



جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب
Ain Temouchent University Belhadj Bouchaib
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



Faculty of Economic Sciences, Commerce and Management Sciences

قسم العلوم المالية والمحاسبة

Department of Financial and Accounting

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر
تخصص المحاسبة والجباية المعمقة

آليات الحوكمة ودورها في تفعيل التدقيق الداخلي في مؤسسة اقتصادية

من إعداد الطلبة:

- ❖ وراة عبد الرحمان
- ❖ كريداك خالد

اعضاء لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة	الصفة
د. غلاي نسيمه	أستاذ محاضر	رئيسا
د. مالطي سناء	أستاذة محاضرة ب	مشرفا، مقررا
د. بوحسون ايمان	أستاذ محاضر	ممتحنا

السنة الجامعية: 2024/2023

الاهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله والصلاة والسلام على أشرف خلق الله محمد بن عبد الله وعلى آله واصحابه ومن تبع هداه

اتقدم بهذا العمل المتواضع الى:

من وضعت تحت قدميها الجنة فكانت نبع الحنان ومنبع الامان وسر السعادة اليك امي الحبيبة حفظك

ربي لي واطال في عمرك

من باع راحة شبابه ليشق لي طريقي وأشعل سنين عمره لبضيء لي الطريق اليك ابي الغالي والعزيز حفظك

الله ورعاك

وإلى ورود بيتنا اخوتي الاعزاء اطال الله اطال الله في عمرهم

وتحية خاصة الى موسى وبغداد

وراد عبد الرحمان

الاهداء

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى
فضاء المحبة وبحر الحنان، لأولوة الدنيا وبهجتها: أمي الغالية حفظها الله.
الذي علمني مبادئ الأخلاق وحسن التربية وقال إن الحياة كفاح ونضال إلى جوهرة قلبي رمز الاحترام: أبي
العزير أطل الله في عمره.
إلى سندي الذي لا أحصي فضائله علي: أخي وراة عبد الرحمان ".
إلى الأعمدة التي أظل أرتكز عليها للصمود أخواتي
إلى من وجدت معهم أسى معاني الأخوة والصدقة وعشت معهم أجمل الايام
إلى كل الصديقات والأصدقاء.
وتحية خاصة لبغداد وموسى

كريدك خالد

الصفحة	العنصر
2	الإهداء
8	الملخص
4	قائمة المحتويات
6	قائمة الجداول
7	قائمة الأشكال
8	الملخص
11	مقدمة
13	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي
13	المبحث الأول: الاطار المفاهيمي لحوكمة الشركات
13	المطلب الأول: ماهية حوكمة الشركات
14	المطلب الثاني: مبادئ الحوكمة
15	المطلب الثالث: المطلب الثالث: آليات حوكمة الشركات
22	المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي
22	المطلب الأول: ماهية التدقيق الداخلي
23	المطلب الثاني: الإجراءات العملية للتدقيق الداخلي
25	المطلب الثالث: معايير التدقيق الداخلي

28	المطلب الرابع: اليات الحوكمة ودورها في تحسين مهمة التدقيق الداخلي
31	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
31	المطلب الأول: الدراسات المحلية
32	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
34	المطلب الثالث: ميزات الدراسة
35	الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لآليات الحوكمة ودورها في تفعيل التدقيق الداخلي في مؤسسة اقتصادية
36	المبحث الأول: الطريقة والاجراءات المتبعة
36	المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة
37	المطلب الثاني: الاساليب الاحصائية المستخدمة
39	المبحث الثاني: تحليل نتائج دراسة
40	المطلب الأول: عرض النتائج المتعلقة بالمتغيرات الديمغرافية
46	المطلب الثاني عرض النتائج المتعلقة براء عينة الدراسة واختبار الفرضيات
61	الخاتمة
62	قائمة المراجع
64	قائمة الملاحق

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
37	مقياس ليكارت	1
37	توزيع الاستثمارات الموزعة على افراد العينة	2
38	نسبة الموثقية	3
39	الوسط الحسابي	4
40	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس	5
41	توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر	6
42	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المستوى العلمي	7
43	توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي	8
44	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	9
45	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	10
46	نتائج اراء عينة الدراسة حول مجلس الادارة	11
48	نتائج اراء عينة الدراسة حول لجنة التدقيق	12
50	نتائج اراء عينة الدراسة حول التدقيق الخارجي	13
52	نتائج اراء عينة الدراسة حول التدقيق الداخلي	14
55	نتائج اختبار للعينة البسيطة المتعلقة بمجلس الإدارة	15
56	نتائج معامل الارتباط بين مجلس الإدارة و التدقيق الداخلي	16
57	نتائج اختبار للعينة البسيطة المتعلقة بلجنة التدقيق	17
58	نتائج معامل الارتباط بين لجنة التدقيق و التدقيق الداخلي	18
59	نتائج اختبار للعينة البسيطة المتعلقة بالتدقيق الخارجي	19
60	نتائج معامل الارتباط بين التدقيق الخارجي و التدقيق الداخلي	20

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
15	مخطط يمثل مبدئ الحوكمة حسب اصدار منظمة التعاون والتنمية OECD	1
20	مخطط يمثل اليات حوكمة الشركات	2
25	مخطط يمثل اجراءات التدقيق الداخلي	3
40	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الجنس	4
41	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير العمر	5
42	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير مستوى العلمي	6
43	تمثيل عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	7
44	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	8
45	تمثيل عينة الدراسة حسب فئة الوظيفة	9

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور آليات الحوكمة في تفعيل دور التدقيق الداخلي في المؤسسة اقتصادية نظرا للجهود الرامية إلى تطوير وتحسين تسيير الشركات الجزائرية، وبشكل طوعي ولتعزيز الجانب النظري قمنا بمراجعة الأدبيات التي تناولت المفاهيم النظرية ومعايير التدقيق الحوكمة الداخلية وحوكمة الشركات. أما الجانب العملي والتعرف على واقع المؤسسات الاقتصادية فقد صممناها وتم توزيع استبيان على العاملين في بعض الشركات الاقتصادية، وعلى مختلف المدققين الخارجيين محافظو الحسابات في ولايات البلاد المختلفة لمعرفة آرائهم واتجاهاتهم ومحاولة تعميمها على الجميع الشركات الجزائرية. وخلصت الدراسة إلى أن وظيفة التدقيق الداخلي لها علاقة مباشرة بآليات حوكمة الشركات آلية مجلس الإدارة وآلية لجنة المراجعة وآلية التدقيق الخارجي وآلية التدقيق الداخلي) وهناك علاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي ومسؤوليات مجلس الإدارة حيث أنها وظيفة ترتبط بشكل وثيق بالإدارة العليا حيث تساهم مساعدة مجلس الإدارة في مراجعة استراتيجية الشركة من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر للمساعدة في تطبيق مبادئ الحوكمة.

الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، التدقيق الداخلي، آليات الحوكمة، لجان التدقيق، النظام

الرقابة الداخلية

Abstract.....

This study aims to highlight the role of governance mechanisms in activating the role of internal audit in the institution Economic in light of the efforts aimed at developing and improving the management of Algerian companies, and intentionally To strengthen the theoretical aspect, we reviewed the literature that dealt with the concepts and theoretical criteria for auditing Internal and corporate governance.

As for the practical aspect and to determine the reality of economic institutions, we have designed A questionnaire was distributed to employees of some economic companies, and to various external auditors Account managers in the various states of the country to know their opinions and trends and try to circulate them to all Algerian companies.

The study concluded that the internal audit function has a direct relationship with corporate governance mechanisms (The Board of Directors mechanism, the Audit Committee mechanism, the external audit mechanism and the internal audit mechanism) and there is a relationship between The internal audit function and the responsibilities of the Board of Directors because it is a function closely linked to senior management, where it contributes In assisting the Board of Directors in reviewing the company's strategy by evaluating the internal control system And risk management to help him apply governance principles.

Keywords: corporate governance, internal audit, governance mechanisms, audit committees, system Internal Control

Resumé.....

Cette étude vise à mettre en évidence le rôle des mécanismes de gouvernance dans l'activation du rôle de l'audit interne dans l'institution. Economique au regard des efforts visant à développer et à améliorer la gestion des entreprises algériennes, et volontairement Pour renforcer l'aspect théorique, nous avons passé en revue la littérature traitant des concepts et des critères théoriques de l'audit. Gouvernance interne et d'entreprise. Quant à l'aspect pratique et pour déterminer la réalité des institutions économiques, nous avons conçu Un questionnaire a été distribué aux salariés de certaines entreprises économiques, et à différents auditeurs externes Des responsables de comptes dans les différents états du pays pour connaître leurs opinions et tendances et essayer de les faire circuler à tous Entreprises algériennes. L'étude a conclu que la fonction d'audit interne a une relation directe avec les mécanismes de gouvernance d'entreprise. Le mécanisme du Conseil d'Administration, le mécanisme du Comité d'Audit, le mécanisme d'audit externe et le mécanisme d'audit interne) et il existe une relation entre La fonction d'audit interne et les responsabilités du Conseil d'Administration car il s'agit d'une fonction étroitement liée à la haute direction, où elle contribue Assister le Conseil d'Administration dans la revue de la stratégie de l'entreprise en évaluant le système de contrôle interne Et la gestion des risques pour l'aider à appliquer les principes de gouvernance.

Mots clés : gouvernance d'entreprise, audit interne, mécanismes de gouvernance, comités d'audit, systèmeContrôleinterne.

تمهيد:

لقد ساهمت الأزمات و الانهيارات و الفضائح التي حدثت في شركات أمريكية عملاقة مثل شركة أنرون للطاقة ، و التي تبعتها انهيار شركة آرثر أندرسون التي تمثل أكبر شركة تدقيق في العالم و ذلك لثبوت تورطها بانهيار شركة أنرون أنفة الذكر و غير ذلك من العوامل التي ساهمت كلها بدفع مفهوم جديد الى الظهور و هو مفهوم حوكمة الشركات التي جاءت لتمثل الحل المناسب لمعالجة أسباب الانهيار و أزمة الثقة التي ترتبت عليه و التي طال تأثيرها أغلب التعاملات في الأسواق العالمية و التي كان من أهم مسبباتها الرئيسية هو التضليل و ضعف مستوى التدقيق الداخلي مما أدى الى فقدان الثقة في أدارات و مجالس أدارات الشركات و الانظمة الرقابية و المحاسبية المتبعة في تلك الشركات الامر الذي أسحب تأثيره على مدى أقبال المستثمرين للاستثمار في تلك الشركات .

و انطلاقاً من أهمية حوكمة الشركات و ضرورة نقلها حيز التطبيق فإن التدقيق الداخلي يعد أحد ركائز هذا التطبيق ، إذ ينبغي أن يرتقي دور التدقيق الداخلي في الشركات الى توجيه العمليات نحو النجاح من خلال فحص و تقويم النشاطات المالية و الادارية و التشغيلية ، و توفير المعلومات للإدارة بكل مستوياتها لمساعدتها في تنفيذ استراتيجيتها بشكل صحيح ، و كذلك تفعيل دور التدقيق الداخلي في الاطلاع على هذه الإستراتيجية و منحه إمكانية تدقيق تنفيذها و مدى تحقق الاهداف المرجوة منها ، و كذلك تحديد المخاطر التي تواجه الشركة و متابعة كيفية علاجها .

وعلى ضوء ما سبق يتم طرح الاشكالية التالية:

-اشكالية الدراسة:

هل تآثر آليات الحوكمة في تفعيل دور التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية

وانطلاقاً من التساؤل الرئيسي نجد الاسئلة الفرعية للدراسة تتمحور حول:

- ماذا نقصد بالحوكمة وفيما تتمثل الياتها
- ما المقصود بالتدقيق الداخلي
- هل توجد علاقة بين اليات حوكمة الشركات وبين التدقيق الداخلي

وبناءً على التساؤل السابق نطرح الفرضيات التالية:

- 1- تساهم مهام لجان التدقيق في تحسين ودعم وظيفة التدقيق الداخلي
- 2- تساهم مهام مجلس الادارة في تحسين ودعم وظيفة التدقيق الداخلي
- 3- تساهم مهام التدقيق الخارجي في تحسين ودعم وظيفة التدقيق الداخلي

-أهمية الدراسة:

نظراً لزيادة الاهتمام بالحوكمة وبدور التدقيق الداخليّ فيها بعد حدوث العديد من الأزمات الاقتصادية وحالات الفشل والتعثر للمنشآت التي حدثت في السنوات الأخيرة، مما أدى إلى فقدان الثقة في التقارير الماليّة بين المستثمرين والدائنين.

وتبرز أهمية هذه الدراسة من خلال القاء الضوء على موضوع معاصر لقي اهتمام كبير من مختلف الباحثين والهيئات والمنظمات الرقابية وغيرهم من المهتمين من المجتمع لما يساهم به هذا البحث من تجنب الوقوع في الأزمات وتقليل المخاطر ورفع من مستوى الشفافية وبالتالي تحسين سير المؤسسات الاقتصادية.

-أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية:

- تسليط الضوء على مفهوم حوكمة الشركات.
- الوقوف على أهمية التدقيق الداخلي والعوامل المحددة لجودته.
- استكشاف الدور الذي تلعبه اليات الحوكمة في تحسين جودة التدقيق الداخلي.
- قياس أثر تطبيق اليات الحوكمة في جودة التدقيق الداخلي في الشركات.

-منهج الدراسة:

اعتمدنا في هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي من خلال جمع البيانات والمعلومات من مختلف المراجع باللغة العربية والاجنبية وذلك من اجل اعطاء صورة واضحة حول حوكمة الشركات والتدقيق الداخلي، ومدعما من خلال استعمال اسلوب الاستبيان لجمع البيانات المتعلقة بالدراسة وتحليلها بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) والحصول على نتائج لاختبار الفرضيات.

-أقسام الدراسة :

قسمت الدراسة إلى فصلين ، الفصل الاول نظري و الفصل الثاني تطبيقي ، بالنسبة للفصل الاول قسم الى ثلاثة مباحث تطرقنا في المبحث الأول الى الاطار المفاهيمي لحوكمة الشركات ، المبحث الثاني للإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي ، وقد تم التطرق في المبحث الثالث الى مختلف الدراسات السابقة المحلية و الاجنبية ، اما فيما يخص الفصل التطبيقي تطرقنا لعرض مختلف النتائج المتحصل عليها جراء الاستبيان الذي كان موجه للمدققين الداخليين في مختلف المؤسسات و قد تم الاستعانة ايضا بعض المدققين الخارجيين و الجانب الاكاديمي و ذلك من اجل اثراء موضوع بحثنا .

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات

حظيت حوكمة الشركات باهتمام الباحثين وأصحاب المصالح في هذا المجال خاصة في العقود القليلة الماضية نظرا للأهمية التي تكتسبها بالنسبة للكثير من الأطراف ذوي العلاقة بنجاح واستمرار نشاط الشركة، زاد الاهتمام بالحوكمة مع الازمات التي مست بعض الشركات في نهاية القرن الماضي وبداية القرن الواحد والعشرين التي تنشط في الولايات المتحدة الأمريكية وبعض دول شرق آسيا، سنحاول أن نتناول ماهية حوكمة الشركات في مجموعة من العناوين كما يلي:

المطلب الأول: ماهية حوكمة الشركات

لقد اكتسب مفهوم حوكمة المؤسسات مؤخرا اهتمام العديد من الكتاب والباحثين بمختلف تخصصاتهم، لهذا تعددت تعاريف ومفاهيم حوكمة المؤسسات، وعليه سوف نحاول طرح اهم التعاريف لعدد من الباحثين والهيئات والمنظمات المختصة.

يعرف مجمع المدققين الداخليين الأمريكي حوكمة الشركات بأنها " العمليات التي تتم من خلال الاجراءات المستخدمة من ممثلي اصحاب المصالح من اجل توفير اشراف على ادارة المخاطر الشركة والتأكيد على كفاية ضوابط الرقابة الداخلية لتحقيق اهداف الشركة والمحافظة على قيمتها¹.

كما تعرف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية سنة 2004 بأنها " مجموعة من الاجراءات والنظم الادارية، القانونية، المحاسبية، الاقتصادية، الاجتماعية والاخلاقية التي توجه سلوك المؤسسة، وتحكم العلاقة بين ادارة المؤسسة ومجلس ادارتها والمساهمين واصحاب المصالح، ففي إطار حوكمة المؤسسة يتم تحديد الهيكل الذي يتم من خلاله وضع اهداف المؤسسة ووسائل تحقيقها والرقابة على الاداء، وينبغي ان يقدم نظام حوكمة المؤسسة الجيد حوافز مناسبة للإدارة لتحقيق الاهداف مصالح المؤسسة وتسهل من عملية الرقابة².

وقد عرفتها لجنة كادبودي سنة 1992 على انها النظام الذي بمقتضاه يتم توجيه الشركات والرقابة عليها³.

¹ يحيى سعدي ، لخضر أوصيف ، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات ، مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية ، العدد 5 ، 2012 ، صفحة رقم 184-185 ،

² محمد الصالح فرور ، دور الآليات الداخلية للرقابة في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية لاقتصادية لولاية سكيكدة ، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية ، المجلد الثالث ، العدد الأول، 2019، صفحة رقم 06

³ الاخضر عزي ، لخضر اوضيف ، اشكالية الحوكمة في الشركات : تطبيقات وتجارب دولية ، مجلة الابحاث الاقتصادية لجامعة البليدة 2 ، العدد 01 ، 2011 ، صفحة رقم 13 .

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

ومن خلال هذه التعاريف يمكننا تعريف حوكمة الشركات بأنها مجموعة من القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين ادارة الشركة من جهة والمساهمين واصحاب المصالح من جهة اخرى، والتي يؤدي تطبيقها الى تقليل من حالات الغش وتجنب الصراع والتصرف الغير مقبول في الشركات.

المطلب الثاني: مبادئ الحوكمة

هناك ستة مبادئ اساسية اصدرتها منظمة التعاون والتنمية (OECD) سنة 1999 و المعدلة سنة 2004، لترسيخ قواعد الحوكمة وبناء نظام سليم لها والتأكد على اهميتها في دعم الاداء الاقتصادي، حيث اعتبرت هذه المبادئ كنقاط مرجعية بإمكان صانعي سياسة الاسترشاد بها في غمار اعدادهم للأطراف القانونية والتنظيمية لأساليب حوكمة الشركات، ويمكن استعراض هذه المبادئ بالتفاصيل كما يلي:

1. ضمان الاساس اللازم لتفعيل إطار حوكمة الشركات:

وفق ما ينص عليه هذا المبدأ ينبغي ان يتضمن إطار حوكمة الشركات كل من تعزيز شفافية الاسواق وكفاءتها، كما يجب ان يكون متناسقا مع احكام القانون وان يصيغ بوضوح تقسيم المسؤوليات فيما بين السلطات الاشرافية والتنظيمية والتنفيذية المختلفة.

2. حفظ حقوق المساهمين:

وفق هذا المبدأ ينبغي ان يكفل إطار حوكمة الشركات حماية حقوق المساهمين، مثل حق اختيار مجلس الادارة والحق في الحصول حصص من ارباح الشركة، وحق المشاركة والتصويت في الاجتماعات.

3. المعاملة المتكافئة للمساهمين:

يجب ان يكفل إطار حوكمة الشركات المعاملة المتكافئة لجميع المساهمين والمساواة بينهم داخل كل فئة، فكافة المساهمين يجب ان يتمكنوا من الحصول على المعلومات المتعلقة بحقوق التصويت الممنوحة لكل فئات المساهمين ولكل مساهمين الحق في الدفاع عن حقوقهم القانونية

4. دور اصحاب المصالح في حوكمة الشركات:

يجب ان ينطوي إطار حوكمة الشركات على الاعتراف بحقوق اصحاب المصالح كما يسريها القانون، وان يعمل ايضا على تأكيد احترام حقوق اصحاب المصالح وحمايتهم، والتعويض عن اي انتهاك لتلك الحقوق.

5. الافصاح والشفافية:

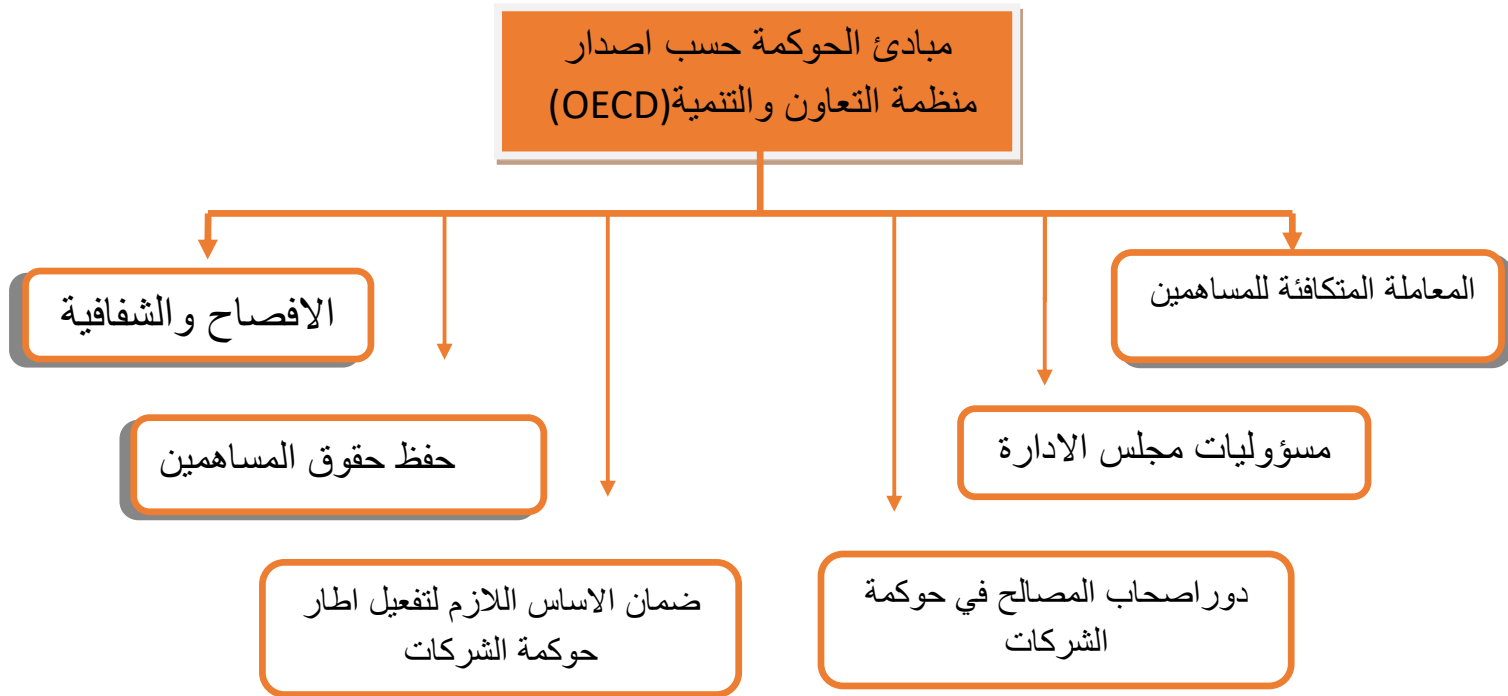
الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

ينبغي ان يكفل إطار حوكمة الشركات تحقيق الافصاح الدقيق وفي الوقت المناسب بشأن كافة المسائل المتصلة بتأسيس الشركة، ومن بينها الموقف المالي، الاداء، الملكية واسلوب ممارسة السلطة.

6. مسؤوليات مجلس الادارة:

يجب ان يتيح اطار حوكمة الشركات الخطوات الاسترشادية الاستراتيجية لتوجيه الشركة ، ومحاسبة مجلس الادارة عن مسؤوليته امام الشركة و المساهمين⁴.

شكل رقم 1 يمثل مبادئ الحوكمة حسب اصدار منظمة التعاون والتنمية(OECD)



المصدر: سعد بن على الوابل – الحوكمة المؤسسية و الشرعية في المصارف الاسلامية – مجلة الدراسات التجارية المعاصر – العدد الاول ديسمبر 2015 – صفحة رقم 04

المطلب الثالث: آليات حوكمة الشركات

تؤدي حوكمة الشركات دورا مهما في معالجة المشكلات المتعددة التي تعاني منها الشركات، وذلك من خلال مجموعة من الآليات وتصنف الى آليات داخلية وأخرى خارجية كما يلي:

أولا: الآليات الداخلية لحوكمة الشركات:

⁴أمن تريت، عمار شلابي، اثر تطبيق حوكمة الشركات على ممارسة التحفظ المحاسبي في القوائم المالية، مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية و الادارية ، المجلد رقم 05 ، العدد 01 ، 2022 صفحة رقم 05-06

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

تنصب آليات حوكمة الشركات الداخلية على أنشطة وفعاليات الشركة، واتخاذ الإجراءات اللازمة لتحقيق أهداف الشركة، ويمكن تصنيف آليات حوكمة الشركات الداخلية كما يلي:

مجلس الإدارة:

يعد مجلس الإدارة أحد الآليات الحاكمة لأداء المديرين في المؤسسات من وجهة نظر حملة الأسهم وذلك لانتخابه من قبلهم بشكل مباشر، يذكر كل من: H. Singh و F. Harianto أن الناشطين في مجال حوكمة الشركات والباحثين والممارسين يعتبرون مجلس الإدارة أحسن أداة لمراقبة سلوك الإدارة، إذ أنه يحمي رأس المال المستثمر في الشركة من سوء الاستعمال من قبل الإدارة، وذلك من خلال صلاحياته القانونية في تعيين وإعفاء ومكافأة الإدارة العليا، كما أن مجلس الإدارة القوي يشارك بفاعلية في وضع استراتيجية الشركة، وتقديم الحوافز المناسبة للإدارة، إضافة إلى مراقبة سلوكها وتقويم أدائها، وبالتالي تعظيم قيمة الشركة.

ولقد نادت العديد من الهيئات العلمية والبورصات والجهات المهتمة بالتطبيق السليم لمفهوم حوكمة الشركات الداخلية بضرورة أن يكون هناك توازن في عضوية مجلس الإدارة بين الأعضاء التنفيذيين والأعضاء غير التنفيذيين، بل نادت أن تكون غالبية أعضاء مجلس الإدارة من الأعضاء غير التنفيذيين حتى يتمكن المجلس من إنشاء اللجان التابعة له مثل: لجنة التدقيق، لجنة المكافآت، ولجنة التعيينات والتي تقتصر عضويتها على الأعضاء غير التنفيذيين، ومن ناحية أخرى فإن وجود مجالس إدارة غالبيتها من هؤلاء الأعضاء سوف يدعم موضوعية واستقلالية المجلس في القيام بواجباته الإشرافية اتجاه إدارة المؤسسة. يتكون مجلس الإدارة من عدة لجان أهمها:

لجنة المكافآت:

تعتمد توصيات أغلب الدراسات الخاصة بحوكمة المؤسسات والتوصيات الصادرة عن الجهات المهتمة بها بأنه يجب أن تشكل لجان المكافآت من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، وفي مجال المؤسسات المملوكة للدولة فقد تضمنت إرشادات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية تأكيد على ضرورة أن تكون مكافآت أعضاء مجلس الإدارة و الإدارة العليا معقولة، وذلك لضمان تعزيز مصالح المؤسسة في الأمد البعيد من خلال جذب المهنيين من ذوي الكفاءات العالية.

لجنة التعيينات:

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

يجب أن يتم تعيين أعضاء مجلس الإدارة والموظفين من بين أفضل المرشحين الذين تتلاءم مهاراتهم وخبراتهم مع المهارات والخبرات المحددة من المؤسسة، ولضمان الشفافية في تعيين أعضاء مجلس الإدارة وبقية الموظفين فقد وضعت (PSCGT) لهذه اللجنة مجموعة من الواجبات منها:

- أن تقوم لجنة التعيينات في المؤسسة مع مجلس الإدارة وبمصادقة الوزير بوضع المهارات والخبرات المطلوب توفرها لدى عضو مجلس الإدارة والموظفين المطلوبين؛
- يجب على لجنة التعيينات أن تضع آليات شفافة للتعيين، بما يتضمن الحصول على أفضل المرشحين المؤهلين؛
- أن تقوم اللجنة مع بقية أعضاء مجلس الإدارة بتقويم المهارات المطلوبة للمؤسسة باستمرار؛
- يجب أن تقوم اللجنة بالإعلان عن الوظيفة المطلوب إشغالها، ودعوة المؤهلين لتقديم طلباتهم للتعيين؛
- على اللجنة أن تتوخى الموضوعية، وذلك بمقارنة مؤهلات ومهارات المتقدم مع الم واصفات المطلوبة من قبل المؤسسة.⁵

لجنة التدقيق:

لقد حظيت لجنة التدقيق في الوقت الحاضر باهتمام بالغ من قبل الهيئات العلمية الدولية والمحلية المتخصصة والباحثين، وبخاصة بعد الاخفاقات والاضطرابات المالية التي حصلت في الشركات العالمية. ويرجع هذا الاهتمام للدور الذي يمكن ان تؤديه لجنة التدقيق كأداة من ادوات حوكمة الشركات في زيادة الثقة والشفافية في المعلومات المالية التي تفصح عنها الشركات، وذلك من خلال دورها في اعداد التقارير المالية واشرافها على وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات، وكذلك دورها في دعم هيئات التدقيق الخارجية وزيادة استقلاليتها، فضلا عن دورها في التأكيد على الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات.

وظائف ومهام لجنة التدقيق:

- مراجعة الكشوفات المالية قبل تقديمها الى مجلس الادارة.
- التوصية بتعيين ومكافأة واعفاء المدقق الخارجي.
- مناقشة نطاق وطبيعة الأولويات في التدقيق والاتفاق عليها.
- المناقشة مع المدققين القانونيين لأي تحفظات او مشكلات تنشأ اثناء عملية التدقيق.

⁵ ابو القاسم حمدي - ا. جهيدة جيلالي-الحوكمة الداخلية بينكثرة التنضير واشكالية التطبيق - الملتقى الوطني حول البيات حوكمة الشركات في مكافحة الفساد المالي و الاداري و الحد من الازمات - المركز الجامعي بافلو-معهد العلوم الاقتصادية وتجارية و علوم التسيير - 2018-صفحة رقم 07-08

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

- المناقشة مع المدققين الخارجيين والداخليين لتقويم فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركة وإدارة المخاطر فيها.
- الإشراف على وظيفة التدقيق الداخلي ومراجعة التقارير التي تقدمها والنتائج التي تتوصل إليها وتقديم توصيات للإدارة لاتخاذ الإجراءات اللازمة.
- القيام بأي واجبات تكلف بها من قبل مجلس الإدارة، والتي لها صلة بأعمال التدقيق والرقابة.

التدقيق الداخلي:

تؤدي وظيفة التدقيق الداخلي دورا مهما في عملية الحوكمة، اذ انها تعزز هذه العملية وذلك بزيادة قدرة المواطنين على مساءلة الشركة. حيث يقوم المدققون الداخليون من خلال الانشطة التي ينفذونها بزيادة المصداقية، العدالة، تحسين سلوك الموظفين العاملين في الشركات المملوكة للدول وتقليل مخاطر الفساد الاداري والمالي. وفي هذا السياق يرى (ARCHAMBAULT) ان كل من التدقيق الداخلي والخارجي يعد آلية مهمة من آليات المراقبة ضمن إطار هيكل الحوكمة. وبشكل خاص فيما يتصل بضمان دقة ونزاهة التقارير المالية ومنع واكتشاف حالات الغش والتزوير. وقد اعترفت الهيئات المهنية والتنظيمية بأهمية وظيفة التدقيق الداخلي في عملية الحوكمة. فقد امدت لجنة كادبيري (CADBURY COMMITTEE) على اهمية مسؤولية المدقق الداخلي في منع واكتشاف الغش والتزوير ولتحقيق هذه الوظيفة لأهدافها يجب ان تكون مستقلة وتنظم بشكل جيد وتستند الى التشريع الخاص بها.⁶

ثانيا: الآليات الخارجية لحوكمة الشركات:

تتمثل آليات حوكمة الشركات الخارجية بالرقابة التي تمارسها اصحاب المصالح الخارجيين على الوحدة الاقتصادية والضغوط التي تمارسها المنظمات الدولية المهتمة بهذا الموضوع وبشكل هذا أحد العوامل الكبرى الموحدة لضغط الهائل من اجل تطبيق قواعد الحوكمة ومن الامثلة على هذه الاليات ما يلي:

أ- الاندماجات والاكتسابات:

مما لا شك فيه ان الاندماجات والاكتسابات تعتبر من الادوات التقليدية لإعادة الهيكلة في قطاع المؤسسات في انحاء العالم ويشير كل من جون وكيديا (JOHN & KEDIA) الى وجود العديد من الاديبيات والادلة التي تدعم وجهة النظر التي ترى ان الاكتساب آلية مهمة من آليات الحوكمة (في الولايات المتحدة الامريكية على سبيل

⁶ بروش زين الدين ، أ. دهيمي جابر ، دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي و الاداري ، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الاداري 2012 ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بولاية بسكرة

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

المثال). اما فيما يخص المؤسسات العمومية فتشير منظمة (OECD) الى ان الحكومة الصينية على سبيل المثال قد استفادت من هذه الآلية، وذلك بعد اعطاء هذه المؤسسات قدرا من الاستقلالية في اتخاذ القرارات الاكتساب والاندماج، ولكن الدولة بحاجة ان تتأكد من عدم الإضرار بحقوقها كمالك للأسهم جراء مثل هذه القرارات المهمة التي تتخذها الادارات.⁷

ب- سوق المنتجات (الخدمات) وسوق العمل الإداري:

تعد منافسة سوق المنتجات أو الخدمات أحد الآليات المهمة لحوكمة الشركات، ويؤكد على هذه الأهمية كل من (HESS & IMPAVIDO) وذلك بقولهم اذا لم تقم الإدارة بواجباتها بشكل الصحيح فإنها سوف تفشل في منافسة الشركات التي تعمل في نفس المجال، وبالتالي سوف تتعرض للإفلاس حيث ان منافسة سوق المنتجات أو الخدمات تذهب لسلك الإدارة.

ت- التدقيق الخارجي:

يمثل التدقيق الخارجي حجر الزاوية لحوكمة جيدة للشركات خصوصا تلك المملوكة للدولة، اذ يساعد المدققون الخارجيون هذه الشركات على تحقيق المسائلة والنزاهة وتحسين العمليات فيها، ويغرسون الثقة بين اصحاب المصالح والمواطنين بشكل عام. ويؤكد معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الامريكية (IIA) على ان دور التدقيق الخارجي يعزز مسؤوليات الحوكمة في الإشراف والحكمة و التصبر، حيث ينصب الإشراف على التحقق مما اذا كانت الشركات المملوكة للدولة تعمل ما هو مفروض ان عمله و يفيد في اكتشاف الفساد الاداري و المالي ، اما التصبر فإنه يساعد متخذي القرارات و ذلك بتزويدهم بتقويم مستقل للبرامج و السياسات ، العمليات و النتائج ، واخيرا تحدد الحوكمة الاتجاهات و التحديات التي تواجهها الشركات ، ولإنجاز كل دور من هذه الأدوار يستخدم المدققون الخارجيون التدقيق المالي ، و تدقيق الأداء ، و التحقق و الخدمات الإستشارية .

ث- التشريع والقوانين:

غالبا ما تؤثر هذه الآليات على التفاعلات التي تجري بين الفاعلين الذين يشتركون بشكل مباشر في عملية الحوكمة و لقد اثرت بعض التشريعات على الفاعلين الأساسيين في عملية الحوكمة ، ليس فيما يتصل بدورهم ووظيفتهم في هذه العملية فقط ، بل على كيفية تعاملهم مع بعضهم البعض ، فعلى سبيل المثال فرض قانون (SARBANES-OXLY ACT) سنة 2002 متطلبات جديدة على شركات المساهمة العامة ، تتمثل في زيادة عدد اعضاء مجلس الادارة المستقلين ، وتقوية اشراف لجنة التدقيق على عملية اعداد التقارير المالية ، وطلب من

⁷ أحمد بلقاسم ،د.عمار طهرات ، تفعيل آليات الحوكمة و دورها في تحسين اداء المؤسسات العمومية نماذج لتجارب الدولية رائدة ، مجلة العلوم الإنسانية المجلد رقم 08 العدد 02 2018. صفحة رقم 41-42

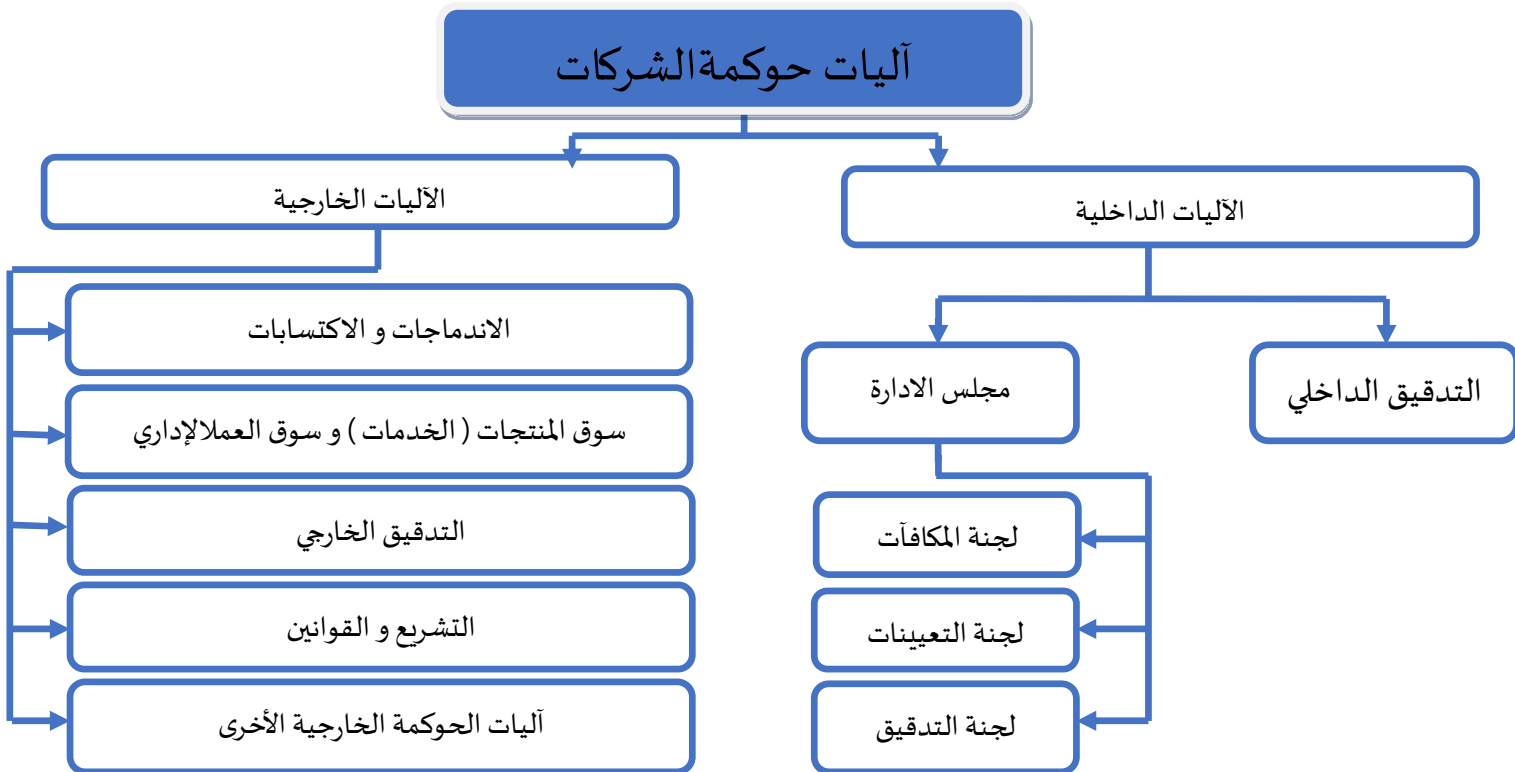
الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

مدير التنفيذي الشهادة (CFO) ومدير الشؤون المالية (CEO) على صحة التقارير المالية وعلى نظام الرقابة الداخلية ، ووضع خطوط اتصال فعالة بين المدقق الخارجي ولجنة التدقيق وتحديد قدرة المسؤولين في الشركة على المصادقة على المعاملات التي تخصهم في الشركة، كما انماط مسؤولية تعيين و اعفاء المدقق الخارجي و المصادقة على خدمات غير تدقيقية التي يمكن ان تقدمها شركات التدقيق لزيائنها بلجنة التدقيق.

ج- آليات الحوكمة الخارجية الأخرى:

هناك آليات حوكمة خارجية أخرى فضلا عما تقدم ذكره ،، تؤثر على فاعلية الحوكمة بطرق هامة و مكملة للآليات الأخرى في حماية اصحاب المصالح في الشركة ، ويذكر (COHEN ET AL) تتضمن و لا تقتصر على المنظمين ، المحللين الماليين و بعض المنظمات الدولية ، فعلى سبيل المثال تمارس منظمة الشفافية العالمية ضغوطا هائلة على الحكومات و الدول من اجل محاربة الفساد المالي و الاداري ، وتضغط منظمة التجارة العالمية (WOT) من اجل تحسين النظم المالية و المحاسبية و في قطاع البنوك ، تمارس لجنة بازل ضغطا من اجل ممارسة الحوكمة فيها.⁸

شكل رقم 2 يمثل آليات حوكمة الشركات



⁸ بشرى عبد الوهاب محمد ،د.حسين جليل محسن ، تأثير آليات الحوكمة في ممارسة التحفظ المحاسبي ، مجلة العلوم الاقتصادية و الادارية ، المجلد 22،

Source :ditto rinaldo,independent commission as a good coroporategovermancemechanism to increasecorporate performance, first international conference on economics and banking,16 feb2021- ,190

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي

نشأ التدقيق الداخلي بسبب حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة المعلومات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته، ومدى مطابقتها للواقع. حيث تدل الوثائق التاريخية أن حكومات قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة، وكان المدقق وقتها يراجع القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها. والمتبع لتطور التدقيق الداخلي يلاحظ أن أهدافه انحصرت في مراحلها الأولى على اكتشاف الأخطاء والتلاعبات والغش في عمليات المؤسسات المالية، ليتوسع مفهومه ويصبح أعم في العصر الحديث، بإنشاء معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941م.

المطلب الأول: ماهية التدقيق الداخلي

وللتدقيق الداخلي مجموعة كبيرة من التعاريف من بينها ما يلي:
عرفه معهد المدققين الداخليين الأمريكيين أنه: وظيفة تقوم بها هيئة داخل الوحدة الاقتصادية، مهمتها الحكم والتقييم من خلال اختبار وفحص مدى كفاية الأساليب المحاسبية والتشغيلية الأخرى، وتقييم مدى كفاءة وفعالية المستويات الإدارية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة.⁹
كما عرفه المعهد الفرنسي لتدقيق و الرقابة الداخلية بأنه نشاط مستقل داخل المنظمة لتقييم مراقبة العمليات من خلال تقدير و تقييم فاعلية الاشكال الاخرى من الرقابة ، و يهدف التدقيق الداخلي الى مساعدة ادارة المنظمة في الممارسة الفعالة لمسؤولياتها بتزويدها بتحليل و تقييمات و اقتراحات ملائمة تتعلق بأنشطة التي تم فحصها .

و قد عرفه المعهد الامريكي المحاسبين القانونيين بأنه التدقيق العمليات و القيود التي تتم بشكل مستمر حيث تنفذ من قبل اشخاص يعينون وفق شروط خاصة¹⁰

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول إن التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة داخل المؤسسة، يقوم بها أشخاص تابعون لها، وتمثل أنشطتها في الفحص الدوري للوسائل الموضوعة تحت تصرف المؤسسة بهدف تسيير ومراقبة عملياتها المختلفة، والتأكد مما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية .

⁹فريدة امزال-عبد الكريم شناي -التدقيق الداخلي كاداة لتحسين اداء المؤسسة الاقتصادية-مجلة الاقتصاد الصناعي خزراتك-المجلد رقم 12-

العدد10-2022-صفحة رقم 517-518

¹⁰.برسولي فوزية ، أ. بوزناق حسن ، دراسة العلاقة بين مبادئ الحوكمة المؤسسية و معايير التدقيق الداخلي في الشركات ، مجلة الدراسات القانونية و الاقتصادية ، العدد 03 ، 2019 ، صفحة رقم 33، 34 .

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

المطلب الثاني: الإجراءات العملية للتدقيق الداخلي:

تمر عملية التدقيق الداخلي بمراحل متسلسلة تتمثل في:

1 - إختيار الجهة الخاضعة للتدقيق: تبدأ مهمة التدقيق الداخلي بإختيار النشاط الذي سيخضع لعملية التدقيق، إلا أنها لا تعتبر مرحلة بحد ذاتها، وتتم وفق ثلاث طرق: الإختيار المنظم (مخطط)، الإختيار بناءً على طلب الإدارة العليا، الإختيار بناءً على طلب الجهة الخاضعة للتدقيق.

2- الأمر بالمهمة: هو عبارة عن تفويض يعطى من قبل الإدارة العامة للمؤسسة للمدقق الداخلي (موظف

بالمؤسسة)، والذي يعلم المسؤولين المعنيين بقيام المدقق الداخلي بمهمة التدقيق، والأمر بالمهمة يتمثل في وثيقة مكتوبة في حدود صفحة تقريبًا، أو قد يكون على شكل أمر شفهي، كما تجدر الإشارة إلى أن الطالب لخدمات التدقيق الداخلي يمكن أن يكون غير الإدارة العامة للمؤسسة.

3 - الدراسة والتخطيط: تعتبر هذه المرحلة ضرورية وهامة جداً لإنجاح مهمة التدقيق الداخلي، حيث يجب على المدقق الداخلي وضع خطة مبنية على المخاطر، لتحديد أولويات مهمة التدقيق بما يتلائم والأهداف المسطرة، ويتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال الآتي:

ا- إجتماع الإفتتاح: يتم عقد إجتماع الإفتتاح في مقر النشاط الذي سيتم تدقيقه، بين الفريق المكلف بالمهمة ومسؤول النشاط محل التدقيق.

ب - زيارة الموقع: للتعرف على طبيعة العمل ومناخ النشاط وعلاقته بالأنظمة الأخرى وأسلوب تدفق المعلومات.

ج- التخطيط: تقوم إدارة التدقيق الداخلي بوضع الخطط المناسبة بما يُحقق له إتمام مهامها بنجاح، إلا أنه عند وضع خطة التدقيق، يجب أن تأخذ الإدارة في إعتبارها: أهداف التدقيق، نطاق مهمة التدقيق، تخصيص الموارد اللازمة لمهمة التدقيق.

د- برنامج التدقيق الداخلي: يقوم برنامج التدقيق بتقسيم الأعمال بين مختلف أعضاء فريق التدقيق وفقاً

لمؤهلاتهم وخبراتهم وحسب الزمن، تنظيم تنقلات الأعضاء، برمجة الإستجابات واللقاءات،... الخ.

4 - العمل الميداني: يتم تنفيذ هذه المرحلة مباشرة بعد إعداد برنامج التدقيق وإعتماده من الإدارة العليا، وتمر مرحلة العمل الميداني من خلال الإجراءات التالية:

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

أ- الإشراف على التدقيق: يجب أن يتم الإشراف على كل مرحلة من التدقيق بالطريقة المناسبة بواسطة المدقق المسؤول ورئيس القسم ومدير إدارة التدقيق الداخليين، مع إلزام تقديم وثائق محددة و أوراق العمل كما هو مبين في سياسات إدارة التدقيق الداخلي، وتقديم التقرير للتدقيق في الموعد المحدد له وإتخاذ أي إجراء بشأن أي تأخير.

ب - تنفيذ برنامج التدقيق: يقوم فريق التدقيق بتطبيق البرنامج على الواقع من خلال تجميع الأدلة الكافية والملائمة في ملفات التدقيق، وإجراء الإختبارات، والكشف عن أي مشكل أو مخالفة أو إنحراف قد يحدث، وتختلف هذه الإجراءات تبعاً لإختلاف طبيعة نشاط المؤسسة ونوعية الصعوبات التي يمكن أن يصادفها، إلا أن هناك عناصر مرتبطة بأداء التدقيق كالفحص، التحليل، التقييم، الإلتزام، بالإضافة لذلك يجب على فريق التدقيق القيام بتوثيق كافة أعمالهم، بأوراق عمل، وأدلة التدقيق، كما أنها تعتبر أدلة للمدقق الداخلي للدفاع عن نفسه في حالة إتهامه بالإهمال، وللحصول على هذه الأدلة يتبع المدقق الداخلي مجموعة من التقنيات كالمستندات، الجرد الفعلي، التدقيق الحسابي، المصادقات، الإستفسارات من العميل، نظام المقارنات والربط بين المعلومات (الفحص التحليلي)، الفحص المستندي، الفحص الإنتقادي، الإجراءات التحليلية، و قرارات الإدارة.

ج- التواصل مع إدارة قسم التدقيق الداخلي خلال العمل الميداني: يجب أن يطلب رئيس القسم وبشكل روتيني من الموظفين ونائب المدير بتقرير عن التقدم المحرز في تحقيق أهداف التدقيق وأي مشكلة قد تتسبب في عدم تحقيق أي هدف من أهداف المهمة، ويمكن أن يتم ذلك خلال إجتماعات الرصد الذي يتم عقده مع رئيس ومدير القسم ونائب المدير، أو عن طريق البريد الإلكتروني أو الإتصال الهاتفي، ويجب أن يقوم رئيس ومدير القسم/ نائب المدير بتقديم التوجيهات اللازمة لحل أية مشكلات قد يواجهها فريق التدقيق.

د- التواصل مع الجهة الخاضعة للتدقيق أثناء العمل الميداني: وذلك من خلال:

- ينبغي على كل من رئيس القسم والمدقق المسؤول جدولة إجتماعات دورية مع الجهة محل التدقيق

والتنسيق معها لتزويدهم بمعلومات كاملة عن التقدم المحرز في عملية التدقيق.

- ينبغي أن يكون فريق التدقيق على إتصال منتظم مع موظفي الأنشطة التي يتم تدقيقها يوم بيوم، وإجراء إجتماعات مخصصة لازمة لجمع المعلومات ومناقشة وحل المسائل، وتسهيل أعمال عملية تدقيق الداخلي.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

هـ - الإجتماع النهائي: الغرض منه إعلام الجهة التي تمت تدقيقها بنتائج التدقيق، والوصول إلى إتفاق بشأن النتائج والتوصيات، وعرض الإجراءات المخططة أو التصحيحية المتخذة لمعالجة أوجه القصور التي كشف عنها تدقيق الداخلي وتقديم المشورة للهيئة محل التدقيق عند عملية الإبلاغ.

5- التقرير عن المهمة ومتابعة التوصيات: هذه المرحلة تُعتبر الأخيرة في إنجاز المهمة وتتمثل في الخطوات التالية: التقرير الأولي للتدقيق، حق الرد من الأشخاص المدقق أعمالهم، التقرير النهائي والتوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات والإختلالات التي أُكتشفت خلال عملية التدقيق الداخلي.¹¹

شكل رقم 3 يمثل اجراءات التدقيق الداخلي



source kishantambrelli – QMS internal audit procedurewordtemplate –ISO DOCS- 13 Dce 2023

المطلب الثالث معايير التدقيق الداخلي:

المعايير الصادرة من المعهد الامريكي للمدققين الداخليين:

يعمل المدققون الداخليون في مجموعة كبيرة و متنوعة من المؤسسات ، ويطلب منهم اجراء عملية تدقيق الحسابات في عدد متنوع من المجالات التشغيلية و المالية بالرغم من هذا التنوع ، وتتوقع لجان التدقيق و الادارة العليا من مدقي الحسابات الداخليين اجراء عملية التدقيق بط ريقة مختصة و متسقة ، اذ ان التدقيق الداخلي الذي يتم اجراؤه باستخدام مجموعة من المعايير المتعارف عليها هو اسلوب رئيسي لتلبية تلك التوقعات

¹¹.محمد لمن علوان – الاجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسة العمومية- مجلة الحقيقة- العدد43- 2018- صفحة رقم 557-558-

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

الإدارية ، ويوصف معهد المدققين الخليين بأنه أعلى مؤسسة مهنية و رائدة في مجال التدقيق الداخلي في جميع انحاء العالم و يقوم معهد التدقيق الداخلي من خلال مجلس معايير التدقيق الداخلي بوضع اصدار معايير تحدد ممارسة الاساس للتدقيق الداخلي ، اذ تم تصميم معايير معهد التدقيق الداخلي لتحقيق الاعراض الاتية :

- تحديد المبادئ الأساسية لممارسة التدقيق الداخلي.

- توفير إطار لتنفيذ وتعزيز أنشطة التدقيق الداخلي لإضافة قيمة للشركة.

- وضع أساس لقياس أداء التدقيق الداخلي.

- تعزيز وتحسين العمليات التنظيمية للشركة.

ان اخر تعديل على المعايير دخل حيز التنفيذ اعتبارا من الاول من كانون الثاني سنة 2017، اذ اصدر المجلس الدولي لمعايير التدقيق الداخلي IASB تنقيحا للمعايير بعد النظر فيها و الموافقة عليها من مجلس الرقابة على اطار الممارسة المهنية الدولية ، و تنقسم معايير التدقيق الداخلي الى معايير الصفات و معايير الاداء و اهم ما جاء في هذه المعايير:

اولا: معايير الصفات:

تنقسم هذه المعايير الى أربع مجموعات رئيسية تضمن الصفات التي ينبغي ان يتحلى بها المدقق الداخلي كالاستقلالية والموضوعية والعناية المهنية والجودة في اداء في عمل التدقيق، وتنقسم معايير الصفات كالآتي: معيار رقم 1000 الغرض من المسؤوليات الملقاة على عاتق القائمين بانشطة التدقيق الداخلي و الغرض من السلطات الممنوحة لهم ووجوب تدوينها رسميا في لائحة التدقيق الداخلي التي يتم اعتمادها من أعلى سلطة في الشركة .

المعيار رقم 1100 الاستقلالية بالنسبة لانشطة التدقيق الداخلي و الموضوعية في اداء هذه الانشطة و الموضوعية في ابداء الراي النهائي للمدققين الداخليين .

المعيار رقم 1200 الكفاءة في اداء المدقق الداخلي الانشطة التدقيق الداخلي و بذل العناية المهنية اللازمة في تاديتها.¹²

المعيار 1300 برنامج ضمان وتحسين الجودة:

تضمن هذا المعيار برنامج ضمان وتحسين الجودة التدقيق الداخلي، اذ حددت متطلبات البرنامج وكيفية اجراء التقييمات الداخلية والخارجية لجودة اعمال التدقيق الداخلي، وشكل ومضمون التقارير المتعلقة ببرنامج الجودة والجهة التي سيرفع لها.

ثانيا: معايير الاداء:

¹²إيهاب الديب مصطفى رضوان -اثر التدقيق الداخلي على ادارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية - رسالة ضمن متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة و التمويل - الجامعة الاسلامية - غزة عمادة الدراسات العليا - كلية التجارة - قسم المحاسبة و التمويل - 2012- صفحة رقم 17

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

ان اهم ما تضمنته هذه المعايير هو فاعلية ادارة نشاط التدقيق الداخلي واطافة قيمة للشركة وتقييم الحوكمة وادارة المخاطر والرقابة من خلال تحديد خطة واهداف ونطاق التدقيق الداخلي وتوثيق المعلومات واعداد التقارير وايصال النتائج التدقيق الى الاطراف المعنية كما يبين في الاتي:

المعيار 2000 ادارة نشاط التدقيق الداخلي:

ورد في هذا المعيار الكيفية التي ينبغي فيها ادارة التدقيق الداخلي بفاعلية، واعداد الخطة وتحديد الموارد اللازمة لها، ورفع تقارير دورية عن الاهداف والاداء والصلاحيات والمسؤوليات وكيفية الحصول على خدمات التدقيق الخارجية.

المعيار 2100 طبيعة العمل:

حدد هذا المعيار الذات تحسين مسار الحوكمة، وتقييم وتحسين فاعلية ادارة المخاطر من خلال وجود نظام فعال للرقابة الداخلية.

المعيار 2200 التخطيط للمهمة :

حدد بموجبه اعتبارات التخطيط لمهمة التدقيق واهدافها وحجم نطاق التدقيق ، و ما الذي ينبغي ان يتضمنه برنامج العمل الخاص بمهمة التدقيق وكذلك برنامج عمل خدمات الاستشارية .

المعيار 2300 تنفيذ المهمة :

حدد هذا المعيار توقيت و تقييم و توثيق المعلومات ، و استخلاص الاستنتاجات و النتائج ، و الاشراف على مهمات التدقيق لتحقيق ضمان جودة التدقيق الداخلي و تطوير فريق التدقيق .

المعيار 2400 تبليغ النتائج :

حدد هذا المعيار كيفية توصيل نتائج التدقيق ، و ان تكون نتائج التدقيق موضوعية و واضحة و صحيحة و موجزة و كاملة في الوقت المناسب ، وينبغي تصحيح تلك النتائج اذا احتوت على خطأ او سهو ، و الافصاح عن حالات دعم التوافق مع المعايير .

المعيار 2500 متابعة سير العمل:

اوجب هذا المعيار على مدير التدقيق ان يضع نظاما للمتابعة، للتأكد من ان الإجراءات التي اتخذتها الادارة قد تم تطبيقها بشكل فعال و ان الادارة العليا قد قبلت المخاطر اذ لم تقم باتخاذ اي اجراء، و كذلك التأكد من تنفيذ نتائج التوصيات الواردة في تقريره .

المعيار 2600 ابلاغ قبول المخاطر:

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

ركز هذا المعيار على انه عندما يرى مدير التدقيق الداخلي بأن الادارة قبلت مستوى عالي من المخاطرة فليه ان يناقش الامر مع الادارة اولا، واذ لم يتم حل الاشكال مع الادارة فإن على مدير التدقيق الداخلي ابلاغ المجلس بذلك.¹³

المطلب الرابع: اليات الحوكمة ودورها في تحسين مهمة التدقيق الداخلي:

من خلال ما سبق تبين للباحثين مدى تأثير آليات حوكمة الشركات الداخلية منها و الخارجية في تفعيل الرقابة الداخلية سواء بطريقة مباشرة او غير مباشرة ، حيث يعتبر استعادة ثقة المستثمرين في اسواق الأوراق المالية و تحقيق العدالة و الشفافية و محاربة الفساد من اهم دوافع تطبيق حوكمة الشركات ، ولا يحدث ذلك الا في وجود بيئة رقابية داخلية فعالة هدفها حماية الشركة من كافة العوامل و المؤثرات التي تساهم في إحداث خلل في نظامها حيث يظهر هذا التأثير من خلال مجموعة من المقومات للإرتقاء بمستوى أداء الرقابة الداخلية في منظمات الأعمال إلى مستوى الأداء الإستراتيجي خاصة مع الاتجاه نحو تطبيق مبادئ و أسس حوكمة الشركات و باعتبار التدقيق الداخلي آلية من آليات المحورية التي تقوم عليها حوكمة الشركات و تتمثل هذه المقومات في الآتي :

1- تفعيل آلية دور مجلس الإدارة

الذي يعتبر هو المسؤول عن اعداد الخطة التنظيمية للبيئة الرقابة الداخلية من خلال قيامه بوضع استراتيجية شاملة للشركة و خطط العمل الرئيسية و سياسة ادارة المخاطر و مراجعتها و توجيهها ، بالإضافة الى انه يعتبر الأساس في نظام نقل المعلومات المختلفة ، و متابعتها لكافة اعمال الشركة بشخصه او من خلال مجموعة لجان تابعة له و من اهمها لجنة التدقيق التي تقوم بالتأكد من وجود خطة تنظيمية سليمة تعمل عليها الرقابة الداخلية و تشرف و تدعم استقلالية المدقق الداخلي و تعتبر حلقة وصل بينه و بين مجلس الإدارة ، للتأكد من سير العمل بشكل عام و ذلك من خلال التقارير المختلفة التي يتحصل عليها من الجهات المتعددة.¹⁴

2- لجنة التدقيق والتدقيق الداخلي:

¹³ محمد زامل فليح الساعدي ، م.حكيم حمود فليح الساعدي ، التدقيق الداخلي في الشركات العامة على وفق معايير التدقيق الدولية ، الطبعة الاولى ، دار الكتب و الوثائق ببغداد 2019 ، صفحة رقم 30،31،32،33،34

¹⁴ م.م.أفانذنون إبراهيم ، م.م.حسين علي محسن التميمي ، مجلة تركيت للعلوم الإدارية و الاقتصادية / المحور المحاسبي ، المجلد رقم 01 ، العدد خاص ، 2018 ، صفحة رقم 135-136

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

نظرا لأهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة ينبغي على لجنة التدقيق الاهتمام بالتدقيق الداخلي، حيث توجد علاقة متبادلة بينهما وكل منهما يؤثر ويتأثر بالأخر، لأن أنشطة لجنة التدقيق تؤثر في مهام التدقيق الداخلي من جهة في حين قسم التدقيق الداخلي يعتبر من أهم مصادر المعلومات التي تحصل عليها لجنة التدقيق والتي تساعد في تنفيذ مهامها بفاعلية من جهة أخرى. كما تعتبر لجنة التدقيق بالنسبة لإدارة التدقيق الداخلي حارسا لها من تدخل الإدارة في شؤونها، بما يؤدي إلى زيادة استقلالها عن طريق إمكانية التقرير المباشر لها عن الأخطاء التي تكتشفها أثناء عملية التدقيق.¹⁵

3- العلاقة التكاملية بين التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي

تأتي أهمية العلاقة بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي بالنسبة لحوكمة المؤسسات من خلال اعتماد المدقق الخارجي على التدقيق الداخلي في تدقيق القوائم المالية، وبمعنى آخر، وبمعنى آخر كلما زادت نزاهة الإدارة، كلما زاد اعتماد المدقق الخارجي على عمل إدارة التدقيق الداخلي، ويعتمد المدققين الخارجيين على عمل التدقيق الداخلي في كل من الاختبارات التفصيلية بالإضافة إلى اعتمادهم عليها عند التخطيط للتدقيق الخارجي. وتتلخص العلاقة التدقيق الخارجي بالتدقيق الداخلي من خلال التعاون بينهما في تعزيز مبادئ الحوكمة المؤسسات وزيادة فعاليتها في عدة نواحي.¹⁶

4- موقع التدقيق الداخلي ضمن آليات حوكمة الشركات:

إن التدقيق الداخلي هو طرف فاعل في الحوكمة. فهناك من يرى أن مفهوم حوكمة الشركات يرتكز على أربعة ركائز أساسية وهي مجلس الإدارة والمراجعة القانونية والإدارة العليا والتدقيق الداخلي ومنه فإن التدقيق الداخلي هو طرف في تحقيق الحوكمة التي تضمن التحلي بالنزاهة وتوفير الشفافية. إن هذا الأمر هو الذي دعا بالقائمين على تنظيم وتطوير هذه المهنة إلى إدماج الحوكمة ضمن الأهداف الأساسية لوظيفة التدقيق وكذلك بدأ من سنة 2000 وحسب المعهد الدولي للتدقيق الداخلي، فإن عمليات الحوكمة تتضمن مجموعة من الإجراءات والأنشطة التي يتم تطبيقها عن طريق ممثلي الأطراف ذات الاهتمام بالشركة لمعرفة كيف تدير الإدارة عملية الرقابة والخطر. وذكر أيضا أن الحوكمة الفعالة تساعد على ضمان دقة التقارير المالية التي تقدمها الإدارة مثل التقرير عن نظام الرقابة الداخلية والتقارير المالية، والتي تساعد على ضمان فعالية الرقابة

¹⁵، عناني عبد الله، دور لجنة التدقيق في دعم و تعزيز حوكمة المؤسسات، مجلة الباحث الاقتصادي، العدد السابع، جامعة سكيكدة، 2017،

صفحة رقم 246

¹⁶، بوفتاح بلقاسم،، بلعربي عبد القادر، التكامل بين التدقيق الخارجي و الاليات الداخلية كأساس لتفعيل الحوكمة المؤسسات، دراسة حالة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لمنطقة الجنوب الشرقي، مجلة الباحث العلمي، العدد 06، 2016، صفحة رقم 258.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

الداخلية، وقد حدد نفس المعهد أربعة أركان أساسية لعملية حوكمة الشركات وهي التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ولجان المراجعة.

ومن أهم هذه اللجان التي لها علاقة بالتدقيق وبالحوكمة لجنة التدقيق والتي تسمى أيضا بلجنة المراجعة فيتم خلق لجان أخرى مثل لجنة الاستراتيجية ولجنة النزاهة ولجنة المخاطر ولجنة التنمية المستدامة. فحسب نظرية الوكالة، فإن مجلس الإدارة هو إحدى آليات رقابة المساهمين للمسيرين. ومنه يستنتج أن وجود إداريين مستقلين ضمن تركيبة مجلس الإدارة سيكون من شأنه تقوية مهمة الرقابة التي هي من أطرها هذا المجلس، إلا أن عدم تماثل المعلومات بين المسيرين وأعضاء هذا المجلس تقلل من فعالية هذه الرقابة وعليه فإن أعضاء مجالس الإدارة مطالبون بتقليص حجم الامتثال ويكون ذلك بواسطة إنشاء لجان المراجعة والتي يكون من بين أدوارها الحصول على المعلومات المتعلقة بسير المؤسسة من كل المدققين الداخليين ومراجعي الحسابات.¹⁷

¹⁷ نجوى بن عويدة-د.زهرة عباس-التدقيق الداخلي كإحدى أهم آليات الحوكمة لتجسيد مبادئ الحوكمة-مجلة البحوث المتقدمة في الاقتصاد و استراتيجيات الاعمال - المجلد 03 - العدد 01 - 2022 - صفحة رقم 22-23

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات المحلية

الدراسة الاولى:

"عابي خليفة ،فاتح سردوك" دور آليات الحوكمة الشركات في تحقيق جودة الخدمات المراجعة الخارجية سنة 2017 ، مجلة روى الاقتصادية ، المجلد 7 ، العدد 12 ، قد هدفت هذه الدراسة الى تحليل اثر اعتماد آليات حوكمة الشركات في دعم و تحقيق خدمات المراجعة الخارجية في الجزائر ، من خلال تحليل هذا الاثر من وجهة نظر المراجعين الخارجيين و كذلك جميع الفئات المستفيدة من خدماتهم و المتفاعلة معهم في ظل آليات حوكمة الشركات ، و قد تم التوصل الاهم النتائج التالية : يوجد ارتباط قوي بين التطبيق السليم لحوكمة الشركات و بين جودة المراجعة ، و هناك اختلاف بين درجة الموافقة على اليات الحوكمة الشركات و دورها في تحقيق جودة المراجعة و ذلك لاعتماد المراجعين على تحليل دور الليات الحوكمة من الجانب الرقابي اكثر منه استشرافي .

الدراسة الثانية:

"محمد الصالح فروم " دور آليات الداخلية للرقابة في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية لولاية سكيكدة 2019، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية ، المجلد الثالث ، العدد الأول ، هدفت الدراسة إلى معرفة الدور الذي تلعبه الآليات الداخلية للرقابة ممثلة في مجلس الإدارة، الإفصاح والشفافية والتدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية بولاية سكيكدة إالنتائج أهمها: أن الآليات الداخلية للرقابة ممثلة في مجلس الإدارة، الإفصاح والشفافية والتدقيق الداخلي تلعب دور جوهري في تفعيل الحوكمة في المؤسسات محل الدراسة.

الدراسة الثالثة:

" محمد الصالح فروم " دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية لولاية سكيكدة ، 2019، مقال بمجلة ارساد للدراسات الاقتصادية و الادارية ، المجلد رقم 02 ، هدفت الدراسة لمعرفة الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية الاقتصادية لولاية سكيكدة ، وقد خلصت الدراسة الى نتائج اهمها : ان 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 و كذا قسم التدقيق الداخلي ، وايضا من خلال مهام التدقيق الداخلي.

الدراسة الرابعة:

"زهرة عباس ، نجوى بن عويدة" التدقيق الداخلي كأحد اهم الآليات الداخلية لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات ، سنة 2020 ، مقال بمجلة بحوث متقدمة في الاقتصاد و استراتيجية الاعمال ، المجلد 03 ، العدد 01 ، هدفت هذه الدراسة الى توضيح مساهمة التدقيق الداخلي كآلية في التطبيق الفعال و الجيد الحوكمة الشركات ، وقد

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

خلصت الدراسة ان مهمة و دور التدقيق الداخلي لا ينتهيان عند هذا الحد بل ان تطور المعايير ادت الى جعل التدقيق الداخلي ايضا اداة لتقديم الخدمات الاستشارية و حلول للمشكلات التي تواجه الشركات و يعتبر عنصر فعال من عناصر الرقابة على أداؤها.

الدراسة الخامسة :

"مروة موسى ، بلال نصيرة " دور آليات الحوكمة الشركات في ظل العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي ، سنة 2021، مقال بمجلة الاقتصاديات المالية البنكية و ادارة الاعمال المجلد رقم 10 ، العدد رقم 02 ، هدفت الدراسة الى تقديم المفاهيم المرتبطة بحوكمة الشركات ولفت الانتباه للعلاقة الثنائية بين التدقيق الخارجي و التدقيق الداخلي ، و قد تم التوصل إلى ان تطبيق آليات الحوكمة الشركات يحقق ادارة رشيدة و فعالت تحقق مصالح الجميع المتعاملين مع تلك المؤسسة ، و يتمثل دور حوكمة الشركات بأنه اداة للرقابة في المؤسسات من خلال عدة آليات داخلية و خارجية .

الدراسة السادسة :

مزهود دلال ، شرشافة الياس ، دور لجان التدقيق في تفعيل الحوكمة ، 2022 مقال في مجلة إدارة للدراسات الاقتصادية ، الادارية و المحاسبية ، المجلد 03 ، العدد 02 ، تهدف هذه الورقة البحثية إلى إبراز دور لجان التدقيق في دعم وتفعيل حوكمة الشركات، باعتبارها لجان مستقلة منبثقة عن مجلس الإدارة، تقوم بالإشراف على السياسات المحاسبية وإعداد التقارير المالية للمؤسسة والالتزام بتعليماتها، وكذلك تعمل كحلقة وصل بينه وبين كل من المدقق الخارجي والداخلي. وخلصت نتائج الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي لتطبيق مبادئ حوكمة الشركات على الثقة والمصدقية في التقارير المالية في الشركات كما تزيد من فعالية وكفاءة الرقابة على الأنظمة المالية والمحاسبية وتعزز من الثقة في مخرجات هذه الأنظمة المتمثلة بالتقارير المالية.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

الدراسة الاولى :

صهيب جرار ، اثر حوكمة الشركات في فلسطين على كفاءة التدقيق الداخلي. سنة 2016 ، مقال في المجلة الدولية للاقتصاد و المالية المجلد 8 ، عدد 5 تأتي هذه الورقة لبحث أثر حوكمة الشركات في فلسطين على كفاءة التدقيق الداخلي من واقع الشركات المدرجة في بورصة فلسطين؛ [البورصة]. تذكر خلاصة لأهم النتائج. ويتم توضيح هذه النتائج كما هو موضح فيما يلي: تشير نتائج الدراسة إلى أن هناك تأثير لتطبيق متغيرات حوكمة الشركات مجتمعة على جودة التدقيق الداخلي في الشركات العامة المدرجة في بورصة فلسطين ، وقد أشارت نتائج الدراسة إلى وجود أثر معنوي لتطبيق متغيرات حوكمة الشركات بشكل فردي على جودة التدقيق الداخلي في الشركات العامة المدرجة في بورصة فلسطين .

الدراسة الثانية :

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

عمر فريد شقور ، 2017، آليات حوكمة الشركات وجودة التدقيق الداخلي ، المجلة الدولية للدراسات والبحوث الإدارية (IJMSR) ، المجلد 5، العدد 2، تناولت هذه الدراسة أثر آليات حوكمة الشركات على جودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان. هدفت الدراسة إلى دراسة العلاقة بين مجموعة من آليات الحوكمة والتي تشمل حجم مجلس الإدارة، ونسبة المديرين المستقلين غير التنفيذيين، وعدد اجتماعات لجنة التدقيق، ونسبة الرفع المالي للشركات وجودة التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان.

و أظهرت النتائج أن نسبة المديرين المستقلين غير التنفيذيين، وعدد اجتماعات لجنة التدقيق، ونسبة الرفع المالي للشركة تؤثر على جودة التدقيق الداخلي للشركة، ولكن حجم مجلس الإدارة لم يؤثر على جودة التدقيق الداخلي للشركة.

الدراسة الثالثة:

.شيرين مأمون سيد أحمد محمد، دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات ،سنة 2020، مجلة الادارة و الحوكمة ، المجلد رقم 10 العدد 2 تناولت الدراسة دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل مبدأ الحوكمة. هدفت الدراسة إلى تحديد آليات الرقابة الداخلية وكيفية الاستفادة منها في تفعيل مبادئ الحوكمة. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج، من بينها؛ إن وضع نظام محاسبي جيد يتناسب مع بيئة المنشأة يسهم في تفعيل مبادئ الحوكمة. إن التحقق من دقة المعلومات في البيانات المالية يسهم في تفعيل مبادئ الحوكمة. وأوصت الدراسة بعدة توصيات من أهمها: الاستعانة بالمراكز المتخصصة التي تعنى بقضايا الحوكمة، ومهمة إعداد البرامج التدريبية لترسيخ أهداف ومنجزات الحوكمة. إن تطبيق مبادئ الحوكمة يجب أن يراعي تأثير التغيرات البيئية التي تشهد تغيرات سريعة ومستمرة في كافة الجوانب الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

الدراسة الرابعة:

(Poppy Sofia koeswayo , Haryanto haryanto , Sofia handoyo) ،سنة 2024 ، تأثير حوكمة الشركات و الرقابة الداخلية و سمعة الشركة على المشاركة الموظفين ، مقال في مجلة COGENT للإدارة و الاعمال ، المجلد رقم 08 ، العدد 01 ، هدفت هذه الدراسة في التفاعل بين حوكمة الشركات والرقابة الداخلية وسمعة الشركة ومشاركة الموظفين، مع التركيز على الدور المعتدل لأساليب القيادة المختلفة. وتشير النتائج التجريبية إلى أن حوكمة الشركات والرقابة الداخلية وسمعة الشركة ترتبط بشكل إيجابي وهام مع مشاركة الموظفين. وقد وجد أن القيادة الديمقراطية تعزز الارتباط بين حوكمة الشركات والرقابة الداخلية وسمعة الشركة ومشاركة الموظفين. في المقابل، أدت الأساليب البيروقراطية وأساليب عدم التدخل في المقام الأول إلى تخفيف تأثيرات الرقابة الداخلية وسمعة الشركة على مشاركة الموظفين.

المطلب الثالث ميزت الدراسة

من خلال استعراض اوجه الاختلاف و الاتفاق بين الدراسات السابقة نشير ان الدراسة الحالية تتفق مع الدراسات السابقة في موضوعها الرئيسي و هدفها العام ، نلاحظ أنه يوجد اختلاف واضح بين طريقة معالجة كل دراسة ونتائجها، ولكن يمكن القول أن كل دراسة من الدراسات السابقة اتسمت بخاصية معينة حيث ان كل واحدة منها تناولت الموضوع من زاوية أو أكثر من زوايا موضوعنا، كما أنه حاولنا الربط بين مختلف أفكار وأهداف هذه الدراسات من أجل التوصل إلى وضع إشكالية بحثنا والتي تهدف إلى معرفة أثر اليات الحوكمة و دورها في تفعيل وظيفة التدقيق الداخلي.

و قد استهدفت اغلبية الدراسات السابقة المنهج الوصفي التحليلي من اجل ابراز دور المعلومات المتعلقة بالجانب النظري و استخدمت الجانب الوصفي للحصول على البيانات و المعلومات الخاصة بالجانب الميداني حيث تم الاعتماد على الاستبانة كأداة الدراسة ، و كان الغرض من دراستنا منصب على الدور الذي تلعبه أليات الحوكمة في تفعيل التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية من خلال الأليات التي تبينها كمتغيرات و التي تمثلت في : آلية مجلس الادارة ، لجنة التدقيق ، التدقيق الخارجي ، و التدقيق الداخلي ، وعليه تميزت دراستنا من خلال جمع المعلومات بواسطة توزيع استبيانات موجهة الاصحاب الاختصاص في هذا المجال .

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للحوكمة والتدقيق الداخلي

خلاصة الفصل:

بعد دراستنا لهذا الفصل الخاص بالإطار النظري لحوكمة الشركات والتدقيق الداخلي والدراسات السابقة، تطرقنا فيه لمفهوم الحوكمة ومبادئها، كما تناولنا أهميتها وأهم أهدافها وكذلك تناولنا مفهوم التدقيق الداخلي، معايير ووظائفه وأهم إجراءاته داخل الشركة، بالإضافة إلى دور اليات حوكمة الشركات في تفعيل التدقيق الداخلي ، وكذلك عرض أهم الدراسات السابقة والتي تناولت زاوية أو عدة زوايا من موضوعنا ومقارنتها بدراستنا.

مما سبق يمكن ان نستنتج ما يلي:

1. ان المبادئ التي تقوم عليها حوكمة الشركات تركز اساسا على الضوابط الداخلية، بالإضافة الى انها تحتاج الى مجموعة من الاليات التي تضمن الاستغلال الامثل لموارد الشركة وتحقيق أهداف اصحاب المصالح
2. يسعى التدقيق الداخلي من خلال موقعه المتميز في هيكل الشركة الى تقييم المخاطر وتحديد الاساليب المناسبة لإدارتها والتأكد من ان نظم الرقابة الداخلية تعمل بكفاءة، وتقديم التوصيات اللازمة التي يحتاج اليها مجلس الادارة لحماية حقوق المساهمين وأصحاب المصالح في الشركة؛
3. يتوقف دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات على ضرورة توافر الفهم المشترك بين المدققين الداخليين والأطراف المستفيدة من حوكمة الشركة لكيفية جعل التدقيق الداخلي نشاطا يضيف قيمة للشركة ويحمي حقوقهم بها.

تمهيد:

يتناول هذا الفصل الدراسة الميدانية لموضوع البحث حيث تهدف الدراسة النظرية للموضوع و الذي يتناول أليات حوكمة الشركات و دورها في تفعيل التدقيق الداخلي اردنا اختبار جملة من الفرضيات المرتبطة بموضوع الدراسة و بالاعتماد على الاستبيان الذي يعتبر الخيار الملائم لقياس مدى تطاب و جهات النظر بين العينة الدراسة مع الجانب النظري من خلال توزيع الاستبيان الى مجموعة من مكاتب التدقيق ، محافظين الحسابات ، موظفين اصحاب الاختصاص في المؤسسات الاقتصادية و كذلك بالاعتماد على الجانب الاكاديمي.

وقد قسمنا هذا الفصل الى مبحثين كما يلي

المبحث الاول الطريقة و الاجراءات المتبعة

المبحث الثاني تحليل و مناقشة نتائج الدراسة

المبحث الأول الطريقة والاجراءات المتبعة

انطلاقا من طبيعة الدراسة التطبيقية و التي تهدف الى دراسة و تحليل اليات الحوكمة و دورها في تفعيل التدقيق الداخلي و هذا من وجهة نظر عينة الدراسة حيث يشمل هذا المبحث على الطريقة و الادوات المستعملة في جمع البيانات المتعلقة بالموضوع

المطلب الأول الطريقة المتبعة في الدراسة

سنتناول في هذا المبحث عرض للطريقة المتبعة في هذه الدراسة خلال التعرف على مجتمع و عينة الدراسة و اهم مصادر و بيانات بالاضافة الى ادوات جمع الدراسة

أولا مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من المدققين الداخليين المتواجدين في مختلف المؤسسات الاقتصادية بالاضافة الى مجموعة من محافظي الحسابات و المدققين الخارجيين وكذلك بالاعتماد على الجانب الاكاديمي في الدراسة

ثانيا ادوات الدراسة

• اعداد استمارة الاستبيان

بغية الحصول على بيانات و المعلومات على افراد المجتمع الدراسة تتطلب الامر بتصميم استبيان خصيصا لذا الغرض و ذلك بناء على فرضيات الدراسة و متغيراتها . ويتكون هذا من جزئين على النحو التالي
الجزئ الاول يتناول الخصائص الشخصية و الوظيفية لافراد العينة و تشمل الجنس/التخصص العلمي/العمر/المستوى العلمي/سنوات الخبرة/الوظيفة

الجزئ الثاني يتضمن 17 فقرة مقسمة على النحو التالي

اليات حوكمة الشركات كمتغير مستقل تم تناول فيه 3 محاور مقسمة كالتالي

- المحور الاول مجلس الادارة تضمن 3 فقرات

- المحور الثاني لجنة التدقيق تضمنت 4 فقرات

- المحور الثالث التدقيق الخارجي تضمنت 4 فقرات

- والتدقيق الداخلي كمتغير تابع تم تناول فيه 6 فقرات

اما فيما يتعلق بأسئلة الاستبيان فقد تم اعدادها على اساس مقياس ليكارت الخماسي، الذي يحتوي على خمسة اجابات كما هو مبين في الجدول التالي :

جدول رقم 01 مقياس ليكارت :

التصنيف	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر او ما سكران . طرق البث في الادارة مدخل لبناء المهارات البحثية – تعريب اسماعيل علي بيسوني – دار المريخ لنشر – الرياض 2006 - ص 284

• توزيع الاستبيان

كما انه تم تحديد حجم العينة الدراسة بشكل مسبق قبل توزيع او نشر استمارة الاستبيان حيث قمنا بتوزيع 60 استمارة على افراد العينة و بعد جمع الاستبيانات الموزعة قمنا بعملية فرزها و تبويبها فتحصلنا على 37 استمارة صالحة كما هو موضح في الجدول التالي

الجدول رقم 02 الاستمارات الموزعة

البيان	العدد	النسبة المئوية
الاستمارات الصالحة لتحليل	37	61.67
الاستمارات الملغاة	13	21.66
الاستمارات المفقودة	10	16.67
مجموع الاستمارات الموزعة	37	100

المصدر: من اعداد الطالبين

المطلب الثاني الاساليب الاحصائية المستخدمة

سوف نتناول في هذا المطلب بيان الادوات الاحصائية المستخدمة في معالجة البيانات المجمعة من الاستبيان.

اولا الاساليب المستعملة

- برنامج الجداول الالكترونية (EXCEL) لعرض وتحليل البيانات؛
- تم تحليل البيانات ومعالجتها بواسطة البرنامج (Statistical Package For SocialSciencesSPSS) واعتمدت عملية التحليل على تحليل الاعتمادية للتأكد من مدى ثبات أداة الدراسة من خلال معامل كرونباخ ألفا (α):

• مقاييس الاحصاء الوصفي (التكرار، المتوسطات الحسابية، الانحرافات المعيارية) لبيان خصائص العينة ؛

• تحليل الانحدار البسيط ومعامل ارتباط بيرسون لقياس العلاقة بين المتغير المستقل والتابع واختبار (T-TEST) لعينة واحدة التي استخدمت في اختبار الفرضيات؛

ثانيا: اختبار ثبات الاستبيان بطريقة "الفاكرونباخ" (Cronbach's Alpha)

من اجل اختبار و مصداقية و ثبات الاستبيان و للتأكد من مصداقية الاجوبة في الاستبيان و لكل متغير على حدى فقد تم استخدام معامل الفا كرونباخ لتحقيق الغرض المطلوب . حيث ان معامل الفاكرونباخ ياخذ قيما بين الصفر و الواحد فاذا لم يكن هناك اداة اثبات في البيانات فان قيمة المعامل تكون مساوية للصفر و على العكس اذا كان هناك ثبات تام في البيانات فان قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح اي ان زيادة قيمة المعامل الفاكرونباخ تعني زيادة المصداقية البيانات من عكس نتائج العينة على مجتمع الدراسة .بعد عملية الفرز و تفرغ الاستبيان تحصلنا على نتائج اراء افراد العينة و سوف تحاول خلال هذا البحث تحليل تلك النتائج باستخدام بعض الاساليب الاحصائية

الجدول رقم 03 نسبة الموثوقية

عدد العناصر	الفاكرونباخ
17	0.712

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS V22

المبحث الثاني تحليل نتائج دراسة

حيث تكون النتائج دقيقة وواضحة فقد مجتمع نتائج الاستبيان في جداول و بوابة الإجابات على حسب تسلسل الاسئلة المدرجة في الاستبيان ، تم حساب تكرارات الاستجابات المختلفة وما تعلق بها من النسب المئوية و المتوسطات الحسابية الانحرافات المعيارية ، كما تم ترتيب العبارات حسب وجهة نظر فئات العينة من المني و الاكاديمي اعتمادا على اكبر قيمة للمتوسط الحسابي و حسب أقل قيمة لتشتت و الذي مثيله الانحراف المعياري عند تساوي قيم المتوسط الحسابي .

و باعتبار أن المتغير الذي يعبر عن الخيارات التالية " موافق بشدة، موافق ، محايد ، غير موافق ، غير موافق متاما " مقياس ترتيب ، أما الارقام التي تدخل في البرنامج الحصائي تعرب عن الاوزان ، و هي : "موافق بشدة=1 ، موافق = 2 ، محايد =3 ، غير موافق =4 ، غير موافق متاما=5 " و بعد ذلك وبعد ذلك نقوم بحساب المتوسط الحسابي و(المتوسط المرجح) ان طريق حساب طول الفترة اولا ، وهي عبارة عن حاصل قسمة . 4 على 5 ، حيث يمثّل الرقم 4 عدد المسافات (من 1 الى 2 مسافة اولى ومن 2 الى 3 مسافة ثانية، ومن 3 الى 4 مسافة ثالثة، ومن 4 الى 5 مسافة رابعة) و 5 تمثل عدد الختبارات وعند قسمة 4 على 5 ينتج طول الفترة ويساوي 0.80 ويصبح التوزيع كما في الجدول كالتالي

جدول رقم 04 جدول توضيحي للوسط الحسابي

الأممية	الوسط الحسابي
غير موافق بشدة	1 الى اقل من 1.80
غير موافق	1.80 الى اقل من 2.60
محايد	2.60 الى اقل من 3.40
موافق	3.40 الى اقل من 4.20
موافق بشدة	4.20 الى 5

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS V22

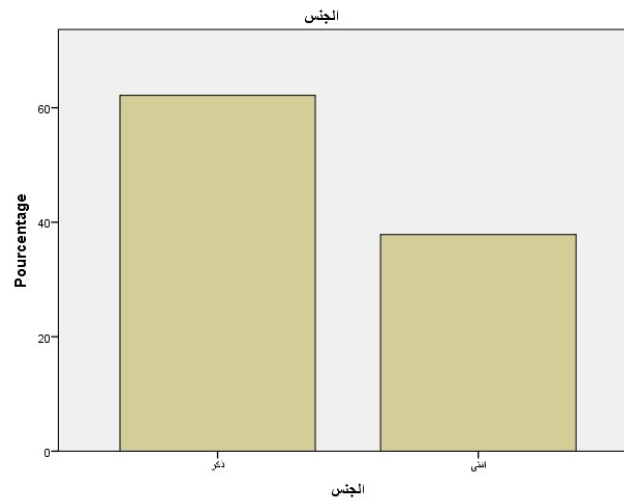
المطلب الاول عرض النتائج المتعلقة بالمتغيرات الديمغرافية

جدول رقم 05 توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة
ذكر	23	62.2
انثى	14	37.8
المجموع	37	100

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS V22

الشكل رقم 04 يمثل عينة دراسة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS V22

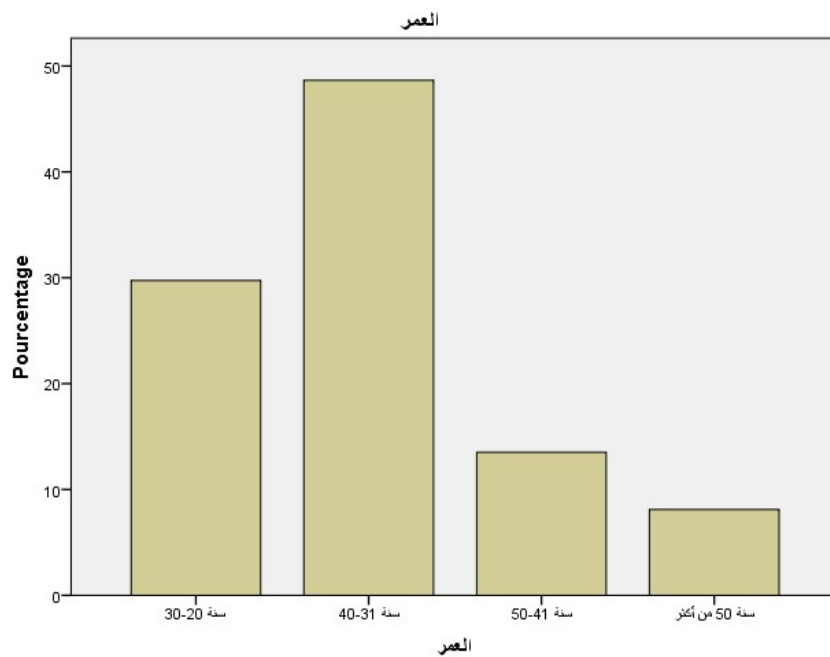
من خلال الجدول و الاعمدة البيانية يتضح لنا توزيع النسب حسب الجنس عينة الدراسة حيث نجد نسبة اكبر كانت ذكور بنسبة 62.2 وبلغ عددهم 23 فرد وبينما بلغت النسبة الاقل للاناث و كانت 37.8 و بلغ عددهم 14 الفرع الثاني خصائص عينة الدراسة حسب الفئة العمرية

الجدول رقم 06 يبين عينة الدراسة حسب فئة العمر

العمر	التكرار	النسبة
30-20	11	29.7
40-31	18	48.6
50-41	5	13.5
اكثر من 50	3	8.1
المجموع	37	100

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS V22

الشكل رقم 05 يمثل عينة الدراسة حسب الفئة العمرية



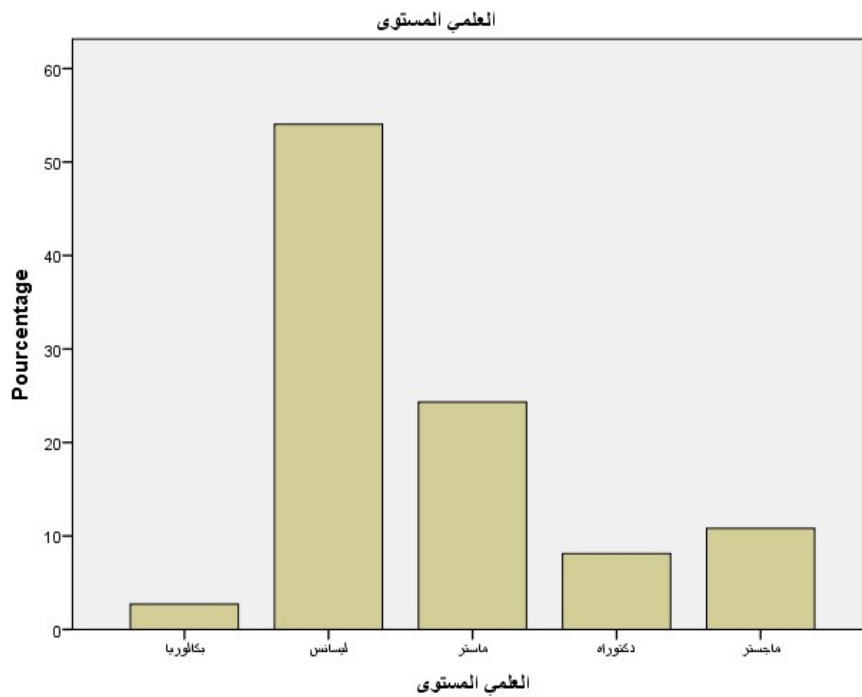
من خلال الجدول و الأعمدة البيانية يتضح لنا توزيع النسب حسب العمر لعينة الدراسة حيث نجد ان النسب الأكبر كانت للفئة من 31 الى 40 سنة بنسبة 48.6 و تليها نسبة من 20 الى 30 بنسبة 29.7 بعدها يأتي من 41 الى 50 بنسبة 13.5 اما 8.1 المتبقية كانت ل فئة أكثر من 50 سنة

الفرع الثالث خصائص عينة الدراسة حسب الفئة المستوى العلمي

الجدول رقم 07 يبين عينة الدراسة حسب فئة المستوى العلمي

النسبة	التكرار	المستوى العلمي
2.7	1	بكلوريا
54.1	20	ليسانس
24.3	9	ماستر
8.1	3	دكتوراه
10.8	4	ماجستير
100	37	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS V22
الشكل رقم 06 يمثل عينة الدراسة حسب الفئة المستوى العلمي



المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS V22

من خلال الجدول والاعتماد النسبية يتضح لنا توزيع نسب حسب المستوى العلمي لأفراد العينة حيث نجد ان اكثرهم متحصلين على شهادة ليسانس حيث بلغت نسبة 54.1 بعدها تاتي فئة الماستر بـ 24.3 ثم فئة ماجستير بـ 10.8 ثم فئة الدكتوراه بـ 8.1 و تبقى فئة البكالوريا بـ 2.7

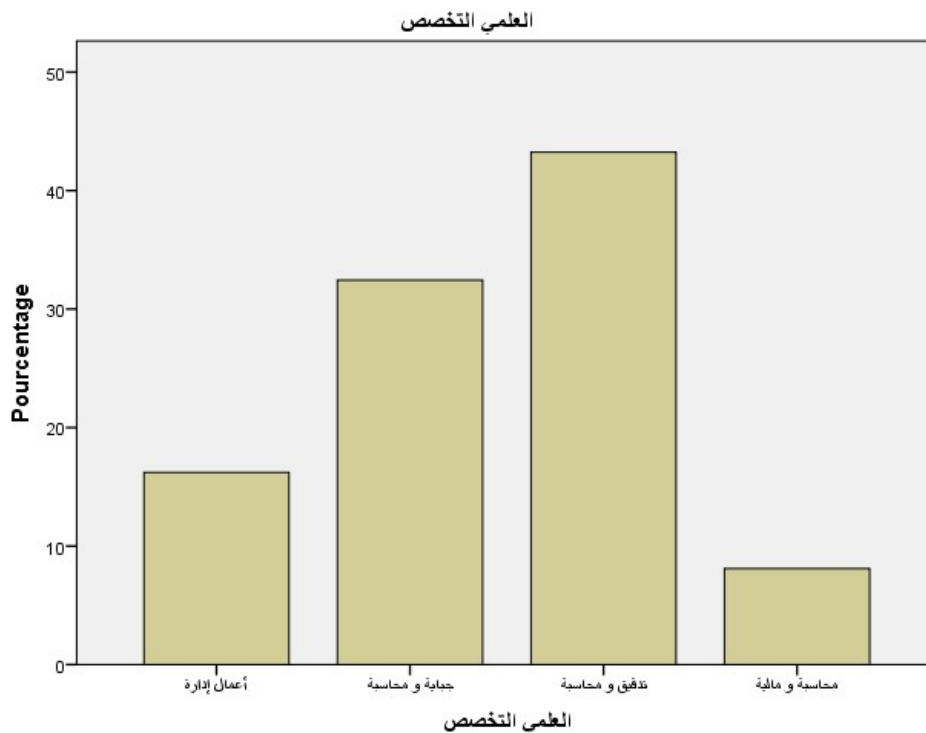
الفرع الرابع خصائص عينة الدراسة حسب الفئة التخصص العلمي

الجدول رقم 08 يبين عينة الدراسة حسب فئة التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرار	النسبة
ادارة الاعمال	5	16.2
جباية و محاسبة	12	32.4
تدقيق و محاسبة	16	43.2
محاسبة و مالية	3	8.1
المجموع	37	100

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS V22

الشكل رقم 07 يمثل عينة الدراسة حسب الفئة التخصص العلمي



المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS V22

من خلال الجدول والاعمدة البيانية يتضح لنا توزيع النسب حسب تخصص افراد العينة حيث نجد ان تخصص التدقيق والمحاسبة هي الاكبر وبنسبة 43.2 ثم تليها فئة جباية ومحاسبة بـ 32.4 اعمال ادارة بـ 16.2 واخيرا تبقى محاسبة المالية بنسبة 8.1

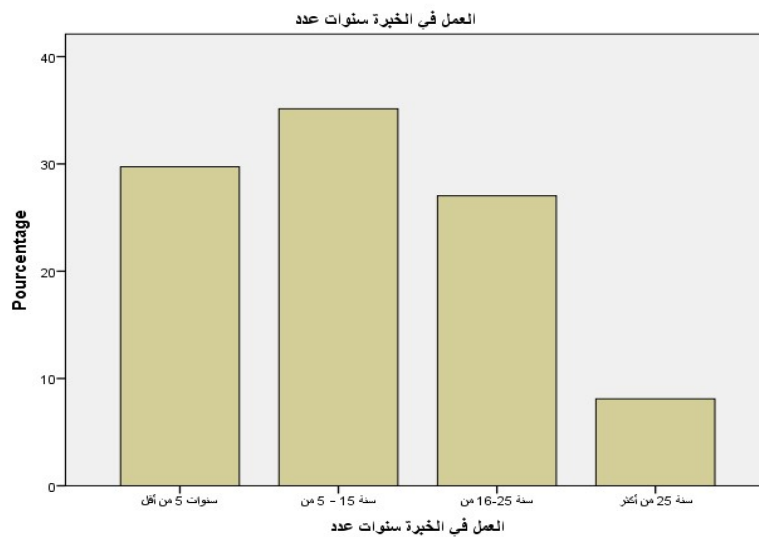
الفرع الخامس خصائص عينة الدراسة حسب الفئة سنوات الخبرة

الجدول رقم 09 يبين عينة الدراسة حسب فئة سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبر في العمل	التكرار	النسبة
اقل من 5 سنوات	11	29.7
من 5 - 15 سنة	13	35.1
من 16 - 25 سنة	10	27
اكثر من 25 سنة	3	8.1
المجموع	37	100

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS V22

الشكل رقم 08 يمثل عينة الدراسة حسب الفئة سنوات الخبرة



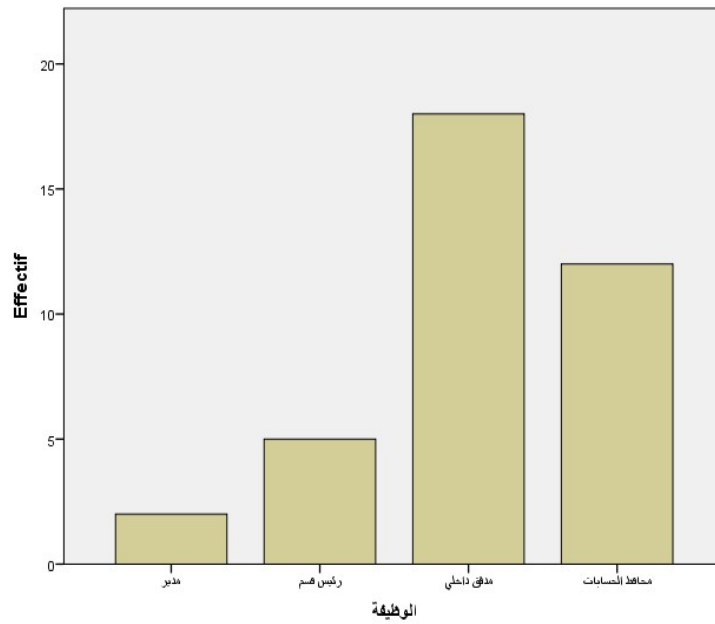
المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS V22

من خلال الجدول والاعمدة البيانية يتضح لنا توزيع النسب حسب الخبرة المهنية لافراد العينة حيث نجد معظمهم من فئة من 5 الى 15 سنوات بنسبة 35.1 اما ما نسبته 29.7 فكان للفئة اقل من 5 سنوات بعده تاتي نسبة 27 لفئة من 16 الى 25 سنة واخيرا تبقى 8.1 لفئة أكثر من 25 سنة.

الجدول رقم 10 يبين عينة الدراسة حسب فئة الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة
مدير	02	5.4%
رئيس قسم	05	13.5%
مدقق داخلي	18	48.6%
محافظ الحسابات	12	32.4%
المجموع	37	100%

الشكل رقم 09 يمثل عينة الدراسة حسب الفئة الوظيفية



من خلال الجدول والاعمدة البيانية يتضح لنا توزيع النسب حسب الوظيفة لافراد العينة حيث نجد معظمهم من فئة من المدققين الداخليين بنسبة 48.6% اما ما نسبته 32.6% فكان للفئة محافظين الحسابات بعده تاتي نسبة 13.5% لفئة رئيس القسم سنة واخيرا تبقى 5.4% لفئة المدير .

المطلب الثاني عرض النتائج المتعلقة براء عينة الدراسة واختبار الفرضيات

بعد تفريغ البيانات الموجودة بالاستمارات المسترجعة والقابلة للتحليل تم الحصول على النتائج التالية

جدول رقم 11: نتائج اراء عينة الدراسة حول المحور الاول المتعلق بمجلس الادارة

الفقرة	اوافق بشدة	اوافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
يعتبر مجلس الادارة الهيئة المسؤولة عن اعداد خطة تنظيمية لجهاز الرقابة الداخلية في المؤسسة	تكرار	16	17	0	2	4.12	0.78
	%	43.2	45.9	0	5.4		
يأخذ مجلس الادارة بعين الاعتبار توصيات و اقتراحات المدقق الداخلي	تكرار	17	18	0	2	4.08	0.81
	%	45.9	48.6	0	5.4		
تساهم مهام و مسؤوليات مجلس الادارة في دعم و تحسين جودة خدمات مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة	تكرار	19	16	0	0	4.46	0.96
	%	51.3	43.2	0	5.4		
المتوسط الموزون و الانحراف المعياري للمحور الأول							0.85

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS V22

الفقرة 01: جاءت الاجابات في الفقرة الاولى بموافق بنسبة %49.9 وموافق بشدة بنسبة %45.9 بمتوسط حسابي قدره 4.12 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.78 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة توافق بشدة على ان مجلس الادارة يعتبر الهيئة المسؤولة عن اعداد خطة تنظيمية لجهاز الرقابة الداخلية في المؤسسة

الفقرة 02: جاءت الاجابات في الفقرة الثانية أوافق بنسبة %43.2 و اوافق بشدة بنسبة %48.6 بمتوسط حسابي قدره 4.08 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.81 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة توافق بشدة على ان مجلس الادارة يأخذ بعين الاعتبار توصيات و اقتراحات المدقق الداخلي

الفقرة 03: جاءت الاجابات في الفقرة الثالثة بأوافق بنسبة %51.3 و موافق بشدة بنسبة %43.2 بمتوسط حسابي قدره 4.46 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 4.46 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة توافق بشدة على ان عملية

جدول رقم 12: نتائج اراء عينة الدراسة حول المحور الثاني المتعلق ب لجنة التدقيق

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	لا اوافق بشدة	لا اوافق	محايد	اوافق	اوافق بشدة	الفقرة
0.9	4.52	3	3	0	15	16	تعتبر لجنة التدقيق كأداة من ادوات الحوكمة في الشركات
		8.1	8.1	0	40.5	43.2	%
0.82	4.75	3	3	0	13	18	تعتبر لجنة التدقيق حلقة وصل بين المدقق الداخلي و مجلس الادارة
		8.1	8.1	0	27.0	48.6	%
0.94	4.87	1	2	0	14	20	تقوم لجنة التدقيق بمراجعة الكشوفات المالية و التأكد من صحتها قبل تقديمها لمجلس الادارة
		2.7	5.4	0	37.8	54	%
0.85	4.84	1	3	0	15	18	تشرف لجنة التدقيق على وظيفة المدقق الداخلي في الشركات
		2.7	8.1	0	40.5	48.6	%
0.8775		المتوسط الموزون و الانحراف المعياري للمحور الثاني					

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS V22

الفقرة 04: جاءت الاجابات في الفقرة الرابعة بأوافق بنسبة 43.2% وموافق بشدة بنسبة 40.5% بمتوسط حسابي قدره 4.52 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.9 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة توافق بشدة على ان لجنة التدقيق تعتبر كأداة من ادوات الحوكمة في الشركات

الفقرة 05: جاءت الاجابات في الفقرة الخامسة بأوافق بنسبة 48.6% وموافق بشدة بنسبة 27% بمتوسط حسابي قدره 4.75 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.82 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة توافق بشدة على ان لجنة التدقيق تعتبر حلقة وصل بين المدقق الداخلي و مجلس الادارة

الفقرة 06: جاءت الاجابات في الفقرة السادسة بأوافق بنسبة 54% وموافق بشدة بنسبة 37.8% بمتوسط حسابي قدره 4.87 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.94 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة توافق بشدة على ان لجنة التدقيق تقوم بمراجعة الكشوفات المالية و التأكد من صحتها قبل تقديمها لمجلس الادارة

الفقرة 07: جاءت الاجابات في الفقرة السابعة بلا أوافق بنسبة 48.6% و غير موافق بشدة بنسبة 40.5% بمتوسط حسابي قدره 4.48 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.85 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة توافق بشدة على ان عملية لجنة التدقيق تشرف على وظيفة المدقق الداخلي في الشركات

جدول رقم 13: نتائج اراء عينة الدراسة حول المحور الثالث المتعلق بالتدقيق الخارجي

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	لا اوافق بشدة	لا اوافق	محايد	اوافق	اوافق بشدة	الفقرة
0.53	4.14	2	2	0	19	14	تكرار يقوم التدقيق الخارجي باستكشاف نقاط القوة و الضعف في المؤسسة و يقوم بتقديم حلول في الوقت المناسب
		5.4	5.4	0	51.4	37.8	%
0.82	4.06	3	2	0	18	14	تكرار التدقيق الخارجي يعزز من دور الحوكمة في المؤسسة
		8.1	5.4	0	48.6	37.8	%
0.89	4.59	2	1	0	16	18	تكرار يساهم التدقيق الخارجي في اكتشاف الفساد الاداري و المالي في المؤسسة ، ويقدم معلومات و توجيهات تساعد متخذي القرار في المؤسسة
		5.4	2.7	0	43.2	48.6	%
0.9	4.92	2	3	0	12	20	تكرار لا يقوم المدقق الخارجي بتقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة
		5.4	8.1	0	32.4	54	%
0.785		المتوسط الموزون و الانحراف المعياري للمحور الثالث					

الفقرة 08: جاءت الاجابات في الفقرة الثامنة ب اوافق بنسبة 37.8% و موافق بشدة بنسبة 51.4% بمتوسط حسابي قدره 4.14 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.53 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة

توافق بشدة على ان عملية التدقيق الخارجي تقوم باستكشاف نقاط القوة و الضعف في المؤسسة و يقوم بتقديم حلول في الوقت المناسب

الفقرة 09: جاءت الاجابات في الفقرة التاسعة ب أوافق بنسبة 37.8% و موافق بشدة بنسبة 48.6% بمتوسط حسابي قدره 4.06 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.82 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة توافق بشدة على ان عملية التدقيق الخارجي يعزز من دور الحوكمة في المؤسسة

الفقرة 10: جاءت الاجابات في الفقرة العاشرة بلا أوافق بنسبة 48.6% و غير موافق بشدة بنسبة 43.2% بمتوسط حسابي قدره 4.59 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.89 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة توافق بشدة على ان عملية التدقيق الخارجي تساهم في اكتشاف الفساد الاداري و المالي في المؤسسة ، ويقدم معلومات و توجيهات تساعد متخذي القرار في المؤسسة

الفقرة 11: جاءت الاجابات في الفقرة الحادي عشر بلا أوافق بنسبة 54% و غير موافق بشدة بنسبة 32.4% بمتوسط حسابي قدره 4.92 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.9 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة توافق بشدة على ان المدقق الخارج يقوم بتقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

جدول رقم 14:نتائج اراء عينة الدراسة حول المحور الرابع المتعلق بالتدقيق الداخلي

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	لا اوافق بشدة	لا اوافق	محايد	اوافق	اوافق بشدة	الفقرة
0.91	3.95	1	2	0	19	15	تساهم استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي في حوكمة الشركات من خلال إستقلال المدقق الداخلي عند أداء وظيفته في حدود مجال عمله وتجنبه لتعارض المصالح.
		2.7	5.4	0	51.3	40.5	%
0.78	4.84	2	2	0	14	19	تساهم كفاءة المدقق الداخلي في حوكمة الشركات من خلال توفير المدققين الداخليين على تكوين ومستوى علمي وعملي جيد، ومعرفة ودراية بعمليات وإجراءات الشركة.
		5.4	5.4	0	37.8	51.3	%
0.86	4.1	2	2	0	17	16	يقوم المدقق الداخلي بتقديم حلول و مقترحات فيما يتعلق بعملية اتخاذ القرارات في المؤسسة
		5.4	5.4	0	45.9	43.2	%
0.95	4.25	1	1	0	17	18	تعمل إدارة التدقيق الداخلي على إخضاع نظم الرقابة الداخلية لعمليات تقييم دورية والعمل على تحديد المشاكل الموجودة فيها ومتابعة تصحيحات
		2.7	2.7	0	45.9	48.6	%
		1	2	0	16	18	تعمل إدارة التدقيق الداخلي على

0.91	4.67	2.7	5.4	0	43.2	48.6	%	تقييم و مراقبة مختلف العمليات و الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة
0.89	4.89	3	2	0	13	19	تكرار	يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما في تفعيل دور نظام الرقابة الداخلية في " الشركات
		8.1	5.4	0	35.1	51.3	%	
0.8833		المتوسط الموزون و الانحراف المعياري للمحور الرابع						

الفقرة 12: جاءت الاجابات في الفقرة الثانية عشر بأوافق بنسبة 40.5% و اوافق بشدة بنسبة 51.3% بمتوسط حسابي قدره 3.95 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.91 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة توافق بشدة على ان عملية استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي تساهم في حوكمة الشركات من خلال إستقلال المدقق الداخلي عند أداء وظيفته في حدود مجال عمله وتجنبه لتعارض المصالح.

الفقرة 13: جاءت الاجابات في الفقرة الثالثة عشر ب أوافق بنسبة 51.3% و موافق بشدة بنسبة 37.8% بمتوسط حسابي قدره 4.48 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.78 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة توافق بشدة على ان كفاءة المدقق الداخلي تساهم في حوكمة الشركات من خلال توفر المدققين الداخليين على تكوين ومستوى علمي وعملي جيد، ومعرفة ودراية بعمليات وإجراءات

الفقرة 14: جاءت الاجابات في الفقرة الرابعة عشر ب أوافق بنسبة 43.2% و موافق بشدة بنسبة 49.5% بمتوسط حسابي قدره 4.1 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.86 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة توافق بشدة على ان المدقق الداخلي يقوم بتقديم حلول و مقترحات فيما يتعلق بعملية اتخاذ القرارات في المؤسسة

الفقرة 15: جاءت الاجابات في الفقرة الخامسة عشر ب أوافق بنسبة 48.6% و موافق بشدة بنسبة 43.2% بمتوسط حسابي قدره 4.67 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.91 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة توافق بشدة على ان إدارة التدقيق الداخلي تعمل على إخضاع نظم الرقابة الداخلية لعمليات تقييم دورية والعمل على تحديد المشاكل الموجودة فيها ومتابعة تصحيحات

الفقرة 16: جاءت الاجابات في الفقرة السادسة عشر ب أوافق بنسبة 37.8% و موافق بشدة بنسبة 43.2% بمتوسط حسابي قدره 1.86 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 1.004 مما يدل على ان اغلبية

الفصل الثاني..... الجانب التطبيقي

افراد العينة توافق بشدة على ان إدارة التدقيق الداخلي تعمل على تقييم و مراقبة مختلف العمليات و الانشطة التي تقوم بها المؤسسة

الفقرة 17: جاءت الاجابات في الفقرة السابعة عشر ب أوافق بنسبة 51.3% و اوافق بشدة بنسبة 35.1% بمتوسط حسابي قدره 4.89 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.89 مما يدل على ان اغلبية افراد العينة توافق بشدة على ان عملية التدقيق الداخلي تلعب دورا هاما في تفعيل دور نظام الرقابة الداخلية في الشركات

ثانيا اختبار وتحليل فرضيات الدراسة

النتائج الاحصائية للدراسة

بعدها قمنا بعرض نتائج الوصفية لقائمة الاستبيان اعتمدنا على اختبار T للعينة البسيطة ONE SIMPLE T TEST عند مستوى الدلالة 5% وذلك للتأكد من الدلالة الاحصائية لفروض الدراسة الموضحة من خلال اسئلة استمارة الاستبيان كما هو موضح كالآتي
لقد تم اعتماد قاعدة القرار التالية لاختبار الفرضيات:

- قبول H1: اذا كان مستوى الدلالة المحسوبة اقل من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05)؛
- رفض H0: اذا كان مستوى الدلالة المحسوبة اكبر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05).

اختبار وتحليل الفرضيات

لقد تم استخدام تحليل الانحدار البسيط ونجد من دراسة النتائج في الجدول التالي:

جدول رقم 15: يوضح اختبار للعينة البسيطة المتعلقة بمجلس الادارة

الفقرات	قيمة T	دلالة Sig
01 يعتبر مجلس الادارة الهيئة المسؤولة عن اعداد خطة تنظيمية لجهاز الرقابة الداخلية في المؤسسة	2.264	0.000
02 يأخذ مجلس الادارة بعين الاعتبار توصيات و اقتراحات المدقق الداخلي	2.057	0.000

0.000		2.158	تساهم مهام و مسؤوليات مجلس الادارة في دعم و تحسين جودة خدمات مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة	03
قبول الفرضية	0.000	2.160	القيمة العامة T لمجلس الادارة	

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS V22

1- يظهر في الجدول ان نتائج الاختبار للعينة البسيطة فتشير النتائج ان القيمة العامة بلغت 2.160 و مستوى الدلالة $sig0.000$ وبالتالي نقبل الفرضية ان مهام مجلس الادارة يساهم في تحسين ودعم وظيفة التدقيق الداخلي

2- جدول رقم 16 يوضح نتائج معامل الارتباط بينمجلس الادارة والتدقيق الداخلي

		مجلس الادارة
التدقيق الداخلي	معامل الارتباط	0.814
	مستوى الدلالة	0.000
	العينة	37

من خلال الجدول السابق نلاحظ ان مستوى الدلالة بلغ 0.000 و هو اصغر من مستوى المعنوية 0.05 و هو ما يؤكد وجود علاقة ذات دلالة احصائية و ارتباط معنوي بين التدقيق الداخلي و مجلس الادارة كما بلغ معامل الارتباط 0.814

الفصل الثاني..... الجانب التطبيقي

مما يدل على وجود ارتباط قوي جدا بين التدقيق الداخلي و مجلس الادارة .، باعتبار ان مجلس الادارة حلقة وصل بين المؤسسة و الحوكمة بصفة عامة .

و من خلال ما سبق تؤكد النتائج على قبول الفرضية تساهم مهام مجلس الادارة في تحسين ودعم وظيفة التدقيق الداخلي .

جدول رقم 17 يوضح اختبار للعينة البسيطة المتعلقة بلجنة التدقيق

الفقرات	قيمة T	دلالة Sig	
تشرف لجنة التدقيق على وظيفة المدقق الداخلي في الشركات	2.342	0.000	04
تقوم لجنة التدقيق بمراجعة الكشوفات المالية و التأكد من صحتها قبل تقديمها لمجلس الادارة	2.173	0.000	05
تعتبر لجنة التدقيق حلقة وصل بين المدقق الداخلي و مجلس الادارة	2.195	0.000	06
تعتبر لجنة التدقيق كأداة من ادوات الحوكمة في الشركات	2.043	0.000	07
القيمة العامة لمجلس التدقيق	2.188	0.000	قبول الفرضية

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS V22

1- ظهر في الجدول ان نتائج الاختبار للعينة البسيطة فتشير النتائج ان القيمة العامة بلغت 2.188 و مستوى الدلالة sig0.000 و بالتالي نقبل الفرضية مهام لجان التدقيق تساهم في تحسين ودعم وظيفة التدقيق الدا

جدول رقم 18 يوضح نتائج معامل الارتباط بين لجنة التدقيق والتدقيق الداخلي

		لجنة التدقيق
التدقيق الداخلي	معامل الارتباط	0.947
	مستوى الدلالة	0.000
	العينة	37

من خلال الجدول السابق نلاحظ ان مستوى الدلالة بلغ 0.000 و هو اصغر من مستوى المعنوية 0.05 و هو ما يؤكد وجود علاقة ذات دلالة احصائية و ارتباط معنوي بين التدقيق الداخلي وبين لجنة التدقيق كما بلغ معامل الارتباط 0.947 مما يدل على وجود ارتباط قوي جدا بين بين التدقيق الداخلي وبين لجنة التدقيق. باعتبار ان لجنة التدقيق تعتبر الية مهمة في مجلس الادارة كاداة لممارسة الرقابة الداخلية في المؤسسات

و من خلال ما سبق تؤكد النتائج على قبول الفرضية تساهم مهام لجان التدقيق في تحسين ودعم وظيفة التدقيق الداخلي

جدول رقم 19 يوضح اختبار للعينة البسيطة المتعلقة بالتدقيق الخارجي

الفقرات	قيمة T	دلالة Sig	
08	2.244	0.000	يقوم المدقق الخارجي بتقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة
09	2.349	0.000	يساهم التدقيق الخارجي في اكتشاف الفساد الاداري و المالي في المؤسسة ، ويقدم معلومات و توجيهات تساعد متخذي القرار في المؤسسة
10	2.056	0.011	التدقيق الخارجي يعزز من دور الحوكمة في المؤسسة
11	2.144	0.000	يقوم التدقيق الخارجي باكتشاف نقاط القوة و الضعف في المؤسسة و يقوم بتقديم حلول في الوقت المناسب
القيمة العامة للتدقيق الخارجي			2.198
قبول الفرضية			0.000

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS V22

1- يظهر في الجدول ان نتائج الاختبار للعينة البسيطة فتشير النتائج ان القيمة العامة بلغت 2.198 و مستوى الدلالة sig0.000 و بالتالي نقبل الفرضية ان مهام التدقيق الخارجي تساهم في تحسين ودعم وظيفة التدقيق الداخلي

2- جدول رقم 20 يوضح نتائج معامل الارتباط بينالتدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي

		التدقيق الخارجي
التدقيقالداخلي	معامل الارتباط	0.902
	مستوى الدلالة	0.000
	العينة	37

من خلال الجدول السابق نلاحظ ان مستوى الدلالة بلغ 0.000 و هو اصغر من مستوى المعنوية 0.05 و هو ما يؤكد وجود علاقة ذات دلالة احصائية و ارتباط معنوي بين التدقيق الداخلي و وظيفة التدقيق الخارجي كما بلغ معامل الارتباط 0.302 مما يدل على وجود ارتباط قوي جدا بين التدقيق الداخلي و وظيفة التدقيق الخارجي .باعتبار ان التدقيق الخارجي يأخذ بعين الاعتبار وظيفة التدقيق الداخلي خلال قيامه بعملية التدقيق في المؤسسة باعتباره المسؤول عن تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة المدقق فيها .

و من خلال ما سبق تؤكد النتائج على قبول الفرضية تساهم مهام التدقيق الخارجي في تحسين ودعم وظيفة التدقيق الداخلي.

الخاتمة

لقد اردنا في هذه المذكرة الى الاجابة عن الاشكالية المطروحة في بداية العمل و المتمثلة في هل تاتر آليات الحوكمة في تفعيل دور التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية بلاضافة الى الاسئلة الفرعية وقد قمنا بذلك من خلال تطرقنا الى مفهوم حوكمة الشركات وفيما تتمثل الياتها كما قمنا بالتعرف على وظيفة التدقيق الداخلي و فيما تتمثل اجراءاتها بلاضافة الى ابراز اهم جانب من هذه المذكرة و المتمثلة في كيفية تاتير اليات الحوكمة في تفعيل التدقيق الداخلي . وبعد معالجتنا و تحليل لمختلف جوانب الموضوع من الجانب النظري في الفصل الاول و الجانب التطبيقي في الفصل الثاني توصلنا الى مجموعة من النتائج و التوصيات المتمثلة فيما يلي

النتائج المتوصل اليها

- اظهرت الدراسة وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين التدقيق الداخلي مجلس الادارة مما يؤكد على ان العاملين بالشركات -محل الدراسة- يدركون ان مجلس الادارة يتحكم في عملية التدقيق الداخلي
- اظهرت الدراسة وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين التدقيق الداخلي لجنة التدقيقوهذا يدعوا هذه الشركات لتفعيل هذه المبادئ لرفع مستوى الشفافية في ادارة الاعمال مما يؤدي لطمأنة المساهمين والشركاء والمستثمرين المحتملين؛
- اظهرت الدراسة علاقة ذات دلالة احصائية نحو اثر التدقيق الخارجي على وظيفة التدقيق الداخلي باعتبارهما وظيفتين مكملين لبعضهما البعض.

الاقتراحات أو التوصيات

- ضرورة تنظيم وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات بما يضمن استقلاليتها و موضوعيتها لزيادة كفاءة عملياتها.
- التزام الشركات بتطبيق الفعال للاليات الحوكمة يساعد المؤسسة في تحقيق مصالحها من اجل المحافظة على استمراريتها .
- تكوين الجيد المدققين الداخليين من اجل ابقائهم على اخر اطالعات مخرجات الوظيفة .
- ضرورة انشاء منظمة مهنية للتدقيق الداخلي تعمل على تنظيم آليات مزاوله المهنة مع اصدار معايير تدقيق تتوافق مع المعايير الدولية،

قائمة المراجع

المجلات

1. يحيى سعدي ، لخضر أوصيف ، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات ، مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية ، العدد 5 ، 2012 ،
2. محمد الصالح فروم ، دور الآليات الداخلية للرقابة في تفعيل حوكمة المؤسسات العمومية لاقتصادية لولاية سكيكدة ، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية ، المجلد الثالث ، العدد الأول، 2019
3. الاخضر عزي ، لخضر اوضيف ، اشكالية الحوكمة في الشركات : تطبيقات و تجارب دولية ، مجلة الابحاث الاقتصادية لجامعة البليدة 2 ، العدد 01 ، 2011
4. أيمن تيريات ، عمار شلابي ، اثر تطبيق حوكمة الشركات على ممارسة التحفظ المحاسبي في القوائم المالية ، مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية و الادارية ، المجلد رقم 05 ، العدد 01 ، سنة 2022
5. بروش زين الدين ، أ. دهيمي جابر ، دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي و الاداري ، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الاداري يوم 06-07 ماي 2012 ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بولاية بسكرة
6. أمحمد بلقاسم ، د.عمار طهرات ، تفعيل آليات الحوكمة و دورها في تحسين اداء المؤسسات العمومية نماذج لتجارب الدولية رائدة ، مجلة العلوم الأنسانية المجلد رقم 08 العدد 02 سنة 2018
7. بشرى عبد الوهاب محمد ، د.حسين جليل محسن ، تأثير آليات الحوكمة في ممارسة التحفظ المحاسبي ، مجلة العلوم الاقتصادية و الادارية ، المجلد 22، العدد 93 ،
8. فريدة امزال-عبد الكريم شناي –التدقيق الداخلي كاداة لتحسين اداء المؤسسة الاقتصادية-مجلة الاقتصاد الصناعي خزراتك-المجلد رقم 12-العدد10-سنة2022
9. برسولي فوزية ، أ. بوزناق حسن ، دراسة العلاقة بين مبادئ الحوكمة المؤسسية و معايير التدقيق الداخلي في الشركات ، مجلة الدراسات القانونية و الاقتصادية ، العدد 03 ، جوان 2019
10. د.محمد لمن علوان – الاجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسة العمومية- مجلة الحقيقة- العدد43- سنة 2018/04/01- صفحة رقم 557-558-559-560
11. م.م.أفاقذنون إبراهيم ، م.م.حسين علي محسن التميمي ، مجلة تركيب للعلوم الإدارية و الاقتصادية / المحور المحاسبي ، المجلد رقم 01 ، العدد خاص ، سنة 2018 ،
12. أعنانني عبد الله ، دور لجنة التدقيق في دعم و تعزيز حوكمة المؤسسات ، مجلة الباحث الاقتصادي ، العدد السابع ، جامعة سكيكدة ، 11 جوان 2017 ،
13. بوفتاح بلقاسم ، بلعربي عبد القادر ، التكامل بين التدقيق الخارجي و الاليات الداخلية كأساس لتفعيل الحوكمة المؤسسات ، دراسة حالة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لمنطقة الجنوب الشرقي ، مجلة الباحث العلمي ، العدد 06 ، ديسمبر 2016 ،

14. نجوى بن عويده-زهرة عباس-التدقيق الداخلي كاحد اهم اليات الداخلية لتجسيد مبادئ الحوكمة-مجلة البحوث المتقدمة في الاقتصاد و استراتيجيات الاعمال – المجلد03 – العدد01-30 جوان 2022-
15. سعد بن على الوابل – الحوكمة المؤسسية و الشرعية في المصارف الاسلامية – مجلة الدراسات التجارية المعاصر – العدد الاول ديسمبر 2015 –

الملتقيات

ابو القاسم حمدي – ا.جهيدة جيلالي-الحوكمة الداخلية بين كثرة التنضير واشكالية التطبيق – الملتقى الوطني حول اليات حوكمة الشركات في مكافحة الفساد المالي و الاداري و الحد من الازمات – المركز الجامعي بافلو-معهد العلوم الاقتصادية وتجارية و علوم التسيير-08 نوفمبر 2018

الكتب

محمد زامل فليح الساعدي ، م.حكيم حمود فليح الساعدي ، التدقيق الداخلي في الشركات العامة على وفق معايير التدقيق الدولية ، الطبعة الاولى ، دار الكتب و الوثائق ببغداد سنة 2019 ،
اوما سكران . طرق البث في الادارة مدخل لبناء المهارات البحثية – تعريب اسماعيل علي بيسوني-دار المريخ
لنشر – الرياض 2006 -

رسائل الماجستير

ايهاب الديب مصطفى رضوان – اثرتدقيق الداخلي على ادارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية – رسالة ضمن متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة و التمويل – الجمعة الاسلامية – غزة عمادة الدراسات العليا – كلية التجارة – قسم المحاسبة و التمويل – 2012-

المراجع بلغة الاحنبية

kishantamballi – QMS internal audit procedure word template –ISO DOCS- 13 Dce 2023

ditto rinaldo – independent commission as a good coroporategovernance mechanism to increase corporate performance – first international conference on economics and banking –16 feb2021

قائمة الملاحق

الجزء الأول: معلومات ديموغرافية عن عينة الدراسة

- الرجاء وضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة:

1- الجنس؟

أ- ذكر ب- أنثى

2- العمر؟

أ- من 20 إلى 30 سنة ج- من 31 سنة إلى 40 سنة
ب- من 41 سنة إلى 50 سنة د- اكبر من 50 سنة

3- التخصص العلمي؟

أ- محاسبة ومالية ج- ادارة الاعمال
ب- محاسبة و جباية د- محاسبة و تدقيق

4- المؤهل العلمي؟

أ- ليسانس ج- ماجستير هـ- باكلوريا
ب- ماستر د- دكتوراه

5- الخبرة المهنية؟

أ- اقل من 05 سنوات ج- من 15 إلى 25 سنة
ب- من 05 إلى 15 سنة د- أكثر من 25 سنة

6- الفئة الوظيفية؟

ت- مدير ج- مدقق داخلي

ث- رئيس قسم

د- محافظ حسابات

المتغير المستقل : اليات حوكمة الشركات

1- مجلس الادارة :

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	الأسئلة
					يعتبر مجلس الادارة الهيئة المسؤولة عن اعداد خطة تنظيمية لجهاز الرقابة الداخلية في المؤسسة
					مجلس الادارة يأخذ بعين الاعتبار توصيات و اقتراحات المدقق الداخلي
					تساهم مهام و مسؤوليات مجلس الادارة في دعم و تحسين جودة خدمات مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة

2- لجنة التدقيق:

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	الأسئلة
					تعتبر لجنة التدقيق كأداة من ادوات الحوكمة في الشركات

					تعتبر لجنة التدقيق حلقة وصل بين المدقق الداخلي و مجلس الادارة
					تقوم لجنة التدقيق بمراجعة الكشوفات المالية و التأكد من صحتها قبل تقديمها لمجلس الادارة
					تشرف لجنة التدقيق على وظيفة المدقق الداخلي في الشركات

3- التدقيق الخارجي

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	الأسئلة
					يقوم التدقيق الخارجي باكتشاف نقاط القوة و الضعف في المؤسسة و يقوم بتقديم حلول في الوقت المناسب
					التدقيق الخارجي يعزز من دور الحوكمة في المؤسسة
					يساهم التدقيق الخارجي في اكتشاف الفساد الاداري و المالي في المؤسسة ، ويقدم معلومات و توجيهات تساعد متخذي القرار في المؤسسة
					يقوم المدقق الخارجي بتقييم فاعلية نظام

					الرقابة الداخلية في المؤسسة ا
--	--	--	--	--	-------------------------------

المتغير التابع: التدقيق الداخلي

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	الأسئلة
					تساهم استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي في حوكمة الشركات من خلال إستقلال المدقق الداخلي عند أداء وظيفته في حدود مجال عمله وتجنبه لتعارض المصالح.
					تساهم كفاءة المدقق الداخلي في حوكمة الشركات من خلال توفر المدققين الداخليين على تكوين ومستوى علمي وعملي جيد، ومعرفة ودراية بعمليات وإجراءات الشركة.
					يقوم المدقق الداخلي بتقديم حلول و مقترحات فيما يتعلق بعملية اتخاذ القرارات في المؤسسة
					تعمل إدارة التدقيق الداخلي على إخضاع نظم الرقابة الداخلية لعمليات تقييم دورية والعمل على تحديد المشاكل الموجودة فيها ومتابعة تصحيحات
					تعمل إدارة التدقيق الداخلي على تقييم و مراقبة مختلف العمليات و الانشطة التي تقوم بها المؤسسة
					يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما في تفعيل

دور نظام الرقابة الداخلية في الشركات				
--------------------------------------	--	--	--	--

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,712	17

		محور الاول لمجلس الادارة	محور الثاني لجنة التدقيق	محور الثالث التدقيق الخارج ي
محور الرابعا للتدقيق الداخلي	Corrélation de Pearson	,814*	,947	,902
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000
	N	37	37	37

	Valeur de test = 37		
	T	ddl	Sig. (bilatéral)
يعتبر مجلس الادارة الهيئة المسؤولة عن اعداد خطة تنظيمية تلجها ز الرقابة الداخلية بفعالية مؤسسة	2.264	37	,000
ياخذ مجلس الادارة تبعينا لاعتبار توصيات واقتراحات المدقق الداخلي ي	2.057	37	,000
تساهمها مومسولي بمجلس الادارة تفيد عموتحسين جودة خدماتهم همة التدقيق الداخلي بفعالية مؤسسة	2.158	37	,000

	Valeur de test = 37		
	T	ddl	Sig. (bilatéral)
تعتبر لجنة التدقيق كاداة من ادوات الحوكمة بفعالية الشركات	2.342	37	,000
تعتبر لجنة التدقيق حلقا تفرص لبينا المدققا الداخلي ومجلس الادارة	2.173	37	,000
تقوم لجنة التدقيق بمراجعة الكشوفات المالية والتأكد من صحتها قبل تقديمها لمجلس الادارة	2.195	37	,000

تشر فلجنة التدقيق علو طيفة المدققا لداخلي فيا لشر كات	2.043	37	,000
---	-------	----	------

	Valeur de test = 37		
	T	ddl	Sig. (bilatéral)
يقومالتدقيقا لخر جيباستكشافنقا طاقو ةو الضعفيا لمؤسسة ويقو مبتقديمحلولفيالوقتالمناسب	2.244	37	,000
التدقيقا لخر جيبعزز مندور الحوكمة فيا لمؤسسة	2.349	37	,000
يساهمالتدقيقا لخر جيبياكتشافا لفسادا لادار يو الماليفيا لمؤسد	2.056	37	,000
سةءو يقدم معلوما توتو جيبها لتسا عدم تخذيا لقرار فيا لمؤسسة لايقو الممدققا لخر جيبينقييما عليا تنظاما لرقابة الداخليا فيا لم ؤسسة	2.144	37	,000

	Valeur de test = 37		
	t	ddl	Sig. (bilatéral)
تساهماستقلاليتموضوعيةالمدققالداخليفيجوكمةالشركاتمنخلالإستقلالالمدققالداخليعندأداءوظيفتهفيحدودمجالعملهوتجنبهلتعارضالمصالح.	2.358	37	,000
تساهمكفاءةالمدققالداخليفيجوكمةالشركاتمنخلائتوفرالمدققينالداخليينعلنتكويؤومستوعلميوعمليجيد،ومعرفيؤدرائتبعملياتوإجراءاتالشركة.	2.285	37	,000
يقومالمدققالداخليبتقديمحلولومقترحاتفيمايتعلقبعملياةاتخاذالقرارنفيالمؤسسة	2.155	37	,000
تعملإدارةالتدقيقالداخليعلناإخضاعنظامالرقابةالداخيلةلعملياةتقويمدوريتموا لعملتحددالمشاكلالموجودةفيهاومتابعةتصححات	2.115	37	,000
تعملإدارةالتدقيقالداخليعلنتقييممراقبةمختلفالعملياةوالانشطةالتتبقومبهاالمؤسسة	2.372	37	,000
يلعبالتدقيقالداخليدوراهامافيثتفعيلدورنظامالرقابةالداخيلةفيالشركات"	2.174	37	,000