



جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب
Ain Témouchent University Belhadj Bouchaib



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع

دور الحوكمة في الرفع من جودة التدقيق الداخلي

دراسة حالة حول شركة موبيليس

مذكرة مقدمة للحصول على شهادة ماستر أكاديمي

إعداد الطالبتين:

مهاجي فطومة

دربال لطيفة

مقدمة أمام لجنة المناقشة المكونة من:

رئيسا

بن يحيى حسين

الأستاذ (ة) الاسم واللقب

مشرفا

مالطي سناء

الأستاذ (ة) الاسم واللقب

ممتحنا

مبسوط هوارية

الأستاذ (ة) الاسم واللقب

السنة الجامعية: 2022 - 2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

كلمة شكر

يا رب لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك، نشكر الله ونحمده على توفيقه لنا في انجاز هذا العمل راجين منه أن يتقبله ويدخره لنا يوم نلقاه.

لا يسعني في نهاية هذا العمل الا أن أتقدم بجزيل الشكر الى:

الأستاذة الدكتورة "مالطي سناء" لقبولها الإشراف على هذا العمل المتواضع والتي لم تبخل على بمساعدتها وتوجيهاتها القيمة.

وكل أعضاء لجنة المناقشة الذين سأنال شرف مناقشتهم لهذه المذكرة على مجمل نصائحهم وتوجيهاتهم

كل الزملاء والزميلات الذين ساهموا من قريب أو بعيد في انجاز هذا العمل المتواضع.

فطومة ولطيفة

إهداء

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى فضاء المحبة وبحر الحنان، لؤلؤة الدنيا وبهجتها:

أمي الغالية حفظها الله وأطال في عمرها

الذي علمني مبادئ الأخلاق وحسن التربية وقال إن الحياة كفاح ونضال إلى جوهرة قلبي

رمز الاحترام: أبي العزيز حفظه الله وأطال الله في عمره

إلى الأعمدة التي أضل أرتكز عليها للصمود إخواني: إيهاب، أنيس، مروان

إلى الأخوات اللاتي لم تلدهن لي أمي: لطيفة، سارة

إلى من وجدت معهم أسمى معاني الأخوة والصدقة وعشت معهم أجمل الأيام، إلى كل

الصديقات والأصدقاء.

إلى كل أساتذتي، من علموني أن العلم سلاح والأخلاق ذخيرته، إلى من نسيهم قلبي ولم

تنساهم ذاكرتي.

فطومة

إهداء

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى فضاء المحبة وبحر الحنان، لؤلؤة الدنيا وبهجتها:

أمي الغالية حفظها الله وأطال في عمرها

الذي علمني مبادئ الأخلاق وحسن التربية وقال إن الحياة كفاح ونضال إلى جوهرة قلبي

رمز الاحترام: **أبي العزيز حفظه الله وأطال الله في عمره**

إلى رفيق دربي وشريك حياتي الى من كان يدفعني قدما نحو الأمام لنيل المبتغى

زوجي الكريم يونس

إلى ملائكة الأرض والنفوس البريئة نسائم حياتي أولادي:

أريج، تسنيم، صلاح الدين

إلى من وجدت معهم أسمى معاني الأخوة والصدقة وعشت معهم أجمل الأيام، إلى كل

الصدقات والأصدقاء.

إلى كل أساتذتي، من علموني أن العلم سلاح والأخلاق ذخيرته، إلى من نسيهم قلبي ولم

تنساهم ذاكرتي.

لطيفة

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

XI	قائمة الجداول
XII	قائمة الأشكال
XIII	قائمة الملاحق
XIV	الملخص
IX	مقدمة
٥	الفصل الأول
٥	الإطار العام لحوكمة الشركات والتدقيق الداخلي
2	المبحث الأول: الإطار العام لحوكمة الشركات
2	تمهيد:
2	المطلب الأول: الإطار النظري لحوكمة الشركات
7	المطلب الثاني: أهمية الحوكمة وخصائصها
9	المطلب الثالث: الأطراف المعنية والمسؤولة
21	المبحث الثاني: الإطار العام للتدقيق الداخلي
21	تمهيد
22	المطلب الأول: التدقيق الداخلي أهميته وأهدافه
26	المطلب الثاني: فوائد وجودة التدقيق الداخلي
27	المطلب الثالث: أنواع وصلاحيات التدقيق الداخلي
30	المبحث الثالث: عرض الدراسات السابقة وميزة الدراسة
30	المطلب الأول: الدراسات السابقة

35	المطلب الثاني: ميزة الدراسة.....
31	الفصل الثاني:.....
31	دراسة حالة حول شركة موبيليس.....
32	المبحث الأول: الإطار المنهجي العام للدراسة الميدانية لشركة موبيليس.....
32	المطلب الأول: منهج الدراسة الميدانية.....
34	المطلب الثاني: أدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات.....
35	المطلب الثالث: صدق وثبات أداة الدراسة.....
39	المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة.....
39	المطلب الأول: التحليل الوصفي للبيانات العامة.....
45	المطلب الثاني: تحليل نتائج التحليل الاحصائي لمخاور الاستبيان.....
56	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة.....
61	خاتمة عامة:.....
62	التوصيات:.....
60	قائمة المراجع.....
95	الملحق.....

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
32	ترتيب درجات الاستجابة حسب مقياس ليكرت الثلاثي	01
33	نتائج ألفا كرو نباخ لمتغيرات الدراسة	02
34	صدق الاتساق الداخلي لمحور حوكمة الشركات	03
35	صدق الاتساق الداخلي لمحور جودة التدقيق الداخلي	04
37	أفراد العينة حسب الجنس	05
37	توزيع أفراد العينة حسب العمر	06
39	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	07
40	توزيع أفراد العينة حسب التخصص	08
41	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة العملية	09
43	قيم التحليل الاحصائي لمحور حوكمة الشركات بأبعادها	10
44	قيم التكرارات والنسب المئوية لأبعاد محور الحوكمة	11
47	قيم التحليل الاحصائي لمحور جودة التدقيق الداخلي	12
49	قيم التحليل الاحصائي لمحور جودة التدقيق الداخلي	13
53	نتائج معامل الارتباط، التباين الأحادي، الانحدار الخطي البسيط	14

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
10	الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات	01
17	محددات تطبيق نظام الحوكمة	02
37	أفراد العينة حسب الجنس	03
38	توزيع أفراد العينة حسب العمر	04
39	أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	05
41	أفراد العينة حسب التخصص	06
42	أفراد العينة حسب الخبرة العملية	07

قائمة الملحق

قائمة الملحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
67	مبدأ الإفصاح والشفافية	01
69	مبدأ العدالة وحماية حقوق المساهمين	02
70	جودة التدقيق الداخلي	03

الملخص

هدفت الدراسة الى التعرف على دور حوكمة الشركات في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة موبيليس في الجزائر، وتحديد مدى تطبيق قواعد حوكمة الشركات على تطوير الأداء المهني للمدققين الداخليين لهذه الشركة.

ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على الدراسة النظرية والدراسات السابقة في اعداد الاستبانة وتوزيعها على عينة الدراسة والتي بلغ عددها (31)، تم التوصل الى أنه يوجد أثر إيجابي لتطبيق حوكمة الشركات على وظيفة التدقيق الداخلي.

الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، تدقيق داخلي، مبدأ العدالة، مبدأ الإفصاح، مبدأ حقوق المساهمين.

Abstract

The study aimed to identify the role of corporate governance in improving the internal audit function in **the Mobilis Company in Algeria**, and to determine the extent to which corporate governance rules are applied to the development of the professional performance of the internal auditors of this company.

To achieve the objectives of the study, the theoretical study and previous studies were relied upon in preparing the questionnaire and distributing it to the study sample, which numbered (31). It was concluded that there is a positive effect of applying corporate governance on the internal audit function.

Keywords: corporate governance, internal audit, principle of fairness, principle of disclosure, the principle of shareholder rights.

مقدمة

مقدمة:

في العصر الحديث، تعد حوكمة الشركات من بين القضايا الأكثر أهمية التي تطرح في مجال المال والاقتصاد. خلال العقد الأخير من القرن العشرين، ازداد قلق المساهمين إزاء بعض الممارسات المتعلقة بجوانب إدارة الأعمال، نتيجة للتصرفات غير الأخلاقية التي اعتمدها إدارات الشركات كوكلاء للمساهمين، بهدف تحقيق مصالحها الشخصية على حساب المساهمين. وقد استفادت تلك الإدارات من المرونة المتاحة في مبادئ المحاسبة المقبولة عمومًا، مما سمح لها بتنفيذ ممارسات غير أخلاقية.

تلك الممارسات الخاطئة تمثلت في استغلال القوانين والمبادئ المحاسبية المقبولة بشكل عام، وذلك لتحقيق أهداف شخصية للإدارة على حساب مصالح المساهمين. هذا النمط من التصرف يجعل المساهمين يشعرون بالقلق ويتساءلون عن أخلاقيات الأعمال التي يتبعها القادة والإداريون في الشركات. ولذلك، تجاهل قضايا الحوكمة قد يؤدي إلى انهيار الثقة والاستقرار في النظام المالي والاقتصادي، وبالتالي فإن تعزيز ممارسات الحوكمة الرشيدة تصبح ضرورة ملحة لضمان المصدقية والنمو المستدام للشركات والأسواق المالية.

تهدف قواعد وضوابط حوكمة الشركات إلى تعزيز مراقبة أداء الشركات، والحفاظ على مصالح وحقوق المساهمين، بهدف تعزيز الاستثمار وتحقيق أقصى قدر من الربحية وخلق فرص عمل جديدة. تؤكد هذه القواعد أيضًا على أهمية الامتثال للقانون وضمان تدقيق الأداء المالي.

لتحقيق حوكمة مؤسسية جيدة وفعالة، تتطلب هذه العملية التعاون بين العديد من الأطراف مثل مجلس الإدارة ولجان المراجعة والمراجعين الخارجيين والمدقق الداخلي. يعتبر المدقق الداخلي جزءًا أساسيًا من أركان الحوكمة المؤسسية الصحيحة، حيث يلعب دورًا مباشرًا في تعزيزها. بالإضافة إلى ذلك، يلعب المدقق الداخلي أدوارًا غير مباشرة في الحوكمة، مثل العمل مع لجان المراجعة والمراجعين الداخليين. كلما ارتفعت جودة وظيفة التدقيق الداخلي، زاد مستوى الحوكمة، نظرًا للخدمات المباشرة وغير المباشرة التي يقدمها المدقق الداخلي.

بالإضافة إلى ذلك، تؤثر الحوكمة المؤسسية بشكل فعال في زيادة التزام المدققين الداخليين بميثاق أخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي، فضلًا عن التزامهم بمعايير التدقيق الداخلي أثناء تنفيذ أنشطتهم.

تؤدي وظيفة التدقيق الداخلي دورًا أساسيًا في حوكمة الشركات، ومن ثم فإن التركيز على تعزيز مبادئ حوكمة الشركات يتطلب تحسين وتطوير جوانب وظيفة التدقيق الداخلي، كما تحددها معهد المدققين الداخليين. يؤثر تطبيق حوكمة الشركات بشكل فعال في زيادة التزام المدققين الداخليين بميثاق أخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي، ويلعب أيضًا دورًا هامًا في التزامهم بمعايير التدقيق الداخلي والالتزام بها أثناء تنفيذ أنشطتهم.

إشكالية الدراسة

إن الدور الذي تلعبه الحوكمة يدخل في صميم مشكلة الدراسة، حيث أن العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات لها أهمية كبيرة داخل المؤسسات وخارجها، ففي السنوات الأخيرة بات لزاما على هذه الأخيرة ليس فقط خلق وظيفة التدقيق الداخلي فسحب ولكن وجب عليها تعزيز دورها خاصة فيما يتعلق بحوكمة الشركات.

وتأسيسا على ما سبق تبرز إشكالية دراستنا والمتمثلة في التساؤل التالي:

كيف تساهم حوكمة الشركات في تحسين جودة التدقيق الداخلي؟

الأسئلة الفرعية

- ✓ هل يؤثر تطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة موبيليس؟
- ✓ هل يؤثر تطبيق مبدأ الإفصاح العدالة في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة موبيليس؟
- ✓ هل يؤثر تطبيق مبدأ حماية حقوق المساهمين في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة موبيليس؟

فرضيات الدراسة

- إن تطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية يؤثر في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة موبيليس.
- إن تطبيق مبدأ العدالة ومبدأ حماية حقوق المساهمين يؤثر في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة موبيليس.

أهمية الدراسة

تستمد هذه الدراسة أهميتها من مجموعة من العناصر التي يمكن حصرها في النقاط التالية:

- إظهار درجة التوافق بين حوكمة الشركات وبين وظيفة التدقيق الداخلي،
- قلة البحوث المحاسبية بشأن التأثير بين حوكمة المؤسسات ووظيفة التدقيق الداخلي،
- كشف مدى تأثير مبادئ الحوكمة على جودة التدقيق الداخلي.

أهداف الدراسة

هدفت الدراسة إلى:

- دراسة وتحليل العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات،
- تقييم دور الحوكمة في تحسين ورفع جودة التدقيق الداخلي،
- تقديم التوصيات والمقترحات التي تراها الباحثة مناسبة وقابلة للتوظيف في شركة موبيليس.

المنهج المتبع

اعتمدت الدراسة الحالية على المنهج الوصفي التحليلي، فعلى صعيد المنهج الوصفي تم إجراء المسح المكتبي والاطلاع على الأبحاث والدراسات والبحوث النظرية والميدانية لبلورة الأسس والمنطلقات التي يقوم عليها الإطار النظري، أما على الصعيد التحليلي فقد تم استخدام الاستبانة التي تم إعدادها بالاعتماد على مقاييس طورت من قبل العديد من الباحثين، وذلك بهدف جمع البيانات الأولية واختبار الفرضيات الموضوعة.

حدود الدراسة

1. الحدود المكانية: اقتصرت هذه الشركة على عينة من شركة موبيليس.
2. الحدود البشرية: اختارت الباحثين عينة من (المديرين الماليين، المحاسبين والمدققين الداخليين والخارجيين في شركة موبيليس) كونهم تتوفر لديهم المعرفة الكافية بأعمال التدقيق الداخلي وآليات حوكمة الشركات.
3. الحدود الزمانية: تمت خلال الفترة الممتدة ما بين شهر مارس وشهر ماي سنة (2023).

تقسيمات الدراسة

قسمت الدراسة الى فصلين، الفصل الأول نظري والفصل الثاني تطبيقي، بالنسبة للفصل الأول قسم الى مبحثين، تطرقنا في المبحث الأول الى الإطار العام لحوكمة الشركات، والمبحث الثاني للإطار العام للتدقيق الداخلي، أما فيما يخص الفصل التطبيقي فقط تطرقنا الى تعريف مبدئي لشركة موبيليس التي كانت محل دراستنا، ومن ثم تطرقنا الى عرض مختلف النتائج المتحصل عليها جراء الاستبيان الذي كان موجه للشركة محل الدراسة حول ذات الموضوع العام.

الفصل الأول

الإطار العام لحوكمة الشركات

والتدقيق الداخلي

المبحث الأول: الإطار العام لحوكمة الشركات

تمهيد:

تناولت الدراسة في هذا المبحث مفهوم حوكمة الشركات بشكل شامل، من حيث لغتها واصطلاحها، وقد تم تحليل الأسباب الرئيسية لظهور هذا المفهوم. كما تم توضيح أهدافه وأهميته للمستثمرين، والتعرف على الخصائص المميزة لحوكمة الشركات. بالإضافة إلى ذلك، تمت دراسة الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات، وتم التعرف على عوامل تطبيق نظام حوكمة الشركات الداخلية والخارجية. كما تم استكشاف الجوانب التنظيمية لحوكمة الشركات التي تعزز استجابة الشركة بسرعة في بيئة الأعمال الدولية وأوقات الأزمات. وفي النهاية، تم توضيح مكونات أو ركائز نظام حوكمة الشركات التي تساهم في تحقيق أهداف الشركة وتعزز مكانتها ككيان أخلاقي يسعى للنجاح في بيئة المنافسة.

المطلب الأول: الإطار النظري لحوكمة الشركات

الفرع الأول: مفهوم حوكمة الشركات

يعتبر مصطلح الحوكمة حديث الاستعمال في اللغة العربية بدأ استخدامه في بداية عام 2000م وهو أحد المحاولات العديدة لترجمة مصطلح (Governance) باللغة الانجليزية، ويعود أصل كلمة (Governance) إلى اللغة اليونانية (Kuberman) في القرن الثالث عشر والذي كان يعني قيادة الباخرة الحربية أو الدبابة، ثم استعمل بعد ذلك في اللغة اللاتينية بكلمة (Gubemare) في بداية القرن الرابع عشر بنفس المعنى، ثم ظهر بعد ذلك في اللغة الفرنسية بمصطلح (Gouvernance) وكان يقصد به فن أو طريقة الحكم، ثم استعمل بعد ذلك في القرن السادس عشر باللغة الانجليزية بالمصطلح الحالي (Governance). مما دفع بعض الدول إلى استخدام نفس المصطلح الإنجليزي مع تغيير طريقة لفظها ونطقها، إلا أنه في عام 2003م أصدر مجمع اللغة العربية اعتماده لهذا اللفظ الحوكمة.

ويأتي تعريف الحوكمة لغةً من حكم الشيء، أو أحكمه بمعنى منعه من الفساد، واصطلاحاً تعرف بأنها "مجموعة من القواعد والإجراءات التي تتبع لضبط وتنظيم العلاقات بين ملاك الشركة وإدارتها وأصحاب المصالح فيها من أجل تحقيق كفاءة الإدارة والفعالية وحفظ حقوق كل منهم وتمكينهم من الرقابة وتقييم الأداء ويعد مصطلح الحوكمة هو الترجمة المختصرة التي راجت للمصطلح CORPORATE GOVERNANCE، أما الترجمة العلمية لهذا المصطلح، والتي اتفق عليها، فهي: "أسلوب ممارسة سلطات الإدارة الرشيدة".

الفصل الأول: الإطار العام لحوكمة الشركات والتدقيق الداخلي

ويوجد أكثر من تعريف الحوكمة الشركات نتيجة لارتباط مفهوم حوكمة الشركات بمجالات وأطراف مختلفة، حيث قام العديد من الكتاب والباحثين بتقديم تعريفات مختلفة لحوكمة الشركات.

وقد عرفها ميخائيل¹ بأنها حالة وعملية واتجاه كما أنها نظام مناعة وحماية ضروري لضبط حركة واتجاه وسلامة كافة التصرفات ونزاهة السلوكيات داخل الشركات، وهي بمثابة عملية إدارية تمارسها سلطة الإدارة الإشرافية سواء داخل الشركات أو خارجها، عبر عدة مراحل وتعتمد هذه العملية بشكل أساسي على الأخلاق الضمير ويتضمن التعريف مجموعة من الجوانب لمفهوم الحوكمة.

1- الحكمة: ما تقتضيه من التوجيه والإرشاد.

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

3- الاحتكام وما يقتضيه من الرجوع إلى مرجعيات أخلاقية وثقافية، وإلى خبرة تم الحصول عليها من خلال تجارب سابقة.

4- التحاكم: طلباً للعدالة ومنعاً لانحراف السلطة وتلاعبها بمصالح المساهمين.

وعرفت جمعية Cadbury عام 1992 حوكمة الشركات على أنها "الأسلوب الذي يحقق التوازن بين الأهداف الاقتصادية والاجتماعية من جهة وبين الأهداف الفردية والمشاركة من جهة أخرى، وأن إطار حوكمة المنشآت يشجع على الاستخدام الفعال للموارد ويحث أيضاً على توفير نظم المحاسبة والمساءلة عن إدارة هذه الموارد والهدف من ذلك هو التقريب قدر الإمكان بين مصالح الأفراد والمنشآت والمجتمع².

وقد عرفتها (منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) بأنها مجموعة من العلاقات بين إدارة المنشأة ومجلس إدارتها ومساهميها والأطراف الأخرى التي لها اهتمام بالمنشأة (أطراف ذات العلاقة)، كما أنها تبين الآلية التي توضح من خلالها أهداف المنشأة والوسائل لتحقيق تلك الأهداف ومراقبة تحقيقها، وبالتالي فإن الحوكمة الجيدة هي التي توفر لكل من المجلس والإدارة التنفيذية الحوافز المناسبة للوصول إلى الأهداف التي تصب في مصلحة

¹ ميخائيل، أشرف حنا، "تدقيق الحسابات وأطرافه في إطار منظومة حوكمة الشركات" المؤتمر العربي الأول فندق شيراتون، القاهرة، مصر، 2005، ص156.

² Jaques renard : "theories et pratiques audit interne, édition organization" Paris, 2007 p439.

المنشأة وتسهل عملية إيجاد مراقبة فعالة، وبالتالي تساعد المنشأة على استغلال مواردها استغلالاً رشيداً يمكنها من تحقيق الأهداف وفيما يعرف بكفاءة الأداء.³

كما عرفت مؤسسه التمويل الدولية (IFC) بأنها "النظام الذي يتم من خلاله إدارة المؤسسات والتحكم في أعمالها".⁴

وقد عرفها بعض الأكاديميين على أنها "الإجراءات المستخدمة بواسطة ممثلي أصحاب المصلحة في المنظمة لتوفير إشراف على المخاطر ورقابة المخاطر التي تقوم بها الإدارة".⁵

أما تعريف مركز المشروعات الدولية الخاصة فاعتبرها الإطار "الذي تمارس فيه المؤسسات وجودها. وتركز الحوكمة على العلاقة فيما بين الموظفين وأعضاء مجلس الإدارة، والمساهمين وأصحاب المصالح ووضعي التنظيمات الحكومية، وكيفية التفاعل بين كل هذه الأطراف في الإشراف على عمليات الشركة مركز المشروعات الدولية.

وفي ضوء ما سبق يتضح أن المعاني الأساسية لمفهوم حوكمة الشركات هي:

- 1- مجموعة من الأنظمة والقوانين والقواعد الخاصة بالرقابة على أداء المؤسسات.
- 2- تنظم العلاقات بين مجلس الإدارة والمدبرين والمساهمين وأصحاب المصالح الأخرى.
- 3- التأكيد على المؤسسات يجب أن تدار لفائدة أصحاب المصالح.

الفرع الثاني: الأسباب الأساسية لظهور حوكمة الشركات

يعتبر مفهوم حوكمة الشركات مرتبطاً بمفهوم انفصال الملكية عن الإدارة في أنظمة شركات المساهمة، المعروفة أيضاً بنظرية الوكالة. تركز نظرية الوكالة على تناقض المصالح بين المديرين التنفيذيين وأهداف المساهمين. نظراً لحجم الشركات الكبير وتعقيدها، تتشابك العديد من العلاقات داخل الشركة، مثل العلاقات بين المستثمرين والمراجعين الخارجيين، وبين المستثمرين والمقرضين والدائنين وأصحاب العلاقات الأخرى داخل وخارج الشركة. يسعى كل طرف إلى تعظيم فوائده وتحقيق مصالحه حتى على حساب الفئات الأخرى.

تهدف الحوكمة إلى ضمان وجود انضباط سلوكي متوازن لتحقيق المصالح المتنوعة لجميع الأطراف، وضمان الرقابة الفعالة وإدارة المخاطر. أظهرت الأخطاء التي وقعت خلال العقود الماضية وأدت إلى إفلاس العديد من

³ OECD 1999: "Principles of corporate governance". available: <http://www.oecd.org>.

⁴ Alamgir, m, "corporate governance - a risk perspective. paper presented to: corporate governance and reform: paving the way to financial stability and development", a conference organized by the Egyptian banking institute, Cairo, (2007), P282.

⁵ - حماد، طارق، "حوكمة الشركات تطبيقات على المصارف الدار الجامعية، الطبعة الأولى، 2005، ص25.

الشركات الكبرى مثل أنرون وورلد كومليست أهمية الحوكمة. بالإضافة إلى ذلك، كان هناك فجوة كبيرة بين أداء الشركات والمكافآت التي يحصل عليها المدبرون. تم أيضاً سوء استخدام خيارات الأسهم، حيث يتم منح أعضاء الإدارة حق شراء أسهم الشركة بسعر محدد مسبقاً يتجاوز عادة سعر سوق السهم. إذا كان الهدف من هذه الخيارات هو تحفيز الإدارة على تحسين الأداء لرفع سعر السهم لصالح المديرين، فقد تم سوء استخدام هذا الهدف. غالباً ما يركز المدبرون على الأنشطة التي تحقق أرباحاً سريعة متجاهلين تأثيرها السلبي على المدى الطويل.⁶ من أسباب ظهور حوكمة الشركات ما يلي:

- 1- حالات الفشل المؤسسي في أمريكا وروسيا ودول آسيا.
- 2- الفجوة بين مكافآت الإدارة وأداء الشركات.
- 3- عدم فاعلية إجراءات الرقابة الداخلية التي لا يمكنها اكتشاف ومنع المشاكل.
- 4- ضعف مجلس الإدارة الذي يمكن أن يؤثر على الإدارة التنفيذية والعليا وقد تعاني من القصور في قدرتها على القيام بممارسات إدارية ناجحة.
- 5- عدم توافر الدقة والشفافية في إعداد الحسابات الختامية.
- 6- عدم قدرة المستثمرين على تحليل ومقارنة فرص الاستثمار المحتملة.
- 7- ضعف الأطراف الخارجية في رقابتها للمنشأة كالقائمين على وضع القوانين ومراجعي الحسابات.
- 8- الممارسات غير الأخلاقية من قبل مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية والموظفين.

الفرع الثالث: أهداف حوكمة الشركات

تحقق حوكمة الشركات الجيدة كثيراً من الأهداف من أهمها⁷:

- تحقيق مبدأ الشفافية والعدالة وضمن حماية حقوق المساهمين في الشركة من خلال إقرار قواعد وأنظمة وضوابط تهدف إلى تحقيق الشفافية والعدالة في جميع جوانب عمل الشركة.
- وضع ضوابط وقواعد وهياكل إدارية تمنح حق المساءلة لإدارة الشركة أمام الجمعية العامة وتضمن حقوق المساهمين في صنع القرارات المهمة بشأن المؤسسة.

6 - آل غزوي، حسين عبد الجليل، "حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية"، دراسة اختبارية على الشركات المساهمة العامة في المملكة العربية السعودية، رسالة ماجستير غير منشورة بكلية الإدارة والاقتصاد الأكاديمية العربية، الدمام، 2010، ص 28.

7 - زرقون، محمد والعمري جميلة دور المسؤولية الاجتماعية في تفعيل حوكمة المؤسسات"، المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية: تجربة الأسواق، جامعة اليرموك، اربد، الأردن، ص 31.

الفصل الأول: الإطار العام لحوكمة الشركات والتدقيق الداخلي

- تعزيز تنمية الاستثمارات وتوجيهها بشكل فعال من خلال تعميق ثقة المستثمرين في أسواق المال وتوفير بيئة استثمارية مواتية.
- السعي لتحقيق تنمية مستدامة للمدخرات وتحقيق أقصى قدر من الربحية للشركة، بالإضافة إلى خلق فرص عمل جديدة ودعم النمو الاقتصادي.
- التركيز على تحقيق أداء مالي متميز عن طريق مراقبة أداء الإدارة وتقديم تقارير مالية شفافة ودقيقة للمساهمين.
- فرض رقابة فعالة ومتقدمة على أداء الوحدات الاقتصادية لتعزيز التنافسية وتطويرها بشكل مستدام.
- مكافحة التصرفات غير المقبولة سواء في الجانب المالي أو الإداري أو الأخلاقي، وتعزيز النزاهة والمسؤولية في جميع جوانب عمل الشركة.
- توفير فرص عمل جديدة وتشجيع الابتكار والاستثمار في المشاريع الواعدة.
- جذب الاستثمارات، سواء من المستثمرين الأجانب أو المحليين، والحد من تهرب رؤوس الأموال الوطنية إلى خارج البلاد.
- تحقيق الشفافية في إجراءات المحاسبة والمراجعة المالية للحد من الفساد وتعزيز الثقة في الشركة وأسواق المال.
- تطوير وتحسين قدرات ومهارات أصحاب القرار، مثل المديرين التنفيذيين ومجالس الإدارة، لبناء استراتيجيات متطورة تعزز الكفاءة الإدارية والمالية للشركة.
- زيادة المعرفة والخبرة وتطوير المهارات نتيجة تبني ممارسات الحوكمة الجيدة.
- تعزيز مساءلة ومحاسبة ومكافحة الفساد الإداري والمالي في الشركة بكل أشكاله، واستخدام مختلف الوسائل المتاحة لجذب الاستثمارات المحلية والأجنبية، بما في ذلك التشريعات والقوانين والامتيازات الممنوحة للمستثمرين، وتعزيز المبادئ الأخلاقية والمعاملات الإنسانية والاقتصادية في التعامل مع الشركات، فإن الجوانب الأخلاقية في عمل الشركات هي الأكثر ملائمة لدعم حوكمة قوية وناجحة.

المطلب الثاني: أهمية الحوكمة وخصائصها

الفرع الأول: أهمية حوكمة الشركات

أثارت حوكمة الشركات اهتمام الباحثين والمساهمين وأصحاب المصالح الآخرين نتيجة للحالات العديدة من الفشل والإفلاس المالي للشركات الكبرى. يمكن توضيح أهمية الحوكمة فيما يلي⁸:

1- تلبية الحاجة إلى فصل الملكية عن إدارة المؤسسات، نظرًا لاختلاف وتضارب أهداف أصحاب المصالح المختلفين، بما في ذلك المساهمين والعمال وغيرهم.

2- المساهمة في تقليل المخاطر وتحسين الأداء وتعزيز فرص التطور في الأسواق وزيادة القدرة التنافسية للسلع والخدمات، بالإضافة إلى تطوير الإدارة وزيادة مستوى الشفافية. وتساهم في زيادة عدد المستثمرين في أسواق المال.

3- دعم البلدان في جهودها لمكافحة الفساد المستشري في القطاع العام.

4- وضع إطار عام يحدد أهداف الشركة والسبل اللازمة لتحقيق هذه الأهداف.

5- مساعدة المؤسسات والاقتصاد عمومًا على جذب الاستثمارات وتعزيز أداء الاقتصاد وزيادة قدرته على المنافسة على المدى الطويل، من خلال التأكيد على الشفافية في معاملات الشركة وعمليات المحاسبة والتدقيق المالي والمحاسبي.

6- الوقاية من حدوث أزمات مصرفية حتى في الدول التي ليست بها نشاطًا نشطًا على نطاق واسع في أسواق الأوراق المالية.

7- تطبيق أساليب إدارة السلطة التي تعزز ثقة الجمهور في عملية الخصخصة وتساعد في ضمان أفضل عائد للاستثمارات الحكومية، مما يؤدي في نهاية المطاف إلى المزيد من فرص العمل والتنمية الاقتصادية.

الفرع الثاني: الخصائص الجيدة لحوكمة الشركات

تتضمن حوكمة الشركات مجموعة من الخصائص الأساسية، وهي⁹:

8 - معيزي أحلام، وبنى، عامر، زاهرة، "دور المسؤولية الاجتماعية في تفعيل حوكمة المؤسسات"، المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية (حاكمة الشركات والمسؤولية الاجتماعية: تجربة الأسواق الناشئة)، جامعة اليرموك، اربد، الأردن، 2013، ص55.

- 1- الانضباط: تعني الالتزام بالسلوك الأخلاقي الصحيح والملائم.
 - 2- الشفافية: تعني تقديم صورة واضحة وصادقة عن جميع الأحداث والأنشطة.
 - 3- الاستقلالية: تعني عدم تأثر القرارات بضغط غير مبررة والحفاظ على الحرية في اتخاذ القرارات.
 - 4- المسؤولية: تعني تحمل المسؤولية أمام جميع أصحاب المصلحة في المؤسسة.
 - 5- المساءلة: تعني القدرة على تقييم أداء مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية وتقدير تنفيذهم لواجباتهم.
 - 6- العدالة: تعني احترام حقوق جميع أصحاب المصلحة في المؤسسة، وتوزيع الفوائد والعبء بشكل عادل.
 - 7- المسؤولية الاجتماعية: تعني أن الشركة تعتبر نفسها كمواطن اقتصادي مسؤول يسعى لخدمة المجتمع عموماً. يشتمل نموذج حوكمة الشركات الناجحة على عدة خصائص يمكن تلخيصها على النحو التالي¹⁰:
 - 1- مجلس إدارة قوي وفعال: يكون لديه القدرة على تنفيذ مهامه ومسؤولياته بكفاءة وفاعلية.
 - 2- رئيس تنفيذي مؤهل: يتم اختياره من قبل مجلس الإدارة ويتم تكليفه بالسلطات والمسؤوليات اللازمة لإدارة أعمال الشركة.
 - 3- مراقبة المهام المكلفة للرئيس التنفيذي: يجب تنفيذها وفقاً لموافقة مجلس الإدارة.
 - 4- نموذج عمل متماسك: يتم اختياره من قبل الرئيس التنفيذي وفريق الإدارة، ويتم تنفيذه وفقاً لموافقة مجلس الإدارة أيضاً.
 - 5- الإفصاح الكافي والمناسب: يتم توفير معلومات شفافة وكافية حول أداء الشركة للمساهمين وأطراف أخرى مستفيدة.
- باستيعاب هذه الخصائص في نموذج حوكمة الشركات، يتم تعزيز الشفافية والفاعلية وتحقيق مستوى أعلى من المساءلة والثقة بين جميع أصحاب المصلحة في الشركة.

9- زرقون، محمد والعمري جميلة دور المسؤولية الاجتماعية في تفعيل حوكمة المؤسسات"، 2013، مرجع سبق ذكره.

¹⁰ Colley, John, et al, "what is corporate governance", McGraw-Hill professional, 2005, P87.

المطلب الثالث: الأطراف المعنية والمسؤولة

الفرع الأول: الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات.

تؤثر أربعة أطراف رئيسية في تنفيذ مبادئ حوكمة الشركات بشكل صحيح وتحدد نجاحها أو فشلها بشكل كبير. تلك الأطراف هي كما يلي:¹¹

أولاً: المساهمون (Shareholders) يقدمون رأس المال للشركة عن طريق تملك أسهمها، ويتوقعون الحصول على أرباح مناسبة لاستثماراتهم. إن تحقيق مصالح المساهمين يتوقف على تحقيق قيمة مضافة للشركة، ويؤثر ذلك على استمراريتها وأرباحهم ونموها. تشمل اهتمامات المساهمين المشاركة في اختيار أعضاء مجلس الإدارة وتعيين إدارة شؤون الشركة بشكل فعال وفقاً للقوانين والسياسات المناسبة. تعزيز حوكمة الشركات يزيد ثقة المساهمين ويشجع الاستثمار في الشركات المساهمة، وتكمن الثقة في أكثر من مجرد القوانين وحدها.

ثانياً: مجلس الإدارة (Board of Director) تلعب دوراً محورياً في مراقبة الإدارة العليا وتوجيه سير الشركة. يجب أن تكون مجالس الإدارة قوية ومستقلة، وأعضاؤها ينبغي أن يمتلكوا الخبرة والكفاءة اللازمة لاتخاذ القرارات الحكيمة والمستنيرة.

ثالثاً: الإدارة (Management) تلعب دوراً حاسماً في توجيه وإدارة شؤون الشركة، ومن المهم اختيار إدارة عليا مؤهلة وقادرة على تحقيق أهداف الشركة وتنفيذ استراتيجيتها بشكل فعال وأخلاقي. يجب أن تكون الإدارة العليا ملتزمة بمبادئ الحوكمة والالتزام بمعايير السلوك الأخلاقي والمسؤولية المجتمعية.

رابعاً: أصحاب المصالح (Stakeholders) يشمل هذه الفئة المستثمرين الأفراد الذين يمتلكون حصصاً صغيرة في الشركة. يعتبر تطبيق حوكمة الشركات المؤسسية ضرورياً لضمان راحة وثقة هؤلاء المستثمرين الصغار، وتشجيعهم على المشاركة في الاستثمارات في الشركات المساهمة. القوانين وحدها لا تكفي لتعزيز رغبة المستثمرين في الاستثمار في الشركة، بل يتطلب ذلك إقامة هياكل حوكمة فعالة ومتطورة.

11 - الجلوي، ماجد، تطبيق لائحة حوكمة الشركات على البنوك التجارية، رسالة ماجستير، غير منشورة، السعودية، 2010، ص 68.

الشكل رقم (01)

الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات



المصدر: (قباجة وآخرون)

الفرع الثاني: الأطراف المسؤولة عن تطبيق حوكمة الشركات

لتحقيق التطبيق الفعال والعملي لمبادئ حوكمة الشركات، يجب وجود أطراف مسؤولة عن تنفيذها، وتوجد علاقة تعاونية بين جميع الأطراف لضمان التطبيق الكامل لمبادئ حوكمة الشركات وتحقيق أهدافها بما يتماشى مع مصالح جميع أصحاب المصلحة. تتكون هذه الأطراف من مجلس الإدارة، لجنة التدقيق، التدقيق الداخلي، والمدقق الخارجي. يعمل مجلس الإدارة على وضع السياسات واتخاذ القرارات الاستراتيجية، بينما تقوم لجنة التدقيق بمراجعة الأداء المالي والمراقبة الداخلية. يقوم التدقيق الداخلي بتقييم ومراقبة العمليات الداخلية وتحسينها، ويقوم المدقق الخارجي بتقييم وتدقيق الحسابات والتقارير المالية بشكل مستقل. تتعاون هذه الأطراف لضمان التطبيق السليم والفعال لمبادئ حوكمة الشركات وتعزيز الثقة والشفافية في السوق المالية.

1 لجنة التدقيق: Audit Committee

تشهد العديد من الدراسات على أهمية تشكيل لجنة التدقيق في الشركات التي تسعى لتنفيذ مبادئ حوكمة الشركات، حيث تعد هذه اللجنة عاملاً رئيسياً في تقييم مستوى التزام الشركات بمبادئ الحوكمة و ضمان جودة المعلومات المحاسبية. تتولى لجان التدقيق مسؤولية الإشراف على عمليات التدقيق الداخلي والخارجي، وتعمل على مقاومة أي ضغوط أو تدخلات قد تحدث من الإدارة لضمان استقلالية وموثوقية عملية التدقيق.¹² وبالتالي، تسهم في تحقيق جودة التقارير المالية وبناء الثقة في المعلومات المحاسبية المقدمة. يتم تعريف لجنة التدقيق عادة على أنها لجنة فرعية تابعة لمجلس الإدارة، وتتألف من أعضاء غير تنفيذيين ذوي استقلالية عالية وخبرة في المجال المحاسبي والتدقيق. تقوم اللجنة بمراجعة التقارير المالية والإشراف على عمليات المراجعة الداخلية والخارجية، وتقييم تطبيق مبادئ حوكمة الشركات داخل الشركة.

• مهام لجنة التدقيق: تقوم لجان التدقيق بالمهام التالية:¹³

1. تعزيز ثقافة الامتثال للقوانين والأنظمة اللازمة لضمان شفافية التقارير المالية في الشركات.
2. الإشراف على عمليات التدقيق الداخلي والخارجي و ضمان حصولها على درجة كافية من الاستقلالية.
3. وضع سياسات مخصصة لوحدة التدقيق الداخلي، وتحديد مسؤولياتها والمصادقة على برامجها وأنظمتها.
4. ضمان الامتثال لمبادئ المحاسبة المقبولة عالمياً (GAAP) و ضمان الكشف الكامل والدقيق للمعلومات في الوقت المناسب.

• ضوابط تشكيل لجان التدقيق من منظور حوكمة الشركات:

- لضمان كفاءة وفعالية عمل لجنة المراجعة في أي شركة، يجب توفر مجموعة من الضوابط الخاصة:
1. تحديد سلطات ومسؤوليات اللجنة بشكل واضح وتفصيلي وكتابي، لتمكين اللجنة من أداء أعمالها بكفاءة.
 2. وجود تكامل وتوافر الخبرة والمهارة لأعضاء لجنة التدقيق، والقدرة على مراقبة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية والالتزام بها.

12 - جودة، فكرى عبد الغنى، "مدى تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسة في المصارف الفلسطينية وفقاً لمبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ومبادئ لجنة بازل للرقابة المصرفية"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2008، ص76.

¹³ Colley, John, et al, "what is corporate governance", McGraw-Hill professional, 2005, P62.

3. تحديد عدد مناسب لأعضاء لجنة التدقيق، حيث يتراوح بين 3-5 أعضاء، لتوفير مزيج من الخبرات والقدرات التي تساعد اللجنة على تحقيق أهدافها.

4. استقلالية لجنة التدقيق على المستوى التنظيمي، حيث لا يشغل أعضاء اللجنة أي مناصب تنفيذية، لضمان موضوعية واستقلالية أداؤها، وتكون اللجنة منبثقة من مجلس الإدارة وتقدم تقاريرها ونتائج عملها للمجلس.

5. وعي لجنة التدقيق بدورها الإيجابي في حوكمة الشركات، من خلال تعزيز دور الإفصاح المحاسبي وغير المحاسبي في مساعدة أصحاب المصلحة في مراقبة الإدارة، وتعزيز دور الرقابة الداخلية في ضمان صحة القوائم المالية، وضمان التزام إدارة الشركة بالقوانين واللوائح ذات الصلة.

2 مجلس الإدارة: Board of Directors

تعد المجلس الأعلى للإدارة في الشركة السلطة التي تتولى اتخاذ جميع القرارات والإجراءات الضرورية لتحقيق مصلحة المساهمين، وذلك بموجب الصلاحيات الممنوحة له من قبل المساهمين. يُعتبر المجلس الأعلى للإدارة آلية الحوكمة الأكثر أهمية، حيث يشكل القمة العليا لإطار الحوكمة.

• **تركيبة مجلس الإدارة:** يتكون مجلس الإدارة من فئتين من الأعضاء، وهم الأعضاء المستقلين الخارجيين وأعضاء الإدارة التنفيذية. ومن أجل تحقيق آليات الإشراف والاستقلالية المطلوبة بمبادئ حوكمة الشركات، يجب أن يتكون مجلس الإدارة بأغلبه العظمى من الأعضاء الخارجيين المستقلين. يتم ذلك للحد من أي تعارض في المصالح وتأمين مسؤوليتهم. بالإضافة إلى ذلك، يجب مراعاة التنوع في تشكيل مجلس الإدارة، والذي يتعلق بتوفير المهارات والكفاءات المناسبة في أعضاء المجلس، ليكونوا قادرين على التعامل مع مختلف جوانب العمل واتخاذ القرارات المدروسة. كما يتعين على أعضاء المجلس أن يكونوا قادرين على مراقبة ومساءلة الإدارة التنفيذية بشأن أعمالها.

• **كيفية تطبيق مجلس الإدارة لحوكمة الشركات:** لا يوجد نموذج واحد مثالي لتطبيق حوكمة الشركات في جميع البلدان وجميع الشركات. فعمليات الحوكمة تختلف بناءً على الشركات والظروف المحيطة بها. يجب أن تتمتع حوكمة الشركات بالمرونة والتطور لتناسب الظروف المحلية. ومع ذلك، تفرض متطلبات الشفافية وحماية المستثمرين التي تفرضها الأسواق، على الشركات ضرورة فحص نظام الحوكمة الخاص بها وتوفير الضمانات المطلوبة من قبل المستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين.

ومن بين هذه الضمانات، يعتبر وجود مجالس إدارة قادرة على أداء مهامها بكفاءة وفاعلية من أهم العناصر. على وجه العموم، هناك ثلاث مكونات أساسية يجب توفرها في مجالس الإدارة.

أ- الإشراف المستقل

إن وجود مجلس إدارة يكون يقظاً ومستقلاً يُعتبر جزءاً أساسياً في عملية حوكمة الشركات، حيث يسهم في إضافة أقصى قيمة ممكنة للشركة. ونتيجة لذلك، يتم التركيز على الالتزام بصالح المساهمين وتشجيع إدارة الشركة على زيادة الأرباح الصافية. بالإضافة إلى ذلك، تشجّب العديد من الهيئات العلمية والبورصات العالمية التي تهتم بتنفيذ حوكمة الشركات بشكل سليم، وجود توازن في تكوين مجلس الإدارة بين الأعضاء التنفيذيين والأعضاء غير التنفيذيين، وذلك لتحقيق أعلى درجات الاستقلالية في اتخاذ القرارات.

ب- قدرة مجلس الإدارة على التنافس

يجب أن يُعتبر التهديد بالاستحواذ كمصدر هام لتعزيز تحسين الأداء، حيث يتيح القانون للمساهمين القدرة على استبدال مجالس الإدارة والإدارة إذا لم يركزوا على تحسين أداء المنشأة واستخدام الأصول بأفضل طريقة ممكنة. يعتبر هذا التهديد بالاستحواذ آلية فعالة لتشجيع الشركات على تحقيق أداء متميز والعمل على تحسين القيمة المضافة للمساهمين. بموجب هذه الآلية، يتعين على إدارة الشركة أن تكون حذرة ومنصتها لتحسين الأداء وتلبية توقعات المساهمين ومصالح الشركة بشكل عام.

ت- دور مجلس الإدارة في وضع استراتيجية الشركة

يعتبر مشاركة مجلس الإدارة في وضع الاستراتيجيات أمراً حاسماً وفقاً لمبادئ حوكمة الشركات. يشمل ذلك تحديد استراتيجيات كل وحدة عمل داخل الشركة، بما في ذلك كيفية خلق ميزة تنافسية في كل وحدة وتحديد الاستراتيجيات الأخرى. يشمل ذلك أيضاً تحديد الأعمال التي يجب على الشركة الدخول فيها وكيفية إدارة العديد من وحدات العمل. تعزز هذه المشاركة الفعالة لمجلس الإدارة في وضع الاستراتيجيات قدرته على تحقيق الأهداف المحددة وتعزيز أداء الشركة في بيئة الأعمال المنافسة.

• مسئوليات مجلس الإدارة:

أ- ينبغي لأعضاء مجلس الإدارة أن يكونوا على دراية تامة وبأمانة وبالاعتناء المطلوبة بالمعلومات الكاملة، وذلك وفقاً لأفضل مصلحة الشركة ومساهميها.

ب- في حال اتخاذ المجلس قرارات قد تؤثر على فئات المساهمين بصورة مختلفة، يجب أن يتعامل المجلس بعدالة ومساواة مع جميع المساهمين.

الفصل الأول: الإطار العام لحوكمة الشركات والتدقيق الداخلي

ت- يجب أن يلتزم مجلس الإدارة بتطبيق معايير أخلاقية عالية، وأن يضع في اعتباره مصلحة المساهمين في جميع أفعاله وقراراته.

ث- يتعين على مجلس الإدارة أن يقوم بالمهام التالية:

- مراقبة فاعلية ممارسات الحوكمة وإدخال التعديلات اللازمة.
- اختيار وتعيين مكافآت ومراقبة الأداء وإعفاء وتعويض الموظفين الرئيسيين.
- مراقبة عمليات الإفصاح.
- ضمان سير عملية انتخاب أعضاء مجلس الإدارة بشكل رسمي وشفاف.
- ضمان نزاهة أنظمة التقرير المالي والمحاسبي للشركة، بما في ذلك المراجعة المستقلة، وملاءمة أنظمة الرقابة، وخاصة الأنظمة المتعلقة بإدارة المخاطر ومراقبة العمليات والامتثال للقوانين والمعايير ذات الصلة.
- مراجعة استراتيجية الشركة والخطط الرئيسية للأداء، وسياسات الخطر، والموازنات التقديرية، وخطط الأعمال، وتحديد أهداف الأداء ومراقبة الأداء والتنفيذ، بالإضافة إلى مراقبة الإنفاق الرأسمالي.
- مراجعة حالات التخلص من الاستثمارات.
- يجب أن يكون مجلس الإدارة قادرًا على تقديم تقييم مستقل وموضوعي لشؤون الشركة من خلال مراعاة:
 - تعيين عدد كافٍ من أعضاء المجلس غير التنفيذيين لتولي المسؤوليات التي قد تنطوي على تعارض المصالح، مثل التحقق من نزاهة عملية التقارير المالية وغير المالية ومراجعة المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة واختيار الموظفين الرئيسيين. يجب توصيف وتحديد تشكيلة وإجراءات اللجان التي تنبثق عن المجلس.
 - يجب أن يكون أعضاء المجلس قادرين على الالتزام بالمسؤوليات المناطة بهم بفعالية.
 - يجب أن تتاح لأعضاء المجلس فرصة الحصول على المعلومات الصحيحة والملائمة في الوقت المناسب وبطريقة تمكنهم من الوفاء بمسؤولياتهم.

3- التدقيق الداخلي : Internal Audit

يشير التدقيق الداخلي إلى وظيفة مستقلة داخل المؤسسة التي تهدف إلى تقييم واستعراض أنشطتها المتنوعة. يركز التدقيق الداخلي على مساعدة أعضاء المؤسسة في تنفيذ مسؤولياتهم بفاعلية من خلال تجميع البيانات والمعلومات التحليلية وإجراء الدراسات اللازمة. يهدف التدقيق الداخلي أيضاً إلى تقديم المشورة والتوصيات الملائمة بشأن الأنشطة التي تمت مراجعتها. يطلق على هذا النوع من التدقيق تسمية "داخلي" لأنه يعد جزءاً من الهيكل الإداري الداخلي للمؤسسة. يتم تنفيذ هذا التدقيق بواسطة فريق مختار من الموظفين الذين يتمتعون بكفاءة خاصة ولديهم دراية واسعة بجميع جوانب نشاط المؤسسة وأساليب العمل في مختلف وحداتها وأقسامها.¹⁴

• دور التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات

يتضمن مفهوم حوكمة الشركات تطوير مفهوم التدقيق الداخلي ليتجاوز الدور التقليدي المحصور في تقديم خدمات الضمان التقليدية، ويتضمن أيضاً تقديم خدمات الاستشارة.

تلعب حوكمة الشركات دوراً أساسياً في العديد من مجالات الاستشارات من خلال تبني فلسفة إضافة القيمة، بهدف تحسين عمليات الشركة. يعنى ذلك بأن المهنة القائمة على التدقيق الداخلي يمكنها أن تضيف قيمة من خلال تقديم تقييمات موثوقة للبيانات والعمليات في مجالات تنظيمية محددة. يتضمن هذا المفهوم جميع جوانب التدقيق التقليدية المتعلقة بالمراجعة المالية والمراجعة التشغيلية، بالإضافة إلى المجالات الجديدة للضمانات المتعلقة بإدارة المخاطر والرقابة.¹⁵

4- التدقيق الخارجي : External Auditor

يقوم التدقيق الخارجي بواسطة محاسب معتمد ومستقل عن الشركة المدققة، وتكمن استقلالية مراجع الحسابات الخارجيين في دور أساسي في تنفيذ عملية التدقيق. يقوم المدقق الخارجي بتقديم رأيه الفني المحايد حول صحة وعدالة القوائم المالية التي تم إعدادها من قبل الكيانات الاقتصادية، ويقوم بإعداد تقرير يرافق القوائم المالية. وبالتالي، أصبح دور التدقيق الخارجي أمراً هاماً في سياق حوكمة الشركات، حيث يساهم في تقليل التعارض بين المساهمين وإدارة الكيان الاقتصادي. وتتمثل مسؤوليات المدقق الخارجي في فحص القوائم المالية وسجلات

14 - جودة، فكرى عبد الغنى، "مدى تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسة في المصارف الفلسطينية وفقاً لمبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ومبادئ لجنة بازل للرقابة المصرفية"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2008، ص 49.

15 - عوض، أمال محمد، "الاختبار التكميلي لاستراتيجيات قياس وضبط مخاطر الأعمال وتأثيره على جودة الأداء المهني المراجعة"، المعهد العالي للإدارة والتكنولوجيا، أكاديمية المدينة، مصر، المجلد 18، العدد 14، 2004، ص 29.

الحسابات وأنظمة الرقابة الداخلية، وتقديم رأي في محايد بشأن البيانات المقدمة. كما يقوم المدقق الخارجي بفحص أعمال المدققين الداخليين كجزء من تقييمه لأنظمة الرقابة الداخلية.¹⁶

• محددات تطبيق نظام حوكمة الشركات

التطبيق الجيد لحوكمة الشركات من عدمه يتوقف على مدى توافر مستوى جودة مجموعتين من المحددات الخارجية وتلك الداخلية ونعرض فيما يلي لهاتين المجموعتين من المحددات بشيء من التفصيل كما يلي:

أ- المحددات الخارجية:

تشير المحددات الخارجية إلى البيئة الاستثمارية العامة في الدولة، وتشمل على سبيل المثال القوانين والتنظيمات المنظمة للنشاط الاقتصادي، مثل قوانين سوق المال والشركات ومنافسة الأسواق ومنع الاحتكار والإفلاس. وتشمل أيضاً كفاءة القطاع المالي، بما في ذلك البنوك وسوق المال في توفير التمويل اللازم للمشاريع، وتنافسية أسواق السلع وعناصر الإنتاج، وفعالية الهيئات والأجهزة الرقابية مثل هيئة سوق المال والبورصة في ممارسة الرقابة على الشركات. بالإضافة إلى ذلك، تلعب بعض المؤسسات ذاتية التنظيم دوراً في ضمان عمل الأسواق بكفاءة، مثل الجمعيات المهنية التي تحدد معايير المهنية للمتعاملين في السوق، مثل المراجعين والمحاسبين والمحامين والشركات المالية المشاركة في سوق الأوراق المالية وغيرها. وتعود أهمية هذه المحددات الخارجية إلى ضمان تنفيذ القوانين والقواعد التي تعزز إدارة الشركات الجيدة، وتقلل من التعارض بين المصلحة العامة والمصلحة الخاصة¹⁷

ب- المحددات الداخلية:

تعكس مفهوم الحوكمة القواعد والمبادئ التي تحدد طريقة اتخاذ القرارات وتوزيع السلطة داخل الشركة بين الأعضاء المختلفين مثل الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، وتسهم هذه القواعد في تقليل التعارض بين مصالح هذه الأطراف.¹⁸

وتؤدي الحوكمة في النهاية إلى تعزيز الثقة في الاقتصاد الوطني وتعزيز دور سوق المال وقدرتها على جذب الاستثمارات وتعزيز معدلات الاستثمار، وتحمي حقوق الأقلية والمستثمرين الصغار. وبالمقابل، تعزز الحوكمة نمو

16- جودة، فكرى عبد الغنى، "مدى تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسة في المصارف الفلسطينية وفقاً لمبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ومبادئ لجنة بازل للرقابة المصرفية"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين 2008، ص37.

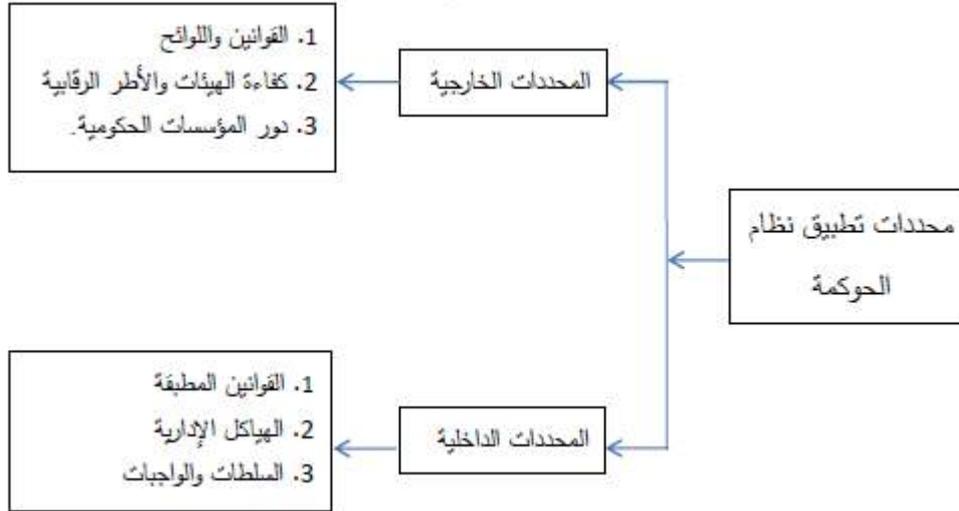
17 - مطاوع، مطاوع السعيد، "دور المراجعة في حوكمة الشركات دراسة تحليلية كلية التجارة، جامعة الأزهر، مصر، 2009، ص55.

¹⁸ Fawzy, Ibid." Assessment of Corporate Governance in Egypt Working" Paper No. 82.

Egypt, The Egyptian Center for Economic Studies, 2003, p45.

القطاع الخاص وتعزز قدرته التنافسية، وتسهم في توفير التمويل وتعزيز قدرة المشروعات على تحقيق الأرباح، وفي النهاية تسهم في خلق فرص عمل.

شكل رقم (02): محددات تطبيق نظام الحوكمة



المصدر: (صبرينة، 2010)

الفرع الثالث: الأبعاد التنظيمية لحوكمة الشركات

الحوكمة الفعالة تضمن للشركة الأداء الجيد، إلا أن هناك عوامل أخرى تؤثر بشكل كبير على أداء الشركات كما أن الحوكمة الجيدة من خلال إشراف ورقابة وسلوك أخلاقي وبعد استراتيجي تزيد من سرعة استجابة الشركة في بيئة الأعمال والأزمات.

أ- البعد الإشرافي والرقابي:

يتطلب تعزيز الحوكمة تعزيز الدور الإشرافي والرقابي الذي يمارسه الجمعيات العمومية للمساهمين وحملة الأسهم، وزيادة مشاركتها في تعزيز الشفافية والإفصاح. تتم ضغوط الجمعيات العمومية على مجالس الإدارة لتحسين أدائها وتشجيعها على تبني ممارسات أفضل. يتم ذلك بهدف تعزيز الثقة والطمأنينة للمستثمرين وحملة الأسهم، وضمان تحقيق عوائد ملائمة على استثماراتهم وحماية حقوقهم، وبخاصة حقوق الأقلية المساهمة. تشير تقارير منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية إلى أن مجلس الإدارة يلعب دورًا حاسمًا في تنفيذ ومراقبة الحوكمة والعمل على تحقيقها. يعتبر المجلس منتجًا للسياسات والقرارات، ومنفذًا للنظم والإجراءات، ومراقبًا للأعمال، ومسؤولًا عن الشفافية ونشر المعلومات. يتطلب تعزيز الرقابة تعزيزها على المستوى الداخلي من خلال تعزيز نظم الرقابة الداخلية وإدارة

المخاطر، وعلى المستوى الخارجي من خلال تطبيق القوانين واللوائح وقواعد التسجيل في البورصة، وتوفير فرصة لحملة الأسهم وأطراف ذوي المصلحة للمشاركة في الرقابة.¹⁹

ب- البعد الأخلاقي:

توجد حاجة ملحة إلى وجود دليل للسلوك الأخلاقي داخل الشركات، حيث يُركز هذا الدليل على القيم الأخلاقية والنزاهة، ويُطلب من الموظفين الالتزام بتلك القيم واللوائح الداخلية للشركة. يعد السلوك الأخلاقي داخل الشركات أمرًا حيويًا لتعزيز سمعة الشركة ومصداقيتها. لذا، تُحث الهيئات العلمية والمهنية المتخصصة على توفير وجود دليل يساهم في توجيه العاملين نحو الممارسات الأخلاقية المثلى.

وبهذا يتضح أن وجود دليل للسلوك الأخلاقي داخل الشركات يعزز القيم الأخلاقية والنزاهة، ويعمل على تحسين سمعة المؤسسة والحد من الممارسات غير الأخلاقية. كما يساهم في تعزيز الثقة بين الموظفين والعاملين ويعزز سمعة الشركة في أسواق المال وبين الأطراف ذوي المصلحة.

تتمحور سياسة السلوك الأخلاقي في الشركة حول تحقيق عدة أهداف رئيسية:

- 1- الالتزام بتحقيق مستوى عالٍ من السلوك الأخلاقي داخل الشركة.
- 2- تشجيع جميع أفراد الشركة على الالتزام بالسلوك الأخلاقي وتجنب أي سلوك غير مقبول.
- 3- تنمية ثقافة أخلاقية قوية ومتجذرة في جميع جوانب العمل داخل الشركة.

ومن خلال تنفيذ هذه السياسة بشكل منتظم وبالتزام مع مبادئ حوكمة الشركات والقوانين الداخلية، تعبر الشركة عن رغبتها في تعزيز وتحسين السلوك الأخلاقي. فالتجاهل لمبادئ الحوكمة وعدم الامتثال لضوابط وسلوكيات العمل يمكن أن يؤدي إلى تفاقم الأزمات المالية، كما هو واضح في الأزمة المالية العالمية الأخيرة.

بالتالي، فإن اتباع سياسة السلوك الأخلاقي المناسبة يساهم في بناء سمعة إيجابية للشركة، وتعزيز الثقة بين العاملين والشركاء التجاريين والمستثمرين. كما يساهم في تعزيز الاستدامة والنجاح الطويل الأمد للشركة من خلال الممارسات الأخلاقية المستدامة والمسؤولة.

19 - الحضري، محسن، "حوكمة الشركات" مجموعة النيل العربية القاهرة، الطبعة الأولى، 2005، ص54.

ت- البعد الاستراتيجي.

تلعب الرقابة الاستراتيجية دورًا حاسمًا في نظام الحوكمة لتقليل مشكلات الوكالة بين المستويات الإدارية في الشركة. تتضمن هذه النظم تحديد الأهداف الرسمية وقياس الأداء وتوفير ردود الفعل المناسبة. تتيح هذه الوسائل للإدارة تقييم الاستراتيجيات المتبعة والتحقق مما إذا كانت تسهم في تحسين عائد رأس المال على المدى الطويل أم لا. كما تساعد في التأكد من أن استراتيجيات الشركة تسفر عن مستويات عالية من الكفاءة والجودة والابتكار والاستجابة لاحتياجات العملاء. تهدف الرقابة الاستراتيجية أيضًا إلى تطوير الأهداف كمقياس لأداء الشركة واتخاذ التدابير التصحيحية عند الضرورة.

من منظور الحوكمة، يتمثل الهدف في التأكد من أن المستويات الإدارية الدنيا كوكيل تعمل بطريقة تتوافق مع أهداف الإدارة العليا كمكمل. وبمعنى آخر، يتعين على العمل أن يسعى لتحقيق أقصى قدر من الثروة لمساهمي الشركة في إطار الأطارات القانونية والأخلاقية الموجودة.

علاوة على ذلك، تتميز حوكمة الشركات بأبعاد متعددة تتفاعل معًا في نطاق واحد مع الدعائم الأساسية للمؤسسة. ولا تقتصر هذه الأبعاد على الجانب المالي فحسب، بل تتضمن أيضًا الأبعاد الثلاثية التي تتمثل في الربح والخسارة، والمسؤولية الاجتماعية والأبعاد الأخلاقية.

باختصار، تحقق الرقابة الاستراتيجية والحوكمة الشركاتية من تحقيق الأهداف المستهدفة، وتعزيز الشفافية والمساءلة والنزاهة في سير العمل، مما يعزز الثقة والاستقرار في الشركة ويعزز قيمة المساهمين والأطراف المعنية الأخرى.²⁰

1- البعد الاقتصادي والاستثماري investment dimension:

يتضمن البعد الاقتصادي في الحوكمة الشركاتية عدة جوانب مهمة تشمل السياسات الاقتصادية على المستوى الكلي، ودرجة المنافسة في السوق، وتوفير نظم المعلومات المالية وغير المالية التي تساعد الشركة في الحصول على التمويل وإدارة المخاطر، وتضمن تعظيم قيمة أسهم الشركة واستمراريتها في المدى الطويل.

في هذا السياق، يُعد الإفصاح المالي عن الأداء المالي للشركة أحد جوانب البعد الاقتصادي، حيث يشمل التقارير السنوية والمعلومات المالية المفصّل عنها، والسياسات المحاسبية المتبعة، وتقارير التدقيق الخارجي، ومقاييس الأداء والانجاز.

20 - ربحاوي، مها، الشركات المساهمة ما بين الحوكمة والقوانين والتعليمات (حالة دراسية للشركات المساهمة العامة العمانية)، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24 العدد الأول، 2008، ص68.

الفصل الأول: الإطار العام لحوكمة الشركات والتدقيق الداخلي

بالإضافة إلى ذلك، تشمل الرقابة الداخلية الجوانب الأخرى من البُعد الاقتصادي، مثل التدقيق الداخلي وعمل لجان التدقيق، وإدارة المخاطر، والموازنة التقديرية، وتدريب الموظفين، وذلك بهدف ضمان الامتثال للمعايير المحاسبية والتشريعات المعمول بها، وتحقيق فعالية وكفاءة في العمليات الداخلية للشركة.

من خلال هذه السياسات والإجراءات، تتمكن الشركة من تعزيز الشفافية والمساءلة وإدارة المخاطر، وتحقيق أهدافها المالية بشكل مستدام وتعظيم قيمة أسهمها في المدى الطويل.

2- البعد الاجتماعي والقانوني legal dimension & Social الذي يشير إلى طبيعة العلاقة التعاقدية والتي تحدد حقوق وواجبات حملة الأسهم وأصحاب المصالح المختلفة من ناحية، والمديرين من ناحية أخرى، وتمثل المسؤولية الاجتماعية في حماية حقوق الأقلية وصغار المستثمرين وتحقيق التنمية الاقتصادية ويتضمن هذا البعد ما يلي:

- الهيكل التنظيمي **organization structure** ويشمل تحديد الواجبات، توزيع المسؤوليات، خطوط التفويض للسلطات تعيين الإدارة والإدارة التنفيذية... إلخ

- السلوك الأخلاقي **behavior ethical** ويشمل التحكم بقيم المؤسسة وأخلاقياتها وبمستوى عال من السلوك المثالي والتقيد بقواعد السلوك المهني.

3- البعد البيئي environment dimension: العمل على حماية البيئة من إنتاج السلعة أو بيعها أو تقديم الخدمة.

المبحث الثاني: الإطار العام للتدقيق الداخلي

تمهيد

لمواكبة التطورات الحديثة في مجال الأعمال وتحديات المحاسبة والتدقيق، زادت أهمية وظيفة التدقيق الداخلي وتطورت مفاهيمها. في البداية، كانت مهمة التدقيق الداخلي تتمحور حول اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب في المعلومات المالية (العبادي، 1999: 640)، وكانت مرتبطة بالمراجعة المالية والمحاسبية التي تهدف إلى كشف الأخطاء.²¹

ومع تطور مجال الأعمال وتعقيده، زادت الحاجة لوظيفة التدقيق الداخلي وتوسعت مجالاتها لتشمل جوانب مالية وتشغيلية مختلفة داخل الشركة. يشمل التدقيق الداخلي الآن جميع جوانب الأعمال المالية والتشغيلية للشركة، وذلك بسبب زيادة حجم الشركات وتوسع نطاقها الجغرافي، وزيادة تعقيد العمليات، وتفشي التحكم غير المركزي، وتقدم التكنولوجيا السريع.²²

تتطلب هذه التطورات ووظيفة التدقيق الداخلي أن تكون شاملة ومتعددة الجوانب، حيث تعمل على مراقبة العمليات المالية والتشغيلية وتحديد الأخطاء والمخاطر والتلاعب وتوفير النصائح للإدارة. بالتالي، يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق النزاهة والكفاءة في الشركة وتعزيز الثقة في العمليات الداخلية والتقارير المالية.

تعد وظيفة التدقيق الداخلي من الإجراءات الهامة التي تستخدم لفحص وتقييم فاعلية الإجراءات الرقابية الأخرى في الشركة، وذلك بهدف ضمان كفاءة وكفاية هذه الإجراءات. يعتبر التدقيق الداخلي نقطة التركيز الأساسية في هيكل الرقابة، حيث تكمن مسؤوليته في التحقق من قدرة أدوات الرقابة على حماية الأصول المادية وضمان سلامة البيانات المالية، وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية وتعزيز الكفاءة التشغيلية. شهدت هذه الوظيفة تطوراً في النصف الثاني من القرن الماضي، حيث تغيرت النظرة القديمة التي كانت تعتبرها مجرد وسيلة لاكتشاف الأخطاء والتجاوزات، إلى أداة فعالة في خدمة الإدارة.²³

وقد ساهمت فضائح المالية التي هزت بعض الشركات الكبرى في الغرب، مثل فضيحة إنرون في الولايات المتحدة وشركة بارمالات الإيطالية وغيرها، في تعزيز تطور وتطبيق التدقيق الداخلي. حيث أدركت الشركات أهمية تعزيز

21 - بدران سناء، تحليل العائد والتكلفة للمراجعة الداخلية -دراسة تطبيقية، المجلة المصرية للدراسات التجارية، جامعة المنصورة، 1994، ص62.

22 - عبد الله، محمد الرملي، إطار مقترح لمعايير المراجعة الداخلية في ظل تطور تكنولوجيا المعلومات"، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، العدد الثاني، 1994، ص67.

23 - جريوع، يوسف، والحلو، «دور المراجع الداخلي والخارجي في قياس الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء في المشروعات الاقتصادية في فلسطين»، مجلة جامعة بغداد، العدد الثامن، 2004، ص72.

وتطوير نظم التدقيق الداخلي للكشف عن أي انتهاكات أو تلاعبات في المعلومات المالية، وتحسين الشفافية والمساءلة في الأعمال المالية والإدارية.²⁴

توصي تقارير عديدة بضرورة إنشاء وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات. فعلى سبيل المثال، أوصى تقرير "تامبول" في المملكة المتحدة بإجراء تقييم سنوي لحاجة الشركات البريطانية إلى إنشاء وظيفة التدقيق الداخلي، وبالمثل، أوصى قانون "ساربانز أوكسلي" الصادر عن الكونغرس الأمريكي بإنشاء وظيفة مستقلة للتدقيق الداخلي في الشركات التابعة لهذا القانون، والتي تتبع لجنة التدقيق.²⁵

تأسس معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية في عام 1941 كأول منظمة مهنية متخصصة في مجال التدقيق الداخلي. وقد أصبح المعهد لاحقًا ذو طابع دولي وانتشرت فروعها في أكثر من 150 بلدًا، ووصل عدد أعضائه إلى أكثر من 100,000 عضو. يقوم المعهد بإعداد معايير التدقيق الداخلي وصياغة إرشادات حول الأخلاقيات والسلوك المهني في هذا المجال.²⁶

المطلب الأول: التدقيق الداخلي أهميته وأهدافه

الفرع الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

ظهرت فكرة التدقيق الداخلي في منتصف القرن العشرين، عندما أصدر معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية تعريفًا لمسئوليات المدقق الداخلي في عام 1947. تطور مفهوم التدقيق الداخلي على مر السنوات ليصبح أداة هامة تساعد الإدارة العليا في المنظمات على أداء واجباتها بشكل كامل.

في السبعينات، توسعت وظيفة التدقيق الداخلي لتشمل خدمة المنظمة بأكملها، ولم يقتصر هدفها على خدمة الإدارة فحسب. وقد أعطى معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة (IIA) تعريفًا للتدقيق الداخلي في عام 1978 يصفه كوظيفة تقييم مستقلة يتم إنشاؤها داخل المنظمة لفحص وتقييم أنشطتها وخدمتها.

²⁴ Arena, Marika and Amaboldi, Michela and Azzone, Giovanni" Internal audit in Italian organizations: A multiple case study", Managerial Auditing Journal. Vol. (21) No. (3). 2006. p55.

²⁵ Mutchler, Jane," Independence and Objectivity: A Frame Work For Research Opportunities in Internal Auditing", 2004, p84.

²⁶ Dittenhofer, Moet, "Internal auditing effectiveness": a VOL (16), No. (8). Guy, Dan M., Alderman, Wayne C., and Winters, Alan J. (1999), "Institute of Internal Auditors (IIA)". Exposes New Internal, 2001.,p61.

تم تطوير دور التدقيق الداخلي ليشمل التدقيق الشامل والتدقيق التشغيلي، حيث يتم شمول جميع عمليات وأنشطة الشركة بهدف مواكبة التقدم والثورة المعلوماتية. وقد اعتمد معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة (IIA) تعريفًا حديثًا للتدقيق الداخلي في نشرة عام 1999، حيث وصفه بأنه "نشاط أو وظيفة استشارية تأكيدية مستقلة تنشأها المنظمات لتحسين عملياتها وإضافة قيمة لها وتساعدتها في تحقيق أهدافها من خلال منهج محدد وواضح لتقييم وتحسين فعالية العمليات والرقابة والتوجيه".

يُعرّف التدقيق الداخلي على أنه رقابة إدارية تقوم بتقييم مدى ملائمة وفعالية أشكال الرقابة الأخرى في الشركة. نشأ وتطور التدقيق الداخلي نتيجة لزيادة احتياج الإدارة العليا في الشركة لأداة رقابية وإدارية تساعد على تحقيق وظائفها الأساسية، مثل تلبية احتياجات الشركة ذات الصلة بأكملها بأكبر قدر ممكن.²⁷

ووفقًا لتعريف المجمع العربي للمحاسبين، يُعرّف التدقيق الداخلي بأنه وظيفة داخلية تابعة لإدارة المؤسسة، وتهدف إلى إقامة الرقابة الإدارية بما في ذلك المحاسبة، وذلك لتقييم مدى توافق النظام مع متطلبات الإدارة، ولضمان استخدام فعال للموارد بما يحقق الكفاءة الإنتاجية القصوى.

ووفقًا للباحث الطفي²⁸، يُعرّف التدقيق الداخلي على أنه عملية منظمة لتجميع وتقييم الأدلة المتعلقة بالتصرفات والأحداث الاقتصادية، بهدف تأكيد تطابقها مع المعايير المحددة وإبلاغ هذه النتائج للمستخدمين ذوي الصلة. وترى الباحثة أن التدقيق الداخلي يقوم بالتحقق المستمر من العمليات والأنشطة، وذلك لحماية الأصول وخدمة الإدارة العليا ومساعدتها في تحقيق الكفاءة الإنتاجية القصوى، بالإضافة إلى قياس صلاحية النظام المحاسبي.

الفرع الثاني: أهمية التدقيق الداخلي

تلعب وظيفة التدقيق الداخلي دورًا حاسمًا في عملية الحوكمة، حيث تعزز هذه العملية من خلال تعزيز قدرة المسئولين على مساءلة الشركة. يقوم المدققون الداخليون بتعزيز المصدقية والعدالة من خلال الأنشطة التي يقومون بها، مما يساهم في تحسين سلوك الموظفين العاملين في الشركات وتقليل مخاطر الفساد الإداري والمالي.

أدركت أهمية وظيفة التدقيق الداخلي في عملية الحوكمة من قبل الهيئات المهنية والتنظيمية. أكدت لجنة كانبيري (Cadbury committee) على أهمية دور المدقق الداخلي في منع وكشف الغش والتزوير. ولتحقيق أهدافها، يجب أن تكون وظيفة التدقيق الداخلي مستقلة وتعتمد على تشريعات خاصة بها. وبالتالي، يتعزز استقلالية هذه الوظيفة عندما تُقدّم تقاريرها مباشرة إلى لجنة التدقيق وليس للإدارة.

27 - التميمي، هادي المدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية"، عمان مركز كحلون للكتب، 1998، ص 165.

28 - لطف، أمين، " المراجعة في عالم متغير، القاهرة، دار الكتاب الأول للنشر والتوزيع، 2002، ص 124.

تزداد أهمية وظيفة التدقيق الداخلي باعتبارها أداة تمكّن المنظمات من إصلاح وتطوير نفسها بشكلٍ ذاتي، من خلال التقييم والتحليل وتقديم المشورة وإجراء الدراسات وتقديم الاقتراحات. فهي تُعدُّ صمام أمان يمتلكه الإدارة، وقد وصفت بأنها "عيون الإدارة وأذانها" (The Eyes and Ears of Management).

تسهم مجموعة من العوامل في زيادة أهمية وظيفة التدقيق الداخلي، وتشمل:

1. زيادة اللامركزية والاستقلال التنظيمي للإدارات ضمن الهيكل التنظيمي، بالإضافة إلى تعدد المستويات الإدارية في المنظمة. يحتاج الإدارة العليا إلى التأكد من سلامة استخدام السلطات وتحمل المسؤوليات وفقاً للسياسات والنظم والإجراءات المعمول بها.

2. التطور الذي شهدته وظيفة التدقيق الداخلي، حيث تقدم الآن خدمات إدارية إلى جانب الخدمات المالية. وقد اتسع نطاقها لتشمل مراجعة وفحص وتقييم جميع العمليات والأنشطة التي تخدم الشركة في تحقيق أهدافها.

3. شمولية التنظيم الحديث لخطوط الاتصال الرأسية والأفقية وحاجة التغذية والتغذية العكسية، مما يتطلب مسئولين يتولون التدقيق لضمان سلامة التقارير ودقتها، وتوفير آلية لاطمئنان الإدارة إلى صحتها.

4. حاجة الجهات الحكومية إلى بيانات دقيقة ومنتظمة لمتابعة نشاط المنظمات وتقييم التزامها بمسئولياتها الاجتماعية، مثل المساهمة في خطط التنمية وتوظيف القوى العاملة.²⁹

بفضل هذه العوامل، ازدادت أهمية وظيفة التدقيق الداخلي كأداة حيوية لتحقيق التحسين والمراقبة في المنظمات.

الفرع الثالث: أهداف التدقيق الداخلي

هناك العديد من الأهداف التي يحققها التدقيق الداخلي هي:

1- مساعدة جميع الوحدات الإدارية إلى إخلاء مسؤولياتهم من خلال التقارير المتعلقة بفحص وتحليل نتيجة أعمالهم بشكل واقعي بعيداً عن التحيز، وتقديم التوصيات في حالة وجود ثغرات أو نقاط ضعف في النظام.³⁰

2- إضافة قيمة للشركة وتحسين عملياتها ومساعدتها على تحقيق أهدافها عن طريق تقييم وتحسين عمليات إدارة الخطر والمراقبة والتوجيه، وبناءً على ذلك يشمل نطاق التدقيق الداخلي آلية ضبط وتقييم وتحسين كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، التقييم والتوجيه لمستوى الأداء في تنفيذ المسؤوليات.

29 - الخطيب، خالد، والرفاعي، خليل، "الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات مدخل نظري وعملي"، الطبعة الأولى، عمان، دار المستقبل للنشر والتوزيع، 1998، ص135.

30 - دهمش، نعيم، "تدقيق وتقييم كفاءة الأداء وفعالية المشاريع الإنمائية في الدول النامية"، مجلة الدراسات المجلد الثاني عشر، العدد الخامس 2000، ص34.

- 3- التأكد من صحة سير الأمور المالية واختبار دقة العمليات المثبتة في الدفاتر والسجلات لتقرير مدى مطابقتها للقوانين والتعليمات والأنظمة.
 - 4- التأكد من أن كافة القوانين والأنظمة والتعليمات والقرارات السارية مرعية التطبيق من قبل العاملين في المنظمة.³¹
 - 5- تدقيق القرارات الإدارية ومتابعة الإجراءات الهادفة إلى حماية موجودات المنظمة من سوء الاستعمال أو التلف أو الضياع.
 - 6- تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المنظمة وتحديد مدى قابلية الاعتماد على المعلومات.
 - 7- مراجعة وسائل حماية الأصول والتحقق من وجود هذه الأصول والالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية.
 - 8- مراجعة العمليات أو البرامج للتأكد فيما إذا كانت النتائج تنسجم مع الأهداف المرجوة وفيما إذا كانت العمليات أو البرامج قد تم تنفيذها كما هو مخطط لها.
 - 9- الوصول إلى الأهداف والغايات وتحديد مواطن الخطر ومنع اكتشاف الغش والاحتيال.
- ويشير مصطلح نطاق التدقيق إلى إجراءات التدقيق التي تعتبر ضرورية في الظروف التي تؤدي إلى تحقيق هدف التدقيق، وأشارت معايير التدقيق الدولية إلى أن المسئول عن تحديد نطاق التدقيق الداخلي هو حجم وهيكلية الشركة ومتطلبات إدارتها التي يناط بها هذا الأمر ويمكن لها الاستعانة بما قرره المراجع المهنية في هذا الأمر (213) IFAC, 2001) حيث أشار الاتحاد الدولي للمحاسبين (The International Federation of Accountants (IFAC إلى نطاق وأهداف التدقيق الداخلي تختلف من شركة لأخرى وذلك اعتماداً على حجم الشركة ومتطلبات إدارتها وأن فعاليات التدقيق الداخلي تشمل واحداً أو أكثر من مما يلي :
- . تدقيق النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي التي تكون مسئولية وضعها منوط بالإدارة أما دور المدقق الداخلي فهو مراقبة تطبيق النظام وتزويد الإدارة بالمقترحات اللازمة لتطويره.
- . اختبار المعلومات المالية والتشغيلية.
- مراجعة الجدوى المالية للعمليات وكفاءتها وفعاليتها.
- مراجعة الالتزام بالقوانين والأنظمة والمتطلبات الخارجية الأخرى وكذلك السياسات والأوامر الإدارية والمتطلبات الداخلية (IFAC, 2001:213).
- كما يحدد الأنشطة التي ينطوي عليها التدقيق الداخلي:

31 - نور، أحمد، مراجعة الحسابات من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثانية، بيروت، الدار الجامعية، لبنان، 2007، ص76.

- 1- مراجعة وتقييم ملائمة وتطبيق الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية.
- 2- تحديد مدى التزام العاملين بالسياسات والخطط والإجراءات الموضوعية.
- 3- تحديد مدى ملائمة إجراءات المحاسبة عن الأصول ومدى الحماية لتلك الأصول بصفة عامة.
- 4- تحديد درجة الاعتماد على البيانات المحاسبية وغيرها من البيانات المستخرجة من سجلات المشروع.
- 5- تحديد كيفية الأداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة.

المطلب الثاني: فوائد وجودة التدقيق الداخلي

الفرع الأول: فوائد التدقيق الداخلي والخدمات التي يقدمها

توجد العديد من الفوائد التي يمكن تجميعها عند وجود إدارة مستقلة تهتم بمهام وظيفة التدقيق الداخلي، ويمكن تلخيصها على النحو التالي:

1. توفير بيانات ومعلومات دورية يمكن الاعتماد عليها لاتخاذ القرارات، وخاصة تلك المتعلقة بتوظيف الموارد المتاحة. فإن الاعتماد على معلومات غير دقيقة أو ناقصة قد يؤدي إلى تضييع الموارد المحدودة وتحقيق نتائج غير كافية.
2. يعطي التدقيق الداخلي مؤشرًا على مدى تحقيق المنظمة لأهدافها ومدى الانحراف عن المعايير المحددة. وبذلك يساعد الإدارة على تصحيح مسار المنظمة ومساعدتها في اتخاذ القرارات الصحيحة ووضع السياسات الملائمة.
3. يسهم التدقيق الداخلي في تقليل تكاليف التدقيق الخارجي. فبفضل التأكيدات التي يقدمها المدقق الداخلي بشأن صحة القوائم المالية واكتشاف الأخطاء وتصحيحها، يتم تحسين عملية التدقيق الخارجي وبالتالي تخفيض تكاليفه.
4. يمتلك التدقيق الداخلي القدرة على تحقيق التطوير، حيث يتعامل مع النشاطات المختلفة في الشركة وقيم طبيعتها والظروف المحيطة بها وارتباطها بالأنشطة الأخرى داخل التنظيم.
5. وجود التدقيق الداخلي يضمن استمرارية عملية التدقيق ويؤثر بشكل نفسي على سلوك العاملين، حيث يعزز الاهتمام بالأعمال المطلوبة ويساعد على اكتشاف الأخطاء في وقتها.
6. يقدم وظيفة التدقيق الداخلي خدمات متنوعة لمساعدة الإدارة في تحقيق أهدافها، مثل خدمات وقائية للتحقق من وجود حماية قانونية للأصول والمستندات، وخدمات تقييمية لقياس فاعلية الالتزام بالسياسات الإدارية، وخدمات إنشائية لاقتراح تحسينات على الأنظمة المطبقة في الشركة وضمان صحة البيانات والمعلومات المستخدمة.

باختصار، وجود إدارة مستقلة للتدقيق الداخلي يساهم في تحقيق الشفافية والكفاءة وتوفير تكاليف التدقيق ودعم عملية اتخاذ القرارات وتحقيق التحسين المستمر في المنظمة.

الفرع الثاني: جودة التدقيق الداخلي

تعرف جودة التدقيق الداخلي على أنها مطابقة المتطلبات المحددة، وتعتمد على أداء نظام الرقابة الداخلية بشكل جيد، بالإضافة إلى ملائمة النظام المحاسبي المطبق لتحقيق الفعالية والكفاءة في العمليات والقيود بشكل مستمر، وذلك لحماية أهداف الشركة. من الناحية المهنية، تُعرف جودة التدقيق بقدرتها على اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية وتقديم التوصيات لمعالجتها أو تقليلها، وتحقيق أقصى فائدة ممكنة للشركة. ومن الناحية الأكاديمية، تُعرف جودة التدقيق بالالتزام بمعايير التدقيق وقواعد السلوك المهني أثناء أداء مهمة التدقيق.

تشمل معايير جودة التدقيق الداخلي الخواص المحددة في المنشآت والأفراد الذين يقومون بأعمال التدقيق الداخلي. فمثلاً، يُشير المعيار رقم 1100 إلى أن نشاط التدقيق الداخلي يجب أن يكون مستقلاً وأن يتمتع المدققون بالموضوعية أثناء أداء عملهم. ويُشير المعيار رقم 1110 إلى أن مدير التدقيق الداخلي يجب أن يتواصل مع مستوى إداري داخل الشركة لضمان أن نشاط التدقيق الداخلي يؤدي مسؤولياته بشكل صحيح.

من وجهة نظر الباحثة، فإن جودة التدقيق الداخلي تتمثل في الموضوعية واستقلال المراجعين الداخليين والعناية المهنية في أداء العمل وفترة الوقت المستغرقة، بالإضافة إلى حجم فريق المراجعين الداخليين.

المطلب الثالث: أنواع وصلاحيات التدقيق الداخلي

الفرع الأول: أنواع التدقيق الداخلي

حدد الباحثون أنواع التدقيق الداخلي وهما التدقيق المالي والتدقيق الداخلي التشغيلي ومراجعة المهام الخاصة، وفيما يلي استعراض بشكل من التفصيل لهذه الأنواع:

أولاً: التدقيق الداخلي المالي:

يمثل التدقيق الداخلي المالي المدخل التقليدي في ممارسة التدقيق الداخلي، وفقاً لتعريف ويتمثل هذا التدقيق في الفحص المنتظم للعمليات المالية والقوائم المالية والسجلات المحاسبية المتعلقة بها، بهدف تحديد مدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية المعتمدة والسياسات الإدارية وأية متطلبات أخرى تم تحديدها مسبقاً.

يتضمن التدقيق الداخلي المالي مرحلتين، وهما التدقيق الداخلي المالي قبل الصرف والتدقيق الداخلي المالي بعد الصرف. يشير التدقيق الداخلي المالي قبل الصرف إلى عملية ضمن نظام الرقابة الداخلية الذاتية، حيث يُكَلَّف موظف معين بمراجعة عمل موظف آخر للتحقق من سلامة الإجراءات واكتمال المستندات وموافقة السلطة المختصة على التنفيذ.

الفصل الأول: الإطار العام لحوكمة الشركات والتدقيق الداخلي

أما التدقيق الداخلي المالي بعد الصرف، فيُنْفَذ وفقاً لخطة التدقيق المعدة، حيث يتم اختيار عينات وفحصها من قِبَل قسم التدقيق الداخلي، بهدف التأكد من الامتثال للقوانين واللوائح من قبل الإدارة العليا. يعتبر التدقيق الداخلي المالي أداة هامة تمكّن الإدارة العليا من التحقق من دقة البيانات المالية وحفظ الأصول والوجود المالي، وحمايتها من عمليات التزوير أو فقدان أو الاختلاس.

ثانياً: التدقيق الداخلي التشغيلي:

يُعَدُّ التدقيق الداخلي التشغيلي من المداخل غير التقليدية لممارسة التدقيق الداخلي، ويُطلق عليه أيضاً أسماء أخرى مثل المراجعة الإدارية أو مراجعة الأداء. يهدف هذا النوع من التدقيق إلى فحص وتقييم عمليات الشركة بشكل شامل لتحقيق كفاءة فعالة في استخدام الموارد المتاحة، وذلك وفقاً لخطة مُعدّة مسبقاً ومتفق عليها مع الجهات العليا في الشركة.

يُعرف هذا النوع من التدقيق بأنه الفحص الشامل للوحدة التشغيلية أو المؤسسة ككل، بهدف تقييم أنظمتها المختلفة ورقابتها الإدارية وأدائها التشغيلي وفقاً لأهداف إدارية محددة. ويهدف ذلك إلى التحقق من كفاءة واقتصادية العمليات التشغيلية. وقد أظهرت دراسة أجريت في إيطاليا أن هذا النوع من المراجعة يستحوذ على حوالي 34% من الموارد المخصصة لوظيفة التدقيق الداخلي، بينما استحوذت وظيفة التدقيق المالي على حوالي 5% فقط من تلك الموارد. وهذا يشير بوضوح إلى أهمية التدقيق الداخلي التشغيلي في الدول المقدمة الذي يشكل دوراً استشارياً للإدارة العليا حيث يقدم المدققون الداخليون لها التقارير التي تخدم جميع المستويات الإدارية بناءً على نتائج تدقيقهم والتي تمكن الإدارة من:

- 1- تقييم أداء كل وحدة تشغيلية وفقاً لأهداف الإدارة أو وفقاً لمقياس آخر.
- 2 الاطمئنان على أن خطط الإدارة شاملة ومتجانسة ومفهومة من قبل المستويات التنفيذية.
- 3- الحصول على معلومات موضوعية حول كيفية تنفيذ خطط وسياسات الإدارة في كل الميادين التشغيلية.
- 4- الحصول على معلومات مناسبة حول جوانب الضعف والقصور في الرقابة الإدارية.
- 5- إعادة التأكيد على أن كل التقارير التشغيلية يمكن الاعتماد عليها كأساس للعمل.

ثالثاً: التدقيق الداخلي لأغراض خاصة:

وهذا النوع من التدقيق يتعلق بالتدقيق الذي يقوم به المدقق الداخلي حسب ما يستجد من موضوعات تكلفه الإدارة العليا للقيام بها ويتفق من حيث الأسلوب أو النطاق من النوعين السابقين ولكنه يختلف من ناحية التوقيت إذ أنه ما يكون فجائياً وغير مدرج ضمن خطة التدقيق الداخلي ويشمل هذا النوع من التدقيق وجهة نظر

الباحث عمليات التفتيش الفجائية والتي تهدف لاكتشاف الغش أو الفساد وإجراء التحقيقات المتعلقة بهذا الموضوع.

الفرع الثاني: صلاحيات التدقيق الداخلي ومسئوليته

يشير العمرات³² إلى أن الإدارة العليا لديها القدرة على تعزيز كفاءة التدقيق الداخلي وزيادة فعاليته من خلال عدة مجالات، ومنها:

1. وضع سياسات خاصة بالتدقيق الداخلي: يلعب مجلس الإدارة دورًا حاسمًا في تحديد الاتجاه العام لإدارة التدقيق، ويحدد مسؤولياتها ويصادق على خططها وبرامجها. عندما يكون لدى مجلس الإدارة التفهم الصحيح لأهمية وظيفة التدقيق ويتيح الحرية اللازمة لها للعمل بكفاءة، يتحقق زيادة الفعالية والحرية في تقديم الخدمات.
 2. متابعة الإجراءات التصحيحية الموصى بها في توصيات التدقيق الداخلي: يعد المتابعة أحد العناصر الرئيسية في أي عملية تدقيق. فإدارة التدقيق الداخلي ليست إدارة تنفيذية، وإنما توصي الإدارة العليا باتخاذ إجراءات تصحيحية لتصحيح أي انحرافات تم اكتشافها.
 3. منح الدعم المعلن لبرامج التدقيق الداخلي: عندما يظهر للعاملين في المنظمة أن الإدارة العليا تؤيد برامج التدقيق الداخلي وتعترف بها، فإن العقوبات التي قد تعترض عمليات التدقيق تنخفض إلى أدنى مستوى. وهذا يعني رفع مستوى خدمات هذه الوظيفة وتحقيق أهدافها بفعالية أكبر.
- وفقًا لـ دهمش³³، يجب أن تتضمن صلاحيات ومسئوليات المدقق الداخلي الحد الأدنى من النقاط التالية لتحقيق نظام تدقيق داخلي فعال:

1. إعطاء الحق للمدقق الداخلي في الحصول على جميع المعلومات التي يراها ضرورية لأغراض التدقيق، والاطلاع على السجلات المالية والمستندات وسجلات الموجودات والموظفين داخل الشركة.
2. تحديد صلاحيات المدقق الداخلي لأداء عمليات الرقابة والتدقيق المالي على العمليات المختلفة، والتحقق من توافقها مع القوانين والأنظمة والتعليمات والتدابير الأخرى المتعلقة بالعمليات التشغيلية والأداء.
3. تحديد أية قيود أو محددات يجب على المدقق الداخلي مراعاتها أثناء أداء مهمة التدقيق. على سبيل المثال، يجب عدم منح المدقق الداخلي مسؤوليات تشغيلية أو أي صلاحيات تتعلق بالأنشطة التي يقوم بتدقيقها، ويجب

32 - العمرات، أحمد، المراجعة الداخلية: الإطار النظري والمحتوى السلوكي"، عمان دار البشير للنقل والتوزيع، 2000، ص154.

33 - دهمش، نعيم، "تدقيق وتقييم كفاءة الأداء وفعالية المشاريع الإنمائية في الدول النامية"، مجلة الدراسات المجلد الثاني عشر، العدد الخامس،

2000، ص34.

ألا تُكلف المهام التي تتجاوز قدراته وخبراته ومؤهلاته، وألا يقوم بإعداد أنظمة وإجراءات سيقوم بمراجعتها وتدقيقها بنفسه عند أداء مهمة التدقيق.

4. تحديد مبادئ وقواعد التدقيق المعترف بها والمقبولة عمومًا، والالتزام بها من قبل المدققين الداخليين.

المبحث الثالث: عرض الدراسات السابقة وميزة الدراسة

المطلب الأول: الدراسات السابقة

الدراسة الأولى:

"هجيرة بوزوينة"، مدى مساهمة التدقيق الداخلي في إرساء مبادئ حوكمة الشركات في ظل معايير التدقيق الداخلية الدولية -دراسة حالة شركة "AGRO SIM"، مقال بمجلة الأبحاث الاقتصادية، المجلد 17، العدد 01، 2022، هدفت الدراسة الى محاولة ابراز مدى مساهمة التدقيق الداخلي كألية فعالية لإرساء مبادئ حوكمة الشركات، وذلك من خلال التطرق الى المفاهيم، المعايير والمبادئ النظرية لكل من التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، بالإضافة الى الاعتماد على دراسة ميدانية لإحدى كبريات الشركات الاقتصادية الجزائرية وهي شركة "سيم" للتعرف على واقع تطبيق التدقيق الداخلي في الشركة. وقد خلصت الدراسة الى أن التدقيق الداخلي يؤدي دورا فعالا في المساهمة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات من خلال تقييم نقاط قوة وضعف نظام الرقابة الداخلي وادارة المخاطر التي ستسمح بزيادة الافصاح والشفافية.

الدراسة الثانية:

"عزيز لوجاني" و "مفيدة يحيوي"، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات -دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، مقال بمجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 08، العدد 01، مارس 2021، قامت الدراسة بإبراز الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي، من خلال آليات نظام الرقابة الداخلية، لجنة التدقيق ومجلس الإدارة في تفعيل حوكمة الشركات. وذلك في دراسة ميدانية شملت فئات أعضاء مجلس الإدارة، أعضاء لجنة التدقيق، مدققين داخليين، مدراء أو رؤساء مصالح ومحاسبين لخمس مؤسسات اقتصادية وذلك عن طريق تصميم استبيان شمل أسئلة تغطي محاور الدراسة. وقد خلصت الدراسة إلى أن لهذه الآليات دور فعال وجوهري في تفعيل حوكمة الشركات في عينة الدراسة.

الدراسة الثالثة:

"ديلمي عمر"، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في ظل متطلبات حوكمة الشركات -دراسة حالة شركة الدلفنة البلاستيكية "CALIPLAST" بسطيف، مقال بمجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المجلد 21، العدد 01، ديسمبر 2021، قام بالتعرف على دور وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر من أجل تفعيل ودعم مبادئ حوكمة الشركات المتمثلة في حماية حقوق المساهمين، المعاملة المتكافئة للمساهمين، تفعيل دور أصحاب المصالح، الإفصاح والشفافية وتفعيل دور مجلس الإدارة. يساهم التدقيق الداخلي في تقييم مدى الالتزام بقواعد وإجراءات الرقابة الداخلية وتحسينها باستمرار من خلال تحديد نقاط الضعف في النظام وتقديم التوصيات لتعديلها، وكذلك تقييم المخاطر التي يمكن أن يتعرض لها نشاط الشركة وتؤثر سلبا على

الفصل الأول: الإطار العام لحوكمة الشركات والتدقيق الداخلي

النشاط وتحقيق الأهداف، كما يساهم في مساعدة الأطراف المسؤولة عن تطبيق الحوكمة كالمدققين الخارجيين، لجنة التدقيق ومجلس الإدارة في القيام بمهامهم. تضع شركة الدلفنة البلاستيكية (CALPLAST) بسطيف نظاما للرقابة الداخلية يتضمن قواعد وإجراءات لإنجاز عملياتها المختلفة كالشراء والبيع، وهذا بهدف ضمان الاستخدام الأمثل للموارد ودقة المعلومات بالقوائم المالية، كما تضع إدارة الشركة نظاما لإدارة المخاطر تحت إشراف ورقابة إدارة التدقيق الداخلي مما ساهم في دعم الحوكمة من خلال الإدارة الجيدة للشركة.

الدراسة الرابعة:

"خيرة مجدوب" و "عبد الحق زباني"، دور التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة الشركات-دراسة حالة مجموعة من شركات المساهمة الجزائرية، مقال بالمجلة الجزائرية للاقتصاد والإدارة، المجلد 15، العدد 02، 2021، هدفت الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة الشركات وهذا من خلال تقييمه لنظام الرقابة الداخلية وقدرته على تسيير المخاطر والحد من عدم تماثل المعلومات وكذا ضمان حماية حقوق أصحاب المصالح، بالإضافة إلى معرفة معوقات تطبيق الحوكمة في الشركات، ومن أجل تحقيق أهداف هذا الدراسة واستكمال الجانب النظري تم استخدام الاستبانة لجمع البيانات الأولية المتعلقة بموضوع الدراسة، ومن ثم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج SPSS واستخدام الاختبارات والمعالجة الإحصائية المناسبة بهدف الوصول إلى دلالات ذات نتيجة تدعم موضوع الدراسة، حيث تم توزيع الاستبانة على عدد من المدققين الداخليين في شركات المساهمة الجزائرية وبلغ عددهم 106 فردا. ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها: لا توجد استقلالية للمدقق الداخلي في بعض شركات المساهمة الجزائرية، كذلك تؤثر لجنة التدقيق وخاصة لجنة البنوك الجزائرية بشكل أساسي في ضمان حسن سير العمليات التي تقوم بها الإدارة وقسم التدقيق الداخلي.

الدراسة الخامسة:

"أميرة بوباطة" و "مصطفى بودرامة"، دور لجان التدقيق في تعزيز التدقيق الداخلي لتفعيل إرساء متطلبات حوكمة الشركات، مقال في مجلة إنارة للدراسات الاقتصادية، الإدارية والمحاسبية، المجلد 02، العدد 01، جوان 2021، اهتمت الدراسة بمعرفة دور التدقيق الداخلي في تعزيز لجنة التدقيق لتفعيل حوكمة الشركات، حيث تم معالجة الإشكالية التالية: ما مدى أهمية دور التدقيق الداخلي في تعزيز لجان التدقيق لتفعيل وارساء متطلبات حوكمة الشركات؟، وذلك من خلال ما تقدمه تلك اللجان من دعمها لاستقلالية وموضوعية المدقق الداخلي والإشراف على عمله وقيامها بمتابعته، وتعزيز العلاقة بينهما، من أجل تفعيل عملية التدقيق الداخلي ونظم الرقابة الداخلية، وضمان سلامة القوائم المالية ومدى مصداقيتها، وتسهيل عميات الإفصاح، بما يحقق ممارسة جيدة للحوكمة داخل المؤسسة، حيث قامت الباحثة بإتباع المنهج الوصفي التحليلي لإبراز أهم المفاهيم وتحليلها وتفسيرها، كما توصلت الدراسة إلى أن لمعايير التدقيق الداخلي الدولية دور كبير في دعم العلاقة ما بين التدقيق الداخلي ولجان التدقيق وتكمن في رفع تقارير التدقيق الداخلي إلى لجان التدقيق.

الدراسة السادسة:

"سارة زرقوط"، دعم التدقيق الداخلي لحوكمة الشركات في مكافحة الفساد-قراءة في تجربة هولندا، مقال بمجلة الاقتصاد والتنمية المستدامة، المجلد 03، العدد 03، 2020، قامت الدراسة الى التعرف على ممارسات التدقيق الداخلي والذي يمثل أحد ضوابط حوكمة الشركات، هذه الأخيرة تمثل الأداة الأولى لمكافحة ظاهرة الفساد والتي تحول دون تحقيق أهداف التنمية المنشودة، وتعتبر التجربة الهولندية من التجارب الناجحة في مكافحة الفساد حيث حافظت على المراتب الأولى طيلة السنوات العشر الأخيرة، لهذا في ظل اتباع ضوابط صارمة لتدقيق ونشر القوائم المالية، الأمر الذي يؤدي الى تفعيل الحوكمة على جميع المستويات. وقد تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي من خلال العودة الى المراجع العلمية والمواقع الالكترونية ذات الصلة بمتغيرات الدراسة. ثم تحليل تجربة هولندا في مجال التدقيق الداخلي كتجربة رائدة يمكن الاستفادة من نتائجها.

الدراسة السابعة:

"إسماعيل بوغازي" و "لمين تغليسية"، معايير الممارسات المهنية الدولية للتدقيق الداخلي وتجليات تطبيقها على حوكمة الشركات -دراسة ميدانية لعينة من المدققين الداخليين في شركات المساهمة الجزائرية، مقال بمجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، المجلد 04، العدد 01، 2020، هدفت الدراسة الى ابراز تجليات تطبيق معايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي في دعم مسارات حوكمة الشركات، ولتحقيق ذلك تم إعداد استمارة استبيان بعد إجراء مسح نظري لأدبيات الدراسة لتضم متغيرين مستقلين هما: معايير الصفات ومعايير الأداء، يؤثران على المتغير التابع المتمثل في حوكمة الشركات، وقد شملت عينة الدراسة الميدانية على (31) مدقق داخلي من شركات المساهمة الجزائرية، بحيث أكدوا بالموافقة على وجود تأثير دال إحصائياً على تطبيق معايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي في دعم الحوكمة ضمن شركات المساهمة الجزائرية.

الدراسة الثامنة:

"يخلف صفية" و "طرشي محمد"، دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة ممارسة مهنة التدقيق الداخلي وأثرها على تعظيم القيمة للأطراف المستفيدة من حوكمة الشركات، مقال بمجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 06، العدد 2، ديسمبر 2020، اهتمت الدراسة الى البحث في دور التدقيق في تحسين جودة ممارسة مهنة التدقيق الداخلي وأثرها على تعظيم القيمة للأطراف المستفيدة من حوكمة الشركات، حيث يعتبر استخدام تكنولوجيا المعلومات في مجال التدقيق من القضايا المعاصرة والتي أكد مدققي الحسابات على أهميتها، فنظرا لكبر حجم الأنشطة وازدياد حجم المعلومات التي يجب أن تعالج وتخزن وتقدم تم تطوير تكنولوجيا المعلومات لتنفيذ هذه الأنشطة، واستخدام وسائل تكنولوجيا من قبل المدقق والاعتماد عليها في انجاز عملية التدقيق، حيث ازداد الاهتمام برقابة الأداء المهني لوظيفة التدقيق الداخلي لأهمية الخدمات التي تؤديها هذه الوظيفة، وكذلك تعاظم الاهتمام بجودة التدقيق الداخلي وتحسين حوكمة الشركات، ومن ثم فإن تحسين جودة التدقيق الداخلي من خلال الاعتماد على تكنولوجيا المعلومات يؤثر على الحوكمة ويعزز من دعمه للتطبيق السليم لحوكمة الشركات، ويضيف قيمة للشركة ويعمل على تحقيق أهدافها، من خلال تقديم تأكيد معقول بأن المخاطر التي تواجه الشركة تدار بفعالية، وكذا من خلال تقديم التحسينات في مجال إدارة المخاطر وتدقيق إدارة المخاطر.

الدراسة التاسعة:

"يخلف صفية" و "سايج جبور علي"، متطلبات تحسين جودة التدقيق الداخلي من أجل إرساء التطبيق السليم لحوكمة الشركات، مقال بمجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، المجلد 01، العدد 02، جوان 2019، قام البحث بدراسة وتحديد متطلبات تحسين جودة التدقيق الداخلي من أجل إرساء التطبيق السليم لحوكمة الشركات، حيث ازداد الاهتمام برقابة الأداء المهني لوظيفة التدقيق الداخلي لأهمية الخدمات التي تؤديها هذه الوظيفة، وكذلك تعاضم الاهتمام بجودة التدقيق الداخلي وتفعيل وتحسين حوكمة الشركات، ذلك أن مهنة التدقيق الداخلي تعمل على مساعدة الشركة على تحقيق أهدافها من خلال تقديم خدمات تأكيدية واستشارية حول الرقابة الداخلية، إدارة المخاطر وحوكمة الشركات، وباعتبار ان تحسين جودة التدقيق الداخلي ينعكس أثره على التطبيق الجيد لحوكمة الشركات وإرساء مبادئها، كان لابد من توفر مجموعة من المتطلبات تعتبر بمثابة عوامل تؤثر في تحسين جودة مهنة التدقيق الداخلي، ومن ثم تعزيز إرساء التطبيق الجيد لحوكمة الشركات، وبالتالي إضافة قيمة للشركة ومساعدتها على تحقيق أهدافها.

الدراسة العاشرة:

"محمد الصالح فروم" دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية لولاية سكيكدة، مقال بمجلة أرساد للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 02، العدد 02، ديسمبر 2019، هدفت الدراسة الى معرفة الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية لولاية سكيكدة، ومن أجل تحقيق هدف الدراسة تم استخدام الاستبيان كأداة لجمع المعلومات، حيث تم اخضاع (36) استبيان للتحليل بواسطة برنامج SPSS V20، كما تم الاعتماد على أساليب الإحصاء الوصفي (المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري)، وكذا اختبار T-Test من أجل تحليل النتائج واختبار فرضيات الدراسة. وقد خلصت الدراسة إلى نتائج أهمها: أن التدقيق الداخلي يلعب دور جوهري لتفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية لولاية سكيكدة عند مستوى معنوية 0.05، وهذا انطلاقا من المواصفات التي يتمتع بها كل من المدقق الداخلي وكذا قسم التدقيق الداخلي، وأيضا من خلال مهام التدقيق الداخلي.

الدراسة الحادية عشر:

"برسولي فوزية" و "بوزناق حسن"، دراسة العلاقة بين مبادئ الحوكمة المؤسسية ومعايير التدقيق الداخلي في الشركات، مقال بمجلة الدراسات القانونية والاقتصادية -المركز الجامعي سي الحواس-بريكة، العدد 03، جوان 2019، هدف البحث إلى دراسة العلاقة بين مبادئ الحوكمة المؤسسية ومعايير التدقيق الداخلي من خلال تحديد مختلف المبادئ والقواعد الجيدة لإدارة الشركات، مع بيان الاتجاهات الحديثة للتدقيق وخاصة ما يتعلق بوضع معايير لتدقيق حوكمة الشركات استنادا الى معايير التدقيق المتعارف عليها. حيث توصلت الدراسة الى أن الحوكمة تحتل الآن أهمية كبيرة على مستوى العالم، في ظل ما يشهده العالم اليوم من التحولات والذي تلعب فيه الشركات الخاصة دورا كبيرا ومؤثرا. كما أن هناك علاقة طردية ما بين معايير التدقيق الداخلي وتفعيل مبادئ الحوكمة المؤسسية.

الدراسة الثانية عشر:

"إسماعيل بوغازي" و "مليكة تومي", مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتحسين عمليات إدارة المخاطر لغرض تفعيل الحوكمة -دراسة ميدانية على البنوك التجارية النشطة في الجزائر، مقال بمجلة الباحث الاقتصادي، المجلد 06، العدد 01، جوان 2018، سعت الدراسة إلى إبراز مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في دعم الحوكمة، عن طريق تسليط الضوء على واقع الحال بالنسبة للبنوك التجارية النشطة في الجزائر. خلصت الدراسة إلى أن أفراد العينة يتفقون على الدور الجوهرية التي تؤديه وظيفة التدقيق الداخلي كآلية لتفعيل الحوكمة، لكن ذلك يركز أيضا على حتمية تبني معايير التدقيق الداخلي الدولية، ضرورة التأكيد على صياغة ميثاق للحوكمة البنكية في سبيل العمل على دعم الحوكمة ضمن الجهاز البنكي الجزائري ككل.

الدراسة الثالثة عشر:

"العايب عبد الرحمان", دور التدقيق الداخلي في الممارسة السليمة لحوكمة الشركات على ضوء المعايير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي، مقال بمجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 16، 2016، قامت الدراسة بالتعرف على مدى حرص معايير التدقيق الداخلي الدولية على جعل نشاط التدقيق الداخلي طرفا فعالا في عمليات حوكمة الشركات. ولتحقيق هذا الهدف فقد تم عرض وتحليل كل المعايير المهنية الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي التي تناولت مفهوم الحوكمة. وقد تم استخلاص ان هذه المعايير أكدت على أن التدقيق الداخلي يساهم في تحقيق أكثر من مبدأ من مبادئ الحوكمة السليمة للشركات وأهمها الإفصاح والشفافية ودور مجلس الإدارة والمسؤوليات المنوط بها والعلاقة الجيدة مع أصحاب المصالح والنزاهة وأخلاقيات العمل.

الدراسة الرابعة عشر:

"حميدوش حورية", دور التدقيق الداخلي في تفعيل الحوكمة بشركات التأمين، مداخلة بجامعة الجزائر3، هدفت الدراسة إلى الوقوف على دور التدقيق الداخلي في تفعيل الحوكمة بشركات التأمين، مع عرض سريع لمفهوم الحوكمة وتبيان مبادئها وآلياتها في شركات التأمين، ومن تم التطرق إلى التدقيق الداخلي كأحد آليات الحوكمة وعنصر فعال من عناصر الرقابة على أداء الشركات وبالأخص شركات التأمين. وقد خلصت الدراسة إلى وجود علاقة وطيدة بين جودة التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر في شركات التأمين، حيث أصبح التدقيق الداخلي أحد الأدوات الرئيسية للرفع من فعالية وكفاءة إدارة المخاطر بهذه الشركات.

المطلب الثاني: ميزة الدراسة

قد عرضنا مجموعة من الدراسات السابقة والتي كان لها علاقة بموضوعنا: "دور الحوكمة في الرفع من جودة التدقيق الداخلي"، والتي كانت حسب ما ذكرنا (14) دراسة ساهمت بشكل كبير في دعم مشكلة الدراسة وأهميتها، لاسيما في بناء الجانب النظري للدراسة بالإضافة الى التعرف على اختلافات آراء الباحثين ونلاحظه بشكل كبير.

ان اغلبية الدراسات السابقة وتداخلاتها استهدفت كمنهج للدراسة، المنهج الوصفي التحليلي وذلك من اجل ابراز المعلومات الخاصة بالجانب النظري والمنهج التحليلي للحصول على بيانات خاصة للجانب الميداني حيث تم الاعتماد كأداة لدراسة على الاستبانة.

كان الغرض من دراستنا منصب على الدور الذي تلعبه الحوكمة في الرفع من جودة التدقيق الداخلي من خلال المبادئ التي تبينها كمتغيرات والتي تمثلت في: مبدأ الإفصاح والشفافية، ومبدأ العدالة وحماية حقوق المساهمين، وعليه تميزت دراستنا من خلال جمع معلومات بواسطة استبيانات موجهة لمعينين في الاختصاص.

الفصل الثاني:

دراسة حالة حول شركة موبيليس

المبحث الأول: الإطار المنهجي العام للدراسة الميدانية لشركة موبيليس

تقديم لمؤسسة موبيليس: تعتبر مؤسسة اتصالات الجزائر فرع من فروع اتصالات الجزائر، التي اعتبرت متعامل عمومي في مجال الاتصالات بعد الاصلاحات التي انتهجتها الحكومة بموجب القانون، 03-2000 ومنحت لها رخصة إنشاء واستغلال شبكة GSM في 26 ماي 2002 على سبيل التسوية، إلا أن التأسيس الرسمي لها جاء في أوت 2003 في شكل شركة اقتصادية عمومية ذات أسهم SPA/EPE برأسمال قدره 100 مليون دج، مملوكة كلياً لاتصالات الجزائر إلا أنها تتمتع باستقلالية تامة في اتخاذ القرارات.

بلغ رأسمال مؤسسة اتصالات الجزائر للهاتف النقال خلال سنة 2016 بـ 86.060.000.000 دج، وتملك أكثر من 4500 محطة قاعدية راديوية، كما بلغ عدد موظفيها 5035 عاملاً، وتنشط عبر 175 وكالة و15451 نقطة بيع، تمثلت مهمتها الأولى بإنشاء شبكة للهاتف النقال معيار GSM، لتواصل تطورها بإنشاء (13) شبكة تخص الجيل الثالث والجيل الرابع. إن مؤسسة اتصالات الجزائر للهاتف النقال التي تنشط تحت الاسم التجاري " موبيليس"، سعت منذ نشأتها إلى تقديم أحسن الخدمات عبر العروض المتنوعة والتركيز على الإبداع بما يتماشى والتطورات التكنولوجية، بالإضافة إلى التركيز على التكفل الجيد بالمشركين لضمان وفائهم من خلال التموقع أكثر قرباً من زبائنهم، وهذا ما جسدها في شعارها "أينما كنتم". كما تلعب " موبيليس" دوراً هاماً في مجال التنمية المستدامة بمساهمتها في حماية البيئة والتقدم الاقتصادي.

المطلب الأول: منهج الدراسة الميدانية.

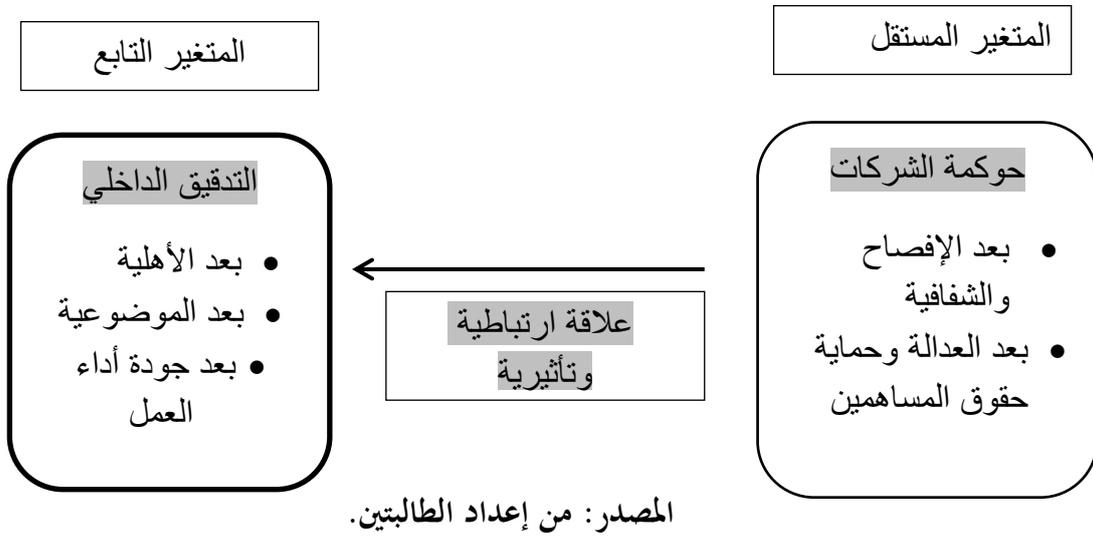
اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث يقوم هذا المنهج على جمع الحقائق والمعلومات ومقارنتها وتحليلها وتفسيرها للوصول إلى تعميمات مقبولة، أو هو دراسة وتحليل وتفسير الظاهرة من خلال تحديد خصائصها وأبعادها وتوصيف العلاقات بينها.

- وقد تم الاستعانة في الدراسة الميدانية ببرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS V.22) من أجل معالجة البيانات التي تم الحصول عليها من خلال دراسة العينة المبحوثة، استناداً على عدد من أدوات التحليل الإحصائي.

1- مجتمع وعينة الدراسة.

- تمثل مجتمع الدراسة في موظفي مديرية موبيليس.
- تمثلت عينة الدراسة: في 31 موظف بالمؤسسة المذكورة، من المدراء، المحاسبين، المدققين الداخليين والخارجيين، حيث قمنا بتوزيع الاستبيان عليهم، وتم استرجاع كل الاستمارات وبالتالي خضعت 31 استبانة للدراسة والتحليل.

2- نموذج الدراسة.



المطلب الثاني: أدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات.

1- الاستبيان:

لتحقيق هدف الدراسة تم اللجوء إلى جمع البيانات الأولية من خلال الاستبيان، وتكونت أداة الدراسة من المحاور التالية:

- المحور الأول: ويتضمن البيانات الشخصية الخاصة بعينة الدراسة والمتمثلة في: الجنس، العمر، المؤهل، التخصص، الخبرة المهنية.
 - المحور الثاني: ويخص المتغير المستقل "حوكمة الشركات" والذي تضمن 13 سؤال من خلال مؤشرين بعد الإفصاح والشفافية وبعد العدالة وحماية حقوق المساهمين.
 - المحور الثالث: ويخص المتغير التابع «جودة التدقيق الداخلي» والذي تضمن 15 عبارة، والتي تمثلت في 3 أبعاد كالتالي: بعد الأهلية، بعد الموضوعية، بعد جودة أداء العمل.
- وقد اعتمدت الدراسة على مقياس ليكرت الثلاثي (غير موافق، محايد، موافق) بحيث تأخذ كل إجابة أهمية نسبية معينة. حيث تتراوح مدى الاستجابة من 1 إلى 3 حسب مقياس ليكرت الثلاثي كالتالي:
- جدول رقم (01) يوضح ترتيب درجات الاستجابة حسب مقياس ليكرت الثلاثي.

غير موافق	محايد	موافق
1	2	3

وقد تم تحديد مستوى الأهمية بالنسبة للمتوسطات الحسابية التي سوف تصل إليها الدراسة لتفسير البيانات على أساس المعيار التالي:

$$\text{ط. الفئة} = (\text{أعلى طول فئة} - \text{أدنى طول فئة في المقياس الثلاثي}) / \text{عدد الفئات}$$

$3 - 1 / 3 = 0.66$ ، أي في كل مجال نضيف قيمة 0.66 حتى نحدد اتجاه العينة ومنه الأهمية النسبية للسؤال المقدم لأفراد العينة.

وعليه يكون المقياس المعتمد لاتخاذ القرار كالتالي:

$$\checkmark \text{منخفض } [1 - 1.66]$$

$$\checkmark \text{متوسط } [1.67 - 2.33]$$

$$\checkmark \text{مرتفع } [2.34 - 3]$$

2- أدوات التحليل الإحصائي:

ولأغراض التحليل الإحصائي تم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS وبالتحديد فقد قمنا باستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

- النسب المئوية والتكرارات: لوصف البيانات الأولية الشخصية والوظيفية.
- المتوسط الحسابي والانحراف المعياري: بهدف معرفة نسبة استجابات أفراد العينة عن كل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة حسب درجات سلم ليكرت الخماسي.
- المدى: من أجل تحليل درجات استجابات أفراد العينة المدروسة.
- معامل الارتباط، التباين الأحادي، معامل الانحدار الخطي البسيط.

المطلب الثالث: صدق وثبات أداة الدراسة.

- ثبات أداة الدراسة: تعني استقرار النتائج التي تم الحصول عليها باستخدام أداة القياس عدة مرات، حيث تم استخراج معامل الثبات بالاعتماد على معامل ألفا كرونباخ.
- أما صدق أداة الدراسة: فيقصد بها شمول الاستمارة على كل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية، ووضوح فقراتها من ناحية أخرى، بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها، وقد تم التأكد من صدق الاستبيان الظاهري عن طريق تحكيم الاستمارة من الأستاذ المشرف وعلى مجموعة من الأساتذة المحكّمين، وتم التأكد من الصدق الداخلي عن طريق دراسة الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان من خلال تحديد معامل الارتباط لعبارات محاور الاستبيان.

وقد كانت النتائج موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (02) نتائج ألفا كرونباخ لمتغيرات الدراسة.

محاو الاستبيان	عدد الفقرات	قيمة ألفا كرونباخ
ثبات أداة الدراسة	28	0.903

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

الفصل الثاني: دراسة حالة حول شركة موبيليس

ويشير الجدول أعلاه أن معامل ألفا كرو نباخ قد بلغت 0.903 وهي نسبة محصورة بين المجال المسموح به 0.5 و0.9 وبالتالي فهي نسبة جيدة تعكس ثبات أداة الدراسة.

-وفيما يلي سنوضح نتائج الاتساق الداخلي لتحليل صدق الاستبيان.

جدول رقم (03) صدق الاتساق الداخلي لمحور حوكمة الشركات.

القيمة الاحتمالية sig	معامل الارتباط	أسئلة المحور
0.045	0.363*	يتم الإفصاح عن المعلومات المهمة بطريقة عادلة ونزيهة وصادقة
0.002	0.524**	عملية الإفصاح عن المخاطر المتوقعة تتم بموضوعية وشفافية
0.000	0.740**	يتم الإفصاح عن المعلومات المهمة في الوقت المناسب دون تأخير
0.008	0.827**	تفصح الشركة عن خططها المالية المستقبلية
0.0086	0.769**	تراعي الشركة الإفصاح الكافي والعاقل للبيانات المالية اللازمة للمستثمرين
0.003	0.363*	الإفصاح والشفافية تحسن من جودة التدقيق الداخلي
بعد الإفصاح والشفافية		
0.001	0.666**	توجد آليات تؤكد على حق المستثمرين الصغار في التعويض عن الأضرار الناتجة عن سلوك المستثمرين الكبار
0.000	0.697**	للمساهمين جميعا الحق في اختيار مجلس الإدارة
0.000	0.874**	يوجد لدى الشركة آليات مناسبة تمكن المساهمين من الحصول على المعلومات الخاصة باستثماراتهم في الوقت المناسب
0.000	0.896**	يتوافر لدى الشركة آليات تؤكد على أن التصويت في اجتماعات الهيئة

		العامة يتم وفقا للقوانين المعمول بها
0.011	0.771**	هناك آليات مكتوبة تنص على حق المساهمين في إضافة أو اقتراح بنود إضافية لمناقشتها في اجتماع الهيئة العامة
0.000	0.870**	يتأكد قسم التدقيق الداخلي من ممارسة صغار حملة الأسهم لحقوقهم التصويتية
0.000	0.757**	يحق للمساهمين المشاركة واعلامهم عن القرارات المتعلقة بالتغيرات الجوهرية (مثل التعديلات في النظام الأساسي)
بعد العدالة وحماية حقوق المساهمين		

*دالة عند مستوى دلالة 0.05 **دالة عند مستوى دلالة 0.01

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

يظهر الجدول أعلاه، وجود علاقة ارتباطية إيجابية قوية بين عبارات محور حوكمة الشركات، وجميع معاملات الارتباط للعبارات في هذا المحور دالة إحصائياً عند مستوى معنوية $a=0.05$ ، وبعض العبارات دالة حتى عند مستوى معنوية 0.01 وهذا يعتبر مؤشر صدق الاتساق الداخلي لهذا المحور.

جدول رقم (04) صدق الاتساق الداخلي لمحور جودة التدقيق الداخلي.

القيمة الاحتمالية sig	معامل الارتباط	أسئلة المحور
0.000	0.980**	يسهم المستوى التعليمي للمدقق في تحسين جودة أدائه
0.000	0.980**	يسهم حصول المدقق الداخلي على شهادة مهنية في تحسين جودة أدائه
0.157	0.816**	يسهم التعليم المستمر للمدقق في تحسين جودة أدائه المهني

الفصل الثاني: دراسة حالة حول شركة موبيليس

0.000	b	تسهم الخبرة المهنية بأعمال التدقيق الداخلي في تحسين جودة أداء المدقق الداخلي
0.000	B	تسهم المعرفة بعمليات وإجراءات العمل بالشركة في تحسين جودة أداء المدقق الداخلي
0.000	B	يسهم الإعداد والتدريب الفني للمدقق الداخلي في تحسين مستوى أدائه
بعد الأهلية		
0.002	0.691**	يساعد رفع تقرير التدقيق الداخلي إلى الإدارة العليا ولجنة التدقيق على تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق
0.000	0.824**	إن تعيين المدققين الداخليين ومكافأهم وترقيتهم والاستغناء عنهم من قبل الإدارة العليا ولجنة التدقيق يسهم في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي
0.016	0.899*	يسهم قيام أعضاء خارجيين في أداء مهمات التدقيق الداخلي في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي
0.000	0.864**	يسهم ارتباط المدقق الداخلي بالإدارة العليا في الارتقاء بمستوى أدائه
بعد الموضوعية		
0.021	0.692**	تمكن دقة وكفاءة برامج التدقيق الداخلي من تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي
0.000	0.564**	يسهم بذل المدقق الداخلي العناية المهنية اللازمة عند أداء مهام عمله في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي
0.000	0.664**	يساعد دعم الإدارة العليا لوظيفة التدقيق الداخلي على تحسين أدائها

0.000	0.858**	يسهم فحص جودة الأداء بمعرفة أطراف من خارج الشركة في الارتقاء بمستوى أداء وظيفة التدقيق الداخلي
0.000	0.814*	تؤدي كفاية مدى ونطاق عمل التدقيق الداخلي إلى تحقق جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي
بعد جودة أداء العمل		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

** دالة عند مستوى دلالة 0.01

* دالة عند مستوى دلالة 0.05

- يظهر الجدول أعلاه، وجود علاقة ارتباطية إيجابية قوية بين عبارات محور جودة التدقيق الداخلي، وجميع معاملات الارتباط للعبارات في هذا المحور دالة إحصائية عند مستوى معنوية $a=0.05$ وبعض العبارات دالة حتى عند مستوى معنوية 0.01، وهذا يعتبر مؤشر صدق الاتساق الداخلي لهذا المحور.
- من خلال النتائج السابقة يمكن القول إن الاستبيان صادق لما وضع له، وكذلك يتسم بنسبة عالية من الثبات.

المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة.

المطلب الأول: التحليل الوصفي للبيانات العامة.

سنتطرق في هذا المطلب إلى تحليل البيانات العامة لأفراد العينة المستجوبة تحليلاً وصفيًا والتي تشمل متغيرات الجنس، العمر، المؤهل، التخصص، والخبرة المهنية.

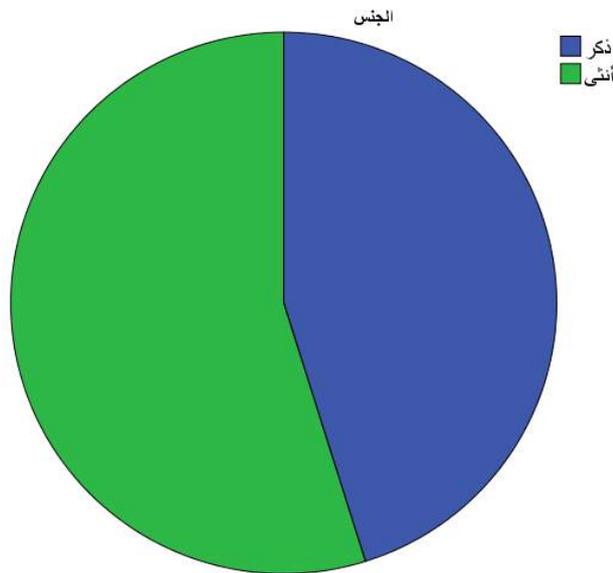
الفرع الأول: تحليل توزيع أفراد العينة حسب الجنس.

جدول رقم (05) أفراد العينة حسب الجنس.

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	14	45.2%
أنثى	17	54.8%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

شكل رقم (03) أفراد العينة حسب الجنس.



المصدر: بالاعتماد على مخرجات SPSS.

- يبين الجدول أعلاه أن أفراد العينة من فئة الذكور بلغت نسبتهم 45.2%، وما نسبته 54.8% هم من فئة الإناث. ما يعني أن المؤسسة محل الدراسة تشغل موظفين من كلا الجنسين، إلا أن نسبة الإناث كانت أعلى.

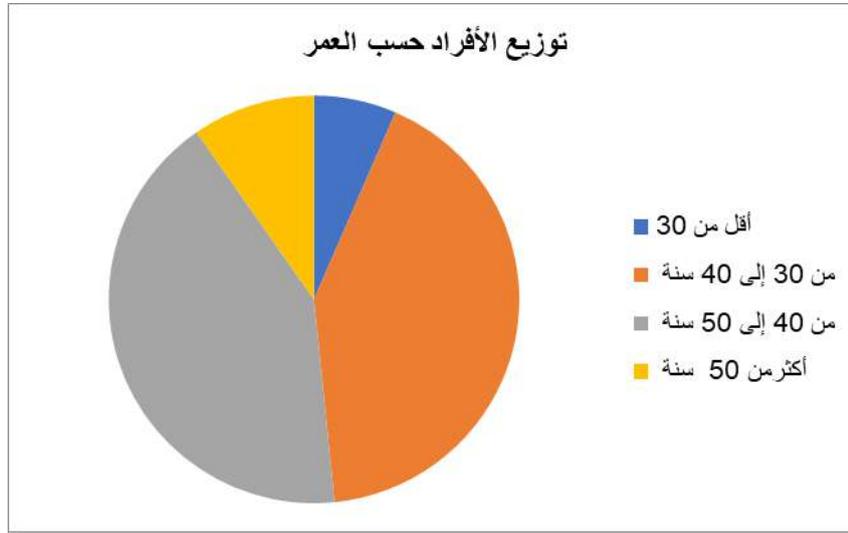
الفرع الثاني: تحليل توزيع أفراد العينة حسب العمر.

جدول رقم: (06) توزيع أفراد العينة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 30 سنة	02	06.5%
من 30 إلى 40 سنة	13	41.9%
من 40 إلى 50 سنة	13	41.9%
أكثر من 50 سنة	03	09.7%
المجموع	31	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss v.22

شكل رقم (04): توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: من مخرجات spss v.22

- يتضح لنا من الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد العينة المستجوبة هم من الفئة العمرية من 30 إلى 40 سنة وكذلك الفئة من 40 إلى 50 سنة، وذلك بنسبة 41.9%، ثم تليها الفئة العمرية الأكثر من 50 سنة بنسبة 9.7، وأخيرا الفئة العمرية للأفراد الأقل من 30 سنة حيث قدرت بنسبة 6.5%. ما يعكس أن المؤسسة تحتوي بكثرة على فئة الأفراد التي تعتبر لديهم طاقة إنتاجية عالية.

الفرع الثالث: تحليل توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.

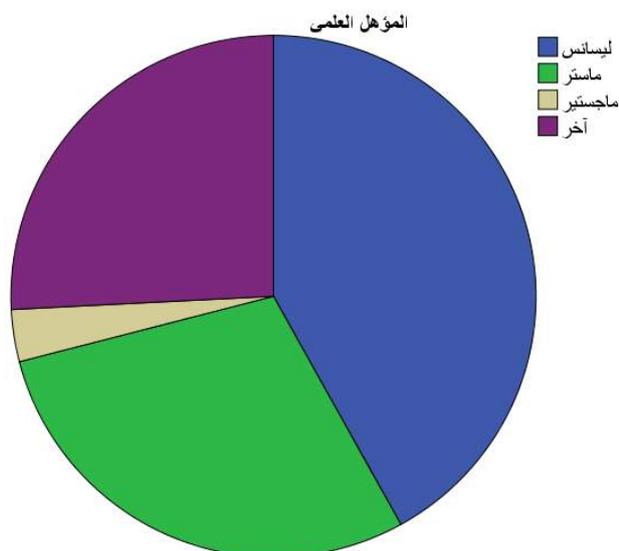
جدول رقم (07) توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل	التكرار	النسبة المئوية
ليسانس	13	41.9%
ماستر	09	29%
ماجستير	01	3.2%
دكتوراه	00	00%
آخر	08	25.8%

المجموع	31	%100
---------	----	------

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات *spss v.22*

شكل رقم (05) أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من مخرجات *spss v.22*

أما فيما يخص المستوى التعليمي فنجد أن أغلب أفراد العينة يملكون الشهادة الجامعية، حيث تمثلت أكبر نسبة في الفئة التي تحمل شهادة ليسانس ب 41.9%، وتليها الفئة التي تحوز على شهادة ماستر بنسبة 29%، بينما قدرت نسبة من يملكون شهادة ماجستير ب 3.2%، وكانت إجابات بعض أفراد العينة بأخر أي من غير الشهادات المذكورة سابقا وتشمل الأفراد من لهم درجة ثانوي، أو من يملكون مؤهل مهني وذلك ما نسبته 25.8%. ما يفسر أن المؤسسة تحتاج في أداء أعمالها إلى خبرات جامعية وكذلك مؤهلات فنية ومهارات مهنية معينة.

الفرع الرابع: تحليل توزيع أفراد العينة حسب التخصص.

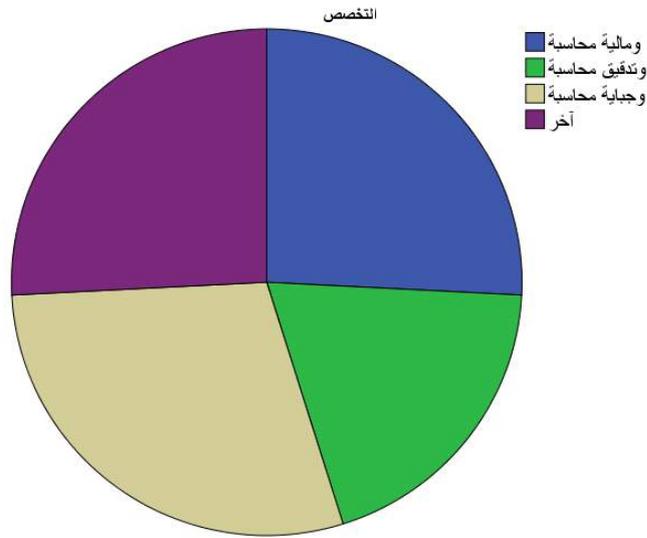
جدول رقم: (08) توزيع أفراد العينة حسب التخصص.

التخصص	التكرار	النسبة %
محاسبة ومالية	08	25.8%
محاسبة وتدقيق	06	19.4%

محاسبة وجباية	09	%29
آخر	08	%25.8
المجموع	31	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss v. 22

شكل رقم (06): أفراد العينة حسب التخصص



المصدر: من مخرجات spss v. 22

من خلال النتائج السابقة، فقد تمثلت أكبر نسبة في الفئة ذات التخصص محاسبة وجباية بنسبة 29%، وتليها الفئة من تخصص محاسبة ومالية بنسبة 25.8%، أما الفئة التي تمثل تخصص محاسبة وتدقيق قدرت قيمتها بنسبة 19.4%، وقدرت أيضا قيمة 25.8% بالنسبة للأفراد الذين كانت إجابتهم بآخر أي خارج التخصصات المذكورة في الاستمارة.

الفرع الخامس: تحليل توزيع أفراد العينة حسب الخبرة العملية.

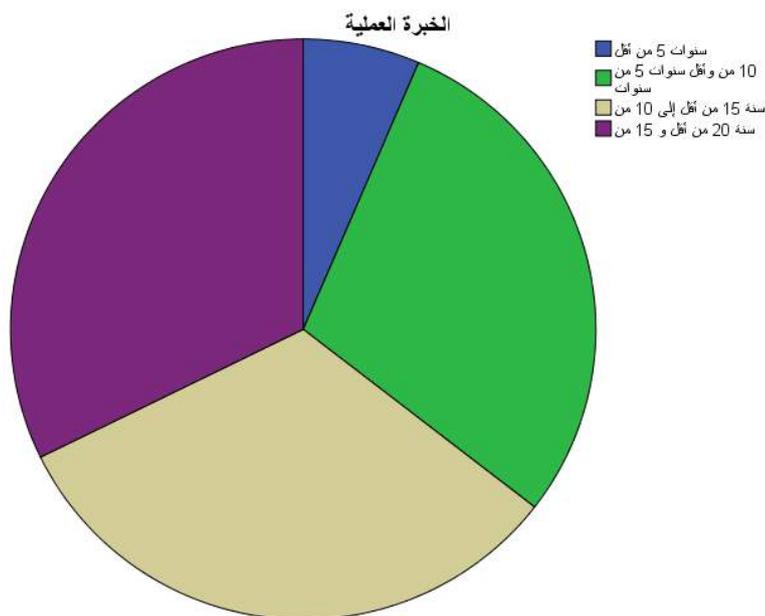
جدول رقم: (09) توزيع أفراد العينة حسب الخبرة العملية.

الخبرة	التكرار	النسبة %
--------	---------	----------

أقل من 5 سنوات	02	% 6.5
من 5 إلى أقل من 10 سنوات	09	%29
من 10 إلى أقل من 15 سنة	10	%32.3
من 15 إلى أقل من 20 سنة	10	%32.3
من 20 سنة فأكثر	00	%00
المجموع	31	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات spss v. 22

شكل رقم (07) أفراد العينة حسب الخبرة العملية



المصدر: من مخرجات spss v.22

- كما يظهر لنا أيضا أن توزيع الأفراد حسب معيار الخبرة العملية، قد بلغت أكبر نسبة للعمال من لديهم من 10 إلى أقل من 15 سنة، وكذلك من تتراوح سنوات عملهم ما بين 15 إلى غاية أقل من 20 سنة عمل

بنفس القيمة قدرت ب 32.3 %، ثم تليها الفئة التي تتراوح سنوات عملها من 5 إلى 10 سنوات بنسبة 29%، وأخيرا من لديهم أقل من 5 سنوات عمل بقيمة 6.5%.

- وهذا ما يفسر أن المؤسسة المدروسة تشغل نسبة معتبرة من الأفراد ممن لديهم سنوات عديدة من الخبرة ما ينعكس إيجابا على أدائها، وكذلك من نقل هذه الخبرات إلى الأفراد حديثي التوظيف.

المطلب الثاني: تحليل نتائج التحليل الاحصائي لمحاور الاستبيان.

الفرع الأول: تحليل محور «حوكمة الشركات بمؤشراتها».

جدول رقم (10) يوضح قيم التحليل الاحصائي لمحور حوكمة الشركات بأبعادها.

ترتيب الأهمية	درجة الاستجابة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الأسئلة
01	مرتفعة	0.180	2.97	يتم الإفصاح عن المعلومات المهمة بطريقة عادلة ونزيهة وصادقة
02	مرتفعة	0.301	2.90	عملية الإفصاح عن المخاطر المتوقعة تتم بموضوعية وشفافية
03	مرتفعة	0.599	2.68	يتم الإفصاح عن المعلومات المهمة في الوقت المناسب دون تأخير
05	مرتفعة	0.723	2.45	تفصح الشركة عن خططها المالية المستقبلية
04	مرتفعة	0.570	2.48	تراعي الشركة الإفصاح الكافي والعادل للبيانات المالية اللازمة للمستثمرين
01	مرتفعة	0.180	2.97	الإفصاح والشفافية تحسن من جودة التدقيق الداخلي
	مرتفعة	0.294	2.74	بعد الافصاح والشفافية
03	مرتفعة	0.508	2.52	توجد آليات تؤكد على حق المستثمرين الصغار في التعويض عن الأضرار الناتجة عن سلوك المستثمرين الكبار

06	مرتفعة	0.667	2.39	للمساهمين جميعا الحق في اختيار مجلس الإدارة
06	مرتفعة	0.667	2.39	يوجد لدى الشركة آليات مناسبة تمكن المساهمين من الحصول على المعلومات الخاصة باستثماراتهم في الوقت المناسب
02	مرتفعة	0.568	2.55	يتوافر لدى الشركة آليات تؤكد على أن التصويت في اجتماعات الهيئة العامة يتم وفقا للقوانين المعمول بها
01	مرتفعة	0.502	2.58	هناك آليات مكتوبة تنص على حق المساهمين في إضافة أو اقتراح بنود إضافية لمناقشتها في اجتماع الهيئة العامة
04	مرتفعة	0.508	2.48	يتأكد قسم التدقيق الداخلي من ممارسة صغار حملة الأسهم لحقوقهم التصويتية
05	مرتفعة	0.570	2.48	يحق للمساهمين المشاركة واعلامهم عن القرارات المتعلقة بالتغيرات الجوهرية (مثل التعديلات في النظام الأساسي)
	مرتفعة	0.443	2.48	بعد العدالة وحماية حقوق المساهمين
	مرتفعة	0.313	2.61	محور حوكمة الشركات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال تحليل نتائج هذا الجدول فقد بلغ المتوسط الحسابي الاجمالي لهذا المحور "حوكمة الشركات" 2.61 بأهمية نسبية مرتفعة وانحراف معياري قدر ب 0.313 ما يدل على ميل المستجوبين لقبول محتوى عبارات هذا المحور، كما كانت درجة استجابة أفراد العينة مرتفعة بالنسبة لكل أبعاد هذا المحور ، فبالنسبة لبعد الافصاح والشفافية ، بلغ المتوسط الحسابي 2.74 بأهمية نسبية مرتفعة و انحراف معياري 0.294 ، و في ما يخص بعد العدالة وحماية حقوق المساهمين، بلغ المتوسط الحسابي 2.61 بأهمية نسبية مرتفعة و انحراف معياري قدر ب 0.313.

جدول رقم (11) يوضح قيم التكرارات والنسب المئوية لأبعاد محور الحوكمة.

أوافق		محايد		معارض		الأسئلة
%	F	%	F	%	F	
96.8	30	3.2	01	00	00	يسهم المستوى التعليمي للمدقق في تحسين جودة أدائه
90.3	28	9.7	03	00	00	يسهم حصول المدقق الداخلي على شهادة مهنية في تحسين جودة أدائه
74.2	23	19.4	06	06.5	02	يسهم التعليم المستمر للمدقق في تحسين جودة أدائه المهني
58.1	18	29	09	12.9	04	تسهم الخبرة المهنية بأعمال التدقيق الداخلي في تحسين جودة أداء المدقق الداخلي
51.6	16	45.2	14	03.2	01	تسهم المعرفة بعمليات وإجراءات العمل بالشركة في تحسين جودة أداء المدقق الداخلي
96.8	30	03.2	01	00	00	يسهم الإعداد والتدريب الفني للمدقق الداخلي في تحسين مستوى أدائه
بعد الافصاح والشفافية						
51.6	16	48.4	15	00	00	يساعد رفع تقرير التدقيق الداخلي إلى الإدارة العليا ولجنة التدقيق على تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق
48.4	15	41.9	13	09.7	03	إن تعيين المدققين الداخليين ومكافأهم وترقيتهم

						والاستغناء عنهم من قبل الإدارة العليا ولجنة التدقيق يسهم في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي
48.4	15	41.9	13	09.7	03	يسهم قيام أعضاء خارجيين في أداء مهمات التدقيق الداخلي في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي
48.4	15	51.6	16	00	00	يسهم ارتباط المدقق الداخلي بالإدارة العليا في الارتقاء بمستوى أدائه
58.1	18	41.9	13	00	00	يساعد رفع تقرير التدقيق الداخلي إلى الإدارة العليا ولجنة التدقيق على تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق
48.4	15	51.6	16	00	00	إن تعيين المدققين الداخليين ومكافأهم وترقيتهم والاستغناء عنهم من قبل الإدارة العليا ولجنة التدقيق يسهم في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي
51.6	16	45.2	14	03.2	01	يسهم قيام أعضاء خارجيين في أداء مهمات التدقيق الداخلي في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي
بعد العدالة وحماية حقوق المساهمين						

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

حيث جاءت النتائج كالتالي:

1- بعد الإفصاح والشفافية:

- فيما يخص العبارة Q1: كانت درجة استجابة أفراد العينة المستجوبة مرتفعة، أين كانت نسبة قبول محتوى العبارة مرتفعة جدا، حيث قدرت نسبة من وافقوا ب 96.8 %، وهذا ما يفسر أن بالمؤسسة محل الدراسة يتم الإفصاح عن المعلومات المهمة بطريقة عادلة ونزيهة وصادقة، بينما قدرت نسبة المحايدين 03.2%
- فيما يخص العبارة Q2: " عملية الإفصاح عن المخاطر المتوقعة تتم بموضوعية وشفافية"، قدرت نسبة من وافقوا محتوى العبارة ب 90.3 %، بينما بلغت نسبة المحايدين 09.7 %.
- فيما يخص العبارة Q3: كانت درجة الاستجابة مرتفعة، حيث بلغت نسبة من وافقوا محتوى العبارة ب 74.2 %، حيث أشاروا إلى أن الإفصاح عن المعلومات المهمة يتم في الوقت المناسب دون تأخير، بينما بلغت نسبة المحايدين 19.4 %، ونسبة قليلة ممن عارضوا محتوى العبارة كانت نسبتهم إجمالا محددة ب 6.5 %.
- فيما يخص العبارة Q4 : " تفصح الشركة عن خططها المالية المستقبلية"، قدرت نسبة من وافقوا مضمون العبارة ب 58.1 %، بينما بلغت نسبة المحايدين 29 %، ونسبة من عارضوا محتوى العبارة كانت نسبتهم محددة ب 12.9 %.
- فيما يخص العبارة Q5: قدرت نسبة من وافقوا محتوى العبارة ب 51.6 %، وهو الأفراد الذين وافقوا على أنه تراعي الشركة الإفصاح الكافي والعاقل للبيانات المالية اللازمة للمستثمرين، بينما بلغت نسبة المحايدين 45.2 %، ونسبة امن عارضوا محتوى العبارة ب 03.2 %.
- فيما يخص العبارة Q6: " الإفصاح والشفافية تحسن من جودة التدقيق الداخلي"، كانت درجة الاستجابة مرتفعة جدا، حيث وافق جل أفراد العينة المستجوبة مضمون العبارة، أين قدرت نسبة من وافقوا 96.8 %، بينما بلغت نسبة المحايدين 3.2 %.

2- بعد العدالة وحماية حقوق المساهمين:

- فيما يخص العبارة Q7: قدرت نسبة موافقة أفراد العينة المستجوبة لمضمون العبارة، 51.6%، وهذا ما يفسر حسب رأيهم أنه توجد آليات تؤكد على حق المستثمرين الصغار في التعويض عن الأضرار الناتجة عن سلوك المستثمرين الكبار بينما، بينما بلغت نسبة المحايدون لهذه العبارة 48.4%.
- فيما يخص العبارة Q8: " للمساهمين جميعا الحق في اختيار مجلس الادارة " بلغت نسبة من وافقوا محتوى العبارة ب 48.4%، بينما بلغت نسبة المحايدون 41.9%، و قدرت نسبة المعارضين ب 09.7%.
- فيما يخص العبارة Q9: بلغت نسبة من وافقوا محتوى العبارة ب 48.4%، حيث أشاروا إلى أنه يوجد لدى الشركة آليات مناسبة تمكن المساهمين من الحصول على المعلومات الخاصة باستثماراتهم في الوقت المناسب، بينما بلغت نسبة المحايدون 41.9%، و قدرت نسبة المعارضين ب 09.7%.
- فيما يخص العبارة Q10: بلغت نسبة من وافقوا محتوى العبارة 48.4%، وهم أفراد العينة المستجوبة الذين أشاروا إلى أنه يتوفر لدى الشركة آليات تؤكد على أن التصويت في اجتماعات الهيئة العامة يتم وفقا للقوانين المعمول بها، بينما بلغت نسبة المحايدون 51.6%.
- فيما يخص العبارة Q11: بلغت نسبة من وافقوا محتوى العبارة 58.1%، وهم أفراد العينة المستجوبة الذين أشاروا إلى أنه هناك آليات مكتوبة تنص على حق المساهمين في إضافة أو اقتراح بنود إضافية لمناقشتها في اجتماع الهيئة العامة، بينما قدرت نسبة المحايدون 41.9%.
- فيما يخص العبارة Q12: حيث بلغت نسبة من وافقوا محتوى العبارة ب 48.4%، هذا ما يدل من خلال إجاباتهم أنه يتأكد قسم التدقيق الداخلي من ممارسة صغار حملة الأسهم لحقوقهم التصويتية، بينما بلغت نسبة المحايدون 51.6%،
- فيما يخص العبارة Q13: بلغت نسبة من وافقوا محتوى العبارة 51.6%، هذا ما يدل من خلال إجاباتهم أنه يحق للمساهمين المشاركة وإعلامهم عن القرارات المتعلقة بالتغيرات الجوهرية مثل التعديلات في النظام الأساسي، بينما بلغت نسبة المحايدون 45.2%، ونسبة المعارضين قدرت ب 03.2%.
- من خلال المعطيات السابقة نستخلص أن نسبة موافقة أفراد العينة المدروسة مرتفعة في كل عبارات هذا المحور ما يدل على موافقة جل أفراد العينة المستجوبة لمذلول عبارات هذا المحور.

الفرع الثاني: تحليل محور "جودة التدقيق الداخلي".

جدول رقم (12) يوضح قيم "التحليل الاحصائي لمحور جودة التدقيق الداخلي"

الأستلة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الاستجابة	ترتيب الأهمية
Q14	2.61	0.715	مرتفعة	03
Q15	2.61	0.715	مرتفعة	03
Q16	2.77	0.497	مرتفعة	02
Q17	3.00	0.000	مرتفعة	01
Q18	3.00	0.000	مرتفعة	01
Q19	3.00	0.000	مرتفعة	01
بعد الأهلية	2.83	0.301	مرتفعة	
Q20	2.65	0.486	مرتفعة	01
Q21	2.55	0.506	مرتفعة	03
Q22	2.58	0.502	مرتفعة	02
Q23	2.55	0.506	مرتفعة	03
بعد الموضوعية	2.58	0.410	مرتفعة	
Q24	2.87	0.341	مرتفعة	01

01	مرتفعة	0.341	2.87	Q25
02	مرتفعة	0.402	2.81	Q26
04	مرتفعة	0.506	2.55	Q27
03	مرتفعة	0.495	2.61	Q28
	مرتفعة	0.306	2.74	بعد جودة أداء العمل
	مرتفعة	0.253	2.71	محور جودة التدقيق الداخلي

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

من خلال تحليل نتائج هذا الجدول فقد بلغ المتوسط الحسابي الاجمالي لهذا المحور 2.71 بأهمية نسبية مرتفعة وانحراف معياري قدر بـ 0.253 ما يدل على ميل المستجوبين لقبول محتوى عبارات هذا المحور في الغالب ، كما كانت درجة استجابة أفراد العينة مرتفعة بالنسبة لكل أسئلة هذا المحور وكل مؤشراتته، حيث بلغ المتوسط الحسابي الاجمالي لبعده الأهلية 2.83 بأهمية نسبية مرتفعة وانحراف معياري قدر 0.310 ، بينما بلغ المتوسط الحسابي الاجمالي لبعده الموضوعية 2.58 بأهمية نسبية مرتفعة وانحراف معياري قدر 0.410 ، و بلغ المتوسط الحسابي الاجمالي لبعده جودة أداء العمل 2.74 بأهمية نسبية مرتفعة وانحراف معياري قدر 0.306.

جدول رقم (13) يوضح قيم التحليل الاحصائي لمحور جودة التدقيق الداخلي.

أوافق		محايد		معارض		الأسئلة
%	F	%	F	%	F	
74.2	23	12.9	04	12.9	04	Q14
74.2	23	12.9	04	12.9	04	Q15

80.6	25	16.1	05	03.2	01	Q16
100	31	00	00	00	00	Q17
100	31	00	00	00	00	Q18
100	31	00	00	00	00	Q19
بعد الأهلية						
64.5	20	35.5	11	00	00	Q20
54.8	17	45.2	14	00	00	Q21
58.1	18	41.9	13	00	00	Q22
54.8	17	45.2	14	00	00	Q23
بعد الموضوعية						
87.1	27	12.9	04	00	00	Q24
87.1	27	12.9	04	00	00	Q25
80.6	25	19.4	06	00	00	Q26
54.8	17	45.2	14	00	00	Q27
61.3	19	38.7	12	00	00	Q28
جودة أداء العمل						

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

حيث جاءت النتائج كالتالي:

1- بعد الأهلية:

- فيما يخص العبارة Q14: كانت درجة الاستجابة مرتفعة، حيث بلغت نسبة من وافقوا محتوى العبارة بقيمة 74.2%، بينما قدرت نسبة المحايدين 12.9%، والمعارضين بنفس النسبة 12.9%، هذا ما يدل على قبول في الغالب محتوى عبارة «يساهم المستوى التعليمي للمدقق في تحسين جودة أدائه».

- فيما يخص العبارة Q:15 «يسهم حصول المدقق الداخلي على شهادة مهنية في تحسين جودة أدائه»، بلغت نسبة من وافقوا محتوى العبارة ب 74.2%، بينما قدرت نسبة المحايدين 12.9% والمعارضين بنفس النسبة 12.9%.

- ما فيما يخص العبارة Q16: " يساهم التعليم المستمر للمدقق في تحسين جودة أدائه المهني"، بلغت نسبة الموافقة على هذه العبارة 80.6%، بينما قدرت نسبة المحايدين 16.1%، أما نسبة من لم يوافقوا كانت أقل قدرت ب 3.2%

- فيما يخص العبارة Q17، Q18، Q19 وافق كل أفراد العينة على محتوى هذه العبارات بنسبة 100%، ما يفسر أن الخبرة المهنية بأعمال التدقيق الداخلي وأن المعرفة بعمليات وإجراءات العمل بالشركة، تساهم في تحسين جودة أداء المدقق الداخلي كذلك الإعداد والتدريب الفني للمدقق الداخلي يساهم في تحسين مستوى أدائه.

2- بعد الموضوعية:

- فيما يخص العبارة Q20: " يساعد رفع تقرير التدقيق الداخلي إلى الإدارة العليا ولجنة التدقيق على تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق" بلغت نسبة الموافقة على هذه العبارة 64.5%، بينما قدرت نسبة المحايدين لهذا المضمون 35.5%.

- فيما يخص العبارة Q21: "إن تعيين المدققين الداخليين ومكافأهم وترقيتهم والاستغناء عنهم من قبل الإدارة العليا ولجنة التدقيق يساهم في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي" بلغت نسبة الموافقة على هذه

العبارة 54.8%، أي أنها تشمل فئة الأفراد الذين أيدوا محتوى العبارة، بينما قدرت نسبة المحايدون لهذا المضمون 45.2%.

- فيما يخص العبارة Q22: " يساهم قيام أعضاء خارجيين في أداء مهمات التدقيق الداخلي في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي"، كانت استجابة أفراد العينة بموافقة محتوى العبارة مرتفعة حيث بلغت نسبتها 58.1%، بينما نسبة المحايدون قدرت ب 41.9%.

- فيما يخص العبارة Q23: وافق أفراد العينة المستجوبة على محتوى العبارة بنسبة 54.8%، أي أنها تشمل فئة الأفراد الذين أيدوا محتوى العبارة " يساهم ارتباط المدقق الداخلي بالإدارة العليا في الارتقاء بمستوى أدائه"، بينما قدرت نسبة المحايدون لهذا المضمون 45.2%.

3- بعد جودة أداء العمل:

- فيما يخص العبارة Q24، Q25: كانت درجة الاستجابة مرتفعة، حيث كانت نسبة الموافقة مرتفعة جدا بنسب متساوية في كلتا العبارتين قدرت ب 87.1%، و قدرت نسبة المحايدون في كل عبارة ب 12.9%، هذا ما يفسر أن دقة وكفاءة برامج التدقيق الداخلي، وكذلك بذل المدقق الداخلي العناية المهنية اللازمة عند أداء مهام عمله عوامل تساهم في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي.

- فيما يخص العبارة Q26: " يساعد دعم الادارة العليا لوظيفة التدقيق الداخلي على تحسين أدائها"، بلغت نسبة الموافقة على محتوى هذه العبارة 80.6%، وهي نسبة مرتفعة، بينما بلغت نسبة المحايدون 19.4%.

- فيما يخص العبارة Q27: وافق أفراد العينة المستجوبة على محتوى العبارة بقيمة 54.8%، حيث أشاروا إلى أن فحص جودة الأداء بمعرفة أطراف من خارج الشركة يساهم في الارتقاء بمستوى أداء وظيفة التدقيق الداخلي، بينما قدرت نسبة المحايدون 45.2%.

- فيما يخص العبارة Q28: وافق أفراد العينة المستجوبة على محتوى العبارة بقيمة 61.3%، حيث أشاروا إلى أن كفاية مدى ونطاق عمل التدقيق الداخلي يؤدي إلى تحقيق جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي، بينما قدرت نسبة المحايدين 38.7%.
- من خلال المعطيات السابقة نستخلص أن نسبة موافقة أفراد العينة المدروسة مرتفعة في كل عبارات محور جودة التدقيق الداخلي بمؤشراته، ما يدل على موافقة جل أفراد العينة المستجوبة لمدلول عبارات هذا المحور.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة.

بعد التطرق للتحليل الإحصائي ودراسة متغيرات الدراسة، سنحاول في هذا المبحث إختبار صحة فرضيات الدراسة، وبما أن حجم العينة $N = 31$ وهي أكبر من 30، إذا يمكن إعتبار أن توزيع المتغيرات يخضع للتوزيع الطبيعي ومنه، يمكن إجراء الاختبارات التالية من خلال إستخدام:

- إستخدام معامل الارتباط R لتحديد طبيعة العلاقة ومعامل التحديد R^2 لتحديد درجة التأثير
- تحليل نتائج التباين الأحادي : Anova من أجل دراسة مستوى الدلالة
- تحليل جدول الانحدار الخطي البسيط.

ومنه التوصل إما إلى تأكيد صحة الفرضيات أو نفيها. جاءت النتائج كالتالي:

جدول رقم (14) يوضح نتائج معامل الارتباط، التباين الأحادي، الانحدار الخطي البسيط.

B	a	Sig	R-deux	R	
0.337	1.795	0.029	0.153	0.392	بعد الافصاح والشفافية / جودة التدقيق الداخلي
0.460	1.577	0.000	0.648	0.805	بعد العدالة وحماية حقوق المساهمين / جودة التدقيق

					الداخلي
--	--	--	--	--	---------

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

1- اختبار الفرضية الأولى

تتمثل الفرضية العدمية والفرضية البديلة فيما يلي:

H_0 = إن تطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية لا يؤثر في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة موبيليس عند مستوى دلالة 0.05

H_1 = إن تطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية يؤثر في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة موبيليس عند مستوى دلالة 0.05.

❖ تحليل الارتباط والتباين الأحادي:

من خلال نتائج الجدول السابق، وبالاعتماد على مخرجات SPSS، يتضح أنّ العلاقة بين المتغيرين الرئيسيين: بعد الإفصاح، والتدقيق الداخلي هي علاقة ارتباطية إيجابية، حيث بلغ معامل الارتباط $R = 0.392$ ، لكن درجة التفسير بينهما كانت ضعيفة جداً، حيث بلغ معامل التحديد $R^2 = 0.153$ ، أي أن تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة بنسبة 15.3% يفسره بعد الإفصاح والشفافية وتبقى نسبة 84.7% نفسرها متغيرات أخرى لم تدخل في الدراسة.

- كما تشير نتائج تحليل التباين الأحادي أنّ مستوى الدلالة معنوي عند درجة الحرية المبينة في الجدول، حيث أن مستوى الدلالة Sig أصغر من مستوى المعنوية 0.05، وعليه نقول إنه هناك دلالة معنوية كلية للنموذج.

❖ تحليل الإنحدار الخطي البسيط.

يتضح أنّ معاملات المعادلة إيجابية، حيث بلغ معامل الإنحدار B بعد الإفصاح والشفافية 0.373، ومنه يمكن القول إنه كلما تغيرت نسبة الإفصاح والشفافية بوحدة واحدة، يؤدي إلى التغيير في التدقيق الداخلي بقيمة 0.373.

ومنه يمكن القول أنّ هناك علاقة ارتباطية وأثر ذو دلالة إحصائية بين المتغيرين بالمؤسسة محل الدراسة عند مستوى معنوية $a=0.05$ ، ولكن بأثر تفسيري ضعيف جدا. مما يعني رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة، والقول:

إن تطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية يؤثر في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة موبيليس: هي فرضية صحيحة.

2/ تحليل الفرضية الثانية:

❖ تحليل الارتباط والتباين الأحادي:

من خلال نتائج الجدول السابق، وبالاعتماد على مخرجات SPSS، يتّضح أنّ العلاقة بين متغير بعد العدالة ومبدأ حماية حقوق المساهمين، ومتغير التدقيق الداخلي هي علاقة ارتباطية إيجابية، حيث بلغ معامل الارتباط $R=0.805$ ، وقدر معامل التحديد بقيمة $R^2=0.648$ ، أي أن تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة بنسبة 64.8% يفسره بعد العدالة ومبدأ حماية حقوق المساهمين وتبقى نسبة 35.2% نفسرها متغيرات أخرى لم تدخل في الدراسة.

- كما تشير نتائج تحليل التباين الأحادي أنّ مستوى الدلالة معنوي عند درجة الحرّية المبيّنة في الجدول، حيث أن مستوى الدلالة Sig أصغر من مستوى المعنوية 0.05، وعليه نقول إنه هناك دلالة معنوية كلية للنموذج.

تحليل الإنحدار الخطي البسيط

يتّضح أنّ معاملات المعادلة إيجابية، حيث بلغ معامل الإنحدار B لمؤشر العدالة ومبدأ حماية حقوق المساهمين 0.460، ومنه يمكن القول إنه كلّما تغيّرت نسبة العدالة ومبدأ حماية حقوق المساهمين بوحدة واحدة، يؤدّي إلى التغيّر في التدقيق الداخلي بقيمة 0.460.

ومنه يمكن القول أنّ هناك علاقة ارتباطية وأثر ذو دلالة إحصائية بين المتغيرين العدالة ومبدأ حماية حقوق المساهمين والتدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة عند مستوى معنوية $a=0.05$ ، مما يعني رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة، والقول:

- إن تطبيق مبدأ العدالة ومبدأ حماية حقوق المساهمين يؤثر في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركة موبيليس: هي فرضية صحيحة.

الخاتمة

خاتمة عامة:

تلعب الحوكمة دورًا حاسمًا في رفع جودة التدقيق الداخلي في المؤسسات والمنظمات. تعد الحوكمة السليمة أساسًا أساسيًا لضمان أن يتم تنفيذ التدقيق الداخلي بشكل فعال وفعال.

تم التوصل إلى النتائج التالية:

- ✓ يساعد النظام الحكومي الجيد على تعزيز مستوى الشفافية في المؤسسة، مما يضمن وجود معلومات موثوقة وصحيحة للمراجعة الداخلية. عندما يكون الوصول إلى المعلومات والبيانات سهلاً ومفتوحًا، يكون لدى فرق التدقيق الداخلي القدرة على تحليل العمليات والتحقق من التوافق مع المعايير والسياسات الداخلية.
- ✓ يعمل النظام الحكومي الفعال على تعزيز مساءلة الجميع في المؤسسة، بدءًا من إدارة الشركة وحتى الموظفين. من خلال توضيح الأدوار والمسؤوليات وتحديد السلطة والمعايير المتبعة، يتم تعزيز التزام الجميع بالممارسات الجيدة وقواعد السلوك المهني.
- ✓ تساهم الحوكمة في تحسين إدارة المخاطر داخل المؤسسة. تعزز الحوكمة الفعالة وجود نظام للرقابة الداخلية يساعد على تحديد وتقييم المخاطر المحتملة وتطبيق التدابير اللازمة للحد منها. يمكن لفرق التدقيق الداخلي أن يلعب دورًا حاسمًا في تقييم فعالية نظام إدارة المخاطر واقتراح التحسينات اللازمة.
- ✓ تساعد الحوكمة في ضمان الامتثال للقوانين واللوائح القانونية ذات الصلة بالمؤسسة. عندما يكون هناك إطار حكومي صارم وفعال، يتم توفير توجيهات وإرشادات للتصرف بما يتوافق مع المتطلبات القانونية. تعزز الرقابة الداخلية الحوكمة وتعزز الالتزام بالسياسات والإجراءات القانونية.
- ✓ من خلال وجود هيكل حكومي صحيح، يتم تعزيز التحسين المستمر في عمليات التدقيق الداخلي. يمكن لفرق التدقيق الداخلي تحديد الفجوات والتحسينات المحتملة واقتراح إجراءات وتوجيهات للتطوير المستمر. يتيح لهم النظام الحكومي تقديم توصيات ببناءة لتحسين الأداء وتعزيز الفعالية العامة للمؤسسة.
- ✓ يعتبر الحوكمة عنصرًا أساسيًا في رفع جودة التدقيق الداخلي، حيث يعزز الشفافية، ويعزز المساءلة، ويحسن إدارة المخاطر، ويعزز الامتثال القانوني، ويعزز التحسين المستمر. يجب أن تكون الحوكمة مدعومة بقيادة قوية وثقافة منفتحة تعزز قيم النزاهة والمسؤولية في جميع أنحاء المؤسسة.

التوصيات:

بناءً على دور الحوكمة في رفع جودة التدقيق الداخلي، إليكم بعض التوصيات العملية:

1. تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي: يجب أن يكون لفريق التدقيق الداخلي استقلالية كافية ولا يتأثر بالتدخل الخارجي. يجب توفير هيكلية تنظيمية تحمي استقلالية فريق التدقيق الداخلي وتمنحه سلطة كافية للوصول إلى المعلومات والتحقيق في العمليات بشكل غير متحيز.

2. توضيح الأدوار والمسؤوليات: ينبغي تحديد وتوضيح الأدوار والمسؤوليات لفريق التدقيق الداخلي وللإدارة والموظفين. يجب أن يكون هناك توزيع واضح للصلاحيات والمهام، وذلك لتعزيز المساءلة وتحقيق التوازن في القرارات والإجراءات المتبعة.

3. تطوير سياسات وإجراءات داخلية قوية: ينبغي وضع سياسات وإجراءات داخلية شاملة ودقيقة تحدد المعايير والممارسات المهنية للتدقيق الداخلي. يجب أن تشمل هذه السياسات ضوابط دقيقة للرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والامتثال القانوني.

4. تعزيز التدريب والتطوير: ينبغي توفير فرص تدريبية مستمرة وتطوير مهني لأفراد فريق التدقيق الداخلي. يساهم التحديث المستمر للمهارات والمعرفة في رفع جودة التدقيق وتحسين فهم الفريق للمخاطر المحتملة والممارسات الجديدة في المجال.

5. تعزيز التواصل والتعاون: يجب تعزيز التواصل الفعال والتعاون بين فريق التدقيق الداخلي وباقي الأقسام والإدارات في المؤسسة. يساهم التفاعل وتبادل المعلومات في فهم أفضل للاحتياجات والتحديات وضمان تنفيذ التوصيات المقدمة بشكل فعال.

6. تقييم ومراجعة الأداء: ينبغي إجراء تقييم دوري لأداء فريق التدقيق الداخلي وفعالته في تحقيق أهدافه. يساعد التقييم المنتظم على تحديد نقاط القوة ونقاط التحسين وتنفيذ التحسينات اللازمة لتعزيز جودة التدقيق.

تطبيق هذه التوصيات سيساهم في تعزيز جودة التدقيق الداخلي وضمان فعالية وكفاءة العمليات المراجعة الداخلية داخل المؤسسة.

قائمة المراجع

أ- المراجع باللغة العربية

- آل غزوي، حسين عبد الجليل، "حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية"، دراسة اختبارية على الشركات المساهمة العامة في المملكة العربية السعودية، كلية الإدارة والاقتصاد الأكاديمية العربية، الدنمارك، (2010).
- بدران سناء، تحليل العائد والتكلفة للمراجعة الداخلية"، المجلة المصرية للدراسات التجارية، جامعة المنصورة، (1994).
- التميمي، هادي، المدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية"، عمان مركز كحلون للكتب، (1998).
- الجلوي، ماجد، تطبيق لائحة حوكمة الشركات على البنوك التجارية، رسالة ماجستير، غير منشورة، السعودية، (2010).
- جربوع، يوسف، والحلو، "دور المراجع الداخلي والخارجي في قياس الكفاءة والفاعلية وتقييم الأداء في المشروعات الاقتصادية في فلسطين"، مجلة جامعة بغداد، العدد الثامن، (2004).
- جودة، فكرى عبد الغنى، "مدى تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسة في المصارف الفلسطينية وفقاً لمبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ومبادئ لجنة بازل للرقابة المصرفية"، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، (2008).
- حماد، طارق، "حوكمة الشركات تطبيقات على المصارف الدار الجامعية، الطبعة الأولى، (2005).
- الخطيب، خالد، والرفاعي، خليل، "الأصول العلمية والعملية لتدقيق الحسابات مدخل نظري وعملي"، الطبعة الأولى، عمان، دار المستقبل للنشر والتوزيع، (1998).
- خليل، عطا الله، الدور المتوقع للمدقق الداخلي عند تقديم خدمات التأكيد في البنوك التجارية الأردنية في ظل الحاكمية المؤسسية"، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار الحوكمة المؤسسية، القاهرة، مصر، (2005).
- دهمش، نعيم، "تدقيق وتقييم كفاءة الأداء وفعالية المشاريع الإنمائية في الدول النامية"، مجلة الدراسات المجلد الثاني عشر، العدد الخامس، (2000).
- زرقون، محمد والعمري جميلة، دور المسؤولية الاجتماعية في تفعيل حوكمة المؤسسات"، المؤتمر الثالث للعلوم المالية والمصرفية (حاكمية الشركات والمسئولية الاجتماعية: تجربة الأسواق، جامعة اليرموك، اربد، الأردن، (2013).
- عبد الله، محمد الرملي، إطار مقترح لمعايير المراجعة الداخلية في ظل تطور تكنولوجيا المعلومات"، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، العدد الثاني، (1994).
- العمرات، أحمد، المراجعة الداخلية: الإطار النظري والمحتوى السلوكي"، عمان دار البشير للنقل والتوزيع، (2000).

ب- المراجع باللغة الإنجليزية

Alamgir, m, "corporate govemance - a risk perspective. paper presented to: corporate governance and reform: paving the way to financial stability and development", a conference organized by the Egyptian banking institute, Cairo, (2007).

Colley, John, et al, "what is corporate governance", McGraw-Hill professional, (2005).

Dittenhofer, Moet, "Internal auditing effectiveness": a VOL (16), No. (8). Guy, Dan M., Alderman, Wayne C., and Winters, Alan J. (1999), "Institute of Internal Auditors (IIA)". Exposes New Internal, (2001).

Fawzy, Ibid." Assessment of Corporate Governance in Egypt Working" Paper No. 82. Egypt, The Egyptian Center for Economic Studies, (2003).

Jaques renard, "theories et pratiques audit interne, edition organization" Paris, (2007).

Mutchler, Jane, " Independence and Objectivity: A Frame Work For Research Opportunities in Internal Auditing», (2004).

OECD, "Principles of corporate governance". available: <http://www.oecd.org>, (1999).

الملحق



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة بلحاج بوشعيب - عين تموشنت -



تحية واحترام...

يقوم الباحث بإعداد دراسة كمتطلب تكميلي لنيل درجة الماجستير في محاسبة والحماية بعنوان:

دور الحوكمة في الرفع من جودة تدقيق الداخلي

يمثل هذا الاستبيان أحد الجوانب الهامة في البحث، ويهدف إلى دراسة أثر دور الحوكمة في الرفع من جودة تدقيق الداخلي في مؤسسة موبيليس، أرجو التكرم والإجابة على الأسئلة المطروحة وتزويد الباحثة بآرائكم القيمة من خلال وضع إشارة (X) على الإجابة التي ترونها ملائمة. كما تأمل الباحثة أن تغني إجاباتكم وترفع من المستوى البحث العلمي لهذا البحث.

يرجى العلم أن جميع الأسئلة المطروحة ضمن هذا الاستبيان لأغراض البحث العلمي وأن إجاباتكم ستكون محاطة بالسرية الكاملة والعناية العلمية الفائقة.

شكرا لتعاونكم وحسن استجابتكم....

المعلومات الشخصية

1- الجنس:

مؤنث

مذكر

2- العمر:

أكثر من 50 سنة

من 40 إلى 50

من 30 إلى 40 سنة

أقل من 30 سنة

3- المؤهل العلمي:

دكتوراه

ماجستير

ماستر

ليسانس

4- التخصص:

محاسبة وجباية

محاسبة وتدقيق

محاسبة ومالية

5- الخبرة العملية:

أقل من 5 سنوات

من 5 سنوات وأقل من 10

من 10 سنوات وأقل من 15

من سنة 15 وأقل من 20

من 20 سنة فأكثر

المحور الأول: مبدأ الإفصاح والشفافية

محايد	لا	نعم	الأسئلة
			يتم الإفصاح عن المعلومات المهمة بطريقة عادلة ونزيهة وصادقة
			عملية الإفصاح عن المخاطر المتوقعة تتم بموضوعية وشفافية
			يتم الإفصاح عن المعلومات المهمة في الوقت المناسب دون تأخير
			تفصح الشركة عن خططها المالية المستقبلية
			تراعي الشركة الإفصاح الكافي والعاقل للبيانات المالية اللازمة للمستثمرين
			الإفصاح والشفافية تحسن من جودة التدقيق الداخلي

المحور الثاني: مبدأ العدالة وحماية حقوق المساهمين

محايد	لا	نعم	الأسئلة
			توجد آليات تؤكد على حق المستثمرين الصغار في التعويض عن الأضرار الناتجة عن سلوك المستثمرين الكبار
			للمساهمين جميعاً الحق في اختيار مجلس الإدارة
			يوجد لدى الشركة آليات مناسبة تمكن المساهمين من الحصول على المعلومات الخاصة باستثماراتهم في الوقت المناسب
			يتوافر لدى الشركة آليات تؤكد على أن التصويت في اجتماعات الهيئة العامة يتم وفقاً للقوانين المعمول بها
			هناك آليات مكتوبة تنص على حق المساهمين في إضافة أو اقتراح بنود

			إضافية لمناقشتها في اجتماع الهيئة العامة
			يتأكد قسم التدقيق الداخلي من ممارسة صغار حملة الأسهم لحقوقهم التصويتية
			يحق للمساهمين المشاركة واعلامهم عن القرارات المتعلقة بالتغيرات الجوهرية (مثل التعديلات في النظام الأساسي)

المحور الثالث: جودة التدقيق الداخلي

محايد	لا	نعم	الأسئلة
			يسهم المستوى التعليمي للمدقق في تحسين جودة أدائه
			يسهم حصول المدقق الداخلي على شهادة مهنية في تحسين جودة أدائه
			يسهم التعليم المستمر للمدقق في تحسين جودة أدائه المهني
			تسهم الخبرة المهنية بأعمال التدقيق الداخلي في تحسين جودة أداء المدقق الداخلي
			تسهم المعرفة بعمليات وإجراءات العمل بالشركة في تحسين جودة أداء المدقق الداخلي
			يسهم الإعداد والتدريب الفني للمدقق الداخلي في تحسين مستوى أدائه
			المتوسط العام لمؤشر الأهلية
			يساعد رفع تقرير التدقيق الداخلي إلى الإدارة العليا ولجنة التدقيق على تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق
			إن تعيين المدققين الداخليين ومكافأهم وترقيتهم والاستغناء عنهم من قبل

			الإدارة العليا ولجنة التدقيق يساهم في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي
			يساهم قيام أعضاء خارجيين في أداء مهمات التدقيق الداخلي في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي
			يساهم ارتباط المدقق الداخلي بالإدارة العليا في الارتقاء بمستوى أدائه
			المتوسط العام لمؤشر الموضوعية
			تمكن دقة وكفاءة برامج التدقيق الداخلي من تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي
			يساهم بذل المدقق الداخلي العناية المهنية اللازمة عند أداء مهام عمله في تحسين جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي
			يساعد دعم الإدارة العليا لوظيفة التدقيق الداخلي على تحسين أدائها
			يساهم فحص جودة الأداء بمعرفة أطراف من خارج الشركة في الارتقاء بمستوى أداء وظيفة التدقيق الداخلي
			تؤدي كفاية مدى ونطاق عمل التدقيق الداخلي إلى تحقق جودة أداء وظيفة التدقيق الداخلي
			المتوسط العام لمؤشر جودة أداء العمل
			المتوسط العام لمتغير جودة التدقيق الداخلي

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,903	28

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,392 ^a	,153	,124	,23719

a. Prédicteurs : (Constante), الإفصاح

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1 Régression	,295	1	,295	5,252	,029 ^b
Résidus	1,632	29	,056		
Total	1,927	30			

a. Variable dépendante : التدقيق الداخلي

b. Prédicteurs : (Constante), الإفصاح

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	B	Ecart standard	Bêta		
1 (Constante)	1,795	,405		4,427	,000
الإفصاح	,337	,147	,392	2,292	,029

a. Variable dépendante : التدقيق الداخلي

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,805 ^a	,648	,636	,15300

a. Prédicteurs : (Constante), العدالة

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	1,248	1	1,248	53,319	,000 ^b
	Résidus	,679	29	,023		
	Total	1,927	30			

a. Variable dépendante : التدقيق الداخلي

b. Prédicteurs : (Constante), العدالة

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	B	Ecart standard	Bêta		
1 (Constante)	1,577	,159		9,930	,000
العدالة	,460	,063	,805	7,302	,000

a. Variable dépendante : التدقيق الداخلي

