قبل المساهمين	13
ضمان حقوق المساهمين						
					للمساهم الحق في ممارسة الرقابة	14
					للمساهم الحق في الحصول علي جزء من أرباح المؤسسة	15
					للمساهم حق في اختيار ممثليه في مجلس الإدارة	16

المحور الثالث: اسهامات لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات

الرقم	البيان	درجة كبيرة جدا	درجة كبيرة	درجة متوسطة	درجة قليلة	درجة قليلة جدا
	تساهم لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات من خلال :					
01	تولي لجنة التدقيق مهام الإشراف على إعداد القوائم المالية مما يؤدي إلى تعزيز حوكمة المؤسسات					
02	عدم ملكية لجان التدقيق للأسهم في المؤسسة مما يزيد من فعالية حوكمة المؤسسات					
03	الخبرة المهنية والتأهيل العلمي لأعضاء لجنة التدقيق وبالتالي المساهمة في دعم حوكمة المؤسسات					
04	الاستقلالية التامة للجان التدقيق في أداء عملها الأمر الذي يضمن وصول المعلومات والبيانات اللازمة حسب مبادئ حوكمة المؤسسات					
05	تحقيق التكامل بين التدقيق ولجنة التدقيق ومجلس الإدارة في كل ما يتعلق بإعداد التقارير وغيرها يساهم في تحقيق متطلبات حوكمة المؤسسات					

					06	التزام لجان التدقيق بأخلاقيات المهنة مما يضمن تفعيل آليات الرقابة الداخلية في المؤسسة وتعزيز حوكمة المؤسسات
					07	اعتماد النظم والقوانين والعقوبات التي تساهم في ترسيخ العمل بمبادئ حوكمة المؤسسات
					08	جودة أداء عمل لجان التدقيق ومدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية مما يضمن التطبيق الجيد لمبادئ حوكمة المؤسسات
					09	اتباع لجان التدقيق لمعايير الشفافية والإفصاح في التعامل مع المستثمرين والدائنين يؤدي إلى قيام نظام قوي لحوكمة المؤسسات
					10	قيام لجان التدقيق باختبار مدى التقيد بمجلس الادارة والنظم الرقابية وعملية إدارة المخاطر وبالتالي توفير مبادئ حوكمة المؤسسات

الملحق رقم (02): قائمة الأساتذة المحكمين

الجامعة	الامضاء	الرتبة	الأساتذة المحكمين	الرقم
محمد بوضياف بالمسيلة		أستاذ محاضر أ	طويرات رايح	01
محمد بوضياف بالمسيلة		أستاذ محاضر أ	سبتي إسماعيل	02
محمد بوضياف بالمسيلة		أستاذ محاضر أ	قمان مصطفى	03
محمد بوضياف بالمسيلة		أستاذ محاضر ب	جمعي محمد صالح	04
محمد بوضياف بالمسيلة		أستاذ مساعد أ	بلفيطح ريمة	05

الملحق رقم (03): النتائج المتعلقة بخصائص عينة الدراسة

Statistiques

		المؤهل العلمي	التخصص	الوظيفة	الخبرة
N	Valide	60	60	60	60
	Manquant	0	0	0	0

Table de fréquences

المؤهل العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1	16	26,7	26,7	26,7
	2	22	36,7	36,7	63,3
	3	2	3,3	3,3	66,7
	4	13	21,7	21,7	88,3
	5	7	11,7	11,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

التخصص

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1	30	50,0	50,0	50,0
	2	7	11,7	11,7	61,7

	3	9	15,0	15,0	76,7
	4	9	15,0	15,0	91,7
	5	5	8,3	8,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1	13	21,7	21,7	21,7
	2	4	6,7	6,7	28,3
	3	9	15,0	15,0	43,3
	4	3	5,0	5,0	48,3
	5	10	16,7	16,7	65,0
	6	21	35,0	35,0	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الخبرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1	12	20,0	20,0	20,0
	2	16	26,7	26,7	46,7
	3	32	53,3	53,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

الملحق رقم (04): معاملات الارتباط لبيرسون لفقرات المحور الأول مع الدرجة الكلية للمحور

Corrélations

Corrélations

		آيات 1	آيات 2	آيات 3	آيات 4	آيات 5	آيات 6	آيات 7
آيات 1	Corrélation de Pearson	1	,569**	,157	,167	,135	,349	,236
	Sig. (bilatérale)		,001	,409	,379	,476	,059	,209
	N	30	30	30	30	30	30	30
آيات 2	Corrélation de Pearson	,569**	1	,417*	,293	,068	,340	,249
	Sig. (bilatérale)	,001		,022	,117	,722	,066	,185
	N	30	30	30	30	30	30	30
آيات 3	Corrélation de Pearson	,157	,417*	1	,143	,077	,650**	,264
	Sig. (bilatérale)	,409	,022		,450	,685	,000	,158
	N	30	30	30	30	30	30	30
آيات 4	Corrélation de Pearson	,167	,293	,143	1	,449*	,055	,213
	Sig. (bilatérale)	,379	,117	,450		,013	,772	,259
	N	30	30	30	30	30	30	30
آيات 5	Corrélation de Pearson	,135	,068	,077	,449*	1	,399*	,737**
	Sig. (bilatérale)	,476	,722	,685	,013		,029	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30
آيات 6	Corrélation de Pearson	,349	,340	,650**	,055	,399*	1	,610**
	Sig. (bilatérale)	,059	,066	,000	,772	,029		,000
	N	30	30	30	30	30	30	30
آيات 7	Corrélation de Pearson	,236	,249	,264	,213	,737**	,610**	1
	Sig. (bilatérale)	,209	,185	,158	,259	,000	,000	

	N	30	30	30	30	30	30	30
آليات 8	Corrélation de Pearson	,216	,152	,241	,256	,414*	,409*	,596**
	Sig. (bilatérale)	,252	,424	,199	,172	,023	,025	,001
	N	30	30	30	30	30	30	30
آليات 9	Corrélation de Pearson	,417*	,443*	,298	,049	,039	,283	-,010
	Sig. (bilatérale)	,022	,014	,110	,795	,837	,129	,960
	N	30	30	30	30	30	30	30
المحور الأول. آليات	Corrélation de Pearson	,528**	,557**	,584**	,447*	,672**	,788**	,774**
	Sig. (bilatérale)	,003	,001	,001	,013	,000	,000	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30
الدرجة الكلية للأداة	Corrélation de Pearson	,504**	,420*	,477**	,353	,641**	,639**	,663**
	Sig. (bilatérale)	,005	,021	,008	,056	,000	,000	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30

Corrélations

		آليات 8	آليات 9	المحور الأول. آليات	الدرجة الكلية للأداة
آليات 1	Corrélation de Pearson	,216	,417*	,528**	,504**
	Sig. (bilatérale)	,252	,022	,003	,005
	N	30	30	30	30
آليات 2	Corrélation de Pearson	,152	,443*	,557**	,420*
	Sig. (bilatérale)	,424	,014	,001	,021
	N	30	30	30	30
آليات 3	Corrélation de Pearson	,241	,298	,584**	,477**
	Sig. (bilatérale)	,199	,110	,001	,008
	N	30	30	30	30

آليات 4	Corrélation de Pearson	,256	,049	,447*	,353
	Sig. (bilatérale)	,172	,795	,013	,056
	N	30	30	30	30
آليات 5	Corrélation de Pearson	,414*	,039	,672**	,641**
	Sig. (bilatérale)	,023	,837	,000	,000
	N	30	30	30	30
آليات 6	Corrélation de Pearson	,409*	,283	,788**	,639**
	Sig. (bilatérale)	,025	,129	,000	,000
	N	30	30	30	30
آليات 7	Corrélation de Pearson	,596**	-,010	,774**	,663**
	Sig. (bilatérale)	,001	,960	,000	,000
	N	30	30	30	30
آليات 8	Corrélation de Pearson	1	-,009	,646**	,529**
	Sig. (bilatérale)		,963	,000	,003
	N	30	30	30	30
آليات 9	Corrélation de Pearson	-,009	1	,405*	,530**
	Sig. (bilatérale)	,963		,026	,003
	N	30	30	30	30
المحور الأول. آليات	Corrélation de Pearson	,646**	,405*	1	,881**
	Sig. (bilatérale)	,000	,026		,000
	N	30	30	30	30
الدرجة الكلية للأداة	Corrélation de Pearson	,529**	,530**	,881**	1
	Sig. (bilatérale)	,003	,003	,000	
	N	30	30	30	30

** . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

* . La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

الملحق رقم (05): معاملات الارتباط لبيرسون لفقرات المحور الثاني مع الدرجة الكلية للمحور

Corrélations

Corrélations

		التزام 1	التزام 2	التزام 3	التزام 4	التزام 5	التزام 6	التزام 7	التزام 8	التزام 9	التزام 10	التزام 11	التزام 12	التزام 13
التزام 1	Corrélacion de Pearson	1	,061	,269	,059	,153	-,127	-,013	-,114	-,143	,042	-,064	,241	,027
	Sig. (bilatérale)		,750	,151	,755	,420	,504	,945	,547	,452	,827	,738	,199	,889
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
التزام 2	Corrélacion de Pearson	,061	1	,464*	,381*	,556*	,509*	,756*	,494*	,425*	,610*	,557*	,503*	,342
	Sig. (bilatérale)	,750		,010	,038	,001	,004	,000	,006	,019	,000	,001	,005	,064
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
التزام 3	Corrélacion de Pearson	,269	,464*	1	,406*	,637*	,602*	,324	,276	,446*	,688*	,615*	,318	,692*
	Sig. (bilatérale)	,151	,010		,026	,000	,000	,081	,141	,014	,000	,000	,087	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
التزام 4	Corrélacion de Pearson	,059	,381*	,406*	1	,453*	,558*	,542*	,472*	,472*	,379*	,482*	,407*	,229
	Sig. (bilatérale)	,755	,038	,026		,012	,001	,002	,008	,009	,039	,007	,026	,223
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
التزام 5	Corrélacion de Pearson	,153	,556*	,637*	,453*	1	,506*	,487*	,504*	,409*	,308	,635*	,279	,400*
	Sig. (bilatérale)	,420	,001	,000	,012		,004	,006	,005	,025	,098	,000	,135	,029
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
التزام 6	Corrélacion de Pearson	-,127	,509*	,602*	,558*	,506*	1	,528*	,607*	,753*	,709*	,525*	,476*	,658*
	Sig. (bilatérale)													
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30

	Sig. (bilatérale)	,504	,004	,000	,001	,004		,003	,000	,000	,000	,003	,008	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
التزام 7	Corrélation de Pearson	-,013	,756*	,324	,542*	,487*	,528*	1	,649*	,518*	,546*	,575*	,578*	,269
	Sig. (bilatérale)	,945	,000	,081	,002	,006	,003		,000	,003	,002	,001	,001	,150
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
التزام 8	Corrélation de Pearson	-,114	,494*	,276	,472*	,504*	,607*	,649*	1	,871*	,391*	,486*	,402*	,257
	Sig. (bilatérale)	,547	,006	,141	,008	,005	,000	,000		,000	,033	,007	,028	,171
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
التزام 9	Corrélation de Pearson	-,143	,425*	,446*	,472*	,409*	,753*	,518*	,871*	1	,537*	,511*	,408*	,408*
	Sig. (bilatérale)	,452	,019	,014	,009	,025	,000	,003	,000		,002	,004	,025	,025
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
التزام 10	Corrélation de Pearson	,042	,610*	,688*	,379*	,308	,709*	,546*	,391*	,537*	1	,536*	,391*	,583*
	Sig. (bilatérale)	,827	,000	,000	,039	,098	,000	,002	,033	,002		,002	,033	,001
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
التزام 11	Corrélation de Pearson	-,064	,557*	,615*	,482*	,635*	,525*	,575*	,486*	,511*	,536*	1	,517*	,471*
	Sig. (bilatérale)	,738	,001	,000	,007	,000	,003	,001	,007	,004	,002		,003	,009
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
التزام 12	Corrélation de Pearson	,241	,503*	,318	,407*	,279	,476*	,578*	,402*	,408*	,391*	,517*	1	,412*
	Sig. (bilatérale)	,199	,005	,087	,026	,135	,008	,001	,028	,025	,033	,003		,024
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30

التزام 13	Corrélation de Pearson	,027	,342	,692*	,229	,400*	,658*	,269	,257	,408*	,583*	,471*	,412*	1
	Sig. (bilatérale)	,889	,064	,000	,223	,029	,000	,150	,171	,025	,001	,009	,024	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
التزام 14	Corrélation de Pearson	,100	,004	,151	,405*	-,009	,274	,117	-,119	-,051	,258	,076	,305	,276
	Sig. (bilatérale)	,598	,982	,426	,027	,964	,142	,537	,531	,789	,168	,690	,101	,141
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
التزام 15	Corrélation de Pearson	,331	-,081	,094	,066	-,156	-,091	,088	-,170	-,114	,184	-,170	,084	,071
	Sig. (bilatérale)	,074	,671	,623	,731	,410	,631	,645	,369	,547	,330	,369	,659	,710
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
التزام 16	Corrélation de Pearson	-,022	,239	,054	,559*	,130	,031	,222	,111	,110	,051	,097	,293	,032
	Sig. (bilatérale)	,909	,203	,775	,001	,494	,872	,239	,559	,562	,790	,611	,116	,866
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
المحور الثالث ني.التزام	Corrélation de Pearson	,141	,726*	,738*	,699*	,676*	,817*	,763*	,692*	,736*	,764*	,732*	,664*	,646*
	Sig. (bilatérale)	,457	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30
الدرجة الك لية للاداء	Corrélation de Pearson	,067	,724*	,641*	,692*	,604*	,757*	,663*	,591*	,614*	,666*	,675*	,684*	,646*
	Sig. (bilatérale)	,725	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,001	,000	,000	,000	,000	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30	30

Corrélations

		التزام 14	التزام 15	التزام 16	المحور الثاني. التزام	الدرجة الكلية للأداة
التزام 1	Corrélation de Pearson	,100	,331	-,022	,141	,067
	Sig. (bilatérale)	,598	,074	,909	,457	,725
	N	30	30	30	30	30
التزام 2	Corrélation de Pearson	,004	-,081	,239	,726**	,724**
	Sig. (bilatérale)	,982	,671	,203	,000	,000
	N	30	30	30	30	30
التزام 3	Corrélation de Pearson	,151	,094	,054	,738**	,641**
	Sig. (bilatérale)	,426	,623	,775	,000	,000
	N	30	30	30	30	30
التزام 4	Corrélation de Pearson	,405*	,066	,559**	,699**	,692**
	Sig. (bilatérale)	,027	,731	,001	,000	,000
	N	30	30	30	30	30
التزام 5	Corrélation de Pearson	-,009	-,156	,130	,676**	,604**
	Sig. (bilatérale)	,964	,410	,494	,000	,000
	N	30	30	30	30	30
التزام 6	Corrélation de Pearson	,274	-,091	,031	,817**	,757**
	Sig. (bilatérale)	,142	,631	,872	,000	,000
	N	30	30	30	30	30
التزام 7	Corrélation de Pearson	,117	,088	,222	,763**	,663**
	Sig. (bilatérale)	,537	,645	,239	,000	,000
	N	30	30	30	30	30
التزام 8	Corrélation de Pearson	-,119	-,170	,111	,692**	,591**
	Sig. (bilatérale)	,531	,369	,559	,000	,001
	N	30	30	30	30	30
التزام 9	Corrélation de Pearson	-,051	-,114	,110	,736**	,614**

	Sig. (bilatérale)	,789	,547	,562	,000	,000
	N	30	30	30	30	30
التزام 10	Corrélation de Pearson	,258	,184	,051	,764**	,666**
	Sig. (bilatérale)	,168	,330	,790	,000	,000
	N	30	30	30	30	30
التزام 11	Corrélation de Pearson	,076	-,170	,097	,732**	,675**
	Sig. (bilatérale)	,690	,369	,611	,000	,000
	N	30	30	30	30	30
التزام 12	Corrélation de Pearson	,305	,084	,293	,664**	,684**
	Sig. (bilatérale)	,101	,659	,116	,000	,000
	N	30	30	30	30	30
التزام 13	Corrélation de Pearson	,276	,071	,032	,646**	,646**
	Sig. (bilatérale)	,141	,710	,866	,000	,000
	N	30	30	30	30	30
التزام 14	Corrélation de Pearson	1	,547**	,487**	,317	,404*
	Sig. (bilatérale)		,002	,006	,087	,027
	N	30	30	30	30	30
التزام 15	Corrélation de Pearson	,547**	1	,176	,122	,046
	Sig. (bilatérale)	,002		,352	,519	,809
	N	30	30	30	30	30
التزام 16	Corrélation de Pearson	,487**	,176	1	,311	,460*
	Sig. (bilatérale)	,006	,352		,094	,011
	N	30	30	30	30	30
المحور الثاني. التزام	Corrélation de Pearson	,317	,122	,311	1	,924**
	Sig. (bilatérale)	,087	,519	,094		,000
	N	30	30	30	30	30
الدرجة الكلية للأداة	Corrélation de Pearson	,404*	,046	,460*	,924**	1
	Sig. (bilatérale)	,027	,809	,011	,000	
	N	30	30	30	30	30

** . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

* . La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

الملحق رقم (06): معاملات الارتباط لبيرسون لفقرات المحور الثالث الدرجة الكلية للمحور

Corrélations

Corrélations

		إسهامات 1	إسهامات 2	إسهامات 3	إسهامات 4	إسهامات 5	إسهامات 6	إسهامات 7	إسهامات 8
إسهامات 1	Corrélation de Pearson	1	,257	-,272	-,065	,008	-,160	,014	,121
	Sig. (bilatérale)		,170	,146	,734	,968	,397	,942	,525
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
إسهامات 2	Corrélation de Pearson	,257	1	,160	-,029	,328	,017	,206	,253
	Sig. (bilatérale)	,170		,397	,880	,077	,929	,274	,177
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
إسهامات 3	Corrélation de Pearson	-,272	,160	1	,551**	,169	,243	,353	,371*
	Sig. (bilatérale)	,146	,397		,002	,372	,195	,056	,043
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
إسهامات 4	Corrélation de Pearson	-,065	-,029	,551**	1	,173	,596**	,506**	,701**
	Sig. (bilatérale)	,734	,880	,002		,361	,001	,004	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
إسهامات 5	Corrélation de Pearson	,008	,328	,169	,173	1	,260	,199	,155
	Sig. (bilatérale)	,968	,077	,372	,361		,166	,293	,415
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
إسهامات 6	Corrélation de Pearson	-,160	,017	,243	,596**	,260	1	,427*	,346
	Sig. (bilatérale)	,397	,929	,195	,001	,166		,019	,061
	N	30	30	30	30	30	30	30	30

إسهامات 7	Corrélation de Pearson	,014	,206	,353	,506**	,199	,427*	1	,502**
	Sig. (bilatérale)	,942	,274	,056	,004	,293	,019		,005
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
إسهامات 8	Corrélation de Pearson	,121	,253	,371*	,701**	,155	,346	,502**	1
	Sig. (bilatérale)	,525	,177	,043	,000	,415	,061	,005	
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
إسهامات 9	Corrélation de Pearson	-,048	,269	,515**	,306	,472**	,346	,420*	,529**
	Sig. (bilatérale)	,802	,151	,004	,100	,008	,061	,021	,003
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
إسهامات 10	Corrélation de Pearson	,047	,541**	,173	,099	,418*	,073	,368*	,408*
	Sig. (bilatérale)	,807	,002	,360	,603	,022	,703	,045	,025
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
المحور الثالث. إسهامات	Corrélation de Pearson	,226	,553**	,532**	,631**	,583**	,511**	,661**	,735**
	Sig. (bilatérale)	,229	,002	,002	,000	,001	,004	,000	,000
	N	30	30	30	30	30	30	30	30
الدرجة الكلية للأداة	Corrélation de Pearson	,225	,505**	,067	,163	,237	,296	,247	,452*
	Sig. (bilatérale)	,233	,004	,724	,390	,207	,112	,189	,012
	N	30	30	30	30	30	30	30	30

Corrélations

		إسهامات 9	إسهامات 10	المحور الثالث. إسهامات	الدرجة الكلية للأداة
إسهامات 1	Corrélation de Pearson	-,048	,047	,226	,225
	Sig. (bilatérale)	,802	,807	,229	,233
	N	30	30	30	30

إسهامات 2	Corrélation de Pearson	,269	,541**	,553**	,505**
	Sig. (bilatérale)	,151	,002	,002	,004
	N	30	30	30	30
إسهامات 3	Corrélation de Pearson	,515**	,173	,532**	,067
	Sig. (bilatérale)	,004	,360	,002	,724
	N	30	30	30	30
إسهامات 4	Corrélation de Pearson	,306	,099	,631**	,163
	Sig. (bilatérale)	,100	,603	,000	,390
	N	30	30	30	30
إسهامات 5	Corrélation de Pearson	,472**	,418*	,583**	,237
	Sig. (bilatérale)	,008	,022	,001	,207
	N	30	30	30	30
إسهامات 6	Corrélation de Pearson	,346	,073	,511**	,296
	Sig. (bilatérale)	,061	,703	,004	,112
	N	30	30	30	30
إسهامات 7	Corrélation de Pearson	,420*	,368*	,661**	,247
	Sig. (bilatérale)	,021	,045	,000	,189
	N	30	30	30	30
إسهامات 8	Corrélation de Pearson	,529**	,408*	,735**	,452*
	Sig. (bilatérale)	,003	,025	,000	,012
	N	30	30	30	30
إسهامات 9	Corrélation de Pearson	1	,470**	,727**	,341
	Sig. (bilatérale)		,009	,000	,065
	N	30	30	30	30
إسهامات 10	Corrélation de Pearson	,470**	1	,609**	,425*
	Sig. (bilatérale)	,009		,000	,019
	N	30	30	30	30
المحور الثالث. إسهامات	Corrélation de Pearson	,727**	,609**	1	,520**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,003

	N	30	30	30	30
الدرجة الكلية للأداة	Corrélation de Pearson	,341	,425*	,520**	1
	Sig. (bilatérale)	,065	,019	,003	
	N	30	30	30	30

** . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

* . La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

الملحق رقم (07): نتائج قياس ثبات الاستبيان (ألفا كرونباخ)

Fiabilité

ثبات المحور الاول : Echelle

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclu ^a	0	,0
	Total	30	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,783	9

Fiabilité

Echelle : ثبات المحور الثاني :

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclu ^a	0	,0
	Total	30	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,921	12

Fiabilité

Echelle : ثبات المحور الثالث :

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclu ^a	0	,0
	Total	30	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments

,805	9
------	---

Fiabilité

Echelle : ثبات الأداة ككل :

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclu ^a	0	,0
	Total	30	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,904	35

الملحق رقم (08): النتائج المتعلقة باتجاهات استجابات أفراد عينة الدراسة حول الدرجة الكلية للاستبيان

Caractéristiques

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
متوسط المحور الأول	60	2,67	5,00	4,0204	,43852
متوسط المحور الثاني	60	1,42	5,00	3,8653	,63206
متوسط المحور الثالث	60	3,00	5,00	4,1111	,47758
متوسط الدرجة الكلية	60	2,88	4,83	3,9989	,41069
N valide (liste)	60				

الملحق رقم(09): النتائج المتعلقة باتجاهات استجابات أفراد عينة الدراسة حول الدرجة الكلية للمحور الأول

Caractéristiques

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
آليات 1	60	3	5	4,18	,596
آليات 2	60	2	5	4,27	,607
آليات 3	60	2	5	4,15	,659
آليات 4	60	2	5	3,98	,701
آليات 5	60	1	5	3,70	,979
آليات 6	60	1	5	4,00	,883
آليات 7	60	1	5	3,87	,791
آليات 8	60	1	5	3,78	,976
آليات 9	60	2	5	4,25	,816
N valide (liste)	60				

الملحق رقم(10): النتائج المتعلقة باتجاهات استجابات أفراد عينة الدراسة حول الدرجة الكلية للمحور الثاني

Caractéristiques

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
التزام 2	60	1	5	3,95	,872
التزام 3	60	1	5	3,93	,880
التزام 4	60	1	5	3,98	,948
التزام 5	60	1	5	3,95	,872
التزام 6	60	1	5	3,62	1,010
التزام 7	60	1	5	3,72	1,010
التزام 8	60	1	5	3,60	1,077
التزام 9	60	1	5	3,58	,979
التزام 10	60	1	5	3,92	,926

التزام 11	60	1	5	4,15	,820
التزام 12	60	2	5	4,02	,748
التزام 13	60	1	5	3,97	,938
N valide (liste)	60				

الملحق رقم (11): النتائج المتعلقة باتجاهات استجابات أفراد عينة الدراسة حول الدرجة الكلية للمحور الثالث

Caractéristiques

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
إسهامات 2	60	1	5	3,82	1,017
إسهامات 3	60	3	5	4,23	,698
إسهامات 4	60	3	5	4,28	,715
إسهامات 5	60	1	5	3,88	,958
إسهامات 6	60	1	5	4,33	,774
إسهامات 7	60	2	5	4,03	,780
إسهامات 8	60	3	5	4,25	,680
إسهامات 9	60	2	5	4,22	,691
إسهامات 10	60	2	5	3,95	,675
N valide (liste)	60				

الملحق رقم (12): نتائج اختبار (ت) لعينة واحدة

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
آليات 2	16,166	59	,000	1,267	1,11	1,42
آليات 3	13,510	59	,000	1,150	,98	1,32
آليات 4	10,867	59	,000	,983	,80	1,16

آليات 5	5,536	59	,000	,700	,45	,95
آليات 6	8,772	59	,000	1,000	,77	1,23
آليات 7	8,485	59	,000	,867	,66	1,07
آليات 8	6,218	59	,000	,783	,53	1,04
آليات 9	11,871	59	,000	1,250	1,04	1,46
التزام 2	8,440	59	,000	,950	,72	1,18
التزام 3	8,211	59	,000	,933	,71	1,16
التزام 4	8,038	59	,000	,983	,74	1,23
التزام 5	8,440	59	,000	,950	,72	1,18
التزام 6	4,729	59	,000	,617	,36	,88
التزام 7	5,496	59	,000	,717	,46	,98
التزام 8	4,316	59	,000	,600	,32	,88
التزام 9	4,614	59	,000	,583	,33	,84
التزام 10	7,668	59	,000	,917	,68	1,16
التزام 11	10,866	59	,000	1,150	,94	1,36
التزام 12	10,533	59	,000	1,017	,82	1,21
التزام 13	7,981	59	,000	,967	,72	1,21
إسهامات 2	6,222	59	,000	,817	,55	1,08
إسهامات 3	13,690	59	,000	1,233	1,05	1,41
إسهامات 4	13,898	59	,000	1,283	1,10	1,47
إسهامات 5	7,140	59	,000	,883	,64	1,13
إسهامات 6	13,346	59	,000	1,333	1,13	1,53
إسهامات 7	10,256	59	,000	1,033	,83	1,23
إسهامات 8	14,247	59	,000	1,250	1,07	1,43
إسهامات 9	13,636	59	,000	1,217	1,04	1,40
إسهامات 10	10,908	59	,000	,950	,78	1,12



تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة): *فيسمية ر. فميسية* المولود(ة) بتاريخ: *1996/06/15* بـ *الحجار/عنايدة*
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: *2015/16/140* الصادرة بتاريخ: *2017/05/14* عن: *بلدية أوجاج*
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: *المالية والمحاسبة* تخصص: *محاسبة وتدقيق* خلال السنة الجامعية *2023/2022*
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: *تسويق الخدمات التكنولوجية في دعم وتحسين حركة المؤسسات*
- دراسة عميقة من المؤسسات الاقتصادية بولاية المسيلة -

أصرح بشرفي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: *23/06/2023*

التوقيع و البصمة



تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة والنزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة): *أحمد بن فاسين* المولود(ة) بتاريخ: *1995/07/16* بـ *أولاد دراج*
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: *200331319* الصادرة بتاريخ: *2016/04/24* عن: *بلدية أولاد دغدي لقبالة*
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: *محاسبة و تدقيق* تخصص: *محاسبة و تدقيق* خلال السنة الجامعية: *2023/2022*
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: *تدوير ايجان التدقيق في دعم و تعزيز حوكمة المؤسسات*
- *دراسة عينات من المؤسسات الائتمانية بولاية المسيلة -*

أصرح بشرفي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: *23/06/2023*

التوقيع و البصمة

المسيلة في:.....

رقم:...../.....

إلى السيد: مدير تعاقبات الجيوب
والبحوث المحاسبية

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء الترخيص الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...

في إطار افتتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعداد مذكرات التخرج، التي تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في شعبة: محاسبة وإدارة... تخصص: محاسبة وإدارة... فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء ترخيصهم الميداني بمؤسساتكم. تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت. و.ا.ر.س	الإمضاء
01	نعوم أميرة	1717 ذ 101 904	2003 3 13 19	[Signature]
02	قسية راضية	1717 ذ 101 1171	20 15 16 14 0	[Signature]
عنوان المذكرة: دور بيان التدقيق بإدعم و تعزير حوكمة المؤسسات				
المشرف (الاسم واللقب و الإمضاء)			رئيس القسم (الإمضاء والختم)	
د. بيطار عبد الحكيم			د. بيطار عبد الحكيم	

المسيلة في:

رقم:

إلى السيد: **م. د. يعار عبد الحكيم**
للمنصب الصناعي والتجاري

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء الترخيص الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...

في إطار افتتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعداد مذكرات التخرج، التي تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في شعبة: **محاسبة ومالية** تخصص: **محاسبة وتدقيق** فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء ترخيصهم الميداني بمؤسساتكم. تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ت. و. ا. ر. س.	الإمضاء
01	أميرة نهمون	111735101904	200331319	
02	راعيه قسويه	111735101171	201516120	
عنوان المذكرة: دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسة				
المشرف (الاسم و اللقب و الإمضاء)		هيئة الترخيص (الإمضاء والختم)		رئيس القسم (الإمضاء والختم)

المسيلة في:

رقم:/.....

إلى السيد: مدير المراكب الصناعي
التجاري الحقنة الشركة الفرعية
للحجيرة قسنطينة

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء الترخيص الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...

في إطار افتتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعداد مذكرات التخرج، التي تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في شعبة: ... ما لي ... و محاسبة ... تخصص: محاسبة و ... و ... فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء ترخيصهم الميداني بمؤسساتكم. تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت. و/ ر.س	الإمضاء
01	نحو ن أميرة	171735101904	200331319	ZNA
02	قسمة مرصية	171735101171	201516140	...
عنوان المذكرة: دور جبان المسرقي في دعم وتحرير حوكمة المؤسسات				
المشرف (الاسم واللقب و الإمضاء)		هيئة الترخيص (الإمضاء والختم)		رئيس القسم (الإمضاء والختم)
د. يعار عبد الحكيم		...		د. يعار عبد الحكيم