جامعة قاصدي مربــاح – ورقلــة – الجزائر

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير و علوم تجارية

الشعبة : علوم مالية ومحاسبية

التخصص : محاسبة وتدقيق

بعنـوان:

دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات

دراسة حالة مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي

من إعداد الطالب: بالقاسم فطحيزة علي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 2019/06/19

امام اللجنة المكونة من السادة :

د. بلخير بكاري.......... (استاذ ومحاضر جامعة ورقلة) رئيسا

د. عبد اللطيف طيبي ......(استاذ جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا

د. يوسف خروبي.............. (استاذ جامعة ورقلة) مناقش

السنة الجامعية 2019/2018

الاهـــــداء

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى

فضاء المحبة وبحر الحنان, لؤلؤة الدنيا وبهجتها:**أمي الغالية حفظها الله.**

الذي علمني مبادئ الأخلاق وحسن التربية وقال أن الحياة كفاح ونضال إلى جوهرة قلبي رمز الاحترام:

أبي العزيز أطال الله في عمره.

إلى **عمي العيد رحمه الله عليه.**

إلى سندي الذي لا أحصي فضائله عمار: **أخي العزيز" بهاء الدين".**

إلى الأعمدة التي أظل أرتكز عليها للصمود أخواتي: **اسيا، وحيدة، صبرين، سندس.سمية** وإلى إبنت إختي الكتكوته مرام.

إلى أعمامي وأخوالي وأبنائهم رعهم الله

إلى من وجدت معهم أسمى معاني الأخوة والصداقة وعشت معهم أجمل الايام

إلى كل الصديقات و الأصدقاء.

دون أن ننسى فقيد الجامعة الأستاذ المحترم بن مالك محمد حسان رحمه الله

إلى كل الزملاء دفعة سنة الثانية ماستر محاسبة وتدقيق 2019/2018.

إلى كل أساتذتي، من علموني أن العلم سلاح والأخلاق ذخيرته. إلى من نسيهم قلمي ولم تنساهم ذاكرتي.

شكر وتقدير

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

لا يسعني في نهاية هذا العمل الا ان اتقدم بجزيل الشكر الى :

الاستاذ الدكتور "طيبي عبد اللطيف" لقبوله الاشراف على هذا العمل المتواضع والذي لم يبخل علي بمساعدته وتوجيهاته القيمة.

الدكتورين الفاضلين " حميداتو محمد الناصر * زين عبد المالك" لتقديمهم المساعدة لا تمام هذا العمل.

كل اعضاء لجنة المناقشة الذين سأنال شرف مناقشتهم لهذه المذكرة، على مجمل نصائحهم وتوجيهاتهم

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

بلقاسم

الملخص :

تهدف هذه الدراسة الى ابراز دور التدقيق الداخلي لتفعيل حوكمة المؤسسات في ظل المجهودات الرامية الى تطوير وتحسين تسيير المؤسسات الجزائرية، وقصد تدعيم الجانب النظري قمنا باستعراض الادبيات التي تناولت المفاهيم والمبادئ النظرية للتدقيق الداخلي وحوكمة الشركات.

اما فيما يخص الجانب التطبيقي من أجل الوصول إلى حل مقبول لإشكالية البحث وصحة الفرضيات بصورة واضحة ثم اسناد وأسقاط هذا الموضوع على واقع اتصالات الجزائر بالوادي حيث قمنا بتوزيع عينة مقبولة توفي بغرض الدراسة قمن بتوزيع استبيان على إطارات هذه الوكالة .

وخلصت الدراسة الى ان وظيفة التدقيق الداخلي ليس يفعل بعض مبادئ حوكمة المؤسسات (حقوق المساهمين، المعاملة المتساوية بين المساهمين) وتوجد علاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي ومبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة لأنها وظيفة لصيقة بالإدارة العليا، حيث تساهم في مساعدة مجلس الادارة في مراجعة استراتيجية المؤسسة من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر لمساعدته في تطبيق مبادئ الحوكمة.

الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، تدقيق داخلي، الإفصاح ،الشفافية، نظام الرقابة الداخلية.

Résumé:

Le but de cette étude est de mettre en évidence le rôle de l'audit interne dans l'activation de la gouvernance d'entreprise à la lumière des efforts déployés pour développer et améliorer la gestion des institutions algériennes, afin de renforcer l'aspect théorique de la littérature, sur les concepts et principes théoriques de l'audit interne et de la gouvernance d'entreprise.

Pour ce qui est du côté pratique, afin de trouver une solution acceptable au problème de la recherche et à la validité des hypothèses, puis assigner et abandonner ce sujet à la réalité des contacts de l'Algérie dans la vallée où nous avons distribué un échantillon acceptable est décédé aux fins de l'étude.

L'étude a conclu que la fonction d'audit interne ne respectait pas certains des principes de gouvernement d'entreprise (équité, égalité de traitement des actionnaires) Il existe un lien entre la fonction d'audit interne et le principe de responsabilité du conseil d'administration, car il s'agit d'une fonction de direction. Évaluer le système de contrôle interne et de gestion des risques pour l'aider à appliquer les principes de gouvernance.

Mots-clés: gouvernement d'entreprise, audit interne, divulgation, transparence, système de contrôle interne.

المحتويات	الصفحة
الإهداء	I
شكر وتقدير	II
الملخص	III
قائمة المحتويات	IV
قائمة الجداول	V
قائمة الأشكال والملاحق	VI
المقدمة	أ- ب - ج
الفصل الأول: التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات	
المبحث الأول: الأدبيات النظرية حول التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات	2
المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع	38
الفصل الثاني: دراسة تطبيقية في مؤسسة اتصالات الجزائر – بالوادي –	
المبحث الأول: نبذة عامة عن مجمع اتصالات الجزائر	47
المبحث الثاني: المعالجة الاحصائية لنتائج الاستبيان وتحليل ومناقشة محاوره	54
الخاتمة	73
قائمة المراجع والمصادر	75
الملاحق	78
الفهرس	91

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
(1-1)	أهم مجالات الاستفادة من دراسات سابقة	44
(2-1)	نتائج اختيار ثبات وصدق الدراسة	56
(2-2)	توزيع عينة الدراسة على أساس الجنس	56
(2-3)	توزيع عينة الدراسة على أساس السن	57
(2-4)	توزيع عينة الدراسة على أساس المستوى التعليمي	57
(2-5)	توزيع عينة الدراسة على أساس سنوات الخبرة المهنية	58
(2-6)	جدول مقياس ليكارت الثلاثي	60
(2-7)	نتائج وآراء عينة الدراسة حول استقلالية المدقق الداخلي	61
(2-8)	نتائج وآراء عينة الدراسة حول جودة أداء المدقق الداخلي	62
(2-9)	نتائج وآراء عينة الدراسة حول المراجعة	63
(2-10)	نتائج وآراء عينة الدراسة حول الاطار الفعال لحوكمة المؤسسات	64
(2-11)	نتائج وآراء عينة الدراسة حول أصحاب المصالح	65
(2-12)	نتائج وآراء عينة الدراسة حول تطبيق مبدأ الافصاح والشفافية	66
(2-13)	نتائج وآراء عينة الدراسة حول تطبيق مبدأ مسؤوليات الادارة	67
(2-14)	العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق على الحوكمة	68
(2-15)	العلاقة التعاونية بين مجلس الادارة والادارة العليا والتدقيق الداخلي	69
(2-16)	دور التدقيق الداخلي في تعزيز الافصاح والشفافية	70

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
(1−1)	عناصر خرائط التدقيق	14
(2−1)	خصائص حوكمة المؤسسات	19
(3−1)	مبادئ حوكمة المؤسسات	24
(4−1)	الأطراف المعنية بتطبيق مفهوم حوكمة الشركات	26
(1−2)	شكل الهيكل التنظيمي لمؤسسة اتصالات الجزائر	50
(2−2)	تمثيل الدراسة حسب متغير الجنس	56
(3−2)	تمثيل الدراسة حسب متغير السن	57
(4−2)	تمثيل الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي	58
(5−2)	تمثيل الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة المهنية	59

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق	الصفحة
ملحق رقم 01	شكل استبيان الدراسة	78
ملحق رقم 02	نتائج الدراسة	81

المقدمة

توطئة

شهدت كبريات الشركات العالمية في أواخر القرن العشرين تزايد الاهتمام بالتدقيق الداخلي الذي يعتبر وظيفة أحد القضايا الهامة التي تشغل المجتمع المالي حيث يعمل بمساهمتها بقدر كبير في تحقيق نمو وتقدم المؤسسات بضبطه للأداء المالي والممارسات الإدارية من خلال توفر العديد من الإجراءات التي تضمن الشفافية في العمل مما يعزز ثقة المساهمين وتشجيعهم على الاستثمار ومن بين المصطلحات التي لاقت اهتمام كبير من قبل الباحثين وخبراء الاقتصاد مصطلح التدقيق الداخلي ومصطلح حوكمة المؤسسات. . وباعتبار وظيفة التدقيق الداخلي عادة ماتخدم أطرافا تمارس دورا هما في حوكمة المؤسسات مثل مجلس الإدارة ، لجنة التدقيق والتدقيق الخارجي فأنها تساهم في دعم حوكمة المؤسسات. ومن أجل تفعيل دور التدقيق الداخلي في تطبيق حوكمة المؤسسات بادر معهد المدققين الداخليين لتطوير المعايير الدولية لتدقيق الداخلي، لجعلها أداة قوية لإضافة قيمة للشركة من خلال خدمات التأكيد والإستشارة وتقييم ومراجعة الوظائف والأنشطة. ولقد تطور هذا الدوروتسع نطاقه وأصبح يتضمن تقدير المخاطر التحقق من الإجراءات الرقابية وإختبارات مدى الإلتزام بمعايير الإفصاح والشفافية ، وكلها تقع في إطار حوكمة المؤسسات .

. في ظل سياسة الانفتاح التي انتهجتها الجزائر منذ تسعينات القرن الماضي أصبح من المهم ان تسعى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية العامة و الخاصة للبحث عن الأساليب التي تساعدها على البقاء في ظل المنافسة الشديدة وإبراز قدرتها على جذب الاستثمارات والحفاظ على حقوق أصحاب المصالح فيها وهذا بالاعتماد على التطبيق السليم لحوكمة المؤسسات كأحد الأساليب التسييرية الهادفة للحد من الفساد المالي و الإداري وذلك من خلال إصدار الدولة لميثاق الحوكمة و إجراءات لعدة إصلاحات محاسبية ساهمت في تبني وظيفة التدقيق الداخلي والتي تعتبر كأحد الآليات التي تضمن جودة المعلومات المالية والمحاسبية المفصح عنها في المؤسسات .

2-طرح الإشكالية :

إلى أي مدى يساهم التدقيق الداخلي في التطبيق السليم للحوكمة في المؤسسات الإقتصادية؟

وبالتالي تتفرع عنه الأسئلة الفرعيةالتالية :

ماهي الأهمية التي يكتسبها تدقيق الداخلي وماهو واقع تطبيقه في مؤسسة اتصالات الجزائر؟

ماأهمية حوكمة المؤسسات ومدى إلتزام مؤسسة اتصالات الجزائر بها ؟

مامدى مساهمة التدقيق الداخلي كأداة فعالة ومساعدة في تطبيق السليم لحوكمة مؤسسة اتصالات الجزائر؟

3- الفرضيات:

تضاعف الإهتمام بمهنة التدقيق الداخلي وبرز دورها المهم في تطبيق حوكمة المؤسسات من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية.

أهمية حوكمة المؤسسات في الوفاء بحقوق الأطراف المتعددة التي تواجهها المؤسسات.

يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل الحوكمة السليمة للمؤسسة.

4-أسباب اختيار الموضوع :

- الإلمام الشخصي بالموضوع وارتباطه بمجال تخصصي مراجعة وتدقيق ؛

- الرغبة الذاتية في الاطلاع أكثر على الموضوع والتعرف على المفاهيم المتعلقة به ؛

- أهمية الموضوع الناجمة من كونه احد المواضيع الراهنة والهامة على المستوى المحلي والدولي ؛

5- *أهداف الدراسة:*

تهدف الدراسة إلى بلوغ مجموعة من الأهداف ومنها وما يلي :

- توضيح مختلف المفاهيم النظرية المرتبطة بالتدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات ؛

- التعرف على دور البارز للتدقيق الداخلي والعوامل التي أدتإلى الاهتمام به ؛

- التعرف على الايجابيات ومزايا الحوكمة على ضمان استقرار المؤسسة ؛

- معرفة العلاقة التعاونية للتدقيق الداخلي مع أطراف ذات صلة في إطار حوكمة المؤسسات ؛

- التعرف على الواقع العملي لوظيفة التدقيق الداخلي ودورها في تطبيق الحوكمة في المؤسسة الجزائرية ؛

- التعرف على ما إذا كان لوظيفة التدقيق الداخلي دورا ايجابيا في تطبيق الحوكمة داخل المؤسسة ؛

6- *أهمية الدراسة :*

يعتبر موضوع الدراسة احد المواضيع الحديثة التي تسعى لتحقيق الاستقرار المالي على المستوى العالمي إذ يساهم البحث في توضيح مدى مساهمة حوكمة المؤسسات في تقليل المخاطر بالاعتماد على التدقيق الداخلي بتسليط الضوء على دور المرجو من التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات الجزائرية

7- صعوبات البحث

- المماتنة والمماطلة في الموافقة على إجراء التربص في المؤسسة محل الدراسة.

- التحفظ والسرية التامة لدى مسؤولي إدارة المؤسسة محل الدراسة.

8- هيكل البحث

ومن أجل الإجابة عن الإشكالية الدراسة وتحقيق أهدافها تم تناول الموضوع في فصلين الفصل الأول متعلق بالجانب النظري والذي يشمل مبحثين ،المبحث لأول عن أدبيات النظرية التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات ، حيث تم التطرق فيه الى ثالث مطالب ، المطلب الأول نظريات حول التدقيق الداخلي ، المطلب الثاني نظريات حول حوكمة المؤسسات ،المطلب الثالث دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات . المبحث الثانيالدراسات السابقة حول الموضوع وتم التطرق فيه إلى ثلاث مطالب ، المطلب الأول الدراسات السابقة للمتغير المستق (التدقيق الداخلي) ، المطلب الثاني الدراسات السابقة للمتغير التابع (حوكمة المؤسسات) ، المطلب الثالث دراسة متغيري الموضوع (التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات).

في حين اشتمل الفصل الثاني على الدراسة الميدانية للموضوع والذي انقسم بدوره إلى مبحثين، المبحث الأول عرفنا فيه المؤسسة محل الدراسة حيث تم التطرق فيه إلى مطلبين ، المطلب الأول نبذة عامة عن مجمع اتصالات الجزائر ،المطلب الثاني الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومهام رؤساء أقسامه. المبحث الثاني المعالجة الإحصائية لنتائج الأستبيان وتحليل ومناقشة محاوره وتم التطرق فيه إلى ثالث مطالب ، المطلب الأول تحديد مجتمع وعينة الدراسة وأدوات البحث لمعتمديها، المطلب الثاني خصائص عينة الدراسة، المطلب الثالث تحليل معطيات الاستبيان ومناقشة النتائج.

الفصل الاول

التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات

تمهيد الفصل

ظهر التدقيق الداخلي ليساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها وتأكيد فعالية نظام الرقابة الداخلية والعمل مع مجلس الإدارة ولجنة التدقيق من أجل ادارة المخاطر والرقابة عليها ، وتقييم وتحسين العمليات الداخلية للمؤسسة وضمان صحة المعلومات المحاسبية.

وقد اسفر عن ذالك الإهتمام بالدور الذي يلعبه مفهوم حوكمة المؤسسات حيث تعتبر هذه الأخيرة من أهم العمليات الضرورية لحسن عمل المؤسسات وتأكيد نزاهة الإدارة فيها وكذالك للوفاء بالإلتزامات والتعهدات ولضمان تحقيق وبلوغ المؤسسات لأهدافها بإتباع السليم لمبادئ حوكمة المؤسسات .

ومن خلال هذا المبحث سوف نقوم بالتطرق لكل من تعريف التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات وكذا دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات

المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع

المبحث الأول: الأدبيات النظرية لتدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات

سنتطرق في هذا المبحث إلى الأدبيات النظرية التى تخص كل من طرفي الدارسة

المطلب الأول: نظريات حول التدقيق الداخلي

تطور مفهوم التدقيق الداخلي مع تطور الحياة الاقتصادية والاجتماعية حيث كان ينظر إليه من قرون مضت على أنه وظيفة رقابية تمارس في المنشآت المختلفة وقد نشأت الحاجة إليه نتيجة للحاجة للحد، من التلاعبات الحاصلة ولحماية الأصول حيث أصبح محل اهتمام الكثير من المهنيين والباحثين في وقتنا الحاضر وهذا نتيجة الاهتمام بهذه الوظيفة الرقابية للإدارة .

وعرف التدقيق الداخلي حسب معهد المدققين الداخلي (IIA) في سنة 1999 والذي جاء فيه ما يلي:"التدقيق الداخلي هو نشاط محايد موضوعي استشاري مستقل، يهدف إلي إضافة قيمة وتحسين العمليات التشغيلية للمنظمة، كما أنه يساعد التنظيم في تحقيق الأهداف من خلال استخدام مدخل منظم لتقييم وتحسين فاعلية إجراءات الإدارة في مواجهة المخاطر وفرض الرقابة والحوكمة"[1] .

وكما عرفه المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية (IFACI) التدقيق الداخلي على أنه :

"نشاط مستقل يهدف إلى إعطاء المنظمة الضمانات الكافيةحول درجةالتحكم في العمليات وإعطاء نصائح من أجل القيام بالتحصينات اللازمة التي تساهم في خلق قيمة مضافة"[2].

وبناء على ذلك ارتأينا لتقسيم هذا المطلب إلى ثلاث فروع كما يلي :

الفرع الأول: أهمية التدقيق الداخلي أهدافه وأنواعه، حيث سنتطرق في هذا الفرع إلى أهمية التدقيق الداخلي وكذا أبرز أهدافه وأنواعه .

الفرع الثاني : معايير وتقنيات التدقيق الداخلي، سنتطرق في هذا الفرع إلى معايير التدقيق الداخلي الحديثة والتقنيات.

الفرع الثالث : أدوات التدقيق الداخلي، سنتطرق في هذا الفرع إلى تبيين أبرز الأدوات للتدقيق الداخلي.

الفرع الأول: **أهمية التدقيق الداخلي أهدافه وأنواعه.**

وهي كمايلي:

---

1 يحي السعيدي ولخضر اوصيف " **دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات** " . مجلة الدارسات الاقتصادية والمالية جامعة الوادي ، العدد 05 ، السنة 05، 2012م ، ص 192.

2 خلف عبدالله الوردات " دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن معهد المدققين الداخلي IIA، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع ، الاردن الطبعة 1، 2014 ، ص 25.

أولا: أهمية التدقيق الداخلي

تتمثل أهمية التدقيق الداخلي في ثلاثة نواحي رئيسية وهي كمايلي[3]:

- **المسؤولية اتجاه إدارة المؤسسة:** حيث تتمثل أهميته في مساعدة مديري المؤسسة في القيام بوظائفهم اليومية في إدارة وتسيير شؤون المؤسسة عن طريق توفير الضمان بأن آلية الرقابة التي يعتمدون عليها سليمة وتعمل على ما هو مرغوب في تحقيق الأهداف المنشودة؛
- **مجال الفحص** :تكمن أهميته في التحقق من سلامة نظام مسك الدفاتر ومن أنه سيستمر في توفير

معلومات دقيقة و بصفة دائمة وكذلك التأكد من أن طرق تجميع المعلومات في التقارير المختلفة توفر للإدارة بيانات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات؛

- **مجال الرقابة الداخلية:** فهو يهتم بكل من الجانب المالي، والجانب الإداري والاقتصادي لنظام الرقابة طالما أن مسؤولياته لا تقتصر على الإدارة والمالية والمحاسبة بل تتعدى ذلك ليشمل كل الأجزاء الأخرى بالمؤسسة ،ومن جهة أخرى تكمن أهميته في ضمانه لسلامة النظام الكلي للرقابة الداخلية ومدى عمله بما هو مخطط له.

ثانيا:أهداف التدقيق الداخلي

إن التدقيق الداخلي هو تقييم منظم وهادف من قبل المدققين الداخليين لمختلف أنشطة الرقابة في المؤسسة بهدف[4]:

- التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها؛
- إعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعه إلى أعلى سلطة تنفيذية؛
- تحديد مخاطر الاستغلال للمؤسسة ومدى التعرف عليها والحد منها؛
- التحقق من أن التنظيمات الخارجية والبيانات والإجراءات الداخلية محترمة ومعمول بها؛
- اقتراح الاجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة؛
- التأكد من البيانات ومدى اعتماد العمليات عليها من خلال تدقيق وفحص العمليات ودراسة الضبط الداخلي وتقييم إدارة المخاطر ؛
- التحقق من مدى التقيد بمعايير الاستغلال؛
- العقلانية والرشاد في الاستعمال الأمثل للموارد بطريقة فعالة وبأقل تكلفة؛

---

[3] زين يونس، "**تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الجزائرية للسيارات الصناعية**"، مجلة العلوم الانسانية، العدد 46، المركز الجامعي بالوادي، 2010، ص 02.

[4] خلف عبد الله الوردات، "**دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن معهد المدققين الداخلي IIA**"، الطبعة الأولى، الوراقة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014، ص 95.

- الوصول إلى أهداف المؤسسة المرجوة؛
- تدقيق فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر.

ثالثا: أنواع التدقيق الداخلي

ومن أهم أنواعها كتالي:

1التدقيق الداخلي المالي: وهو يعني تدقيق العمليات والوثائق المالية و المحاسبية و الإجراءات المستعملة في تسيير هذا الجانب بالاعتماد على التقنيات التالية[5] :

1-1 تحليل الحسابات والنتائج واستخراج الانحرافات الموجودة؛

1-2 اختبار صحة الوثائق التي تقوم بإعدادها المؤسسة مثل الفواتير وموازين التدقيق؛

1_3التحقق من الوجود الفعلي للأصول وذلك باختبار الإجراءات الخاصة بالاستلام الجرد الفعلي للأصول والمخزون الثابتة مع التأكد من صحة معالجتها المحاسبية في الدفاتر.

2**التدقيق الداخلي التشغيلي** :ويطلق عليه أيضا التدقيق الإداري، وتدقيق الأداء ،والتدقيق الوظيفي وجميعها تشير لوصف عملية التدقيق الداخلي التي تهد ف إلى تقييم العمليات التشغيلية لوظيفة أو نشاط معين، وعلى اختلاف المصطلحات يشير التدقيق التشغيلي إلى الفحص والتقييم الشامل لعمليات المشروع بهدف إعلام الإدارة إذا كانت العمليات المخططة قد نفذت وفق السياسات والخطط المتعلقة بالأهداف ،كما يتضمن أيضا تقييم لمدى كفاءة استغلال الموارد المتاحة[6]

وفضلا عن وجود نوع آخر للتدقيق الداخلي هو التدقيق الشامل المتعلق بالإدارات الحكومية وأنشطتها المختلفة ،ويشمل هذا النوع التدقيق المالي والقانوني، وتدقيق الكفاءة والاقتصاد ،وتدقيق الأداء.

الفرع الثاني : معايير وتقنيات التدقيق الداخلي

ونوضح المعايير كتالي:

أولا: معايير التدقيق الداخلي

تتم ممارسة التدقيق الداخلي في بيانات قانونية مختلفة ومتنوعة لصالح مؤسسات تختلف من ناحية الأهداف والحجم والتعقيد والهيكلة كما تتم ممارسة التدقيق الداخلي من قبل أشخاص من داخل المؤسسات أو من خارجها، ومع أن تلك الاختلافات قد

---

[5]زاهرة توفيق سواد، "__مراجعة الحسابات والتدقيق__"، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2009، ص89.

[6]مفتاح صالح، معارفي فريدة، "__دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر المصرفية__"، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر: الواقع والآفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20 اوت 55، سكيكدة، الجزائر، يومين 11و12 أكتوبر 2010، ص 10.

تؤثر في ممارسة التدقيق الداخلي من كل بيئة على حده فان التقيد بالمعايير الدولية لممارسة المهنة للتدقيق الداخلي المعايير بشكل امرا أساسيا لكي يتمكن المدققون الداخليون ونشاط التدقيق الداخلي من الوفاء بمسؤولياتهم[7] .

1- معايير الخصائص :

وهي المعايير التي تحدد الخصائص التي يجب توفرها في الهياكل والأفراد الذين يمارسون التدقيق، وتشمل:

- **الأهداف الصلاحيات،المسؤوليات:** يجب تحديد أهداف وصلاحيات ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي تحديدا رسميا ضمن ميثاق التدقيق الداخلي بما يتماشى مع تعريف التدقيق الداخلي وميثاق الأخلاقيات والمعايير ،ويجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق بمراجعة دورية لميثاق التدقيق الداخلي وعرضه على الإدارة العليا والمجلس للموافقة؛
- **الإقرار بتعريف التدقيق الداخلي وميثاق الأخلاقيات والمعايير في ميثاق التدقيق الداخلي:**

الطبيعة والالزامية لتعريف التدقيق الداخلي وميثاق الأخلاقيات والمعايير يجب الاقرار بها في ميثاق التدقيق الداخلي وينبغي على الرئيس التنفيذي تعريف ميثاق ومعايير التدقيق الداخلي مع الإدارة العليا والمجلس؛

- **الاستقلالية والموضوعية:** يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلا ،ويجب على المدققين الداخليين أداء أعمالهم بموضوعية؛
- **الاستقلالية التنظيمية** :يجب أن يرتبط الرئيس التنفيذي للتدقيق بأعلى مستوى من الاطلاع بمسؤولياته على أكمل وجه ،ويجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يقدم للمجلس على الأقل سنويا التأكيد على الاستغلالية التنظيمية لنشاط التدقيق الداخلي؛
- **التفاعل المباشر مع مجلس الإدارة:** يجب على المسؤول المباشر على التدقيق الداخلي أن يتواصل ويتفاعل بشكل مباشر مع مجلس الإدارة؛
- **الموضوعية على المستوى الفردي** :يجب أن يتصف المدققون الداخليون بالحياد وعدم الانحياز ،وأن يجتنبوا كل مامن شأنه أن يجعلهم في وضعية تضارب المصارح؛
- **الوصول إلى الاستقلالية** :إن حدث من شأنه أن يؤثر في الواقع أوفي الظاهر على الاستقلالية أو الموضوعية فإنه يجب الإفصاح عن تفاصيل ذلك للأطراف المعنية ،على أن يراعي في نوعية وطريقة الإفصاح درجة التأثير على الاستقلالية أو الموضوعية؛
- **المهارات والعناية المهنية اللازمة:** يجب إنجاز مهمات التدقيق الداخلي بمهارة وتوخي العناية المهنية اللازمة؛
- **المهارة** :يجب على المدققين الداخليين أن يمتلكوا المعارف والمهارات والكفاءات الأخرى لضرورية للاطلاع بالمسؤوليات الفردية المنوطة بعهدة كل منهم؛

---

[7] ناجي فياض، "**المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير)**"، ترجمة هذه المعايير باللغة العربية فريق عمل من مجلس حكام جمعية المدققين الداخليين، لبنان، ص ص 6-25.

- **العناية المهنية اللازمة** :يجب على المدققين الداخليين بذل مستوى من العناية والمهارة

المتوقع أن يكون عليه أي مدقق داخلي يتحل بمستوى معقول من التبصر والاقتدار ،بيد أن بذل العناية لا يعني العصمة؛

- **تكوين المهني المستمر** :يجب على المدققين الداخليين تحسين معارفهم ومهاراتهم

وكفاءاتهم الأخرى عن طريق التكوين المهني المستمر؛

- **برنامج ضمان وتحسين الجودة** :يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يعد ويحافظ على

برنامج ضمان وتحسين الجودة بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي؛

- **متطلبات برنامج ضمان وتحسين الجودة:** يجب أن يحتوي برنامج ضمان وتحسين الجودة على تقييمات داخلية وخارجية على استواء؛
- **التقييمات الداخلية** :يجب أن تتضمن ما يلي:
- الإشراف المستمر على أداء نشاط التدقيق الداخلي؛عمليات دورية عن طريق التقييم الذاتي أو بواسطة أشخاص آخرين من داخل المؤسسة على أن تتوفر لديهم معرفة كافية لممارسات التدقيق الداخلي.
- **التقييمات الخارجية** :يجب إجراء تقييمات خارجية على الأقل مرة واحدة كل خمس سنوات بواسطة مراجع أوفريق مرجعة مؤهل ومستقل من خارج المؤسسة وفي هذا الإطار يجب أن يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق مع المجلس النقاط التالية:
- شكل ووتيرة التقييم الخارجي؛
- مؤهلات واستقلالية المرجع أو فريق المرجعة الخارجي بما في ذلك احتمال وجوب أي تضارب في المصالح.
- **التقارير المتعلقة ببرامج ضمان وتحسين الجودة** :يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق رفع نتائج برنامج ضمان وتحسين الجودة إلى الإدارة العليا و المجلس؛
- **استعمل عبارة" مطابق للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي:** يمكن للمسؤول التنفيذي للتدقيق الداخلي ذكر أن نشاط التدقيق الداخلي مطابق للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي في حال ما إذا كانت نتائج برنامج ضمان وتحسين الجودة تفيد ذلك؛
- **الإفصاح عن عدم التوافق:** إذا كان لعدم التوافق مع تعريف التدقيق الداخلي أو ميثاق الواجبات الأخلاقية أوالمعايير تأثير على النطاق العام أو عمليات نشاط التدقيق الداخلي فإنه يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يفصح إلى الإدارة العليا والمجلس عن عدم التوافق والتأثير الناتج.

2 – معايير الأداء:

تتناول هذه المعايير طبيعة التدقيق الداخلي وتحدد معايير الجودة لقياس أداء الخدمات المقدمة.

– **إدارة نشاط التدقيق الداخلي**: يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يدير نشاط التدقيق بفعالية من أجل ضمان أنه يضيف قيمة للمؤسسة؛

– **التخطيط**: يجب على الرئيس التنفيذي أن يعد الخطة مبنية على المخاطر من أجل تحديد أولويات نشاط التدقيق بما ينسجم مع أهداف المؤسسة؛

التبليغ والموافقة: يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يبلغ خطط نشاط التدقيق الداخلي والموارد التي تتطلبها بالإضافة إلى أي تغييرات هامة تأطر عليها في الأثناء إلى الإدارة العليا والمجلس للمرجعة والموافقة كما يجب أن يحيطهم علما بتأثير اثم حدودية الموارد؛

إدارة الموارد: يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يتأكد من أن الموارد التدقيق الداخلي ملائمة وكافية وأنها تستعمل بفعالية من أجل إنجاز خطة التدقيق الموافق عليها؛

– **السياسات والإجراءات**: يجب أن يعد الرئيس التنفيذي للتدقيق السياسات والإجراءات الكفيلة بتوجيه نشاط التدقيق الداخلي؛

التنسيق: ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يتقاسم المعلومات وينسق النشاطات مع مختلف الأطراف الخارجية والداخلية التي تقدم خدمات التأكيد والاستشارة وذلك لضمان التغطية الملائمة وتقليص من ازدواجية المجهودات؛

رفع تقارير إلى الإدارة العليا والمجلس: يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يرفع بصفة دورية تقارير إلى الإدارة العليا والمجلس حول أهداف وصلاحيات ومسؤوليات وأداء نشاط التدقيق الداخلي وفق الخطة عمله. ويجب أن تتضمن هذه التقارير المخاطر المرتفعة التي تتعرض لها المنشأة والمسائل الرقابية والمسائل المتعلقة بالحوكمة وأي مواضيع أخرى تكون استجابة لحاجيات أو بطلب من الإدارة العليا والمجلس؛

– **مزود الخدمات الخارجي ومسؤوليات المؤسسة في مجال التدقيق**: عندمايقوم مزود خدمات خارجي بتقديم خدمات باعتباره نشاط التدقيق الداخلي، فإنه يجب عليه أن يلفت انتباه المؤسسة إلى أنها مسؤولية على الحفاظ على نشاط تدقيق داخلي فعال؛

طبيعة العمل: يجب أن يقدم نشاط التدقيق الداخلي بالتقييم والإسهام في تحسين كل من مسار الحوكمة وادارة المخاطر والرقابة وذلك باتباع مقاربة نظامية ومنهجية؛

– **الحوكمة المؤسسات**: يجب على نشاط التدقيق تقييم مسار الحوكمة وتقديم التوصيات المناسبة بما يكفل تحقيق الأهداف التالية:

– تعزيز الأخلاقيات والقيم المناسبة للمؤسسة؛

– ضمان فعالية إدارة الأداء والمساءلة داخل المؤسسة؛

– تنسيق الأنشطة بين المجلس والمدققين الخارجيين و الإدارة ووصول هذه المعلومات لهذه الأطراف.

– **إدارة المخاطر** :يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم فعالية والمساهمة في تحسين مسار إدارة المخاطر؛

الرقابة :يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المنشأة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعلية من خلال تقييم فعاليته او كفايتها والدفع لتحسينها المستمر؛

التخطيط للمهنة: يجب على المدققين الداخليين أن يعدو المخططا موثق الكل مهمة تدقيق ،ويتضمن المخطط أهداف ونطاق والمجال الزمني والموارد المخصصة للمهنة؛

– **اعتبارات التخطيط**: عند وضع خطة عمل المهمة يجب أن يأخذ المدققون الداخليون بعين الاعتبار مايلي:

–أهداف النشاط الذي يتم إجراء التدقيق عليه والوسائل التي يستعملها هذا النشاط لمراقبة أدائه؛

المخاطر المرتفعة والأهداف والموارد والعمليات الخاصة بهذا النشاط ،بالإضافة إلى الوسائل التي من خلالها يتم الإبقاء على التأثيرات الناجمة عن هذه المخاطر في مستوى مقبول؛

– مدى ملاءمة وفعالية مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في مستوى هذا النشاط وذلك بالمقارنة بإطار أو نموذج ذي صلة؛

– فرص إدخال تحسين هامة على مسار الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة.

– **أهداف المهنة**: يجب تحديد أهداف كل مهمة تدقيق؛

– **نطاق المهنة**: يجب أن يكون نطاق مهمة التدقيق كافيا بحيث يتم تحقيق أهداف المهمة؛

تخصيص الموارد للمهنة :يجب أن يحدد المدققون الداخليون الموارد المناسبة والكافية لتحقيق أهداف المهمة وذلك بالارتكاز على تقييم طبيعة وتعقيد كل مهمة والقيود الزمنية والموارد المتاحة؛

– **برنامج عمل المهمة** :يجب على المدققين الداخليين إعداد وتوثيق برامج عمل لتحقيق أهداف المهمة؛

– **تنفيذ المهمة** :يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتقييم وتوثيق المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة؛

– **تحديد المعلومات** :يجب على المدققين الداخليين أن يؤسسوا استنتاجاتهم ونتائج المهمة على تحاليل وتقييمات مناسبة؛

– **التحليل والتقييم** :يجب على المدققين الداخليين أن يؤسسوا استنتاجاتهم ونتائج المهمة على تحاليل وتقييمات مناسبة؛

– **توثيق المعلومات** : يجب على المدققين الداخليين توثيق المعلومات ذات الصلة لدعم استنتاجات ونتائج المهمة؛

– **الإشراف على المهمة** :يجب أن تكون مهمات التدقيق محل إشراف ملائم بما يكفل تحقيق الأهداف وضمان الجودة وتطوير كفاءات الفريق؛

– **تبليغ النتائج** :يجب على المدققين الداخليين أن يبلغوا نتائج المهمات؛

– **معايير التبليغ** :يجب أن تتضمن التبليغات أهداف المهمة ونطاق المهمة والاستنتاجات والتوصيات وخطة العمل.؛

– **جودة التبليغات** :يجب أن تكون التبليغات صحيحة وموضوعية وواضحة وموجزة وبناءة وكاملة وفي أوانها؛

الخطأ والسهو :إذا احتوى التبليغ النهائي على خطأ أوسهو جسيم ينف إنه يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يقوم بإبلاغ المعلومات المصححة إلى جميع الأطراف الذي نتلقوا التبليغ الأصلي؛

استخدام عبارات "أنجزت المهمة وفقا للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي :يمكن للمدققين الداخليين بأن يفيدوا بأن مهماتهم قد تم انجازها وفقا للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ،فقط في حالة أن برنامج ضمان وتحسين الجودة يدعم هذه الإفادة؛

الإفصاح عن حال انعدم التوافق :عندما يؤثر عدم التوافق مع تعريف التدقيق الداخلي أو ميثاق الواجبات الأخلاقية أو المعايير على مهمة محددة فإنه يجب الإفصاح في مستوى التبليغ على:

-المبدأ أو القاعدة السلوكية أو المعايير التي لم يتم التقيد بها؛

-أسباب عدم التقيد؛

-تأثير عدم التقيد على مهمة التدقيق وعلى النتائج التي تم تبليغها.

– **نشر النتائج** :يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي تبليغ نتائج مهمة التدقيق إلى الأطراف المعنية؛

– **الآراء العامة** :عند إصدار أراء عامة يجب الأخذ بعين الاعتبار انتظارات الإدارة العليا والمجلس والأطراف المعنية الأخرى كما يجب إسناد هذه الآراء لمعلومات كافية وموثوق بها وذات صلة مفيدة؛

متابعة سير العمل:يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يعد ويضع ويقوم بتحسين نظام متابعة النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة؛

إبلاغ قبول المخاطر :عندما يخلص الرئيس التنفيذي للتدقيق أن الإدارة قد قبلت بمستوى مرتفع للمخاطر غير مقبول بالنسبة للمؤسسة فعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يناقش الأمر مع الإدارة ،واذا ما ارتأى الرئيس التنفيذي للتدقيق أن الإشكال لم يحل فإنه يجب عليه إبلاغ المجلس بذلك.

ثانيا:تقنيات التدقيق الداخلي:

ومن أهم التقنيات كتالي :

1– طريقة المقابلة :

يهدف المدقق من خلالها الحصول على مجموعة من المعلومات ويخضع الاستجواب إلى مجموعة من الشروط التالية :

1-1 يجب احترام هرم السلطة وعدم القيام بأي استجواب دون علم المسؤول الأول عن القسم؛

1-2التذكير بمهمة التدقيق وأهدافها واعلام الظروف المستجوب سبب وكيفية الاستجواب؛

1-3يقوم المدقق بعرض الصعوبات المشكل ونقاط الضعف التي اكتشفها قبل بداية الاستجواب؛

1-4 يجب أن يصادق الطرف المستجوب عن نتائج الاستجواب الملخصة قبل تقديمها الى المسؤولين؛

1-5 يتفادى المدقق الأسئلة الشخصية ولا يعير اهتمامه بالأفراد؛

1-6التذكير بمهمة التدقيق وأهدافها واعلام الطرف المستجوب سبب وكيفية الاستجواب؛

1-7 يقوم المدقق بعرض الصعوبات، المشاكل ونقاط الضعف التي اكتشفها قبل بداية الاستجواب؛

1-8 يجب أن يصادق الطرف المستجوب عن نتائج الاستجواب الملخصة قبل تقديمها الى المسؤولين؛

1-9 على المراجع أن يستمع أكثر مما يتكلم ويقوم بتوجيه الاستجواب في اطار لتحقيق الهدف المسطر؛

1-10 يجب اعتبار الطرف الأخر في مرتبة مساوية من حيث ادارة الاستجواب.

2-**طريقة الاستبيان:**

هو عبارة عن أسئلة استفسارية لما يجب أن تكون عليه الرقابة الداخلية، وتقدم هذه القائمة لموظفي المؤسسة المختصين للإجابة عليها وردها الى المدقق الذي يقوم بدوره بالتأكد من الاجابات عن طريق الاختبار والمعاينة وذلك للحكم على درجة متابعة النظام المستعمل، ويتوقف نجاح هذه الطريقة على كيفية صياغة الاسئلة بحيث تدل الاجابات "بنعم" على انظمة دقيقة للرقابة والاجابة "بلا" على أنظمة ضعيفة [8].

تشتمل هذه الطريقة على قائمة من الاسئلة النموذجية تخص وضائف المؤسسة وعملياتها، فالأسئلة تخص الفصول التالية [9]:

2-1 الأسئلة المتعلقة بالمشتريات؛

2-2 الأسئلة المتعلقة بالأجور؛

2-3 الأسئلة المتعلقة بالمخزون والانتاج؛

2-4 الأسئلة المتعلقة بالمبيعات؛

2-5 الأسئلة المتعلقة بالخزينة؛

2-6 الأسئلة المتعلقة بالمستندات؛

2-7 الأسئلة المتعلقة بالاستثمارات؛

2-8 الأسئلة المتعلقة بالأموال الجماعية؛

2-9 الأسئلة المتعلقة بالإعلام الالي.

الفرع الثالث : أدوات التدقيق الداخلي

ومن أهم الأدوات كتالي:

أولا: أدوات الاستفهام

وهي تنقسم إلى عدة أقسام كما يلي:

---

[8] خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص 148.

[9] محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، "**المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسة التطبيقية**"، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2014، ص 46.

1-**المعاينة الإحصائية**: هي تقنية تسمح عن طريق سحب عينة عشوائية من مجتمع محل الدارسة باستقراء الملاحظات المسجلة حول العينة، بتحديد معين وبالدقة المطلوبة. والغرض منها الحصول على أكبر عدد من المعلومات مقابل عدد أقل من الفحوصات، ويستخدم المدقق الداخلي المعاينة الإحصائية من أ جل إبداء أريه واصدار التوصيات اللازمة سحبها الخاصة بالظاهرة المدروسة، وعليه المعاينة الإحصائية هي طريقة تقوم على اختيار العينة بطريقة عشوائية من مجتمع محل الدارسة[10].

ويمكننا القيام بتوضيح أساسيات هذه الطريقة في مجال التدقيق الداخلي كما يلي[11]:

1-1 المجتمع: هو مجموعة المشاهدات والقياسات الخاصة بمجموعة من الوحدات الاقتصادية ونجده في مجال التدقيق على أنه كل المستندات الخاصة بعملية معينة مثل فواتير البيع والشراء، العمليات التجارية التي حدثت في مجال زمني معين، حسابات الدائنين والمدينين المسجلين في دفتر الأستاذ عددا وقيمة، الصكوك المدفوعة خلال الفترة، محاضر الاستلام الخاصة بالبضاعة والتي استلمت خلال الفترة؛

1-2 العينة: هي مجموعة من المفردات أو العناصر التي يتم اختيارها بطريقة إحصائية لغرض اختبارها ومن تم مساعدة العينة في تعميم نتائجها على المجتمع المستخرجة منه، وهي تمثل في مجال التدقيق مجموعة من المفردات المختارة من المجتمعات المذكورة أعلاه؛

1-3 مستوى الثقة: يمثل النسبة المئوية لدرجة التأكد المطلوبة من قبل المدقق وخاصة باستنتاج إحصائي معين بناء على اختباره للعينة، فيمكن للمدقق أنه يقول على سبيل المثال أنه هنالك احتمال قدره 90% بأن الاستنتاج الذي سيحصل عليه من خلال اختبار للعينة يمكن الاعتماد عليه ومن قدره تعميمه على المجتمع.

2-**المقابلات**: وتعتبر هذه التقنية ضمن التقنيات غير الرسمية التي تتسم بوصف الإجراءات، وذلك بسرد شفهي دون الرجوع إلى وثائق ومستندات تتعلق بذلك ،وهذه التقنية في التدقيق الداخلي لا تعتبر حوار أو محادثة بل ترتكز على برنامج، خطط وأهداف تحدد مسبقا من طرف المدقق، وأيضا لا تعتبر محضر للاستجواب على العكس، بل يجب أن تتسم المقابلة بجو من التفاهم والتعاون والهدف منها هو أخذ رأي أولي ونوعي بشكل أساسي على مختلف الأنظمة المكونة للمؤسسة، وتتلخص خطوات المقابلة فيمايلي:[12]

2-1 تحضير المقابلة: تتضمن هذه الخطوة تحديد سابق لموضوع المقابلة، يتم تحضيرها مسبقا بناء

على المعرفة التي تحصل عليها المدقق حول المؤسسة من خلال الوثائق والمقابلات السابقة، خبرته السابقة وحدسه، مساعدات الزملاء، كما يجب إعداد الأسئلة بشكل جيد مما يسمح بالحصول على أجوبة بنفس المستوى مع الأخذ بعين الاعتبار تحديد موعد مع الجهة التي ستكون محل التدقيق مع احترام:

[10]France, 7eme édition, 2010, p333.Jacques Renard, "**Théorie et pratique de l'audit interne**", Eyrolles Edition d'organisation, Paris,

[11]شعباني لطفي، "**المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة**"، رسالة ماجستير في العلوم الإقتصادية ، فرع إدارة اعمال جامعة الجزائر، 2003-2004، ص ص 82-83.

[12]كاروس أحمد، "**تصميم إدارة المراجعة الداخلية كأداء لتحسين أداء وفعالية المؤسسة**"، رسالة ماجستير في العلوم الإقتصادية ، جامعة الجزائر، 2010-2011، ص ص 154-155.

2-1-1 السلم التنظيمي للمؤسسة فلا يجب استجواب موظف دون أن يكون مسؤوله على علم بهذا الاستجواب إلا في حالات خاصة؛

2-1-2 التذكير بالمهمة وأهدافها؛

2-1-3 حصر أجوبة الموظف في العمل الذي يقوم به دون التدخل في عمل موظف آخر؛

2-1-4 سماع المدقق للأجوبة أكثر مما يتكلم، فعليه توجيه الاستجواب نحو ما يريد سماعه.

2-2 طرح الأسئلة:

يجب على المدقق أن يأخذ بعين الاعتبار عند طرح الأسئلة أنه:

2-2-1 دوما متأكد من فهم المخاطب للأسئلة التي يتم طرحها واذا لزم الأمرإعادة صياغتها للفهم الصحيح لها؛

2-2-2 ترك الحرية للمخاطب في التعبير وتقديم الجواب باحترام هدف ونطاق المهمة؛

2-2-3 تسجيل كل الأجوبة والمعلومات المتحصل عليها.

2-3 نهاية المقابلة: على المدقق في هذه الخطوة أن يقوم بالمصادقة على النقاط الأساسية المسجلة وذلك بهدف اجتناب أخطاء يمكن أن تنتج عن عدم الفهم أو النسيان وذلك عبر كافة المستويات.

3-**الاستبيان الخاص بالرقابة** : وهي أداة مستخدمة كثيرا تسمح بدرجة عالية من التشخيص الكلي لجهاز الرقابة الداخلية، ويتكون الاستبيان من مجموعة من أسئلة يتم الإجابة عليها ب:

نعم: تمثل نقاط قوة للرقابة الداخلية؛

لا: تشير إلى غياب الرقابة الداخلية؛

بدون أري: وهذا بالنسبة للأسئلة غير المطابقة.

3-1 أهداف الاستبيان :تمثل في:

3-1-1 تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال الأسئلة المتعلقة بتنظيم التدقيق؛

3-1-2 فهم أهمية كل مرحلة ابتدائية؛

3-1-3 تحليل أصل الأخطار المتعلقة بمختلف النشاطات وذلك لحسن إدارتها والحد منها.

4-التحقق من ملفات الكمبيوتر: تعمل هذه الأداة على استخلاص معلومات متواجدة في الوسائل الالكترونية ونظام المعلومات الخاص بالمؤسسة على أساس معايير معينة، ويستوجب الاستغلال الأفضل لها وهذا لفائدة المدقق فهي تزيد من فعاليته، وتتمثل أهدافه في[13]:

4-1 القيام بالإحصاء السريع للعناصر الإحصائية موضع الدراسة؛

4-2 بناء قوائم للحالات التي تم فحصها بطريقة شاملة أو عشوائية؛

[13]Jacques Renard, op-cit, p342.

4-3 القيام باختبار عينات المجتمع؛

4-4 أدوات عمل المدقق ويوجد ثلاثة فئات لأدوات ملفات الكمبيوتر محددة كما يلي: المهمات و أدوات تسيير الخدمات.

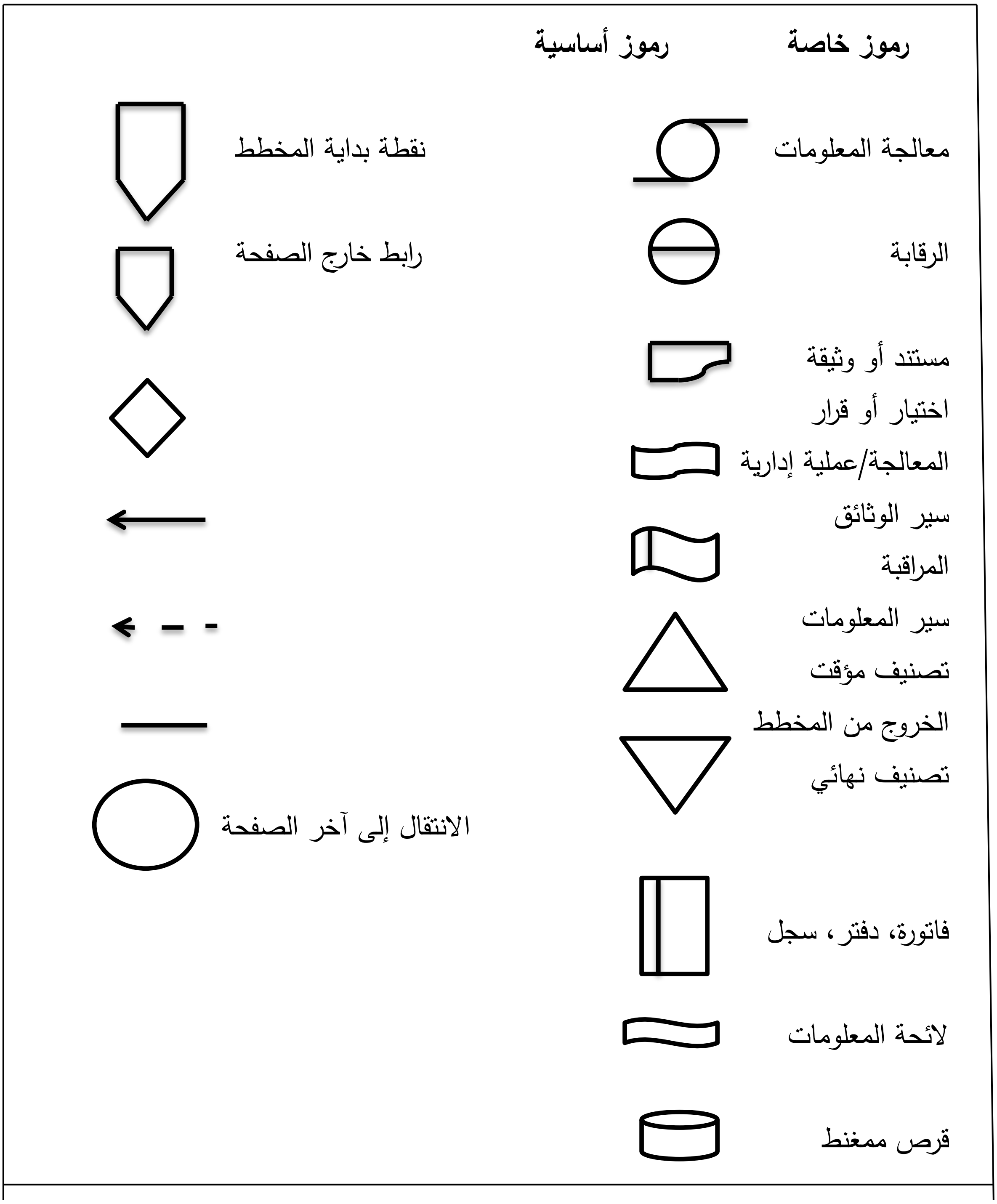
ثانيا- أدوات الوصف

وتتمثل في ما يلي:

1- **مخطط السير(خرائط التدفق):** تبين هذه الخرائط دورة انتقال الوثائق بين مختلف الوظائف ومراكز المسؤولية ويتم من خلالها تحديد أصل الوثيقة والقنوات التي تمر بها حتى تصل إلى المستخدم النهائي، وهي تقدم نظرة كاملة عن تسلسل وتهدف هذه الخرائط إلى اختبار دقة تطبيق الإجراءات وفعاليتها ،المعلومات واجراءات انتقالها وتستخدم لهذا الغرض رموز موحدة للتعبير عن مختلف العناصر ويمكن عرضها في الشكل الموالي[14]:

[14] عيادي محمد لمين، "**مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة**"، رسالة ماجستير علوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007-2008، ص 124.

الشكل رقم (01): عناصر خرائط التدفق



Source: KHELASSI REDA," **<u>L'audit interne-audit opérationnel</u>**", Edition Distribution Houma, Alger, Algérie, p33, 2015, p33.

1-1 عناصر خرائط التدقيق

الدارسة الوصفية (السرد):تتميز بعض مراحل عملية التدقيق بصعوبة وصفه او يلجأ لمدقق إلى السرد لو صفا لنظام ونميز نوعين[15]:

السرد الذي يقوم الشخص الخاضع للتدقيق: يكون في بداية مهمة التدقيق ويقوم المدقق بالاستماع إلى السرد الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق بهدف وصف الإطار العام للنظام أو النشاط الخاضع

للتدقيق، وتطرح هذه الطريقة بعض النقائص المتعلقة بتحديد أهم المعلومات التي يحتاجها المدقق إلى جانب مدى صدق الشخص الذي بقوم بالسرد.

سرد يقوم به المدقق: يقوم المدقق بسرد ملاحظاته المادية ونتائج الاختبارات التي توصل إليها في حالة صعوبة وصفها عن طريق مخططات تدفق المعلومات والمدقق عليه استغلال ما قدمه جميع الأطراف.

2-**المخطط الوظيفي**: المخطط الوظيفي هو أداة أساسية يعرف بصفة جيدة على الرقابة الداخلية يقوم بإعدادها لمسؤول الموكل له، وهو الأداة الأولى التي تكون وان اقتضى الأمر يتوجب على المدقق، محل اهتمام المدقق الداخلي والتي تمكنه من مواصلة مهمته الداخلي تشكيله من أجل أن تتضح له الصورة جيد او ذلك استنادا إلى الملاحظات، المقابلات، الوصف ونجد في خلايا المخطط الوظيفي، ...الخ وهذا يكون في بداية قيامه بمهمته أو في بداية المرحلة الميدانية الوظائف الموكلة بدلا من أسماء المسؤولين عليها حيث نجد:

2-1 شخص واحد يقوم بعدة وظائف؛

3- وظيفة واحدة يقوم بها عدة أشخاص؛

2-3احتمال وجود وظيفة غير ممنوحة؛

2-4يمكن إيجاد شخص بدون وظيفة.

وعلى العموم يعتبر المخطط الوظيفي بمثابة الوسيلة التي تسمح بالانتقال من منصب إلى آخر لأنه يمس جميع الوظائف الموجودة داخل المؤسسة كما يسمح بترجمتها بما يسمى بتحليل المنصب.

4-**شبكة تحليل المهام**: إن سلم تحليل المهام هو أداة تبرر تحاليل المناصب، وبالتالي يمكن اعتباره كجهاز تصوير ي لحدث ما في زمن معين، لذا فإنه من خلال قراءة هذه الوثيقة يتمكن المدقق الداخلي من اكتشاف مشكل تعدد المهام وبالتالي محاولة إيجاد العلاج اللازم، كما تسمح بوضع الخطوة الأولى في تحليل أعباء العمل لكل فرد في المؤسسة، يمكن للمدقق الداخلي تشكيل سلم تحليل المهام لكل وظيفة هامة أو كبيرة أو لكل عملية عمل ومنتظم فإن كل سلم يحتوى على التقسيم الوحيد لكل العمليات التي لها علاقة مع الوظيفة أو عملية العمل المعينة، إن جميع مصالح التدقيق الداخلي بشكل جيد وكذلك مكاتب التدقيق الداخلي

[15]عيادي محمد لمين، مرجع سبق ذكره، ص 123.

يستخدمون مجموعة من أوراق سلم تحليل المهام التي تهيأ بشكل ابتدائي حيث يصنف المدقق الداخلي هذه المهام إلى[16]: مهمة تنفيذية بسيطة ، مهمة تسجيلية، مهمة مالية، مهمة مراقبة أو معاينة...الخ.

5- **الملاحظة المادية**: تعتبر هذه التقنية طريقة مباشرة للحصول على أدلة إثبات ميدانية، عادة المدقق الداخلي لا يكتفي بالوثائق والمستندات الذي يدرسها على مستوى إدارة وانما يستدعي الأمر خروجه ميدانيا للدارسة والملاحظة الميدانية ويكون هذا عن طريق، التدقيق الداخلي زيارة الأقسام والورشات، أو قد يكون زيارة لمصالح أو مديريات على مستوى المؤسسة ،وتعد هذه الزيارات والفحوص الميدانية قاعدة أساسية في مرحلة التحقيق والتدقيق ،وهذا بهدف التحقق والتأكد من السير الحسن والفعلي للإجراءات وكذلك احترام مبادئ الرقابة الداخلية ،ويجب على المدقق الداخلي أن يختار الفترة المناسبة للفحص الميداني حسب نوع وهدف التدقيق[17].

5-مسار التدقيق بالنسبة :يقصد بمسار التدقيق طريق التدقيق للأن جلوساكسوني وهوعبارة عن وظيفة للمراقبة المحاسبية حيث يجمع المدقق الداخلي كل عناصر البراهين وهذا من أجل التأكد من إعادة البناء التسلسلي للعمليات يسمح بالتوصل إلى النتيجة المحاسبية أو إنصح التعبير إذا بدأ المدقق الداخلي من النتيجة المحاسبية يمكن له تجميع كل العناصر التي تسمح بإيجاد المعطيات القاعدية ،ومن مميزاته[18]:

5-1 لاتتعلق بمهمة واحدة؛

5-2 تنطلق من وثيقة أو نتيجة نهائية لكي تصعد إلى المصدر؛

5-3 تسمح بمراقبة كل المستويات الوسطية لعملية معينة من إثباتات وتبريرات؛

5-4 تجعل الفحص ممكن بربط وهر العلاقة بين مختلف العمليات الوسطية وبالتالي إظهار مسار العمليات؛

5-5 بالنسبة للتدقيق الداخلي فإن هذه الطريقة يمكن استخدامها لجميع الوظائف.

ثالثا: أدوات التنظيم

وتشمل مايلي:

1- **الهيكل التنظيمي**: حيث يقوم المدقق الداخلي بوضع الهيكل التنظيمي للمؤسسة من أجل معرفة نوع الهيكل المعتمد، واعتمادا على حجم الشركة يختلف الهيكل التنظيمي؛

2-**ميثاق التدقيق**: هو وثيقة ضرورية لوظيفة التدقيق الداخلي، هذا الميثاق يعمل على هدف مزدوج: تحديد أهداف وصلاحيات ومسؤوليات التدقيق الداخلي وتقديم وظيفة التدقيق وهذه الوثيقة مهمة وتعتبر لازمة حسبما ورد في المعيار 1000من معايير الصفات المعتمدة دوليا..؛

[16]Jacques Renard, op-cit, p p 355-356.

[17] كاروس أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 157.

[18]صلاح ربيعة، "**المراجعة الداخلية بين النظرية والتطبيق**"، رسالة ماجستير علوم الإقتصادية ، جامعة الجزائر، بدون سنة، ص ص 160-161.

3-**دليل التدقيق الداخلي**:عكس ميثاق التدقيق، فدليل التدقيق الداخلي يخص المدقق ينفي حد ذاتهم، وهو يهدف إلى تعزيز نشاط هم كالتالي: تحديد إطار عمل المدققين، يساعد على تدريب المدققين الجدد ويكون بمثابة مرجع مهم.

4-**مخطط التدقيق**: مخطط التدقيق هو برنامج لعدة سنوات يأخذ مختلف من المهمات التي سوف يقوم بتنفيذها التدقيق الداخلي وهذا حسبما ذكره المعيار2010 من معايير الاداء الذي يفرض انجاز مخطط التدقيق.

المطلب الثاني :نظريات حول حوكمة المؤسسات

شهدت أسواق المال العالمية أزمات مالية كشفت الفساد الواسع للمؤسسات المسجلة في البورصة مثل مخالفات شركة أنرون للطاقة وورد كوم عملاق الاتصالات الأمريكية، الأمر الذي دفع بمراكز البحث الأكاديمي والمهني وعلى رأسهم مركز المشروعات الدولية إلى وضع معايير للإدارة السليمة للشركات أطلق عليها مصطلح حوكمة المؤسسات، ولهذا الغرض تحاول الورقة تحديد كيفية الاستفادة من هذه المعايير لتحقيق التسيير الفعال للمؤسسة بالاستفادة من تجارب الدول المتقدمة في تطبيق حوكمة المؤسسة.

كما أن حوكمة المؤسسات عرفها معهد المدققين الداخليين ILA بأنها: العمليات التي تتم من خلال الاجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح من أجل توفير اشراف على إدارة المخاطر ومرقبة مخاطر المؤسسات وتأكيد على كيفية الظوابط لإنجاز الاهداف والمحافظة على قيمة المؤسسة من خلال أداء الحوكمة فيها [19].

وعرفت أيضا بأنها: أنظمة يتم بموجبها إدارة المنشأة والرقابة عليها وفق هيكل يحدد توزيع الحقوق والمسؤوليات فيما بين المشاركين مثل مجلس الادارة والهيئة والمساهمين، ويرسم القواعد الإجراءات المتعلقة باتخاذ القرارات في شؤون المنشاة [20].

وبناء على ذلك ارتأينا لتقسيم هذا المطلب إلى ثلاث فروع :

الفرع الأول : أهمية حوكمة المؤسسات أهدافها وأنواعها، سنتطرق في هذا الفرع الى ذكر أهمية حوكمة المؤسسات وأبرز أهدافها وأنواعها .

الفرع الثاني : معايير حوكمة المؤسسات مبادئها وألياتها، سنتطرق في هذا الفرع الى تبيين معايير حوكمة المؤسسات وتعرف على مبادئها وألياتها.

الفرع الثالث : الأطراف المعنية والتجارب الدولية في مجال تطبيق حوكمة المؤسسات، سنتطرق في هذا الفرع الى التعرف على الأطراف المعنية بتطبيق الحوكمة وكذلك لا براز التجارب الدولية في هذا المجال.

الفرع الأول: أهمية حوكمة المؤسسات أهدافها وأنواعها

وتتمثل كمايلي:

أولا: أهمية حوكمة المؤسسات

[19] عمر علي عبد الصمد **"دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات"** ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة لمدية 2009/2008 ، ص 08.

[20] د . محمد سليمان ، **" حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري "** دار الجامعية الاسكندرية ، مصر 2006 ،ص07.

حظيت حوكمت الشركات بالعديد من الاهتمام في الآونة الأخيرة نتيجة لعدد من حالات الفشل الإداري والمالي التي منيت بها العديد من الشركات الكبرى في الولايات المتحدة ودول شرق آسيا على سبيل المثال، ومن خلال دراسة الأسباب التي أدت إلى حدوث هذا الفشل الإداري والمالي تبين أن انعدام أسلوب حوكمة الشركات يمكن للقائمين على الشركة من الداخل سواء كانوا مجلس الإدارة أو المديرين أو الموظفين العموميين من تفضيل مصلحتهم الشخصية على حساب مصلحة المساهمين والدائنين وأصحاب المصلحة الآخرين مثل الموظفين والموردين وعموم الجمهور[21].

وعلى هذا فإن الشركات بل والدول التي تضعف أساليب حوكمة الشركات فيها أكثر عرضة لنتائج وخيمة تفوق بكثير مجرد الفضائح والأزمات المالية، هذا وقد أصبح من الواضح تماما أن إدارة الشركات من خلال مفهوم حوكمة الشركات يحدد بدرجة كبيرة مصير الشركات ومصير اقتصاديات الدول في العصر الحالي المسمى بعصر العولمة.

ثانيا: أهداف حوكمة المؤسسات

تسعى حوكمة الشركات إلى تحقيق مجموعة من الأهداف[22]:

1- تحقيق الشفافية والعدالة وحماية حقوق المساهمين في الشركة؛

2- إيجاد ضوابط وقواعد وهياكل إدارية تمنح حق مسائلة إدارة الشركة أمام الجمعية العامة وتتضمن حقوق المساهمين في الشركة؛

3- تنمية الاستثمارات وتدفعها من خلال محاسبة الإدارة أمام المساهمين؛

4- فرض الرقابة الجيدة على الوحدات الاقتصادية لتطوير وتحسين قدرتها التنافسية؛

5- العمل على محاربة التصرفات غير المقبولة سواء كانت من الجانب المالي أو الإداري أو الأخلاقي؛

6- الشفافية في إجراءات المحاسبة والمراجعة المالية للحد من الفساد؛

7- تحسين إدارة المؤسسات ومساعدة هيئاتها في اتخاذ القرارات السليمة وبناء الاستراتيجيات الكفيلة بضمان كفاءة الأداء والمعاملة العادلة لجميع المساهمين؛

8- زيادة التنمية الاقتصادية من خلال ضمان الدولة لتحقيق عائدات أكبر على استثماراتها وإتاحة المزيد من فرص العمل؛

9- تجنب حدوث أي مشاكل مالية أو وقوع أي أزمات مصرفية وبالتالي المساهمة في تحقيق التنمية والاستقرار الاقتصادي والمالي؛

10- العمل على ترسيخ ثقافة الالتزام بالقوانين والمبادئ المتعارف عليها.

ثالثا: خصائص حوكمة المؤسسات

تتمثل أهم خصائص حوكمة المؤسسات فيمايلي[23]:

[21] محمد مصطفى سليمان، "**حوكمة الشركات ومعالجة الاقتصاد المالي والاداري**"، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2006، ص 13.

[22] محمد زيتون، جميلة العمري، "**دور المسؤولية الاجتماعية في تفعيل حوكمة المؤسسات**"، مؤتمر دولي حول حوكمة الشركات والمسؤولية الاجتماعية، تجربة الاسواق الناشئة، كلية العلوم الاقتصادية والادارية، جامعة اليرموك، 2013، ص 12.

[23] طارق عبد العال حمادة، "**حوكمة الشركات قطاع عام وخاص ومصارف(مفاهيم، مبادئ، تجارب، متطلبات)**"، الطبعة الثانية، الدار الجامعية، مصر، 2007-2008، ص 25.

1-**الانضباط**:أي اتباع السلوك الاخلاقي المناسب والصحيح؛

2-**الشفافية**:أي تقديم صورة حقيقية لكلما يحدث؛

3-**الاستقلالية**:أي لا توجد تأثيرات وضغوطاتغير لازمة للعمل؛

4-**المساءلة**:أيامكانية تقييم وتقديرأعمال مجلس الادارة والادارة التنفذية؛

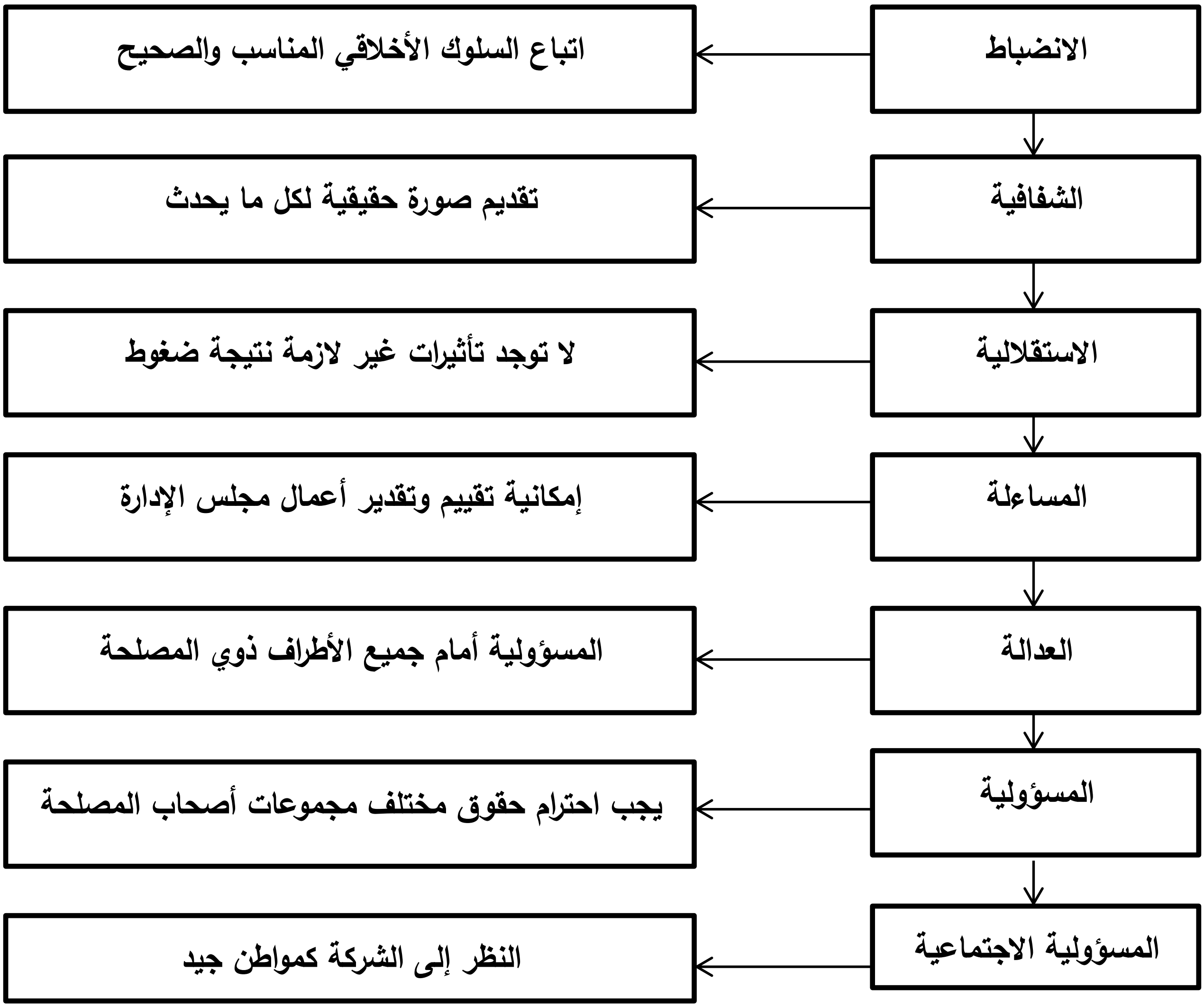
5-**المسؤولية**:أي وجود مسؤولية أمام جميع الاطراف ذوي المصلحة في المؤسسة؛

6-**العدالة**: أي يجب احترام حقوق مختلف مجموعات أصحاب المصالح في المؤسسة؛

7-**المسؤولية الاجتماعية**:أي النظر الى المؤسسة كمواطن جيد.

ويمكن توضيح خصائص حوكمة المؤسسات في الشكل التالي :

الشكل رقم (02): خصائص حوكمة المؤسسات



المصدر:طارق عبد العال حمادة، "حوكمة الشركات قطاع عام وخاص ومصارف(مفاهيم، مبادئ، تجارب، متطلبات)"، الطبعة الثانية، الدار الجامعية، مصر، 2007-2008، ص 25.

الفرع الثاني : معايير حوكمة المؤسسات مبادئها وألياتها

وهي كمايالي:

أولا : معايير حوكمة المؤسسات

نظرا للاهتمام المتزايد بمفهوم الحوكمة، فقد حرصت العديد من المؤسسات على دراسة هذا المفهوم وتحليله ووضع معايير محددة لتطبيقه، ومن هذه المؤسسات: منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، بنك التسويات الدولية BIS ممثلا في لجنة بازل، ومؤسسة التمويل الدولية التابعة للبنك الدولي.

وفي الواقع، نجد أنه كما اختلفت التعريفات المعطاة لمفهوم الحوكمة، فقد اختلفت كذلك المعايير التي تحكم عملية الحوكمة، وذلك من منظور وجهة النظر التي حكمت كل جهة تضع مفهوما لهذه المعايير، وذلك على النحو التالي[24]:

1- معايير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية:

يتم تطبيق الحوكمة وفق خمسة معايير توصلت إليها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في عام 1999، علما بأنها قد أصدرت تعديلا لها في عام 2004، وتتمثل في:

1-1**ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات:** يجب أن يتضمن إطار حوكمة الشركات كلا من تعزيز شفافية الأسواق وكفائتها، كما يجب أن يكون متناسقا مع أحكام القانون، وأن يصيغ بوضوح تقسيم المسؤوليات فيما بين السلطات الاشرافية والتنظيمية والتنفيذية المختلفة؛

1-2**حفظ حقوق جميع المساهمين:** وتشمل نقل ملكية الأسهم، واختيار مجلس الإدارة، والحصول على عائد في الأرباح، ومراجعة القوائم المالية، وحق المساهمين في المشاركة الفعالة في اجتماعات الجمعية العامة؛

1-3**المعاملة المتساوية بين جميع المساهمين:** وتعني المساواة بين حملة الأسهم داخل كل فئة، وحقهم في الدفاع عن حقوقهم القانونية، والتصويت في الجمعية العامة على القرارات الاساسية، وكذلك حمايتهم من أي عملية استحواذ أو دمج مشكوك فيها، أو من الاتجار في المعلومات الداخلية، وكذلك حقهم في الاطلاع على كافة المعاملات مع أعضاء مجلس الإدارة أو المديرين؛

1-4**دور أصحاب المصالح في أساليب ممارسة سلطات الإدارة بالشركة:** وتشمل احترام حقوقهم القانونية، والتعويض عن أي انتهاك لتلك الحقوق، وكذلك آليات مشاركتهم الفعالة في الرقابة على الشركة، وحصولهم على المعلومات المطلوبة، ويقصد بأصحاب المصالح البنوك والعاملين وحملة السندات والموردين والعملاء؛

1-5**الإفصاح والشفافية:** وتتناول الإفصاح عن المعلومات الهامة ودور مراقب الحسابات، والإفصاح عن ملكية النسبة العظمى من الأسهم، والإفصاح المتعلق بأعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، ويتم الإفصاح عن تلك المعلومات بطريقة عادلة بين جميع المساهمين وأصحاب المصالح في الوقت المناسب دون تأخير؛

[24]محمد لطفي، "**حوكمة الشركات**"، اطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص الحقوق، جامعة المنصورة، ص 60.

1-6**مسؤوليات مجلس الإدارة**: وتشمل هيكل مجلس الإدارة وواجباته القانونية، وكيفية اختيار أعضائه ومهامه الأساسية، ودوره في الإشراف على الإدارة التنفيذية.

2- معايير لجنة بازل للرقابة المصرفية العالمية (Basel Committe):

وضعت لجنة بازل في العام 1999 إرشادات خاصة بالحوكمة في المؤسسات المصرفية والمالية، وهي تركز على النقاط التالية:

2-1 قيم الشركة ومواثيق الشرف للتصرفات السليمة وغيرها من المعايير للتصرفات الجيدة والنظم التي يتحقق باستخدامها تطبيق هذه المعايير؛

2-2استراتيجية للشركة معدة جيدا، والتي بموجبها يمكن قياس نجاحها الكلي ومساهمة الأفراد في ذلك؛

2-3 التوزيع السليم للمسؤوليات ومراكز اتخاذ القرار متضمنا تسلسلا وظيفيا للموافقات المطلوبة من الأفراد للمجلس؛

2-4وضع آلية للتعاون الفعال بين مجلس الإدارة ومدققي الحسابات والإدارة العليا؛

2-5توافر نظام ضبط داخلي قوي يتضمن مهام التدقيق الداخلي والخارجي وإدارة مستقلة للمخاطر عن خطوط العمل مع مراعاة تناسب السلطات مع المسؤوليات (Checks & Balances)؛

2-6مراقبة خاصة لمراكز المخاطر في المواقع التي يتصاعد فيها تضارب المصالح، بما في ذلك علاقات العمل مع المقترضين المرتبطين بالمصرف وكبار المساهمين والإدارة العليا، أو متخذي القرارات الرئيسية في المؤسسة؛

2-7الحوافز المالية والإدارية للإدارة العليا التي تحقق العمل بطريقة سليمة، وأيضا بالنسبة للمديرين أو الموظفين سواء كانت في شكل تعويضات أو ترقيات أو عناصر أخرى؛

2-8تدفق المعلومات بشكل مناسب داخليا أو إلى الخارج.

3-**معايير مؤسسة التمويل الدولية**: وضعت مؤسسة التمويل الدولية التابعة للبنك الدولي في عام 2003 موجهات وقواعد ومعايير عامة تراها أساسية لدعم الحوكمة في المؤسسات على تنوعها، سواء كانت مالية أو غير مالية، وذلك على مستويات أربعة كالتالي:

3-1الممارسات المقبولة للحكم الجيد؛

3-2خطوات إضافية لضمان الحكم الجيد الجديد؛

3-3إسهامات أساسية لتحسين الحكم الجيد محليا؛

3-4القيادة.

ثانيا : مبادئ حوكمة الشركات

1- حقوق المساهمين:

وهي كالتالي[25] :

1-1الحقوق الأساسية للمساهمين؛

1-2الحق في المشاركة؛

1-3الحق في الحصول على المعلومات؛

1-4الإفصاح عن الترتيبات الرأسمالية؛

1-5الرقابة على المؤسسات؛

1-6مقارنة المنافع مع التكاليف.

2- المعاملة العادلة للمساهمين: وهي كاتالي[26] :

2-1توفير حقوق التصويت المتساوية للمساهمين داخل كل فئة (حملة نفس طبقة الأسهم)، وإعطائهم الحق في الحصول على المعلومات المتعلقة بكل فئات الأسهم عن حقوقهم في التصويت قبل شراء الأسهم، وينبغي أن تكون أية تغييرات في حقوق التصويت خاضعة لموافقة تلك الطبقات من المساهمين، والتي تتأثر سلبا نتيجة التغيير؛

2-2أن يتم التصويت بواسطة فارزي الأصوات (الأمناء أو المفوضين) أو المرشحين لهذا الغرض، بطريقة متفق عليها مع أصحاب الأسهم؛

2-3ينبغي حماية مساهمي الأقلية من إساءة الاستغلال التي تكون بشكل مباشر وغير مباشر، والتي تكون لمصلحة المساهمين أصحاب النسب الحاكمة، وينبغي أن تكون هناك وسائل فعالة للإصلاح بشكل فعال؛

2-4أن تسمح الإجراءات المتبعة لعقد اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين بالمعاملة المتساوية لكل المساهمين، وعلى المؤسسة أن تتجنب الصعوبات وزيادة تكاليف التصويت بدون مبرر؛

2-5مع تداول الأسهم بالشكل الذي لا يتميز بالإفصاح والشفافية؛

2-6ينبغي على أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين بالمؤسسة الإفصاح لمجلس الإدارة عم إذا كانت لهم سواء بشكل مباشر أو غير مباشر أو بالنيابة عن طريق طرف ثالث أيه مصالح مادية قد تمس بمصالح المؤسسة بطريقة مباشرة.

3- دور أصحاب المصالح في أساليب ممارسة سلطات الإدارة بالمؤسسة:

في اطار حوكمة الشركات يجب تأكيد الاحترام إلى جانب الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح، كما تقر بذلك القوانين والتشريعات، وكذلك يجب أن يتضمن ذلك تشجيع التعاون بين مختلف الفعاليات الاقتصادية وبين أصحاب المصالح في مجال خلق الثورة وفرص العمل وتحقيق الاستدامة للمشروعات القائمة على أسس مالية سليمة. [27]

[25]محسن أحمد الخفيري، "**حوكمة الشركات**"، الطبعة الأولى، مجموعة النيل العربية، مصر، 2005، ص 129.

[26]طارق عبد العال حمادة، مرجع سبق ذكره، ص ص 43-44.

4- الإفصاح والشفافية:

يعد هذا المعيار من أهم أهداف حوكمة الشركات حيث أنها تعمل على ضمان الشفافية والافصاح الدقيق في الوقت المناسب لكل البيانات والمعطيات المالية المتعلقة بالمؤسسة، ويدرج مع هذه المعطيات الأداء والوضع المالي للشركة، ومن خلال الإفصاح عن المعلومات الهامة يتم التطرق إلى دور مراقب الحسابات وملكية النسبة العظمى من الأسهم والمتعلق بأعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، ويتم الإفصاح عن كل هذه المعلومات بطريقة عادلة بين جميع المساهمين وأصحاب المصالح في الوقت المناسب دون أي تأخير وأي تكلفة أو أقل تكلفة ممكنة.

5- مسؤوليات مجلس الإدارة:

يتم العمل من خلال هذا المعيار على تحقيق الرقابة الفعالة على الإدارة من قبل مجلس الإدارة، وكذا ضمان التوجه الاستراتيجي للشركة وتحديد مسؤولية مجلس الادارة اتجاه المؤسسة وحملة الأسهم، ولهذا الغرض اقترحت مؤسسة التمويل الدولية IIF أن يتم إصدار بنود تشريعية لحوكمة الشركات التي يمكن أن تتضمن قوانين أسواق المال ولوائح المؤسسات، كما تؤكد المؤسسة على أنه بالرغم من البنود التشريعية إلا أن مدى كفاءة المناخ التنظيمي والرقابي يعد أكثر أهمية حيث أن دور أجهزة الإشراف والرقابة في متابعة الأسواق يتعاظم باستمرار، وتشمل هيكل مجلس الإدارة وواجباته القانونية وكيفية اختيار أعضائه ومهامه الأساسية ودوره في الإشراف على الإدارة التنفيذية[28].

[27]بلعادي عمار، "**دور حوكمة الشركات في إرسا قواعد الشفافية والإفصاح**"، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسس: واقع رهانات وآفاق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 7و 8 ديسمبر 2010، ص6.

[28]هوام جمعة، "**دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**"، مداخلة في الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة: واقع رهانات وآفاق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 8/7 ديسمبر 2010، ص 8.

الشكل رقم (03): مبادئ حوكمة المؤسسات الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD

المصدر: محمد مصطفى سليمان، مرجع سبق ذكره، ص50.

ثالثا: آليات حوكمة المؤسسات

بالنظر إلى المبادئ المذكورة في المطلب الثاني من هذا المبحث يتضح من أن للحوكمة مجموعة من الآليات التي يتم استخدامها لتنفيذ مبادئ حوكمة المؤسسات، ومن هنا سوف نبرز الآليات التي تقوم عليها كالآتي[29]:

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

2-**الآليات الرقابية**: لتحقيق حوكمة المؤسسات مثل التحديد الدقيق لمسؤوليات الهيئات المختلفة المسؤولية عن الاشراف والرقابة؛

3-**الآليات التنظيمية**: التي تختص بتطوير الهيكل التنظيمي للمؤسسات بالشكل الذي يحقق أهداف حوكمة المؤسسات مثل التحديد الواضح لاختصاصات مجلس الادارة واللجان المختلفة؛

4-**الآليات المحاسبية**: التي تختص بوجود نظام فعال لإدارة التقارير المالية يتسم الشفافية ويوفر المعلومات الملائمة والتي يمكن الاعتماد عليها بصورة متكافئة من جميع المستخدمين في اتخاذ القرارات المختلفة، ويمكن تلخيص هذه الآليات في[30]:

4-1 آليات المعايير المحاسبية: يجب إنتاج المعلومات المحاسبية والإفصاح عنها وفقا لمجموعة من المعايير المحاسبية (معايير الإنتاج)؛

4-2 آليات قياس الجودة: يجب توفير قنوات لنشر المعلومات بمواصفات جودة معينة مثل التوقيت المناسب أن تكون المنافع من المعلومات أكبر من تكاليف إنتاجها إلى ملائمتها لاحتياجات المستخدمين؛

4-3 آليات الرقابة على إنتاج المعلومات: يجب توفير مجموعة من آليات التدقيق للتأكد من صحة المعلومات التي تم إنتاجها.

الفرع الثالث: الأطراف المعنية والتجارب الدولية في مجال تطبيق حوكمة المؤسسات

أولا: الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة المؤسسات

هناك أربعة أطراف رئيسية تتأثر وتؤثر في التطبيق السليم لقواعد حوكمة الشركات وتحدد إلى درجة كبيرة مدى النجاح أو الفشل في تطبيق هذه القواعد وتتمثل في التالي: [31]

1-**المساهمون**: وهم من يقومون بتقديم رأس المال للشركة عن طريق ملكيتهم للأسهم وذلك مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم وتعظيم قيمة الشركة على المدى الطويل ولهم الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم؛

---

[29] جون سوليفان وآخرون، "**دليل الارساء أسس في القرن الحادي والعشرين**"، الطبعة الثالثة، مركز المشروعات الدولية الخاصة وغرفة التجارة الامريكية، واشنطن، و م أ، 2003، ص ص 25-26.

[30] محمد عبد الحليم عمر، " **الجوانب المحاسبية للحوكمة دورة حوكمة الشركات**"، مركز صالح كامل للاقتصاد الاسلامي، القاهرة، مصر، 2008، ص3.

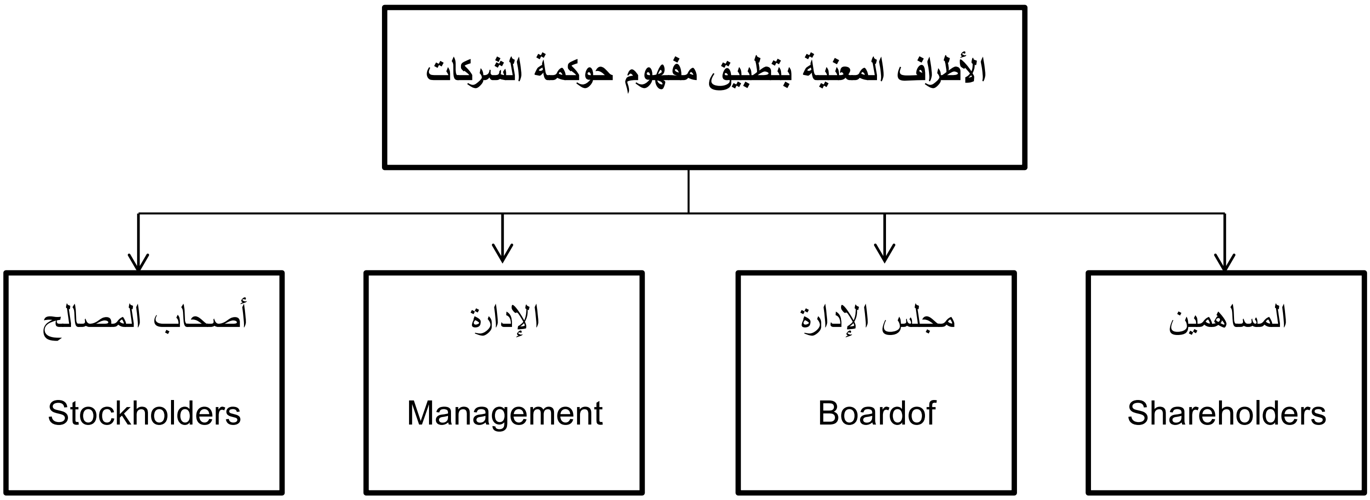
[31] محمد مصطفى سليمان، مرجع سبق ذكره، ص ص 19-20.

2-**مجلس الإدارة:** وهم من يمثلون المساهمين، ومجلس الإدارة يقوم باختيار المديرين التنفيذيين والذين يوكل إليهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال الشركة، بالإضافة إلى الرقابة على أدائهم كما يقومون برسم السياسات العامة للشركة وكيفية المحافظة على حقوق المساهمين؛

3-**الإدارة:** وهي المسؤولة عن الإدارة الفعلية للشركة وتقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة وتعتبر هي المسؤولة عن تعظيم أرباح الشركة وزيادة قيمتها بالإضافة إلى مسؤوليتها اتجاه الإفصاح والشفافية في المعلومات التي تنشرها للمساهمين؛

4-**أصحاب المصالح:** وهم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل الشركة مثل الدائنون والموردون والعمال والموظفين، ويجب ملاحظة أن هؤلاء الأطراف يكون لديهم مصالح قد تكون متعارضة ومختلفة في بعض الأحيان

شكل رقم (04) يوضح الأطراف المعنية بتطبيق مفهوم حوكمة الشركات



المصدر: محمد مصطفى سليمان، **"حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري"**، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2006، ص13.

ثانيا: التجارب الدولية في مجال حوكمة المؤسسات

1- تجربة الولايات المتحدة الأمريكية:

يتشابه اهتمام الولايات المتحدة بمفهوم حوكمة الشركات مع اهتمام المملكة المتحدة، وذلك بالرغم من أن هياكل مسؤولية الشركة ولجنة بورصة الأوراق المالية SEC بنظامها تختلف في بعض الجوانب، وتشتمل مجموعة مبادئ الحوكمية في الولايات المتحدة تحت اسم "مبادئ حوكمة الشركات الأساسية"[32]

"Core Corpate Governance Principales"

1-1 يجب أن تكون الأغلبية الجوهرية لمجلس الإدارة من أعضاء مستقلين؛

1-2 يجب أن يتم عقد إجتماع للأعضاء المستقلين (على الأقل مرة في السنة) بدون CEO أو الأعضاء غير المستقلين؛

1-3 عندما يحمل رئيس مجلس الادارة في الشركة كتنفيذي، فإن المجلس يجب أن يعين رسميا أو بشكل غير رسمي عضوا مستقلا يعمل بصفة أساسية لتنسيق عمل الأعضاء المستقلين؛

1-4 إنشاء لجان مجلس الإدارة مكونة بالكامل من الأعضاء المستقلين شاملة:

1-4-1 المراجعة؛

1-4-2 تعيين الأعضاء؛

1-4-3 تقييم أعمال المجلس والحوكمة؛

1-4-4 تقييم أجور التنفيذيين والإدارة؛

1-4-5 التوافق مع القوانين وتوافر الأخلاقيات.

1-5 لا يقوم أي عضو بالمجلس بأي عمل استشاري أو خدمة يقدمها الشركة؛

1-6 يجب أن تتم مكافآت الأعضاء من خلال الدمج بين مبالغ نقدية وأوراق مالية للشركة ومكون الأوراق يمثل جزء هام من الأجر وموضوع هذا الكود هو استقلال أعضاء مجلس الإدارة واستخدام اللجان لتعزيز دور الإشراف، ويوجد هذا الأمر توازن هام بين السلطة الضخمة الموكلة للأعضاء التنفيذيين يقابلها وجود أشخاص مستقلين قادرين على توجيه أسئلة صعبة إذا لزم الأمر، وهو ما يطلق عليه آلية توازن القوى.

2- التجربة البريطانية:

يوفر تطور حوكمة الشركات في بريطانيا تعبيرا مختصرا ملحوظا عن الموضوع حيث تطور وتكيف بحيث يصير ببطء كجزء من ثقافة المفهوم السائد في لندن عن "منشآت الأعمال"، وأدت المشاكل المالية المترتبة على قيام بعض الشركات بإخفاء معلومات وبيانات مالية بالحسابات والقوائم المالية المقدمة للمساهمين والتي انتشرت في بداية التسعينات، إلى قيام كل من بورصة الأوراق المالية

---

[32] طارق عبد العال حمادة ، مرجع سبق ذكره، ص ص 22-23.

وكذلك مجلس التقارير المالية (FRC) وجهات محاسبية أخرى بدراسة كيفية توافر الثقة مرة أخرى في التقارير المالية التي تصدرها الشركات، وكانت هذه البداية لأول فرصة لمجتمع الأعمال بالمملكة المتحدة للاهتمام بإجراء حوار جدي ومفتوح عن موضوع حوكمة الشركات، وقد أسفر هذا عن صدور تقرير كادبيري والذي يعتبر الآن أهم التقارير التي تناولت مفهوم حوكمة الشركات في المملكة المتحدة بل والعالم، ويضم هذا التقرير 19 بندا، وهي عبارة عن توجيهات الممارسات السليمة لمفهوم حوكمة الشركات[33].

3-التجربة الفرنسية:

توجد عدة عوامل جعلت أطراف السوق أكثر اهتماما بقواعد الحوكمة وإدارة المؤسسة في فرنسا، ومن أبرز تلك العوامل هي زيادة وجود المساهمين الأجانب، ظهور صناديق المعاشات، والرغبة في تحديث سوق المال بباريس، وتولى ذلك أهم منظمتين في فرنسا هما: المجلس الوطني لأصحاب الأعمال الفرنسيين، والجمعية الفرنسية للمنشآت الخاصة اللذان قاما بإنشاء لجنة قواعد إدارة المؤسسات التي كانت برئاسة فينو Vienot، وقد صدر تقرير فينو سنة 1995 الذي جذب الكثير من الاهتمام إلا أن التقرير لم يقترح تغييرات جوهرية على الممارسات الحالية ولذلك تأخر تنفيذ ما توصل إليه من توصيات، وأيضا لم تكن هناك متابعة رسمية على شكل تقييم يبين مدى الالتزام بتلك التوصيات ويتضمن هذا التقرير مجموعة من التوصيات منها:

3-1 يجب على مجلس إدارة أن يضم عددا لا يقل عن عضوين من الأعضاء المستقلين؛

3-2 يجب أن يمتلك المديرون عددا معقولا ومناسبا من أسهم شركتهم؛

3-3 يجب أن يحتوي كل مجلس إدارة على لجنة ترشيحات تضم عضوا مستقلا واحدا على الأقل، ورئيس مجلس إدارة؛

3-4 يجب أن تكون لكل مجلس لجان تدقيق، مكافآت، وترشيحات، وكذلك يجب أن يشير كل مجلس إلى عدد الاجتماعات التي تعقدها كل لجنة سنويا.

4-التجربة التونسية:

ازداد اهتمام قطاع المؤسسات العامة والخاصة بشكل كبير في الجمهورية التونسية بتطبيق قواعد حوكمة المؤسسات حيث كان لها صدى كبير عند المديرين والمسيرين والمساهمين، وفي الخامس عشر من أفريل 2008 عقد مركز المشروعات الدولية الخاصة (CIPE) في العاصمة تونس وبالتعاون مع المعهد العربي لرؤساء المؤسسات (IACE) ورشة عمل للصحفيين الاقتصاديين حول موضوع حوكمة المؤسسات ودور الصحفيين في الإبلاغ عن التقدم الملموس في مجال الحوكمة تحت قيادة محمد لفويري أستاذ بجامعة تونس ومتخصص في التسيير، وكمال الصادق رئيس تحرير صحيفة الأخبار.[34]

واقتناعا منهما بأن الطرق السليمة في حوكمة المؤسسات تزيد من قيمتها وتدعم ثقة المستثمرين فإن المعهد العربي لرؤساء المؤسسات، بالتعاون مع مركز المشروعات الدولية الخاصة قام بإعداد مشروع يهدف إلى نشر دليل في الحوكمة السليمة للشركات أو للمؤسسات التونسية وهذا في الخامس والعشرون من حويلية 2008 ولهذا الغرض جمع المعهد العربي لرؤساء المؤسسات ممثلين

---

[33]محمد مصطفى سليمان، مرجع سبق ذكره، ص 92.

[34]Centre internatinal pour l'entreprise privée, **"CIPE Bulletin en Francais"**,juin 2008/N° 3, p4.

عن أهم الفاعلين الاقتصاديين في تونس، ومنهم أعضاء خلية الشبان للمعهد العربي لرؤساء المؤسسات وممثلين عن هيئة السوق المالية والبنك المركزي التونسي وبورصة تونس، ووزارة المالية والجمعية التونسية للمدققين الداخليين والجمعية المهنية التونسية للبنوك والمؤسسات المالية وبذلك يكون الدليل قد انبثق عن أطراف سوف يحرصون على تطبيقه فيما بعد، حيث يهدف[35] هذا الدليل إلى جعل نظام حوكمة الشركات أو المؤسسات في تونس أكثر شفافية ووضوحا وإعادة وزيادة الثقة للمستثمرين الوطنيين والأجانب، والحرفيين والأجراء وعامة الناس في التصرف وفي الرقابة على الشركات والمؤسسات التونسية، ومن أهم محاور دليل حوكمة الشركات بتونس : التدقيق الداخلي، التدقيق الخارجي ، الأخلاقيات والمسؤولية الاجتماعية، دور المديرين، العلاقات بين الموظفين وأرباب العمل، مجلس الادارة وحقوق المساهمين، امتيازات المديرين، كما تم إدراج محور خاص بشأن الحوكمة في المؤسسات والشركات العائلية وهذا لطبيعة نسيج الشركات والمؤسسات التونسية.

5- التجربة الجزائرية:

في سنة 2009 تم إصدار " ميثاق الحكم الراشد للمؤسسة في الجزائر " والذي قامت بوضعه مجموعة عمل حوكمة الشركات متعددة الأطراف، كما أطلقت مركز "حوكمة الجزائر" لمساعدة الشركات الجزائرية على الالتزام بمواد الدليل واعتماد أفضل ممارسات حوكمة الشركات الدولية، ويعتبر إطلاق المركز فرصة جديدة لمجتمع الأعمال لإظهار التزامه بتحسين البيئة الاقتصادية في الجزائر، وتحسين قيم الحوكمة الديموقراطية بما فيها الشفافية، والمساءلة والمسؤولية.

إذن يعتبر موضوع حوكمة الشركات من أهم الموضوعات التي تستقطب اهتمام الدول العربية في ظل الوضع الراهن ويعود ذلك للحاجة الماسة والمتنامية لشركاتها قصد توطيد قدراتها التنافسية والتكيف مع المستجدات الحديثة، ومن هذا المنطلق ورغبة من الجزائر في التكامل مع الاقتصاد العالمي بذلت الحكومة الجزائرية جهودا كبيرة لإيجاد إطار مؤسسي لحوكمة الشركات.

المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات

التدقيق الداخلي يسعد المؤسسة على تحقيق أهدافها وتأكيد فعالية نظام الرقابة الداخلية والعمل مع مجلس الادارة ولجنة التدقيق من أجل إدارة المخاطر والرقابة عليها ، وتقيم وتحسين العمليات الداخلية للمؤسسة وضمان صحة المعلومات المفصح عنها مما يؤكد على جودة المؤسسة في القيام بإعمالها ، وهذا نتيجة لاستقلالية وضيفة التدقيق الداخلي وتباعيتها لمجلس الإدارة واتصالها بلجنة التدقيق ، مما يسمح بالتطبيق السليم لحوكمة المؤسسة.

[35]Guide de bonnes pratique de governance des entreprise tunisiennes, Institut ARABE des chefs D'entreprises en collaboration avec center for international private entreprises, 2008, p3.

الفرع الأول: علاقة التدقيق الداخلي بحوكمة المؤسسة

أولا: علاقة التدقيق الداخلي بمجلس الادارة ولجنة التدقيق

1-علاقة التدقيق الداخلي بمجلس الادارة

عرف (Monks and Minow) مجلس الإدارة بأنه: " حلقة الوصل بين أولئك الذين يقدمون رأس المال وأولئك الذين يستخدمون هذا المورد في خلق القيمة"[36]

يوجد نوعان من الأعضاء داخل مجالس إدارة الشركات هما الأعضاء التنفيذيون والأعضاء غير التنفيذيين، فالأعضاء التنفيذيون هم الأعضاء المسؤولون عن إدارة الأعمال اليومية داخل الشركة لما لهم من خبرة ومعرفة بطبيعة عمل الشركة، اما الأعضاء غير التنفيذيين هم أعضاء من خارج الشركة يتمثل دورهم في الترشيد والرقابة على القرارات التي يصدرها الأعضاء التنفيذيون

وعلاقة التدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة لا تكون مباشرة في أغلب الأحيان وإنما تكون من خلال لجنة التدقيق التابعة له وفي حالة عدم وجود لجنة للتدقيق فإن مجلس الإدارة يجب عليه أن يضطلع بالمهام التي تكفل تحقيق استقلال وكفائة وفاعلية وحدة التدقيق الداخلي

مجلس الإدارة هم من يمثلون المساهمين وأيضا الأطراف الأخرى مثل أصحاب المصالح، ومجلس الإدارة يقوم باختيار المديرين التنفيذيين والذين يوكل اليهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال الشركة بالإضافة إلى الرقابة على أدائهم، كما يقوم مجلس الإدارة برسم السياسات العامة للشركة وكيفية المحافظة على حقوق المساهمين

العلاقات الوظيفية للتدقيق الداخلي تتأكد عندما يقوم هذا الأخير[37]:

1-1 بالمصادقة على ميثاق التدقيق الداخلي؛

1-2المصادقة على مخطط التدقيق الداخلي القائم على المقاربة بالمخاطر؛

1-3المصادقة على ميزانية والموارد التقديرية للتدقيق الداخلي؛

1-4المصادقة على قرارات تعيين أو إزالة مسؤول التدقيق الداخلي.

2-علاقة التدقيق الداخلي بلجنة التدقيق:

2-1 تعريف لجنة التدقيق:

تعرفها الهيئة الكندية للمحاسبين القانونيين لعام 1992 لجنة التدقيق بأنها: "لجنة مكونة من مدراء المؤسسة الذين تتركز مسؤولياتهم في تدقيق القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة، وتعد لجنة التدقيق حلقة وصل بين المدققين ومجلس

---

[36]يوسف سعيد يوسف المدلل، "**دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الذكاء المالي والاداري**"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2007، ص76.

[37]يوسف سعيد يوسف المدلل، مرجع سبق ذكره، ص 76.

الإدارة، وتتلخص نشاطاتها في مراجعة ترشيح المدقق الخارجي ونطاق ونتائج التدقيق، وكذلك الرقابة الداخلية للمؤسسة وجميع المعلومات المالية المعدة للنشر"

كما يمكن تعريفها على أنها: "لجنة منبثقة من مجلس إدارة المؤسسة وعضويتها قاصرة على الأعضاء غير التنفيذيين والذين لديهم الخبرة في مجال المحاسبة والتدقيق، وتكون مسؤولة عن الإشراف على عملية إعداد القوائم المالية، مراجعة وظيفتي التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ومراجعة الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة المؤسسات"[38]

2-2 دور لجنة التدقيق: ويتم دورها كمايالي :[39]

2-2-1 عملية التدقيق الخارجي: لجنة التدقيق العديد من الأدوار فيما يخص عملية التدقيق الخارجي، نذكر منها:

- على لجنة التدقيق تحديد أجور المدقق الخارجي ومدى الاحتفاظ بها؛
- النظر في خطط التدقيق الخارجي والتأكد من أن المدقق الخارجي مستقل؛
- معالجة مختلف الأمور التي تفسد استقلالية المدقق الخارجي بشكل سليم.

2-2-2 القوائم المالية:لجنة التدقيق العديد من الأدوار فيما يخص القوائم المالية نذكر منها :

- تقدير مدى توفير التقرير السنوي للمعلومات التي يحتاجها المساهمون وباقي المستخدمين؛
- التوصية بأن يوافق المجلس على القوائم المالية؛
- النظر فيما اذا كان هناك مجال للتحريف في التقرير المالية؛
- أن جميع الأمور التي تم اثاراتها من جانب المراجعة الداخلية أو الخارجية قد تم معالجتها؛
- أن تعمل على مناقشة القوائم المالية مع الادارة العليا.

2-2-3 نظام الرقابة الداخلية :

- أن تعمل على النظر في كفاية نظام الرقابة الداخلية والتشاور مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي؛
- مراجعة التصويبات الجوهرية التي يقدمها المراجع بالنسبة لتحسينات الرقابية الداخلية؛
- تقرير لجنة عن فعالية المراجعة الداخلية؛
- تقرير عن الخسائر من مجلس الادارة أو الادارة التنفذية؛
- الحصول على تقرير خاصة عن أي انتهاك للرقابة الداخلية يؤثر على القوائم المالية.

2-2-4 **التدقيق الداخلي**:تولي المراجعة الداخلية الشأن كما يلي:

- الاشراف عن انشطة المراجعة الداخلية وتنظيمها؛
- مناقشة مدى كفاية الرقابة الداخلية مع المراجع الداخلية أو الادارة حسبما هو ملائم؛

---

[38]عوض بن سلامة الرحيلي، "**لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات**"، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد والادارة، مجلد رقم 22، العدد رقم 1، جدة، 2008، ص193.

[39]طارق عبد العال، مرجع سبق ذكره، ص 171.

– ضمان وجود اتصالات جيدة بين المراجعة الداخلية والحصول على تقارير من التقدم الجاري في تحقيق المؤشرات الأساسية المحددة للأداء؛

– المشاركة في تعيين مدققين الداخليين وضمان أن وضيفة التدقيق الداخلي تؤدي عملها بشكل جيد وتعمل وفق المعايير المهنية وتوفي بمسؤولياتها بمقتضى خطة استراتيجية للتدقيق .

5-2-2 **إدارة المخاطر**:تضمن إدارة المخاطر وجود نظام فعال لإدارة المخاطر لتحقيق أهداف المنظمة وهي كمايلي :

– أن المدريين التنفيذيين والإدارة العليا وقادة فرق العمل ورؤساء الأقسام وكل العاملين يفهمون أدوارهم بالنسبة لإدارة المخاطر وأنهم يقومون بمسؤوليتهم بطريقة مهنية؛

– التحديث المستمر لإدارة المخاطر لتعكس الوضع الحالي والتغيرات الجارية؛

– أن هناك وعي تدريبي وتطور مستمر ومتقدم للعاملين كلما كان ذلك ملائما؛

– التحديد العدد الملائم لأعضاء لجنة التدقيق؛

– ضرورة أن تتوفر لجنة التدقيق على أعضاء مؤهلين للعمل في هذه اللجنة.

ثانيا: العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق لدعم حوكمة المؤسسات

تمثل لجان التدقيق أحد الأركان الأساسية لحوكمة المؤسسات، حيث تعتبر لجنة التدقيق أحد الضوابط الأساسية التي تمنع حدوث الأخطاء نظرا لصلتها الوثيقة مع كل من المدقق الداخلي والخارجي ومجلس الإدارة، وقد أشارت معظم الدراسات حول حوكمة المؤسسات إلى ضرورة وجود لجنة تدقيق داخل كل مؤسسة فهي التي تسهر على تطبيق الحوكمة وتضمن جودة التقارير المالية وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية، كما أن وجود لجنة تدقيق في المؤسسة يقلل من الممارسات المالية الغير مشروعة، كما يساهم الإعلان عن تشكيل لجان التدقيق في تنشيط حركة أسهم المؤسسة في سوق الاوراق المالية.

1- **انعكاسات العلاقات التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق على حوكمة المؤسسات:**

وهي كالتالي: [40]تمثل لجان التدقيق أحد الآليات الجوهرية لحوكمة المؤسسات، حيث تعتبر أحد الضوابط الأساسية التي تمنع حدوث الأخطاء والتلاعبات نظرا لصلتها الوثيقة مع كل من المدقق الداخلي، المدقق الخارجي ومجلس الإدارة، [41]حيث أن الاهتمام بحوكمة المؤسسات هو الأمر الذي أدى إلى زيادة الاهتمام بلجان التدقيق، فقد ركزت إصلاحات الحوكمة على أدوار ومسؤوليات جميع المشاركين في عملية إعداد التقارير المالية للمؤسسات من مدققين داخليين، خارجيين، مجلس الإدارة ولجان التدقيق، حيث تتمثل مهام لجان التدقيق في مساندة الإدارة العليا للقيام بمهامها بكفاءة وتدعيم استقلالية المدقق الداخلي وحيادية المدقق الخارجي،

[40]حسياني عبد الحميد، "**أهمية الانتقال للمعايير الدولية المحاسبية والمعلومة المالية كإطار لتفعيل حوكمة المؤسسات**"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2009-2010، ص152.

[41]زلاسي رياض، "**إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، 2011-2012، ص152.

[42]كما أن وجود لجنة تدقيق في المؤسسة يساهم في مد خط اتصال مباشر بين مجلس الادارة والمدققين إضافة إلى مساهمتها في التخفيف من مشكلة عدم تماثل المعلومات بين الإدارة ومجلس الإدارة، [43]كما أكدت معظم الدراسات التي أنجزت بخصوص حوكمة المؤسسات على ضرورة وجود لجان تدقيق داخل المؤسسة لأنها هي التي تصهر على تطبيق الحوكمة وتقييم مستوياتها وتأكيد صحة المعلومات المالية والمحاسبية الموجودة في التقارير والقوائم المالية للمؤسسة وزيادة مصداقيتها، وذلك بما يضمن جودتها وكذا تشجيع الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة، وتعزيز الإفصاح والشفافية، لكن اليوم امتد دور لجنة التدقيق ليشمل أيضا ضمان قوة إجراءات الرقابة الداخلية.

كما أن للجنة التدقيق علاقة تعاونية مهمة مع وظيفة التدقيق الداخلي،[44] حيث يعتبر التدقيق الداخلي أحد الدعائم الأساسية التي تساعدها على مهامها، وبالتالي تحقيق حوكمة أفضل للمؤسسات، باعتباره موردا هاما لتعزيز ودعم لجنة التدقيق ومصدرا لها بمختلف المعلومات التي تحتاجها، وهذا فيما يخص تقديمه لخدمات التأكيد والاستشارة خاصة فيما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، كما أنه حلقة وصل بين لجنة التدقيق والمستويات الأخرى من الإدارة، وهي من جهتها تشرف عليه لتزيد من استقلاليته وموضوعته وكفاءته مما يؤهله لدعم حوكمة المؤسسات.

وبالتالي فإن علاقة التعاون بين كل من التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق تزيد من قدرة هاتين الآليتين على دعم حوكمة المؤسسات.

ثالثا: العلاقة التعاونية بين مجلس الإدارة والإدارة العليا والتدقيق الداخلي لدعم حوكمة المؤسسات

يعتبر مجلس الادارة والإدارة العليا من بين آليات حوكمة المؤسسات، حيث لهما تأثير فعال على جودتها وذلك من خلال تأثيرهما في باقي أطراف حوكمة المؤسسات.

1-**مهام مجلس الإدارة والإدارة العليا**: تتمثل مهام مجلس كاتالي:[45]

يجب على مجلس الإدارة أن يضمن التوجيه والإرشاد الاستراتيجي للمؤسسة، وان يتحمل مع الإدارة التنفيذية المسؤولية المباشرة والغير مباشرة عن مدى تحقيق أهداف المؤسسة وتحقيق مصلحة المساهمين، وأصحاب المصالح ومعاملتهم معاملة عادلة، والإشراف على حسن ممارسة الحوكمة في المؤسسة، كما يعتبر التخطيط ووضع إستراتيجية المؤسسة والكشف المبكر عن المخاطر من خلال دور الرقابي من أهم مسؤوليات مجلس الإدارة إضافة إلى مجموعة أخرى من المسؤوليات، أهمها :[46]العمل على رسم الاستراتيجية والأهداف، إضافة إلى التأكد من قيام الإدارة بتنفيذ هذه الأهداف وكذا التأكد من وجود نظام للرقابة والتدقيق الداخلي عالي

---

[42]هوام جمعة، مرجع سبق ذكره، ص ص 11-12.

[43]حسين يرقي، عمر علي عبد الصمد، "**واقع حوكمة المؤسسات في الجزائر وسبل تفعيلها**"، ملتقى حول واقع حوكمة المؤسسات في الجزائر وسبل تفعيلها، جامعة تيسمسيلت، يومي 6 و7 اكتوبر 2014، ص 14.

[44]بديسي فهيمة، "**التدقيق الداخلي ودوره في انجاح مسار تطبيق الحوكمة**"، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر الواقع والآفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، يومي 11 و12 أكتوبر 2010، ص 8.

[45]أماني خالد بورسلي، "**أثار تطبيق معايير ومبادئ الحوكمة الحديثة واسس التقييم**"، منشور في اتحاد المؤسسات الاستثمارية، حوكمة الشركات، مكتبة آفاق، سبتمبر 2011، ص ص 26-27.

الكفاءة والجودة والعمل على رقابة أنشطة المديرين التنفيذيين وتقييم أدائهم بانتظام واختيار المدير العام، والتأكد من كفاءة وسلامة نظام الإفصاح ومن أن المؤسسة تدار بطريقة تحترم سلوكيات وأخلاقيات المهنة إضافة إلى تقسيم المسؤوليات والسلطات بين المديرين في المؤسسة، كما أنه من مبادئ حوكمة المؤسسات الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية المبدأ السادس المتعلق بمجلس الادارة، والذي نص على أنه ينبغي على أعضاء مجلس الإدارة أن يعملوا على أساس من المعلومات الكافية مع توفير العناية الكاملة لتحقيق أفضل مصلحة للمؤسسة والمساهمين، كما ينبغي عليهم معاملة كافة المساهمين بشكل عادل، مع تطبيق معايير أخلاقية عالية والأخذ في الحسبان مصالح أصحاب المصلحة في المؤسسة، كما يتطلب على مجلس الادارة انجاز المهام المطلوبة منه، مثل وضع خطة استراتيجية شاملة والإشراف والمراقبة وإجراء التغييرات اللازمة مع ضمان نزاهة حسابات المؤسسة والإفصاح عن كافة المعلومات المتوفرة بشكل صحيح وفي الوقت المناسب، وللتأكيد على أهمية ومجلس الإدارة في حوكمة المؤسسات فقد أصدر مركز الحوكمة الخاصة بالشركات العامة الأمريكية عدة مبادئ تقوم على مايلي: [47]

1-1 تتطلب الحوكمة السليمة التفاعل بين أعضاء مجلس الإدارة، الإدارة المدقق الخارجي والمدقق الداخلي كما يجب على مجلس الإدارة أن يركز مسؤوليته على حماية المساهمين، والأخذ في الاعتبار مصالح أصحاب المصلحة بالمؤسسة، كما ينبغي عليه مراقبة الإدارة التنفيذية والإشراف على استراتيجية المؤسسة ومراقبة المخاطر؛

1-2 يجب الفصل بين أدوار رئيس الإدارة والإدارة التنفيذية، وان تكون اتصالات ونشاطات وعمليات المجلس قائمة على الشفافية وفي الوقت المناسب، كما يجب أن تكون صلاحيات عمليات الترشيح والتعيين والمكافآت ولجان التدقيق من طرف مجلس الإدارة؛

1-3 يجب على جميع المؤسسات الاحتفاظ بوظيفة تدقيق داخلي دائمة وفاعلة على أن ترفع تقاريرها إلى لجنة التدقيق بشكل مباشر.

في حين أن الإدارة العليا تشمل على وظائف تقليدية تتمثل في التخطيط، التنظيم، التوجيه والرقابة التي تحدد الأطر التي تعمل بها الإدارة العليا، إضافة إلى ذلك تشمل اتخاذ القرارات التنفيذية لتسهيل تنفيذها، كما تقوم بتتبع الظروف المحيطة بالمؤسسة وقياس تأثيرها على الخطط الاستراتيجية وتنفيذها، والاجتماع بالمديرين التنفيذيين، وتنمية الأفكار الاستراتيجية من خلالهم ورفعها إلى مجلس الإدارة، ومتابعة استخدام الموارد المتاحة بكفاءة، وكذا التوقيع على العقاب الناجم عن أي تقصير أو اهمال في تنفيذ الخطط وتقييم البيئة الداخلية والخارجية وتحديد نقاط القوة والضعف.

2- انعكاسات العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ومجلس الإدارة والإدارة العليا على حوكمة المؤسسات:

باعتبار مجلس الإدارة والإدارة العليا من الأطراف الأساسية لحوكمة المؤسسات والتي لها تأثير فعال على جودتها وذلك من خلال تأثيرها في باقي أطراف الحوكمة، تطلب ذلك وجود تفاعل بين التدقيق الداخلي والإدارة العليا ومجلس الإدارة، حيث أن

---

[46] فيروز شين، نوال شين، "**دور آليات الحوكمة في تعزيز المسؤولية الاجتماعية للمنظمة**"، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 6 و7 ماس 2012، ص 7.

[47] زرار الغباشي، "**أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية للشركات**"، الملتقى الدولي الثامن حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة، رهانات وآفاق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 7 و 8 ديسمبر 2010، ص ص 7-8.

المدقق الداخلي يزودها بخدمات تأكيدية عن كل ما توصل إليه في أداء مهامه لجعلها على دراية بكل ما يجري داخل المؤسسة، كما يقدم لها خدمات استشارية لتزويدها بمختلف الاقتراحات لعلاج الاختلالات ومحاسبة المقصرين، واتخاذ قرارات سليمة كما يعمل على مساعدتها في رسم السياسة العامة لإدارة المخاطر والرقابة الداخلية من خلال هذه الخدمات، وذلك لرفع أداء المؤسسة وحمايتها وبالتالي دعم التطبيق السليم لحوكمة المؤسسات[48].

ولإبراز أهمية علاقة التدقيق الداخلي بمجلس الإدارة في حماية المؤسسة وأصحاب المصالح فيها وبالتالي تحقيق الحوكمة داخلها نرجع لأهم الأسباب[49]: فشل وانهيار الشركات العملاقة في الولايات المتحدة الأمريكية والمتمثلة أساسا في سيطرة المدير العام على شؤون الشركة ومجلس الادارة وضعف معايير التدقيق الداخلي

أخيرا فإن ما يؤكد مساهمة التدقيق الداخلي في تطبيق حوكمة المؤسسات هي المعايير المهنية لمعهد المدققين الداخليين، وذلك في المعيار الخاص بحوكمة الشركات والذي ينص على أنه ينبغي أن يساهم المدقق الداخلي في تقييم عملية حوكمة المؤسسة، وأن يضع توصيات واقتراحات من أجل تحسين عمليات الحوكمة باستمرار. وذلك من خلال ضمان وتحسين أخلاقيات العمل في المؤسسة، ضمان تسيير كفء لأداء المؤسسة وضمان التنسيق الفعال بين الوظائف، وتوصيل المعلومات عن المخاطر والرقابة الداخلية إلى المستويات المناسبة داخل المؤسسة، وتزويد كل من مجلس الإدارة المدققين الخارجيين ولجنة التدقيق بمختلف هذه المعلومات وضمان التنسيق الفعال بينهم، وهذا يعتبر دعم قوي لتطبيق حوكمة المؤسسات.

الفرع الثاني : دور التدقيق الداخلي في ترشيد الادارة وتعزيز الافصاح والشفافية.

ويتم الدور كمايالي:

أولا : دور التدقيق الداخلي في ترشيد الشفافية

1- دور التدقيق الداخلي في ترشيد الإدارة العليا:

1-1 تعريف الادارة العليا: هناك ألقاب مختلفة يتم اطلاقها على الشخص الذي يتولى الادارة التنفيذية مثل: المدير العام الرئيسي، عضو مجلس الإدارة المنتدب، المسؤول التنفيذي أو المسؤول التنفيذي الرئيسي، ويقوم أعضاء مجلس الإدارة بتعيينهم، كما يخضعون للمساءلة من طرف أعضاء المجلس

ويتمتع المديرون بالسلطة المفوضة لهم من جانب أعضاء مجلس الإدارة لإدارة أجزاء من المؤسسة

---

[48]حسين يرقي، مرجع سبق ذكره، ص ص 14-15.

[49]Nzcib Rdjem, Tabani Razika," **Gouvernance D Enterprise et Audit : une Relation D Agence**", Carte postale dans le huitième forum national d'audit en Algérie réalité et les perspectives d'une carrière à la lumière des développements mondiaux contemporais, Université de 20 Aout, 1955, Skikda, de 11 au 12 octobre 201, pp 14-15.

وقد يتولى أعضاء من مجلس الإدارة المسؤوليات الإدارية أيضا خاصة في المراحل المبكرة لعمل المؤسسة، وهم في نفس الوقت مسؤولون عن عمليات أو وظائف محددة كما أنهم أيضا جزء من العملية الجماعية لاتخاذ القرارات في مجلس الإدارة،[50] ويمكن تقسيم المديرين حسب المستويات الإدارية إلى:

1-1-2 **مديري الإدارة العليا:** يحتلون المستوى الإداري الأعلى في المؤسسة، يمثلهم المدير العام ونائب المدير العام، ومهامهم تتمثل في تحديد الأهداف الشاملة للمؤسسة، تحديد الاستراتيجيات والسياسات التشغيلية؛

1-1-3 **مديري الإدارة التنفيذية:** ومثال ذلك مدير المصنع، مدير العمليات، هدفهم تنفيذ الاستراتيجيات والسياسات الموضوعة بواسطة الإدارة العليا، كما ينسقون أعمال الإدارة المباشرة؛

1-1-4 **مديري الإدارة المباشرة:** لهم تسميات مختلفة مثل مشرفي الصف الأول، الإدارة الإشرافية يشرفون مباشرة على الأعمال والعمال التشغيليين.

إن نشاط التدقيق الداخلي يغطي جميع أنشطة المؤسسة، وبالتالي فإن هيئة التدقيق الداخلي تقوم بترشيد الإدارة العليا عن طريق تقارير التدقيق التي تصدرها وترسلها إلى الإدارة العليا، حيث تتضمن هذه التقارير النتائج المتواصل إليها من خلال عملية التدقيق المتعلقة بالمصالح التي تم تدقيقها، وتتضمن التوصيات وسبل معالجة النقائص والاختلالات الموجودة، كما تتضمن كل المخاطر المحتملة وكيفية تفاديها.

ثانيا: دور التدقيق الداخلي في تعزيز الافصاح والشفافية

ويتم الدور كمايالي:

الافصاح والشفافية هو الوجه المعبر عن كامل النزاهة والحياد والحرص على سلامة العمليات والمعاملات وهو جانب يتصل بكافة الأدوار التي يمارسها كل من:أعضاء مجلس الإدارة، المديرين التنفيذيين، مراقبي الحسابات الخارجيين.

يجب أن يكون الافصاح في الوقت المناسب ويخص كافة المسائل المتعلقة بنشاط الشركة ومن بينها الوضع المالي للشركة، الأداء، الملكية وأسلوب ممارسة السلطة فيها من خلال[51]:

1- وجوب أن يشتمل الإفصاح على النتائج المالية والتشغيلية للشركة، أهداف الشركة، عوامل المخاطرة المنتظرة، المرتبات والمزايا الممنوحة لأعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، المسائل المادية المتعلقة بالعاملين بغيرهم من أصحاب المصالح؛

2- ينبغي إعداد ومراجعة المعلومات وكذا الإفصاح عنها بأسلوب يتفق مع معايير الجودة المحاسبية والمالية؛

[50] عمر علي عبد الصمد، "**دور المراجعة الداخلية كآلية لتفعيل مبادئ حوكمة المؤسسات في المؤسسات الاقتصادية**"، مذكرة لنيل شهادة الماجيستير، علوم التسيير، جامعة المدية، 2008-2009، ص ص 114- 115.

[51] يحي سعيدي ولخضر اوصيف، "**دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات**"، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، العدد 5، السنة 5، 2012، ص ص 189-190.

3- يجب القيام بعملية مراجعة سنوية عن طريق مراجع خارجي مستقل، للتأكد من مدى مصداقية وشفافية القوائم المالية وهل تعبر بصدق عن وضعية الشركة،

4- يجب أن تكفل قنوات توزيع المعلومات إمكانية حصول مستخدمي هذه المعلومات في الوقت المناسب وبالتكلفة المناسبة.

ويجب على هيئة التدقيق الداخلي الاهتمام بهذا الجانب من خلال تقييم نجاعة وصدق المعلومات المالية والتشغيلية، والتأكد من أن المعلومات المحاسبية يتم اعدادها والإفصاح عنها طبقا لمعايير المحاسبة، وكذلك التأكد من وجود قنوات لنشر المعلومات لك يتمكن المستخدم من الوصول اليها في الوقت المحدد.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بمتغيرات الدراسة

سنحاول في هذا المبحث التركيز على الدراسات السابقة التي لها علاقة بمتغيرات الدراسة، وبالتالي ستتنوع هذه الأخيرة بين الدراسات المحلية والعربية والأجنبية، إذ سيتم التطرق إلى أهم ما ورد فيها من منهج وأداة وأدوات احصائية ونتائج وتوصيات لذلك قسمنا هذا المبحث إلى ثلاث مطالب، إذ سيتم في المطلب الأول التطرق للدراسات السابقة لكل من المتغيرين والعلاقة بينهما، أما في المطلب الثاني التطرق إلى موقع الدراسة الحالية مقارنة بالدراسات السابقة، وفي المطلب الثالث: مجالات الاستفادة من الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات السابقة لمتغير الدراسة والعلاقة بينهما

أولا: الدراسات السابقة للمتغير المستقل (التدقيق الداخلي)

الدراسة الأولى: دوب أمينة، "**مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات**"، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص محاسبة ومراقبة وتدقيق، جامعة 20أوت 1955، سنة 2015/2014.

تهدف هذه الدراسة إلى مدى مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات، وكان المنهج المتبع الوصفي التحليلي وكانت أداة الدراسة المقابلة والاستبيان، وكانت المقابلة مع المدققين الداخليين للمؤسسة محل الدراسة، والوصول إلى نتائج صحيحة تمكن من الحكم على أن وظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسة ومدى مساهمتها في عملية اتخاذ القرار، وتم استعمال الاستبيان كأداة رئيسية للدراسة في جميع البيانات التي تناسب مع الموضوع البحث وأهدافه، وكان التحليل بالأساليب الاحصائية المستعملة برامج الجداول الالكترونية (EXCEL) لعرض وتشكل

حساب التكرارات والنسب المئوية وتمثيل النتائج خلال نتائج بيانية وتحليل فقراتها

وأهم النتائج التي وصلت إلى الدراسة هي:

بأن التحقيق الداخلي يساعد المؤسسة في المحافظة على نظام رقابة ملائم، وتتوقف فعالية نظام الرقابة الداخلية على وجود وظيفة تدقيق داخلي محكمة

الدراسة الثانية: فارس حمايزية، "**دور التدقيق الداخلي في المساعدة على إدارة المخاطر في المؤسسات**"، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، علوم تجارية، تخصص مراجعة وتدقيق، جامعة أم البواقي، 2016/2015

استهدفت هذه الدراسة إلى مدى دور التدقيق الداخلي في مساعدة ادارة المخاطر في المؤسسة وذلك عن طريق توزيع استبانة من أجل اختبار الفرضيات التي ساهمت في تفسير النتائج المتوصل إليها من الدراسة، وكان المنهج المتبع وصفي تحليلي، وكان التحليل بالأساليب الاحصائية باستخدام التكرارات والنسب المئوية والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري ببرامج الجداول (EXCEL) وبرامج SPSS وكانت النتائج كالتالي:

مامدى ادراك وعي المؤسسة بأهمية دراسة الأخطار وكذلك كيفية تعامل المدقق مع مختلف المخاطر، وكما توصل إلى وجود علاقة ترابط وتكامل بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر حيث أنهما مكملان لبعضهما

الدراسة الثالثة: دراسة معهد المحققين الداخليين بالولايات المتحدة وبريطانيا وايرلندا،**"دور التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر**"، 2011:

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور المحقق الداخلي في تفعيل أداء إدارة المخاطر من خلال تحليل الدور الواجب القيام به والوسائل المستخدمة لتفعيل اداء إدارة المخاطر وقد بلغت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وتم إعداد استبانة وتوزيعها بالتنسيق بين المعهد في كل من الولايات المتحدة وإيرلندا وبريطانيا ،

وكانت النتائج :

- هناك دور مهم للمحققين الداخليين في إدارة المخاطر ووجود فهم سليم لمفهوم إدارة المخاطر من قبل الإدارة؛
- يساعد المدقق في فهم خطة التدقيق التي تراعي منهج التدقيق القائم على مخاطر الأعمال.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها ضرورة تطوير مهارة المدقق الداخلي لتمكينه من تقديم استشارات وتوصيات بشأن تطوير وإدارة المخاطر للمؤسسات المالية والمصرفية.

الدراسة الرابعة: Hussein Abdi Mohamed،"**ممارسات المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية في شركات التحويلات الصومالية**"، مقال في المجلة الدولية للتجارة والعلوم الاجتماعية كلية إدارة الأعمال والمحاسبة، جامعة SIMAD مقديشو الصومال، رقم 4، أفريل 2013م

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز العلاقة بين ممارسات المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية في شركات التحويلات الصومالية، وتحديد دور المراجعة الداخلية وفعاليتها، وكذا الوقوف على مستوى فعالية نظام الرقابة الداخلية في هذه الشركات، فهي تهدف أيضا إلى إبراز تأثير التدقيق الداخلي على فعالية نظام الرقابة الداخلية الشركات التحويل، والعلاقة بين نطاق عمل المراجعة الداخلية وجودة نظام الرقابة الداخلية؟

وخلصت هذه الدراسة إلى وجود علاقة طردية بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية، وكشفت هذه الدراسة أن المراجعة الداخلية الصومالية في شركات تحويل الأموال مواتية، يعني أن شركات تحويل الأموال في الصومال قد أنشأت مراجعة داخلية فعالة، لأنها تستخدم المراجعة الداخلية لمراجعة ومراقبة أنشطتها، وكذلك قياس إدارة التدقيق للأداء ونظام التحكم، فعلى شركات الأموال أن تدعم نظام مراقبتها إذا كانت تحاول البقاء على الاستمرارية والنجاح، فالواضح أن شركات التدقيق الداخلي لديها تأثير كبير على الرقابة الداخلية لشركات تحويل الأموال في مقديشو

ثانيا:الدرسات السابقة للمتغير التابع (حوكمة المؤسسات)

الدراسة الأولى: حسيانيعبد الحميد، **"أهمية الانتقال للمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية (IAS/IFRS) كإطار لتفعيل حوكمة المؤسسات"**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، سنة 2010/2009

حيث يهدف البحث لدراسة وتوضيح أهمية التوجه نحو المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية لتحسين التطبيق الفعال لحوكمة المؤسسات ومحاولة اسقاط ذلك على الواقع الجزائري، وذلك باتباع المنهج الوصفي التحليلي، وكان الاستبيان كأداة للدراسة واعتمد على مجموعة من الأساليب الاحصائية، المتوسط الحسابي، انحراف معياري، ...

خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها:

- حوكمة المؤسسات هي الطريقة التي تستخدم بها السلطة لادارة أصول المؤسسة لتحقيق أهداف المساهمين والأطراف الأخرى الفاعلة مع المؤسسة، ومنه الاجماع على أن تطبيق النظام المحاسبي المالي سيسمح بضمان الشفافية وثيقة الأكيد لمختلف الأطراف الفاعلة في المؤسسة.

الدراسة الثانية: محمد البشير بن عمر، **"دور حوكمة المؤسسات في ترشيد القرارات المالية لتحسين الأداء المالي للمؤسسة،دراسة حالة مجمع صيدالالصناعي** " مذكرة دكتوراه، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2017

تهدف هذه الدراسة إلى أهمية حوكمة المؤسسات في مدى دورها في ترشيد القرارات المالية لتحسين الأداء المالي للمؤسس، تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي، وقد ذكر الباحث مجموعة من الأبعاد للقياس تمثلت في الاعتراف، القياس، الافصاح، وكان الاستبيان كأداة للدراسة واستعان الباحث بمجموعة من الأساليب الاحصائية المتمثلة في: المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، واختبارات t في كل الجداول

وخلصت الدراسة إلى جملة من النتائج منها:

- تعبر الحوكمة عن النظام المتكامل للرقابة المالية، وكذلك تعتبر الحوكمة دائما اساسيا وإطار للنهوض بأداء المؤسسة بصفة عامة.

الدراسة الثالثة: ابراهيم اسحاق نسمان، الموسومة ب: **"دور إدارات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة، دراسة تطبيقية على قطاع المصارف العاملة بفلسطين"**، رسالة ماجستير بالمحاسبة، جامعة غزة الاسلامية، 2019

هدفت الدراسة إلى معرفة دور ادارات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة في المصارف العاملة في فلسطين حيث تم التركيز على أداء المراجعة الداخلية وعلاقتها بالمخاطر ودورها في تفعيل حوكمة المصارف ودراسة ميدانية شملت قطاع المصارف، وخلصت الدراسة الى أن هناك تأثير كبير للميثاق الأخلاقي للمراجعة الداخلية على حوكمة المصارف ولضمان تنفيذ أعمال الحوكمة يجب ان يتواجد التنظيم الاداري والمهني المتكامل والذي يشمل مجلس الادارة، لجنة المراجعة، ادارة المراجعة الداخلية، ادارة المخاطر مع وظيفة مراقبة الامتثال

الدراسة الرابعة: **"The Influence of : jenny goodwin and jean linseow Corporate Gouvernance Mechanisms on the Quality of Financial Reporting and Auditing"**: Perceptions of Auditors and Directors in singapore, سنة2002،

تناولت الدراسة تأثير آلية حوكمت الشركات علي جودة التقارير المالية ودور المديرين والمراجعين في ذلك بالتطبيق على الوحدات الاقتصادية في سنغافورة، وقد خلصت هذه الدراسة إلى تأكيد دور المراجعة الداخلية ولجان المراجعة في عملية الحوكمة وفي تحقيق جودة التقارير المالية، بالإضافة إلي أهمية القواعد الأخلاقية في ذلك.

الدراسة الخامسة:دراسة أيت خلف عبد الغني الموسومة ب: Le Governance d'entreprise:

Pratique des BonquesPubliquesAlgériennes مذكرة ماجستير بالمالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2002

تمحورت هذه الدراسة حول كيفية مساهمة حوكمة الشركات في تطوير وعصرنة البنوك الجزائرية من خلال دراسة مختلف القوانين والاليات المنظمة لهذا القطاع في الجزائر ومدى تطابقها مع القواعد التي وضعتها المنظمات الدولية لحوكمة البنوك والمشكلات التي تحول دون عصرنة البنوك الجزائرية، والبحث عن الحلول التي تحب البنوك شبح الافلام الذي أدى إلى حدوث أزمات عالمية

ويلاحظ أن الباحث لم يتناول دور الرقابة الداخلية وادارة المخاطر وأحكام الرقابة على العمليات التي تقوم بها البنوك.

ثالثا: دراسات متغيري الدراسة (التدقيق الداخلي والحوكمة)

الدراسة الأولى:براهيمية كنزة، **"دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات"**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجيستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة -2-، 2014/2013.

استهدفت هذه الدراسة الميدانية بشكل أساسي دراسة وتحليل دور التدقيق الداخلي في تطبيق حوكمة الشركات داخل مؤسسة المحركات محل الدراسة، وكان اتباع المنهج الوصفي التحليلي وكانت المقابلة والاستبيان أداة للدراسة وتم تحليله من خلال حساب التكرارات والنسب المئوية وتمثيل النتائج من خلال الأشكال البيانية مع التعليق عليها

وتم الاستنتاج دور هذه العلاقة في دعم التطبيق السليم لحوكمة الشركات داخل المؤسسة

الدراسة الثانية: العيفة رشيد، **"دور وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات"**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة 20أوت سكيكدة 2015/2014

استهدفت الدراسة الميدانية ابراز دور وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات في المؤسسة الميثالية سكيكدة، وذلك عن طريق الاستبيان والمقابلة المباشرة وتم تصميم الاستبيان بناء على فرضيات الدراسة المتمثلة في المتغير المستقل التدقيق

الداخلي والمتغير التابع حوكمة المؤسسات وانقسم الى جزئين جزء يتضمن الخصائص الشخصية والجزء الثاني يتضمن 36 فقرة، وكان اتباع المنهج الوصفي التحليلي وكان التحليل بالأساليب الاحصائية المستعملة، برامج الجداول الالكترونية (EXCEL) لعرض وتمثيل البيانات في صور اشكال وبرامج SPSS وذلك باستخراج المقاييس التالية:

- استخراج التكرارات والنسب المئوية لكل عبارة في الاستبيان؛
- استخراج المتوسطات الحسابية لكل عبارة في الاستبيان بالاستناد إلى اجابات أفراد العينة؛
- استخراج الانحراف المعياري لمعرفة انحراف اجابات أفراد عينة الدراسة عن متوسطاتها الحسابية.

واختيار ثبات الاستبيان بطريقة "ألفا كرونباخ"

وأبرز النتائج المتوصل إليها:

- أن المدقق الداخلي بالمؤسسة الميثالية سكيكدة يؤدي مهامه بكفاءة واستقلالية وموضوعية وبالجودة المطلوبة؛
- وأن مجلس الادارة يقوم بالمسؤوليات المطلوبة من حسب مبادئ حوكمة الشركات الصادرة عن مجلس التعاون الاقتصادي والتنمية.

الدراسة الثالثة:دراسة لخضر لوصيف، الموسومة ب:" **دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات،دراسةحالة مجمع صيدال** "، رسالة ماجستير بالاقتصاد، جامعة ورقلة، سنة2011.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور وظيفة المراجعة الداخلية وكيفية مساهمتها كآلية رقابة إدارية لتطبيق قواعد حوكمة الشركات في ظل المجهودات الرامية إلى تطوير وتحسين تسيير الشركات الجزائرية وتم اسقاط هذه الدراسة على مجمع صيدال واعتمد تحليل الاستبيان وتم توجيهه إلى مديريات المراجعة في المجمع وداخل بعض الفروع،

وخلصت الدراسة إلى النتائج التالية أنه لابد من استقلالية المراجع الداخلي لضمان موضوعية وشفافية عمله، وتوفر المراجعين على خبرة مهنية ودراية كافية بعمله تمكنه من التكيف مع متطلبات تطبيق الحوكمة، وإن إدارة المراجعة الداخلية تقوم بدور فعال لتطبيق حوكمة الشركات من خلال إخضاع نظام الرقابة الداخلية لعمليات تقويم دورية وتطويره وتكييفه بما يواكب التطور الحاصل في الشركة، ضمان المعاملة المتكافئة للمساهمين، وضمان المستوى الكافي من الإفصاح،

ويبرز الاختلاف في هذه الدراسة من حيث التطبيق اذ انه تم التطبيق على مؤسسة واحدة وتوزيع الاستبيان على مديريات المراجعة الداخلية في حين تم اهمال رأي اعضاء مجلس الادارة، المساهمين واصحاب المصالح الذين لهم دور كبير في تطبيق حوكمة الشركات، أما في دراستنا فسيتم اسقاطها على عدة شركات في عدة مناطقمن الجزائر وشملت عدة مستويات داخل كل شركة لمعرفة مدى تطبيق مبادئ الحوكمة في عدة مناطق.

الدراسة الرابعة:

Corporate:MsoodFooladi and Maryam Farhadi, Governance And Audit Process

مداخلة في المؤتمر الدولي للعلوم الانسانية والمجتمع والثقافة، جامعة سنغافورة، سنة2011

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة العلاقة بين حوكمة الشركات وعملية التدقيق من خلال مراقبة جودة عملية اعداد التقارير المالية للتقليل من التباين القائم بين المديرين واصحاب المصالح، ولاستكمال الدراسة أجريت مقابلة مع اثنين من المحاسبين القانونيين لمعرفة تصورات وآراء الخبراء في عملية التدقيق و تأثرها بمجلس الادارة ومدى تطبيق مبادئ الحوكمة، وخلصت الدراسة إلى أن المدققين ينظرون إلى أن مجلس الادارة بأنه يتحكم في عملية التدقيق ومهما تم التخطيط لها إلا أن مجلس الادارة له الدور الاهم في تدقيق الحسابات ويبقى له نفوذ هذا ما يتفق مع نظرية الوكالة في انتهازية الوكلاء

وما يلاحظ في هذه الدراسة هو انه تم ابراز علاقة مجلس الادارة بعملية التدقيق لمعرفة مدى تطبيق مبادئالحوكمة في حين تم اهمال المبادئ الأخرى والتي لا يتم تحقيق مستوى فعال للحوكمة إلا بتطبيقها كلها.

المطلب الثاني : جوانب الاتفاق والاختلاف مع الدراسات السابقة

الفرع الأول: من حيث الموضوع

تتميز هذه الدراسة أنها تناقش دور التدقيق الداخلي في تفعيل الحوكمة في المؤسسات الجزائرية من وجهة نظر عينة من موظفي المؤسسة محل الدراسة

الفرع الثاني: من حيث منهجية الدراسة

1- اوجه التشابه:

من خلال عرض الدراسات السابقة لاحظنا وجود تشابه فيما بينها من خلال المنهج المتبع وأداة الدراسة حيث نجد أن الدراسة الحالية تتفق مع أغلب الدراسات السابقة في اتباع المنهج الوصفي والتحليلي واستعمال الاستبيان كأداة للدراسة، وإذ تتفق مع الدراسة كل من (فارس حمايزية، 2016) و(دوب أمينة، 2015) (العيفة رشيد 2015)، (براهمية كنزة 2014)، (ابراهيم اسحاق نسمان 2009)، (حسياني عبد الحميد 2010)، في كل من المنهج المتبع والاداة المستعملة.

أوجه الإختلاف:

- تختلف هذه الدراسات ف (عينة الدراسة ، تاريخ الدراسة ، وإقليم الدراسة) وكذالك تختلف في المتغيرات التابعة منها ماترتبط بأتخاذ القرارات ومنها ماترتبط في إدارة المخاطر.
- دراسة دوب أمينة 2015
- دراسة مريم بوعبيد 2011

الفرع الثالث: بالنسبة لأبعاد الدراسة

تتفق دراستنا مع العديد من الدراسات السابقة في اعتماد بعض من أبعاد قياس المتغيرين منها (ابراهيم اسحاق نسمان2009)، (ابراهيم كنزة 2014)، (العيفة رشيد 2015) يتفق بمتغيرين الدراسة في النزاهة والموضوعية، وتتفق مع دراسة (محمد البشير بن عمر 2017)، (حسيباني عبد الحميد 2010)في متغير التابع حوكمة المؤسسات وتتفق مع دراسة (دوب أمينة 2015)، (فارس حمايزية 2016)، ما متغير المستقل التدقيق الداخلي.

المطلب الثالث: مجالات الاستفادة من الدراسة

سوف نقدم في هذا المطلب أهم المجالات التي استفدنا منها بعد مراجعتنا للدراسات السابقة حيث تم التركيز على ثماني مجالات أساسية والجدول الموالي يبين ملخص لأهم هذه المجالات كالتالي:

جدول رقم (1-1): ملخص لأهم مجالات الاستفادة

المجال	أوجه الاستفادة
المصطلحات	تم الاستعانة بالدراسات السابقة لضبط مختلف المفاهيم والمصطلحات الواردة في الدراسة، خاصة بما يتعلق بالتدقيق الداخلي وكذلك الحوكمة
الأفكار	مكنتنا الدراسات السابقة من الوقف على الجهود السابقة المبذولة، والوقوف على المساهمة التي قدمتها كل دراسة
الكشف عن المادة العلمية	مكنتنا الدراسات السابقة من صياغة الاطار النظري للدراسة، وتقديم صورة واضحة عن كيفية اجراء الدراسة الميدانية، والكشف عن العقابات التي قد تعترضنا أثناء اعداد هذا البحث
المراجع والمصادر	تم التعرف على مراجع جديدة لم تكن معروفة لدينا في التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات فقد تم استخدامها لمجموعة من المراجع، والتي لم يكن على علم بها الا عندما اطلعنا على الدراسات السابقة
الأداة	تم تطوير الاستبيان الدراسة الحالية على ضوء استبيان الدراسات السابقة وذلك من خلال مراجعة الأبعاد التي تم استخدامها في قياس متغيرات الدراسات السابقة لنخرج في الأخير باستبيان خاص بالدراسة الحالية وبأبعاد تعالج اشكالية الدراسة وتجيب على تسؤلاتها
أدوات الدراسة	تم استخدام بعض المقاييس التي استخدمتها الدراسات السابقة، لاسيما مقاييس الاحصاء الوصفي، والمقاييس المستخدمة في قياس متغيرات الدراسات، والمقاييس التي تقيس اتجاه اجابات المستجوبين والعلاقة بين متغيرات الدراسة وتحليل الفروق
اختبار الفرضيات	مكنتنا الدراسات السابقة من توضيح الرؤية فيما يتعلق بكيفية اختبار الفرضيات لاسيما الخطوات المتبعة في اثباتها أو نفيها
عرض النتائج	تم الاستعانة بالدراسات السابقة التي كانت عونا لنا في كيفية عرض النتائج وتحليلها وتفسيرها.

المصدر : من اعداد الطالب

خلاصة الفصل:

بعد دراستنا لهذا الفصل الخاص بالإطار النظري للتدقيق الداخلي ولحوكمة الشركات والدراسات السابقة، تطرقنا فيه لمفهوم التدقيق الداخلي، معاييره ووظائفه واهم اهدافه داخل الشركة، وكذلك تناولنا لمفهوم الحوكمة، خصائصها ومبادئها، كما تناولنا أهميتها وأهم أهدافها بالإضافة الى دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، وكذلك عرض اهم الدراسات السابقة والتى تناولت زاوية او عدة زوايا من موضوعنا ومقارنتها بدراستنا.

مما سبق يمكن ان نستنتج ما يلي:

1. يسعى التدقيق الداخلي من التأكد من ان نظم الرقابة الداخلية تعمل بكفاءة، وتقديم التوصيات اللازمة التي يحتاج اليها مجلس الادارة لحماية أصحاب المصالح في المؤسسة؛
2. ن المبادئ التي تقوم عليها حوكمة الشركات ترتكز اساسا على الضوابط الداخلية، بالإضافة الى انها تحتاج الى مجموعة من الاليات التي تضمن الاستغلال الامثل لموارد الشركة وتحقيق أهداف اصحاب ا المصالح
3. تتطلب الحوكمة السليمة إلى التفاعل بين مجلس الإدارة والإدارة العليا والمدقق الداخلي.

الفصل الثاني

دراسة تطبيقية في مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي

تمهيد:

بعد تطرقنا في الفصل الأول إلى الجزء النظري الذي يتناول ماهية التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات وعلاقتهم ببعضهم بجميع جوانبها ,سنحاول في هذا الفصل تطبيق الدراسة النظرية في ارض الواقع و ما لها من إفرازات , وذلك من خلال إسقاطنا لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات في المديرية العملية لاتصالات الجزائر بالوادي ، حيث سنتناول في هدا الفصل إلى مبحثين كتالي:

المبحث الأول: نبذة عامة عن مجمع اتصالات الجزائر .

المبحث الثاني: المعالجة الإحصائية لنتائج الاستبيان وتحليل ومناقشة محاوره.

المبحث الأول : نبذة عن مجمع إتصالات الجزائر

تقوم درستنا في هذا المبحث على تعريف مؤسسة إتصالات الجزائر وهيكلها التنظيمي إضافة الى مهامها[1].

المطلب الأول : نبذة عن مجمع اتصالات الجزائر

وعيا منها بالتحديات التي يفرضها التطور المذهل الحاصل في تكنولوجيات الإعلام و الاتصال، باشرت الدولة الجزائرية منذ سنة 1999 بإصلاحات عميقة في قطاع البريد و المواصلات.

و قد تجسدت هذه الإصلاحات في سن قانون جديد للقطاع في شهر أوت 2000.

جاء هذا القانون لإنهاء احتكار الدولة على نشاطات البريد و المواصلات و كرس الفصل بين نشاطي التنظيم و استغلال و تسيير الشبكات.

و تطبيقا لهذا المبدأ، تم إنشاء سلطة ضبط مستقلة إداريا و ماليا و متعاملين، أحدهما يتكفل بالنشاطات البريدية و الخدمات المالية البريدية متمثلة في مؤسسة" بريد الجزائر"و ثانيهما بالاتصالات ممثلة في **"اتصالات**

وفي إطار فتح سوق الاتصالات للمنافسة تم في شهر جوان 2001 بيع رخصة لإقامة و استغلال شبكة للهاتف النقال وأستمر تنفيذ برنامج فتح السوق للمنافسة ليشمل فروع أخرى، حيث تم بيع رخص تتعلق بشبكات $VSAT$ و شبكة الربط المحلي في المناطق الريفية.

كما شمل فتح السوق كذلك الدارات الدولية في 2003 و الربط المحلي في المناطق الحضرية في 2004. و بالتالي أصبحت سوق الاتصالات مفتوحة تماما في 2005، و ذلك في ظل احترام دقيق لمبدأ الشفافية و لقواعد المنافسة، وفي نفس الوقت، تم الشروع في برنامج واسع النطاق يرمي على تأهيل مستوى المنشآت الأساسية اعتمادا على تدارك التأخر المتراكم.(1)

المصدر : الموقع الرسمي للشركة www.at.dz

–قانون 03/2000 وميلاد اتصالات الجزائر

نص القرار 03/2000المؤرخ في 05 أوت 2000 عن استقلالية قطاع البريد والمواصلات حيث تم بموجب هذا القرار إنشاء مؤسسة بريد الجزائر والتي تكفلت بتسيير قطاع البريد، وكذلك مؤسسة اتصالات الجزائر التي حملت على عاتقها مسؤولية تطوير شبكة الاتصالات في الجزائر، إذ وبعد هذا القرار أصبحت اتصالات الجزائر مستقلة في تسييرها عن وزارة البريد هذه الأخيرة أوكلت لها مهمة المراقبة.

[1] المصدر . مكان التربص (وكالة اتصالات الجزائر بالوادي) 20 ماي 2019.

لتصبح اتصالات الجزائر مؤسسة عمومية اقتصادية ذات أسهم برأس مال اجتماعي تنشط في مجال الاتصالات.

بعد أزيد من عاميين وبعد دراسات قامت بها وزارة البريد وتكنولوجيات الإعلام والاتصال تبعت القرار 200/03، أضحت اتصالات الجزائر حقيقة جسدت سنة 2003.

01 جانفي 2003 الانطلاقة الرسمية لمجمع اتصالات الجزائر

كان على اتصالات الجزائر و إطاراتها الانتظار حتى الفاتح من جانفي سنة2003 لكي تبدأ الشركة في إتمام مشوارها الذي بدأته مند الاستقلال. لكن برؤى مغايرة تماما لما كانت عليه قبل هدا التاريخ ، حيث أصبحت الشركة مستقلة في تسييرها على وزارة البريد، ومجبرة على إثبات وجودها في عالم ليرحم، فيه المنافسة شرسة البقاء فيها للأقوى والأجدر خاصة مع فتح سوق الاتصالات على المنافسة.

نظرة على المديرية العملية بالوادي

تعتبر مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي من بين أهم مؤسسات الدولة إذ تقدم عدة خدمات من أهمها تغطية أكبر نسبة من الاتصالات ف بولاية الوادي لإرضاء عملائها وسهولة المعاملات بين المؤسسات الاقتصادية التي يتعامل معها ،وسنحاول في هذا المبحث التعرف على مؤسسة محل الدراسة ،ودراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة، وإلى مهام ونشاطاتها، وكذلك سنتطرق إلى أهمية وأهداف المؤسسة.

الفرع الأول : تعريف المديرية العملية الاتصالات الجزائر بالوادي :

تمت الانطلاقة الرسمية لمجمع اتصالات الجزائر بالوادي في 01 جانفي 2003 وكان على اتصالات الجزائر وإطاراتها الانتظار حتى الفاتح من جانفي سنة 2003 لكي تبدأ الشركة في إتمام مشوارها الذي بدأته منذ الاستقلال، لكن برؤى مغايرة تماما لما كانت عليه قبل هذا التاريخ حيث أصبحت الشركة مستقلة في تسييرها على وزارة البريد ،ومجبرة على إثبات وجودها في عالم لايرحم ،فيها لمنافسة شرسة البقاء فيها للأقوى والأجدر خاصة مع فتح سوق الاتصالات على المنافسة[1].

الفرع الثاني :مهام ونشاطات المديرية العملية بالوادي

اولا : مهام المديرية العملية بالوادي

ويمكن تلخيص مهام مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي فيما يلي:

- توفير كل وسائل الاتصال؛
- تعتبر المركز الإداري لأداء الخدمات وتمويلها سواء من طرف الدولة أو من طرف قطاعات خاصة لبيع خطوط مختلفة من الهواتف النقال وصيانتها؛
- عقد الصفقات والتكفل بتنظيم إدارة العمل في كل المصالح التابعة لها؛
- مساعدة وتسيير مدراء المراكز كالوكالة التجارية وأقسامها ومراكز الإنتاج؛
- تأمين ديمومة ربط الزبائن بشبكة الإنترنت؛

- إنجاز الأهداف المسطرة من طرف الإدارة المركزية.

ثانيا : نشاطات المديرية العملية بالوادي

تتوزع نشاطاتها على ثلاثة ميادين:

* بالنسبة للشركاء: تطمح مؤسسة الاتصالات دائما إلى استحقاق دعم شركائها وذلك بالمحافظة على أموالها.

* بالنسبة للزبون: تسعى إلى كسب زبائنها بتوفير أعلى مستوى للخدمات.

* بالنسبة للعمال: توفير شروط العمل ومنها المنافسة لتحسين الإنتاج والخدمات كما تهتم المؤسسة أيضا بالاستجابة إلى كل المستلزمات الناتجة عن هذه الخدمات.

الفرع الثالث: أهمية وأهداف مؤسسة اتصالات الجزائر

تسعى مؤسسة اتصالات الجزائر بتحقيق أهدافها من خلال أهميتها في المجتمع.

أولا : أهمية مؤسسة اتصالات الجزائر

- المساهمة في تنمية المجتمع الإعلامي في الجزائر؛

- المساهمة في النقل والتسليم على الصعيدين الوطني والدولي للاتصالات؛

- المساهمة في تقديم خدمات تقنية للمؤسسات؛

- المساهمة في تعزيز الشبكات الناشطة في السوق باعتبارها المتعامل التاريخي في قطاع الاتصالات في الجزائر؛

- المساهمة في توزيع الخطوط الهاتفية والأرقام الهاتفية التقنية والعملية للطلبات الممكن تحقيقه؛

- المساهمة في تقديم الاستعلامات والشروحات للزبائن وكذا تتكفل بعملية البيع المباشر للمتوجات.

ثانيا: أهداف مؤسسة اتصالات الجزائر

- تمويل مصالح الاتصالات بما يسمح بنقل الصورة والصوت والرسائل المكتوبة والمعطيات الرقمية؛

- تطوير واستمرار و تسيير شبكات الاتصالات العامة والخاصة؛

- إنشاء واستثمار وتسيير الاتصالات الداخلية مع كل متعاملين شبكة الاتصالات؛

- ضمان جمع مؤشرات لقياس جودة الخدمة لتحسين رضا العملاء؛

- توقع و تحديد ورصد الطلب في السوق؛

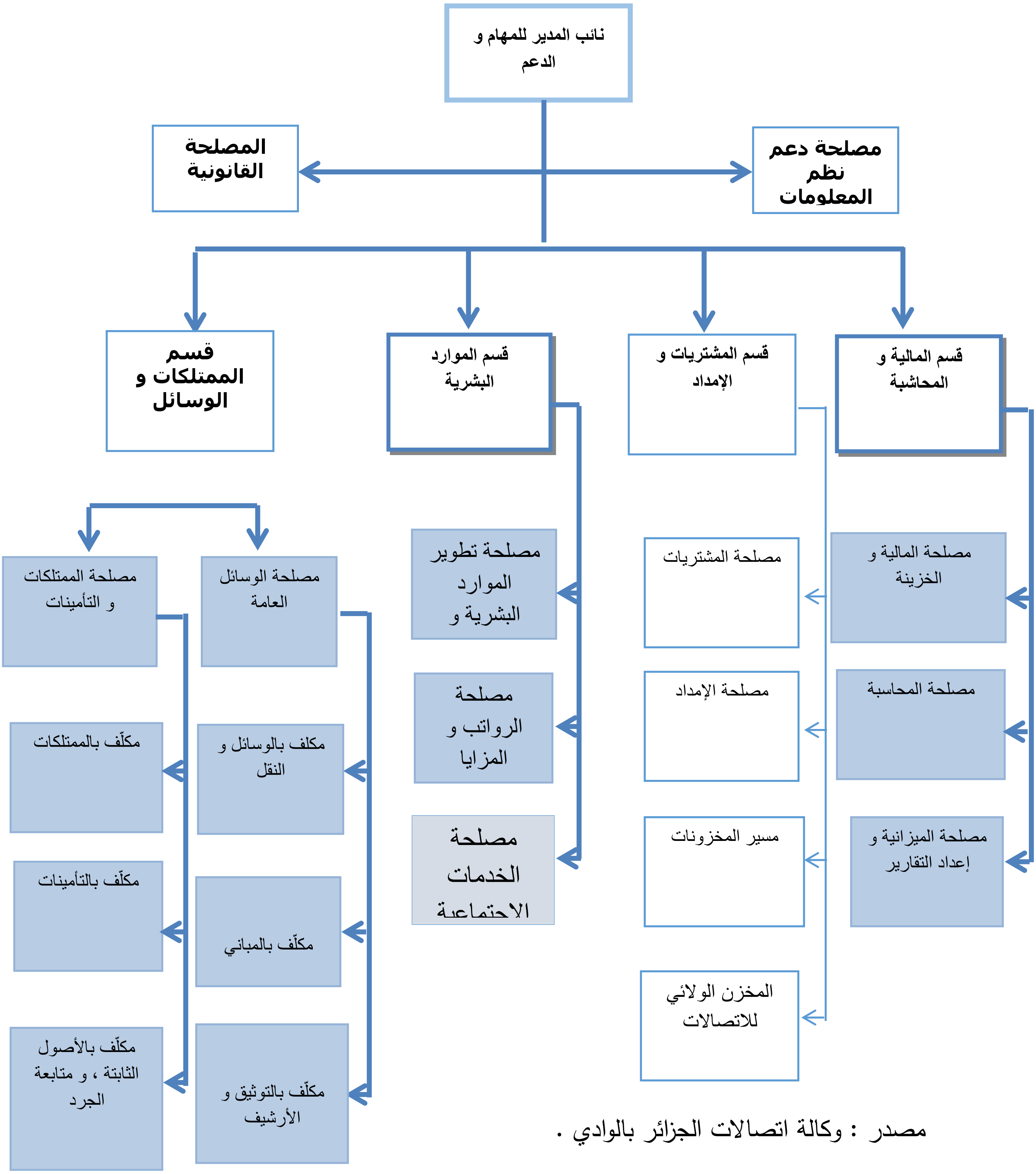
- الشروعفياقتناءوإضافةتكنولوجياتجديدةاستجابةلاحتياجاتالعملاءالسوقوالتكنولوجياومشاهدة.

- الترويج والتسويق وخدمة بيع وقياس رضا العملاء؛

- وضع وتطوير وتشغيل شبكات الاتصالات تعبر الأقمار الصناعية (انتلسات وإنمارسات ،والمحطات الطرفية ونظم الاتصالات الشخصية المتنقلة العالمية....)في الامتثال للمعايير والقواعد الدولية؛

– سيطرة اتصالات الجزائر وبقائها في الريادة وجعلها المتعامل رقم واحد في سوق من خلال نشاطاتها تغطيتها لأغلبية مستهلكيها؛

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومهام رؤساء أقسامه



مصدر : وكالة اتصالات الجزائر بالوادي .

1-1 مهام نائب المدير للمهام و الدعم:

نائب المدير للمهام و الدعم هو المسؤول عن تنفيذ استراتيجية الشركة في مجالات الدعم و الإمداد سواء من جانب الموارد البشرية أو الوسائل اللوجيستكية... إلى غير ذلك من وسائل الإمداد .وفي هذا السياق، تقترح خطة عمل على الصعيد المحلي تمكنه من تحقيق الأهداف المحددة لها.

2-. المصلحة القانونية :

1.2 مهامها : المصلحة القانونية ، هي المسؤولية في المقام الأول على :

- إصدار الفتاوى القانونية ضمن حدود اختصاصها بشأن دفاتر الشروط ، المناقصات ، العقود و الاتفاقيات و ذلك ضمن حدود النظام الداخلي لمؤسسة اتصالات الجزائر.
- إدارة المنازعات و التكفل بها .

3. مصلحة دعم نظم المعلومات :

1.3 مهاما : مصلحة دعم نظم المعلومات مكلّف أساسا بـ :

- توفير وتركيب صيانة حضيرة الإعلام الآلي على مستوى المديرية العملية.
- ضمان تطبيق سياسة امن المعلومات على مستوى حضيرة الإعلام الآلي و جميع الأجهزة المرتبطة بالشبكة المعلوماتية للمديرية العملية و كذا جميع مراكزها.

4. قسم المشتريات و الإمداد:

1.4 مهامه : رئيس قسم المشتريات والإمداد ، هو المسؤول الرئيسي عن:

- ضمان اقتناء التأثيث والتجهيزات و المعدات وفقا للإجراءات والأنظمة المعمول بها في اتصالات الجزائر و ذلك لتحسين نوعية الخدمة بأقل تكلفة.
- رصد تنفيذ الالتزامات تجاه الشركاء، ولا سيما فيما يتعلق بتسديد الفواتير.
- ضمان السيطرة والتحكم الدقيق لحركة المخزنات على مستوى المخزن الولائي للإتصالات ، لضمان تقييم وترشيد استهلاكها.

رئيس مصلحة المشتريات :هو المسؤول أساسا عن:

- ضمان اقتناء المعدات (تجهيزات، آلات ، والخدمات)
- متابعة تسديد فواتير الموردين .
- ضمان نقل المعدات للمراكز و المصالح طالبي التجهيزات بالمديرية العملية .

رئيس مصلحة الإمداد : هو المسؤول أساسا عن:

- التكفل التام بالاحتياجات المعبّرعنها لجميع الهياكل والمراكز المرفقة.
- ضمان متابعة تخصيص المركبات الثقيلة والمعدات كل على حدى.
- ضمان الامتثال للبنود التعاقدية مع الموردين.

مسير المخزونات : هو المسؤول الأول عن :

- استقبال المقتنيات و المشتريات .
- إدارة وتحسين العرض على مستوى المخزنات (كإعلام ولفت انتباه مسؤولي المراكز عند نفاذ مخزون أي مادة)
- ضمان وثوقية المخزونات .
- تزويد المصالح بجميع المعدات اللازمة لأداء المديرية العملية على نحو سليم.

5.قسم المالية والمحاسبة

1-5 مهامه: قسم المالية والمحاسبة هو المسؤول أساسا عن:

- التحقق والمصادقة على صحة جميع المعاملات المالية المنفذة ومدى مطابقتها على البيانات المالية وفقا للمعايير والمبادئ المحاسبية المعمول بها
- ضمان متابعة مدى احترام الميزانية .
- والتحقق من صحة التقارير الشهرية وإرسالها إلى دائرة المالية والمحاسبة المركزية بالمديرية العامة .
- ضمان متابعة الوضع النقدي للخزينة على مستوى المديرية العملية .
- وضمان الرقابة المالية على الوكالات التجارية و نقاط التواجد التابعة لها بالمديرية العملية.
- مراقبة العمليات المالية التي يقوم بها المكلف بالتحصيل والمكلف بالحسابات المرفق إداريا بالوكالة التجارية ووظيفيا بقسم المالية والمحاسبة.

رئيس مصلحة المالية والخزينة :هو المسؤول الرئيسي عن:

- مراقبة مدى مطابقة ملفات الدفع مع إجراءات عقود اتصالات الجزائر واللوائح المعمول بها في الشركة.
- إدارة سجلات الدفع ومتابعة الخزينة.
- التأكد بانتظام من تحويل الأموال اليومية من قبل الوكالات التجارية و نقاط التواجد التابعة لها على مستوى المديرية العملية مع الحرص على اكتمال المبالغ المدفوعة.
- مراقبة الأداء السليم لحسابات المديرية العملية وضمان الامتثال للأنظمة الضريبية المعمول بها.
- الإشراف والرقابة على العمليات المالية التي تتم على مستوى الوكالات التجارية و نقاط التواجد التابعة لها على مستوى المديرية العملية

رئيس مصلحة المحاسبة : هو مكلف أساسا بـ:

- تتولى مسؤولية السجلات المحاسبية العادية لجميع المعاملات المالية التي تقوم بها المديرية العملية.
- يضمن تسجيل جميع المعاملات المالية على مستوى نظام المعلومات المحاسبي و المالي للشركة ORACLE/FINANCE .
- ضمان أن جميع السجلات المحاسبية متسقة ومصادق عليها.
- التحقق من موثوقية البيانات المالية للمديرية العملية.

رئيس مصلحة الميزانية وإعداد التقارير :يتولى المسؤولية الرئيسية عن ذلك:

- مراقبة مدى مطابقة الإجراءات التي نفذت بالمقارنة مع الإجراءات المدرجة في الميزانية.
- الامتثال لخطة الميزانية التي المصادق عليها من قبل دائرة المالية والمحاسبة المركزية على المديرية العملية .
- ضمان إعداد التقارير المالية للمديرية العملية من خلال تضمين العمليات التي تقوم بها الوكالات التجارية ونقاط التواجد التابعة لها وهذا بعد المراقبة الدائمة لعملياتها (تتطلب هذه العملية تعاون رئيس مصلحة المالية والخزينة و رئيس مصلحة المحاسبة وهو ما يمثل أيضا إتصالات اليومية مع الوكالات التجارية ونقاط التواجد التابعة لها بالمديرية العملية .

6 قسم الموارد البشرية

6-1 مهام رئيس قسم الموارد البشرية : هو المسؤول أساسا عن :

- التنسيق بين مختلف أنشطة الموظفين داخل المديرية العملية ، بما في ذلك التوظيف والاستقبال ، الاندماج، والتعيين، والترقية، والنقل ...إلخ.
- تطبيق سياسات إدارة الموارد البشرية التي فرضتها المديرية العامة في هذا الاتجاه.
- القيام، لأغراض المديرية العامة، بتحليل وإجراء دراسات عن تطوير الوظائف و كذا الموارد البشرية .
- التعاون مع المستوى المركزي على المشورة والمساعدة بشأن ممارسات ونظم إدارة الموارد البشرية إلى المسيرين و موظفي المديرية العملية .

رئيس مصلحة تطوير الموارد البشرية و التدريب :هو المكلف المسؤول أساسا بـ:

- تنفيذ الإجراءات التنظيمية لضمان توافر الموارد البشرية المؤهلة وضمان تطورها.
- ضمان تحديث إحصاءات الموظفين وتحديثها وإضفاء الطابع الرسمي على لوحة المديرية العملية .
- المشاركة مع المديرية العامة في تصميم برامج التطوير الوظيفي (تطوير أدوات تقييم الموظفين والإشراف على عملية التقييم)
- إدارة المخططات التنظيمية على أساس الإعدادات والنسب المحددة والتحقق من صحة من قبل المديرية العامة.
- ضمان التطبيق الموحد للأنظمة والحرص على تنفيذها.
- ضمان متابعة ومراقبة شروط تطبيق قواعد إدارة شؤون الموظفين.

- تحديد وتقييم الاحتياجات التدريبية الناشئة عن الخطة الوظيفية للمديرية العملية
- رصد ومراقبة العمليات التكوينية .
- تقديم المساعدة لمختلف الهياكل و المصالح لتنظيم العمليات التكوينية من أجل إضفاء الصبغة الرسمية.
- متابعة إجراءات التمهين و التربصات التطبيقية .

رئيس مصلحة الرواتب والمزايا الاجتماعية :هي المسؤولة في المقام الأول عن:

- ضمان إعداد واستغلال كشوف المرتبات و وثائق الأجور ومعالجة شكاوى الموظفين بهذا الخصوص .
- إعداد كشوف المرتبات لجميع موظفي المديرية العملية.
- الحفاظ على السجلات الإدارية للموظفين.
- ضمان العلاقات مع طب العمل والمؤسسات الخارجية (صندوق الضمان الاجتماعي ، صندوق المعاشات ... إلخ).

رئيس مصلحة الخدمات الاجتماعية:

يكون رئيس مصلحة الخدمات الاجتماعية مرتبطا إداريا بقسم إدارة الموارد البشرية بالمديرية العملية ووظيفيا إلى لجنة المشاركة الوطنية للشركة ، و هي المسؤولة بشكل رئيسي عن تنفيذ البرامج على مستوى المديرية العملية المسطرة من قبل لجنة المشاركة.

المبحث الثاني: المعالجة الإحصائية لنتائج الاستبيان وتحليل ومناقشة محاوره

من أجل التعرف على دور التدقيق في دعم حوكمة المؤسسات داخل مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي، وتبعا مع المتغيرات الدراسة "التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات"

لمعرفة إجابات وآراء موظفي المؤسسة لفقراته صممنا استبيان وتم تقسيم المبحث إلى ثلاث مطالب على النحو التالي:

المطلب الأول: تحديد مجتمع وعينة الدراسة وأدوات البحث المعتمد فيها؛

المطلب الثاني: خصائص عينة الدراسة؛

المطلب الثالث: تحليل معطيات الاستبيان ومناقشة النتائج.

المطلب الأول: تحديد مجتمع وعينة الدراسة وأدوات المبحث المعتمد فيها

أولا: مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من العاملين في مؤسسة اتصالات الجزائر بمختلف فئاتهم الوظيفية، حيث تم الاعتماد في اختيار مجتمع الدراسة على المعيار الخاص بمتخذي القرار في المؤسسة ونظرا لارتباط أسئلة والاستمارة بالفئة الوظيفية والتي تسمح للمستجوبين بالتعامل مع مضمونه والاستمارة بشكل جيد

ثانيا: حدود الدراسة

حدود الدراسة الميدانية الذي تناوله موضوعنا كما يلي:

1- **الحدود المكانية**: تمت الدراسة على مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي؛

2- **الحدود الزمانية**: استغرقت الدراسة في فترة 1 ماي إلى 31 ماي؛

3- **الحدود الموضوعية**: هدفت هذه الدراسة لقياس مدى مساهمة التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات في مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي.

ثالثا: أدوات البحث المعتمدة

إن من بين أهمية بحثنا لتحقيق أهدافه، هو اختيارنا السليم للأدوات الملائمة للحصول على البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة، بينما الاستمرار مع طبيعة الموضوع فقد تم الاعتماد على الاستبيان كتقنية في جميع البيانات الميدانية حيث تم استخدام استمارة البحث في الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في دعم الحوكمة داخل المؤسسة محل الدراسة، وذلك بتوزيع الاستبيان على عينة من موظفي المؤسسة، من مدراء ومسؤولين وعاملين داخل المؤسسة، وقسمة إلى أربعة أجزاء ويشتمل كل جزء محاور الدراسة التي تعكس متغيراتها، وكل محور يحتوي على مجموعة من الفقرات

ومن أجل التعرف على اجابات الموظفين تم استخدام مقياس ليكارت الثلاثي، حيث يطلب من أفراد العينة اختيار الاجابة الأكثر تعبيرا عن اتجاهه، بإجابة أوافق، محايد، لا أوافق.

رابعا: تحكيم الاستبيان

قبل عملية توزيع ونشر الاستبيان، قام الباحث بإخضاعه لعملية التحكيم من قبل أساتذة وباحثين جامعيين مثل (أستاذ دكتور، دكاترة محاضرين) مختصين في إعداد وإدارة الاستبيان، وهذا من أجل التأكد من سلامة بناء الاستمارة من مختلف الجوانب

وبناء على الملاحظات والتوصيات الواردة من الأساتذة الدكاترة المحكمين (الدكتور حميداتو محمد الناصر، الدكتور الزين عبد المالك، د.عبد القادر شويرفات، د.يونس الزين) تمت صياغة الاستبيان بشكل نهائي

خامسا: الأساليب المستعملة في دراسة الاستبيان

1-التوزيع التكراري: خلال هذا الأسلوب يمكن التعرف على التكرارات والاجابات والنسب المئوية، ومن خلاله يمكن الحصول على مختلف الأشكال البيانية التي تساعدنا في التعرف على خصائص العينة المدروسة؛

2-الوسط الحسابي: من أجل معرفة مدى تركز الاجابات في اختيار معين لدى أفراد العينة؛

3-الانحراف المعياري: من أجل معرفة مدى تشتت الاجابات لدى أفراد العينة عن الوسط الحسابي؛

4-برنامج الجداول الالكترونية (Excel) لعرض وتحليل البيانات المجمعة مع الاستبيان.

سادسا: اختبار صدق وثبات بيانات الدراسة

فمن أجل معرفة صدق وثبات البيانات الواردة بالاستمارة تم استخدام معامل كرونباخ والذي يقيس درجة ثبات وصدق أداة الدراسة، وتعد نسبية.

جدول نتائج اختبار ثبات وصدق الدراسة

عدد الفقرات	معامل الثبات	معامل الصدق

المطلب الثاني: خصائص عينة الدراسة

الفرع الأول: التحليل الوصفي لأفراد العينة حسب (الجنس، السن، المستوى التعليمي، الخبرة المهنية)

بعد جمع استمارات الاستبيان الموزعة على مفردات العينة تم تحليل نتائجها من خلال حساب التكرارات والنسب المئوية ورسم الأشكال البيانية والتعليق عليها كما يلي:

1- توزيع عينة الدراسة على أساس الجنسين:

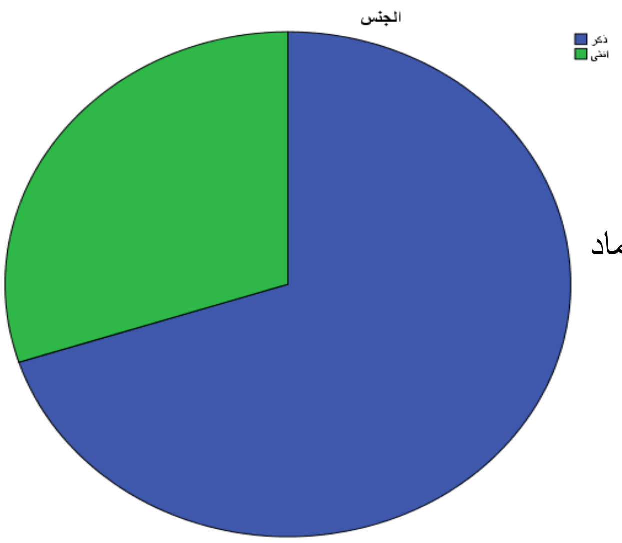
الجدول رقم (2-2) توزيع عينة الدراسة على أساس الجنس

الجنس	ذكر	أنثى	مجموع التكرارات	مجموع النسب
التكرارات	21	9	30	
النسب	70	30		100

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على نتائج الاستبيان

يتضح من الجدول أعلاه أن نسبة 70% من مفردات العينة من جنس الذكور، حيث بلغت نسبة الاناث 30% وهذا يعني بأن نسبة الغالبية من موظفي المؤسسة من جنس الذكور، والشكل التالي يعكس المعطيات التي تضمنها الجدول السابق.

الشكل رقم 2-2 توزيع العينة على اساس متغير الجنس



المصدر من اعدادا الطالب اعتماد على نتائج الجدول رقم 2-2

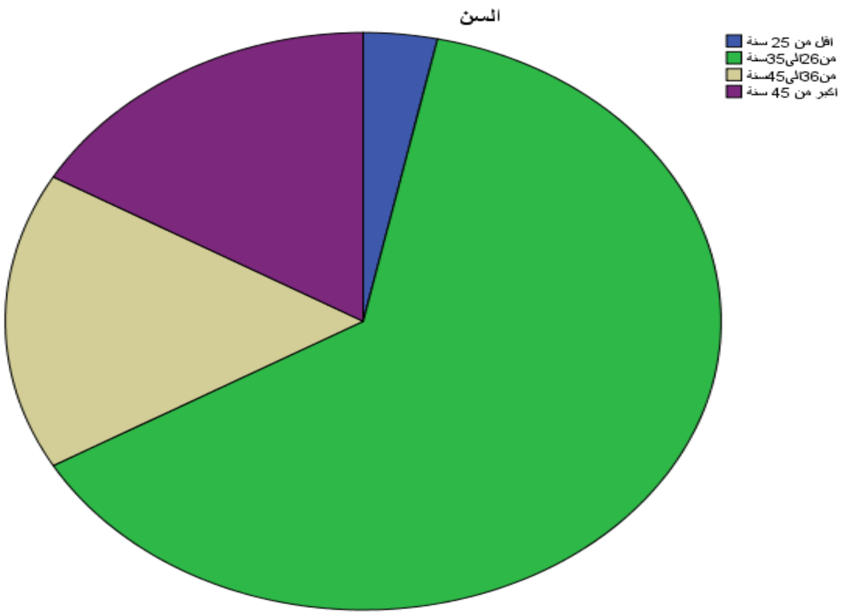
2-جدول رقم (2-3) توزيع عينة الدراسة على أساس السن:

السن	أقل من 25	26-35	36-45	أكبر من 45	مجموع التكرارات	مجموع النسب
تكرارات	1	19	5	5	30	
النسبة	3.33	63.33	16.67	16.67		100

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على نتائج الاستبيان

أوضحت النتائج المتحصل عليها والمبينة بالجدول أعلاه أن النسبة المئوية لكل من الفئة الأولى "أقل من 25 سنة" 3.33%، فيما كانت الفئة الثانية من "26 إلى 35" ب 63.33% والفئة الثالثة من 36 إلى 45 ب16.67% ، أما بالنسبة للفئة الأخيرة بنسبة 16.67%، ومنه يتضح لنا أن معظم عمال المؤسسة ينتمون إلى الفئة من 26 إلى 35 بأكثر نسبة 63.67%.والشكل التالي يوضح ذلك

الشكل رقم 2-3 توزيع العينة على اساس متغير السن



المصدر من اعداد الطالب اعتماد على الجدول رقم 2-3

3- جدول رقم (2-4) توزيع العينة على أساس المستوى التعليمي:

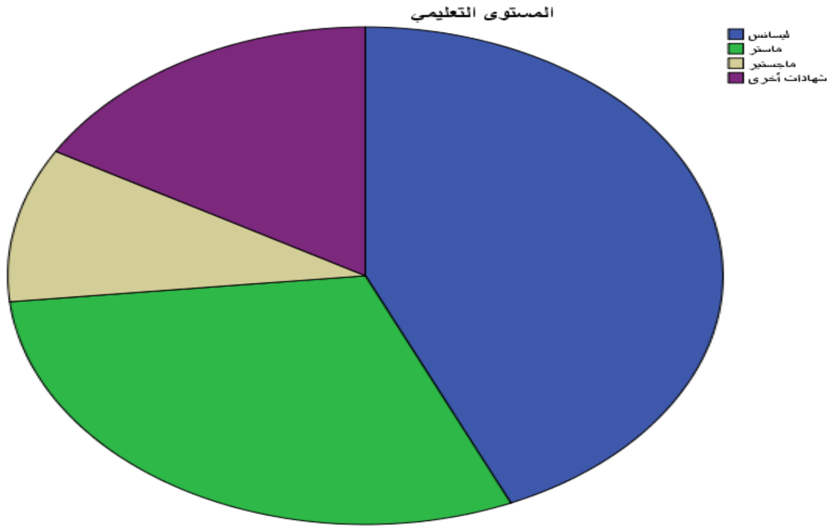
ويمكن توضيح نتائج الاستبيان فيما يتعلق بتوزيع العينة على أساس المستوى التعليمي في الجدول الموالي

المستوى التعليمي	ليسانس	ماستر	ماجستير	دراسات أخرى	مجموع التكرارات	مجموع النسب
التكرارات	13	9	3	5	30	
النسب	43.33	30	10	16.67		100

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على نتائج الاستبيان

تبين نتائج الجدول بأن نسبة شهادة ليسانس قدرت ب 44.33% ، تليها نسبة شهادة ماستر ب 30% ، ثم تليها فئة شهادة ماجستير ب 10% ، وفي الأخير فئة شهادات أخرى ب 16.67 % ، ومنه نستنتج أن معظم عمال المؤسسة شهادتهم ليسانس والشكل الموالي يوضح ما تم التوصل إليه في الجدول السابق.

الشكل رقم 2-4 توزيع عينة على اساس المستوى التعليمي



المصدر من اعداد الطالب اعتماد على نتائج جدول رقم 2-4

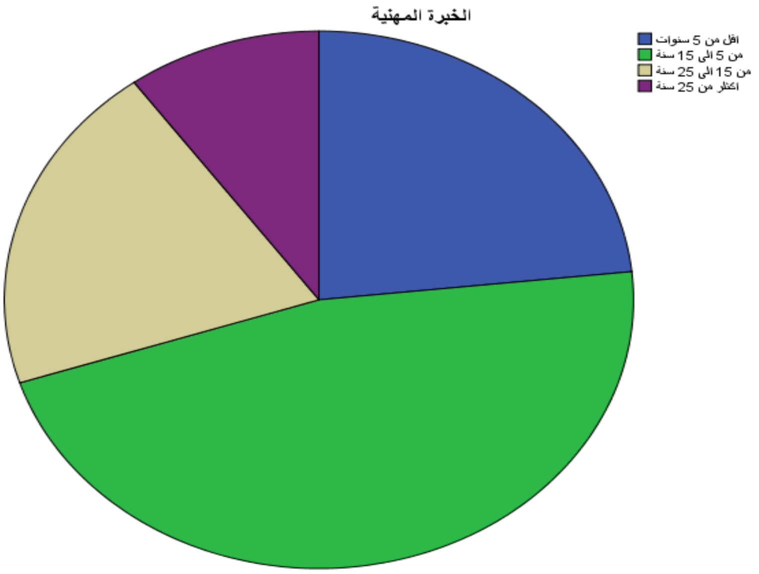
4-جدول رقم (2-5) توزيع عينة الدراسة على أساس سنوات الخبرة المهنية:

ويمكن توضيح نتائج الإستبيان فيما يتعلق بتوزيع العينة على أساس سنوات الخبرة المهنية في الجدولالموالي.

سنوات الخبرة	أقل من 5	05-15	15-25	أكبر من 25	مجموع التكرارات	مجموع النسب
التكرارات	7	14	6	3	30	
النسب	23.33	46.67	20	10		100

المصدر: الطالب اعتماد على نتائج الاستبيان

تبين نتائج الجدول السابق بأن مفردات العينة الذين تعبر سنوات خبرتهم أقل من 05 سنوات هي23.33%، تليها الفئة الثانية بنسبة 46.67%، وتليها الفئة الثالثة بنسبة 20% ، والفئة الأخيرة بنسبة 10% ، ومنه نستنتج إن معظم أفراد العينة يملكون نسبة أكبر خبرة هم من 5 إلى 15 سنة .



المصدر من اعداد الطالب اعتماد على نتائج الجدول رقم 2-5

المطلب الثالث: عرض النتائج ومناقشة الدراسة الميدانية

سنقوم في هذا المطلب بعرض وتحليل النتائج المتوصل إليها باستخدام الأدوات الإحصائية والقياسية والبرامج المستعملة في معالجة البيانات التي تم جمعها عن طريق الاستبيان

حيث قمنا بحساب الوسط الفرضي من خلال تقييم مجموعة بدائل الاجابة على عددها، وبما أننا استعملنا مقياس ليكارت الثلاثي في بناء الاستبيان فإن:

- عدد البدائل: 3، مجموع البدائل: 6 = (3+2+1)
- تم تحديد طبيعة كل سؤال عند تحليل ايجابي أو سلبي عن طريق تحديد الفئة التي يقع فيها قيمة المتوسط الحسابي، وتم حساب:
- حدود الفئات: وذلك عن طريق حساب المدى
- المدى= القيمة الكبرى – القيمة الصغرى = 3-1=2
- طول الفئة= المدى/عدد التكرارات = 3/2 =0.66
- نضيف النتيجة 0.66 بالتدريج إلى الفئات ابتداء من الفئة الأولى تكون كالآتي:

الفئة الأولى: (1-1.66) تمثل أوافق

الفئة الثانية: (2.33-1.67) تمثل محايد

الفئة الثالثة: (3-2.34) تمثل الاجابة لا أوافق

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

وفي هذا الصدد نستعمل مقياس ليكارت الثلاثي الذي يعتمد على درجات الموافقة الثلاثية والمكونة من: لا أوافق، محايد، أوافق

حيث تم الاعتماد على جدول الأوزان التالي:

الجدول رقم (2–6): مقياس ليكارت الثلاثي

التصنيف	**أوافق**	**محايد**	**لا أوافق**
الدرجة	1	2	3
المتوسط المرجح	(1.66–1)	(2.33–1.67)	(3–2.34)

المصدر: محمد عبد الفتاح الصيرفي، "**الدليل التطبيقي للباحثين**"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2006، ص114.

الجزء الأول: فعالية التدقيق الداخلي في المؤسسة

يتكون هذا الجزء من ثلاث محاور وكل محور يتكون من ثلاث فقرات، أي ثلاث محاور وتسعة فقرات والإجابة على الفرضية الأولى كالتالي:

المحور الأول: استقلالية المدقق الداخلي؛

المحور الثاني: جودة أداء المدقق الداخلي؛

المحور الثالث: المراجعة.

1- تحليل اتجاهات الأفراد نحو المحور الأول : استقلالية المدقق الداخلي.

الجدول رقم (2-7): البيانات الاحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات محور استقلالية المدقق الداخلي

	محور استقلالية المدقق الداخلي	مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
01	يرتبط مدير التدقيق الداخلي بأعلى مستوى في الهيكل التنظيمي للمؤسسة	التكرار	23	6	1	1.27	0.521	2	أوافق
		النسبة	76.67	20	3.33				
02	يتمتع قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بالاستقلالية في أداء وظيفته	التكرار	27	3	0	1.10	0.305	3	أوافق
		النسبة	90	10	0				
03	مدير التدقيق الداخلي له الصلاحيات الكاملة التي تمكنه من القيام بعمله على أكمل وجه	التكرار	21	6	3	1.40	0.675	1	أوافق
		النسبة	70	20	10				
	المتوسط الاجمالي للنسب المئوية		78.89	16.67	4.44				

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 3 احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 1.40 وإنحراف معياري 0.675 وفي حين جاءت العبارة رقم 3 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي1.27 وإنحراف معياري 0.521 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 2 بمتوسط حسابي 1.10 وإنحراف معياري 0.305

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطات الحسابية مرتفعة وهذا يوضح لنا بأن التدقيق الداخلي للمؤسسة له مستقل

تحليل اتجاهات الأفراد نحو المحور الثاني: جودة أداء المدقق الداخلي

الجدول رقم (2-8): البيانات الاحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات محور جودة أداء المدقق الداخلي

محور جودة أداء المدقق الداخلي		**التكرارات والنسب المئوية**				**الوسط الحسابي**	**الانحراف المعياري**	**الرتبة**	**درجة الموافقة**
		مقياس	**أوافق**	**محايد**	**لا أوافق**				
01	سيساهم التدقيق الداخلي في مؤسستكم بترشيد الادارة العليا من خلال التوصيات والتوجيهات	**التكرار**	**23**	**5**	**2**	1.30	0.596	1	أوافق
		النسبة	76.67	16.67	6.67				
02	يرفع مدير التدقيق الداخلي بصفة دورية تقارير الى الادارة العليا والمجلس	التكرار	24	6	0	1.20	0.407	2	أوافق
		النسبة	80	20	0				
03	يقوم المدقق الداخلي بالمتابعة الى مدى التزام الادارة بالتوصيات المقدمة من طرفه	التكرار	28	1	1	1.10	0.403	3	أوافق
		النسبة	93.33	3.33	3.33				
المتوسط الاجمالي للنسب المئوية			83.33	13.33	3.33				

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 1 أحتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 1.30 وإنحراف معياري 0.596 وفي حين جاءت العبارة رقم 2 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 1.20 وإنحراف معياري 0.407 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 3 بمتوسط حسابي 1.10 وإنحراف معياري 0.403

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطاتالحسابيةمرتفعة وهذا يوضح لنا بان للمدقق الداخلي لديه جودة أداء عالية داخل المؤسسة.

2- تحليلاتجاهاتالأفرادنحوالمحورالثالث: المراجعة

3-الجدولرقم (2-9): البياناتالاحصائيةالمستخرجةمنSPSSالخاصةبفقراتمحورالمراجعة

	محور المراجعة	التكرارات والنسب المئوية				الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
		مقياس	أوافق	محايد	لاأوافق				
01	يقوم المدقق الداخلي بتقييم مدى تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة	التكرار	20	8	2	1.40	0.621	2	أوافق
		النسبة	66.67	26.67	6.67				
02	يقوم قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بإعداد تقرير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية ورفعه إلى مجلس الادارة دوريا	التكرار	20	6	4	1.47	0.730	1	أوافق
		النسبة	66.67	20	13.33				
03	يكشف المدقق الداخلي في مؤسستكم أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية من خلال المتابعة المستمرة للأنشطة	التكرار	24	3	3	1.30	0.651	3	أوافق
		النسبة	80	10	10				
	المتوسط الاجمالي للنسب المئوية		71.11	18.89	10				

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 2 أحتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 1.47 وإنحراف معياري 0.730 وفي حين جاءت العبارة رقم 1 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 1.40 وإنحراف معياري 0.621 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 3 بمتوسط حسابي 1.30 وإنحراف معياري 0.651

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطات الحسابية مرتفعة وهذا يوضح لنا بأن يوجد مراجعة داخل المؤسسة

الجزء الثاني: مدى تطبيق مبادىء الحوكمة في مؤسسة اتصالات الجزائر.

يتكون هذا الجزء من أربع محاور وأثنة عشر فقرة ، لكل محور ثلاث فقرات والإجابة عن الفرضية الثانية كتالي :

المحور الأول: إطار فعال لحوكمة المؤسسات:

المحور الثاني: اصحاب المصالح في اسليب ممارسة سلطات الإدارة بالمؤسسة.

المحور الثالث: تطبيق مبدأ الإ فصاح شفافية.

المحور الرابع: تطبيق مبدأ مسؤوليات الإدارة

1- تحليل اتجاهات الأفراد نحو المحور الأول: إطار فعال لحوكمة المؤسسات

الجدول رقم (2-10): البيانات الاحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات المحور إطار فعال لحوكمة المؤسسات

محور إطار فعال لحوكمة المؤسسات		التكرارات والنسب المئوية				الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
		مقياس	**أوافق**	**محايد**	**لا أوافق**				
01	يعمل هيكل حوكمة المؤسسات على رفع مستوى الشفافية والكفاءة	**التكرار**	**24**	**3**	**3**	1.30	0.651	2	أوافق
		النسبة	80	10	10				
02	تنفق حوكمة المؤسسات في تقسيم المسؤوليات بين الهيئات المختلفة المسؤولة عن إشراف الرقابة	التكرار	25	3	2	1.23	0.568	3	أوافق
		النسبة	83.33	10	6.67				
03	يلزم الحوكمة بتطبيق القانون	التكرار	20	5	5	1.50	0.777	1	أوافق
		النسبة	66.67	16.67	16.67				
المتوسط الاجمالي للنسب المئوية			76.66	12.22	11.11				

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 3 أحتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 1.50 وإنحراف معياري 0.777 وفي حين جاءت العبارة رقم 1 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 1.30 وإنحراف معياري 0.651 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 2 بمتوسط حسابي 1.23 وإنحراف معياري 0.568

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطاتالحسابيةمرتفعة وهذا يوضح لنا بأن لدينا إطار فعال للحوكمة داخل المؤسسة .

2- تحليل اتجاهات الأفراد نحو المحور الثاني: أصحاب المصالح في أساليب ممارسة سلطات الإدارة بالمؤسسة.

الجدول رقم (2-11): البيانات الاحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات محور أصحاب المصالح في أساليب ممارسة سلطات الإدارة بالمؤسسة

محور أصحاب المصالح في أساليب ممارسة سلطات الإدارة بالمؤسسة		التكرارات والنسب المئوية				الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
		مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق				
01	تأكيد احترام حقوق المصالح التي يحميها القانون داخل المجمع	**التكرار**	**20**	**4**	**6**	1.53	0.819	2	أوافق
		النسبة	66.67	13.33	20				
02	يضمن القانون الداخلي والعام للمؤسسة حق التعويض لأصحاب المصالح فيه	التكرار	24	4	2	1.27	0.583	3	أوافق
		النسبة	80	13.33	6.67				
03	وجود آلية عمل فعالة بين أصحاب المصالح ومجلس الإدارة بهدف استمرارية المؤسسة	التكرار	19	6	5	1.53	0.776	1	أوافق
		النسبة	63.33	20	16.67				
المتوسط الاجمالي للنسب المئوية			70	15.55	14.45				

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 1 أحتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 1.53 وإنحراف معياري 0.819 وفي حين جاءت العبارة رقم 3 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 1.53 وإنحراف معياري 0.776 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 2 بمتوسط حسابي 1.27 وإنحراف معياري 0.583

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطاتالحسابيةمرتفعة وهذا يوضح لنا بأن أصحاب المصالح لديهم أسليب الممارسة في سلطات الإدارة في المؤسسة.

2- تحليل اتجاهات الأفراد نحو المحور الثالث: تطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية.

الجدول رقم (2-12): البيانات الاحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات محور تطبيق مبدأ الافصاح والشفافية

محور تطبيق مبدأ الافصاح والشفافية		التكرارات والنسب المئوية				الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
		مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق				
01	يلزم المؤسسة بعرض جميع بياناتها المالية على المراجع الخارجي ذو السمعة المهنية المحترمة	**التكرار**	22	3	5	1.43	0.774	2	أوافق
		النسبة	73.33	10	16.67				
02	عرض العوامل المخاطرة المتوقعة داخل المؤسسة وتقليل منها مما يضمن الافصاح والشفافية عنها	التكرار	24	4	2	1.27	0.583	3	أوافق
		النسبة	80	13.33	6.67				
03	مسؤولية الافصاح والشفافية تقع على عاتق مجلس الادارة وإدارته التنفيذية	التكرار	20	4	6	1.53	0.819	1	أوافق
		النسبة	66.67	13.33	20				
المتوسط الاجمالي للنسب المئوية			73.33	12.22	14.45				

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 3 أحتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 1.53 وإنحراف معياري 0.819 وفي حين جاءت العبارة رقم 1 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 1.43 وإنحراف معياري 0.774 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 2 بمتوسط حسابي 1.27 وإنحراف معياري 0.583

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطات الحسابية مرتفعة وهذا يوضح لنا بأن مبدأ الإ فصاح والشفافية مطبق داخل المؤسسة .

1- تحليل اتجاهات الأفراد نحو المحور الرابع: تطبيق مبدأ مسؤوليات الإدارة

الجدول رقم (2-13): البيانات الاحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات محور تطبيق مبدأ مسؤوليات الإدارة

	محور تطبيق مبدأ مسؤوليات الإدارة	**التكرارات والنسب المئوية**				**الوسط الحسابي**	**الانحراف المعياري**	**الرتبة**	**درجة الموافقة**
		مقياس	**أوافق**	**محايد**	**لا أوافق**				
01	تحقيق الرقابة الفعالة على الادارة تنفيذية من قبل مجلس الإدارة	**التكرار**	19	7	4	1.50	0.731	2	أوافق
		النسبة	63.33	23.33	13.33				
02	يقوم مجلس الادارة اختيار أعضائه ومهامه الأساسية	التكرار	26	2	2	1.20	0.551	3	أوافق
		النسبة	86.67	6.67	6.67				
03	يشرف مجلس الادارة على الادارة التنفيذية	التكرار	18	8	4	1.53	0.730	1	أوافق
		النسبة	60	26.67	13.33				
المتوسط الاجمالي للنسب المئوية			70	18.89	11.11				

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه ان العبارة رقم 3 أحتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 1.53 وإنحراف معياري 0.730 وفي حين جاءت العبارة رقم 1 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 1.50 وإنحراف معياري 0.731 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 2 بمتوسط حسابي 1.20 وإنحراف معياري 0.551

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطات الحسابيةمرتفعة وهذا يوضح لنا بأن مبدأ مسؤوليات الإدارة مطبق داخل المؤسسة.

الجزء الثالث: دور التدقيق الداخلي في ارساء مبادئ الحوكمة في مؤسسة اتصالات الجزائر.

يتكون هذا الجزء من ثلاث محاور وكل محور يتكون من ثلاث فقرات ، اي ثلاث محاور وتسع فقرات والإجابة على الفرضية الثالثة كتالي:

المحور الأول : العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق على حوكمة المؤسسات.

المحور الثاني: العلاقة التعاونية بين مجلس الإدارة والإدارة العليا والتدقيق الداخلي لدعم الحوكمة.

المحور الثالث: دور التدقيق الداخلي في تعزيز الإفصاح والشفافية.

1- تحليل اتجاهات الأفراد نحو المحور الأول:العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنةالتدقيق على حوكمة المؤسسات.

الجدول رقم (2-14): البيانات الاحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات محور العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق على حوكمة المؤسسات

	محور العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق على حوكمة المؤسسات	التكرارات والنسب المئوية				الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
		مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق				
01	تمثل لجنة التدقيق أحد أركان الأساسية لحوكمة المؤسسات	**التكرار**	20	7	3	1.43	0.679	1	أوافق
		النسبة	66.67	23.33	10				
02	التدقيق الداخلي يسهر على تطبيق الحوكمة	التكرار	27	2	1	1.13	0.434	3	أوافق
		النسبة	90	6.67	3.33				
03	بوجود التدقيق الداخلي يضمن جودة التقارير المالية وزيادة النتيجة في المعلومات المحاسبية	التكرار	22	3	5	1.43	0.774	2	أوافق
		النسبة	73.33	10	16.67				
المتوسط الاجمالي للنسب المئوية			76.67	13.33	10				

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 3 وقد أحتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 1.43 وإنحراف معياري 0.774 وفي حين جاءت العبارة رقم 1 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 1.43 وإنحراف معياري 0.679 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 2 بمتوسط حسابي 1.13 وإنحراف معياري 0.434

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطاتالحسابيةمرتفعة وهذا يوضح لنا بأن وجود علاقة تعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق على الحوكمة داخل المؤسسة .

2- تحليل اتجاهات الأفراد نحو المحور الثاني: العلاقة التعاونية بين مجلس الإدارة والإدارة العليا والتدقيق الداخلي.

الجدول رقم (2-15): البيانات الاحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات محور العلاقة التعاونية بين مجلس الادارة والادارة العليا والتدقيق الداخلي لدعم الحوكمة

	محور العلاقة التعاونية بين مجلس الادارة والادارة العليا والتدقيق الداخلي لدعم الحوكمة	مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
01	يعتبر مجلس الادارة والادارة العليا من بين آليات حوكمة المؤسسات	**التكرار**	**22**	**5**	**3**	1.37	0.669	2	أوافق
		النسبة	73.33	16.67	10				
02	تتطلب الحوكمة السليمة التفاعل بين مجلس الادارة والإدارة العليا والمدقق الداخلي	التكرار	22	5	3	1.37	0.669	2	أوافق
		النسبة	73.33	16.67	10				
03	يجب على مجلس الادارة أن يضمن التوجيه والإرشاد الاستراتيجي للمؤسسة	التكرار	21	2	7	1.53	0.860	1	أوافق
		النسبة	70	6.67	23.33				
	المتوسط الاجمالي للنسب المئوية		72.22	13.34	14.44				

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 3 أحتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 1.53 وإنحراف معياري 0.860 وفي حين جاءت العبارتي رقم 1 و 2 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 1.37 وإنحراف معياري 0.669

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطاتالحسابيةمرتفعة وهذا يوضح لنا بوجود علاقة تعاونية بين مجلس الإدارة العليا والتدقيق الداخلي لدعم الحوكمة داخل المؤسسة.

3- تحليل اتجاهات الأفراد نحو المحور الثالث: دور التدقيق الداخلي في تعزيز الإفصاح والشفافية.

الجدول رقم (2-16): البيانات الاحصائية المستخرجة من SPSS الخاصة بفقرات محور دور التدقيق الداخلي في تعزيز الإفصاح والشفافية

	محور دور التدقيق الداخلي في تعزيز الإفصاح والشفافية	التكرارات والنسب المئوية				الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	درجة الموافقة
		مقياس	أوافق	محايد	لا أوافق				
01	يعمل التدقيق الداخلي على ضمان الشفافية والافصاح والتدقيق في نفس الوقت	التكرار	27	2	1	1.13	0.434	2	أوافق
		النسبة	90	6.67	3.33				
02	يعمل التدقيق الداخلي على الافصاح عن أهداف المؤسسة	التكرار	27	3	0	1.10	0.305	3	أوافق
		النسبة	90	10	0				
03	يعمل التدقيق الداخلي بالإفصاح عن سياسة المكافآت أعضاء مجلس الادارة	التكرار	25	0	5	1.33	0.758	2	أوافق
		النسبة	83.33	0	16.67				
المتوسط الاجمالي للنسب المئوية			87.78	5.56	6.67				

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على مخرجات SPSS

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن العبارة رقم 3أحتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 1.33 وإنحراف معياري 0.758 وفي حين جاءت العبارة رقم 1 في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 1.13 وإنحراف معياري 0.434 وفي المرتبة الأخيرة جاءت العبارة رقم 2 بمتوسط حسابي 1.10 وإنحراف معياري 0.305

كما لوحظ في الأخير أن العبارات في جدول المتوسطاتالحسابيةمرتفعة وهذا يوضح لنا التدقيق الداخلي له دور كبير في تعزيز الإفصاح والشفافية.

الإجابة عن الفرضيات

الفرضية الأولى:ماهي الأهمية التي يكتسبها التدقيق الداخلي وماهو واقع تطبيقه في مؤسسة اتصالات الجزائر.

إعتمادا على نتائج الجزء الأول وإنطلاقا من المتوسط الإجمالي للنسب المئوية نلاحظ ان نسبة الموافقة 77.7% أكبر من نسبة عدم الموافقة 5.9% وهذا مايدل على موافقة أفراد العينة على هذه الفرضية وهذا مايثبت صحة الفرضية الفرعية الأولى.

الفرضية الثانية :ما أهمية حوكمة المؤسسات ومدى إلتزام مؤسسة إتصالات الجزائر بها.

إعتمادا على نتائج الجزء الثاني وإنطلاقا من المتوسط الإجمالي للنسب المئوية نلاحظ أن نسبة الموافقة72.5% أكبر من نسبة عدم الموافقة12.78% وهذا مايدل على موافقة أفراد العينة على هذه الفرضية وهذا مايثبت أيضا صحة فرضيتنا الفرعية الثانية.

الفرضية الثالثة :مامدى مساهمة التدقيق الداخلي كأداة فعالة ومساعدة في تطبيق السليم **للحوكمة في** مؤسسة اتصالات الجزائر

إعتماد على نتائج الجزء الثالث وإنطلاقا من المتوسط الإجمالي للنسب المئوية نلاحظ أن نسبة الموافقة78.9% أكبر من نسبة عدم الموافقة 10.37% وهذا مايدل على موافقة أفراد العينة على هذه الفرضية وهذا مايثبت على صحة فرضيتنا الفرعية الثالثة.

بماأن جميع فرضيتنا تم التأكد من صحتها هذا ما يدل على صحة فرضيتنا ا**لرائيسية بأن التدقيق الداخلي يساهم في ارساء مبادئ حوكمة المؤسسات.**

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة الميدانية التي أجريت في مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي ، والتي كانت عبارة عن إسقاط لما تم تناوله في الجانب النظري للدراسة على واقع المؤسسة محل الدراسة ، تم التوصيل إلى أن التدقيق الداخلي له دور كبير في تفعيل الحوكمة داخل المؤسسة ، فالتنسيق بين وظيفتي التدقيق الداخلي والحوكمة يساهم في رفع مستوى أدائها ، حيث تسعى جاهدة إلى تجسيد الكفأة وفعالية العمليات بغية تحقيق أهدافها .

الخـاتمة

الخاتمة العامة :

هدفنا في هذه الدراسة الى دراسة دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات في مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي ولتحقيق هذا الهدف تم استعراض الاطار النظري والمفاهيمي للموضوع قصد الوقوف على خلفيته النظرية وتمحيص الدراسات السابقة بشأنه والاستفادة منها في تحديد المتغيرات المؤثرة في اشكالية الدراسة بوضوح ثم صياغتها في سؤال "ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات " وثلاث فرضيات فرعية ، حينها استعرضنا الدراسة الميدانية والتي تعد تجسيدا للإطار النظري على أرض الواقع او العكس ، حيث تم في هذا الصدد تصميم استبيان لغرض جمع البيانات والمعلومات وتوزيعها على عينة الدراسة والمتمثلة في ارائهم واتجاهاتهم وباستخدام الاساليب الاحصائية ثم تحليل البيانات الاستبيان الذي يمكننا من اختبار الفرضيات واستخلاص النتائج وتقديم اقتراحات بشأن الموضوع.

من خلال الفصل النظري والتطبيقي وذالك من خلال الإجابة عن الفرضيات الدراسة وتقديم استنتاجات عن عملية التدقيق الداخلي و حوكمة المؤسسات في مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي ، مع ذكر التوصيات وأفاق الدراسة على النحو التالي :

أولا: نتائج اختبار الفرضيات

أ- **الفرضية الأولى:** ماهي الأهمية التي يكتسبها التدقيق الداخلي وماهو واقع تطبيقه في مؤسسة اتصالات الجزائر.

بناء على درستنا وماتم عرضه وجدنا ان التدقيق الداخلي يحظي باهتمام من قبل ادارة المؤسسة ،

ب- **الفرضية الثانية:** ما أهمية حوكمة المؤسسات ومدى إلتزام مؤسسة إتصالات الجزائر بها.

أهمية الحوكمة تكمن في العمل على الوفاء بحقوق جميع الأطراف المؤسسة وتلقى الحد من الفساد المالي والإداري

ت- **الفرضية الثالثة:** مامدى مساهمة التدقيق الداخلي كأداة فعالة ومساعدة في تطبيق السليم للحوكمة في مؤسسة اتصالات الجزائر.

بناء على دراستنا وماتم عرضه وجدنا ان التدقيق الداخلي يساهم ويساعد في تطبيق السليم لحوكمة المؤسسات بسهره على ضمان الشفافية والإفصاح والتدقيق في نفس الوقت.

ثانيا: نتائج الدراسة :

- ان التدقيق الداخلي لديه أهمية في المؤسسات
- تقوم الحوكمة على رفع مستوى الشفافية والكفأة داخل المؤسسة وهذا مايحقق أهداف المؤسسة
- يعمل التدقيق الداخلي على ضمان الإفصاح والشفافية مع جميع أصحاب المصالح في المؤسسة
- إن علاقة التدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة تساهم في تفعيل الحوكمة.

- تهدف حوكمة المؤسسات لتطوير الأداء ، تحقيق العدالة ، المسألة ، المصدقية ، الإفصاح والشفافية في مختلف المعلومات المالية والمحاسبية التي تصدر عن المؤسسة.

- التدقيق الداخلي له دور في تفعيل الحوكمة داخل المؤسسة.

ثالثا: التوصيات وأفاق الدراسة.

- على إدارة المؤسسة اتصالات الجزائر تعيين أكثر من مدقق داخلي ، ويجب أن يتوفر فيهم المؤهل العلمي في مجال المحاسبة والتدقيق والمعايير الدولية والأخلاق المهنية.

- يتطلب الرئيس مدير مؤسسة اتصالات الجزائر وضع أوامر ضمن اللوائح القوانين الداخلية للمؤسسة تفرض على المدقق الداخلي الإلتزام بلمثاق الأخلاقي والمعايير الدولية للمهنة مع فرض عقوبات على مخالفة ذالك لأنها تعتير من مقومات الإدارة الرشيدة .

- ضرورة إعداد دورات تدريبية للمدقق الداخلي حول المعايير الدولية للمهنة .

- ضرورة مساندة الإدارة لخلية التدقيق في توفير إطارات للرفع من مستوى وكفاءة وفعالية نضام التدقيق الداخلي.

- ضرورة إنشاء هيئة تابعة للمديرية العامة مكلفة بإدارة المخاطر.

- ضرورة إصدار لوائح ومنشورات داخلية تعرف الموظفين بموضوع حوكمة المؤسسات .

- إلزام المؤسسات الجزائرية بتبني القواعد الأساسية للحوكمة والعمل بها.

أفاق الدراسة :

1- دور التدقيق الداخلي في دعم وتحسين الأداء المالي للمؤسسة.

2- دور التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسة.

1- أثر كيان التدقيق على حوكمة المؤسسات.

2- دور مجالس الإدارات في تطبيق حوكمة المؤسسات.

قائمة المراجع

أولا: الكتب

1- جون سوليفان وآخرون، **"دليل الارساء أسس في القرن الحادي والعشرين"**، الطبعة الثالثة، مركز المشروعات الدولية الخاصة وغرفة التجارة الامريكية، واشنطن، و م أ، 2003.

2- خلف عبد الله الوردات، **"دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA"**، الطبعة الأولى، الوراقة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014.

3- زاهرة توفيق سواد، **"مراجعة الحسابات والتدقيق"**، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2009، ص.

4- طارق عبد العال حمادة، **"حوكمة الشركات قطاع عام وخاص ومصارف(مفاهيم، مبادئ، تجارب، متطلبات)"**، الطبعة الثانية، الدار الجامعية، مصر، 2007-2008.

5- محسن أحمد الخفيري، **"حوكمة الشركات"**، الطبعة الأولى، مجموعة النيل العربية، مصر، 2005.

6- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، **"المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسة التطبيقية"**، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2014.

7- محمد عبد الحليم عمر، **" الجوانب المحاسبية للحوكمة دورة حوكمة الشركات"**، مركز صالح كامل للاقتصاد الاسلامي، القاهرة، مصر.

8- محمد مصطفى سليمان، **"حوكمة الشركات ومعالجة الاقتصاد المالي والاداري"**، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2006.

9- ناجي فياض، **"المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير)"**، ترجمة هذه المعايير باللغة العربية فريق عمل من مجلس حكام جمعية المدققين الداخليين، لبنان.

ثانيا: المذكرات والرسائل الجامعية

10-أماني خالد بورسلي، **"أثار تطبيق معايير ومبادئ الحوكمة الحديثة واسس التقييم"**، منشور في اتحاد المؤسسات الاستثمارية، حوكمة الشركات، مكتبة آفاق، سبتمبر .

11-حسباني عبد الحميد، **"أهمية الانتقال للمعايير الدولية المحاسبية والمعلومة المالية كإطار لتفعيل حوكمة المؤسسات"**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2009-2010.

12-زلامي رياض، **"إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، 2011-2012.

13-زين يونس، **"تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الجزائرية للسيارات الصناعية"**، مجلة العلوم الانسانية، العدد 46، المركز الجامعي بالوادي، 2010.

14-شعباني لطفي، "**المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2003-2004.

15-صلاح ربيعة، "**المراجعة الداخلية بين النظرية والتطبيق**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، بدون سنة.

16-عمر علي عبد الصمد، "**دور المراجعة الداخلية كآلية لتفعيل مبادئ حوكمة المؤسسات في المؤسسات الاقتصادية**"، مذكرة لنيل شهادة الماجيستير، علوم التسيير، جامعة المدية، 2008.

17-عيادي محمد لمين، "**مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2007-2008.

18-كاروس أحمد، "**تصميم إدارة المراجعة الداخلية كأداء لتحسين أداء وفعالية المؤسسة**"، رسالة ماجسيتر غير منشورة، جامعة الجزائر، 2010-2011،

19-محمد لطفي، "**حوكمة الشركات**"، اطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص الحقوق، جامعة المنصورة.

20-يوسف سعيد يوسف المدلل، "**دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الذكاء المالي والاداري**"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2007.

ثالثا: الملتقيات

21-بديسي فهيمة، "**التدقيق الداخلي ودوره في انجاح مسار تطبيق الحوكمة**"، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر الواقع والآفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، يومي 11 و12 أكتوبر 2010.

22-بلعادي عمار، "**دور حوكمة الشركات في إرسا قواعد الشفافية والإفصاح**"، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسس: واقع رهانات وآفاق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 7و8 ديسمبر2010.

23-حسين يرقي، عمر علي عبد الصمد، "**واقع حوكمة المؤسسات في الجزائر وسبل تفعيلها**"، ملتقى حول واقع حوكمة المؤسسات في الجزائر وسبل تفعيلها، جامعة تيسمسيلت، يومي 6 و7 اكتوبر 2014.

24-زرار الغباشي، "**أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية للشركات**"، الملتقى الدولي الثامن حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة، رهانات وآفاق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 7 و 8 ديسمبر 2010.

25-فيروز شين، نوال شين، "**دور آليات الحوكمة في تعزيز المسؤولية الاجتماعية للمنظمة**"، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 6 و7 ماس 2012.

26-محمد زيتون، جميلة العمري، "**دور المسؤولية الاجتماعية في تفعيل حوكمة المؤسسات**"، مؤتمر دولي حول حوكمة الشركات والمسؤولية الاجتماعية، تجربة الاسواق الناشئة، كلية العلوم الاقتصادية والادارية، جامعة اليرموك، 2013.

27-مفتاح صالح، معارفي فريدة، "**دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر المصرفية**"، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر: الواقع والآفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20 اوت 55، سكيكدة، الجزائر، يومين 11و12 أكتوبر 2010

28-هوام جمعة، "**دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**"، مداخلة في الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة: واقع رهانات وآفاق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 8/7 ديسمبر 2010.

رابعا: المجلات

29- عوض بن سلامة الرحيلي، "**لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات**"، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد والادارة، مجلد رقم 22، العدد رقم 1، جدة، 2008

30- يحي سعيدي ولخضر اوصيف، "**دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات**"، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، العدد 5، السنة 5، 2012

خامسا: المراجع باللغة الأجنبية

31-Centre internatinal pour l'entreprise privée, "**CIPE Bulletin en Francais**",juin 2008/N° 3

32- France, 7eme édition, 2010, p333. Jacques Renard, "**Théorie et pratique de l'audit interne**", Eyrolles Edition d'organisation, Paris,

33-Guide de bonnes pratique de governance des entreprise tunisiennes, Institut ARABE des chefs D'entreprises en collaboration avec center for international private entreprises, 2008.

34-KHELASSI REDA," **L'audit interne-audit opérationnel**", Edition Distribution Houma, Alger, Algérie

35-Nzcib Rdjem, **Tabani Razika**," **Gouvernance D Enterprise et Audit** : **une Relation D Agence**", **Carte postale dans le huitième forum national d'audit en Algérie réalité et les perspectives d'une carrière à la lumière des développements mondiaux contemporais**, **Université de 20 Aout**, **1955**, **Skikda**, **de 11 au 12 octobre 2014**

قائمة المراجع

أولا: الكتب

1- جون سوليفان وآخرون، **"دليل الارساء أسس في القرن الحادي والعشرين"**، الطبعة الثالثة، مركز المشروعات الدولية الخاصة وغرفة التجارة الامريكية، واشنطن، و م أ، 2003.

2- خلف عبد الله الوردات، **"دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA"**، الطبعة الأولى، الوراقة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014.

3- زاهرة توفيق سواد، **"مراجعة الحسابات والتدقيق"**، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2009، ص.

4- طارق عبد العال حمادة، **"حوكمة الشركات قطاع عام وخاص ومصارف(مفاهيم، مبادئ، تجارب، متطلبات)"**، الطبعة الثانية، الدار الجامعية، مصر، 2007-2008.

5- محسن أحمد الخفيري، **"حوكمة الشركات"**، الطبعة الأولى، مجموعة النيل العربية، مصر، 2005.

6- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، **"المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسة التطبيقية"**، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2014.

7- محمد عبد الحليم عمر، **" الجوانب المحاسبية للحوكمة دورة حوكمة الشركات"**، مركز صالح كامل للاقتصاد الاسلامي، القاهرة، مصر.

8- محمد مصطفى سليمان، **"حوكمة الشركات ومعالجة الاقتصاد المالي والاداري"**، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2006.

9- ناجي فياض، **"المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير)"**، ترجمة هذه المعايير باللغة العربية فريق عمل من مجلس حكام جمعية المدققين الداخليين، لبنان.

ثانيا: المذكرات والرسائل الجامعية

10-أماني خالد بورسلي، **"أثار تطبيق معايير ومبادئ الحوكمة الحديثة واسس التقييم"**، منشور في اتحاد المؤسسات الاستثمارية، حوكمة الشركات، مكتبة آفاق، سبتمبر .

11-حسباني عبد الحميد، **"أهمية الانتقال للمعايير الدولية المحاسبية والمعلومة المالية كإطار لتفعيل حوكمة المؤسسات"**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2009-2010.

12-زلامي رياض، **"إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، 2011-2012.

13-زين يونس، **"تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الجزائرية للسيارات الصناعية"**، مجلة العلوم الانسانية، العدد 46، المركز الجامعي بالوادي، 2010.

14-شعباني لطفي، "**المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2003-2004.

15-صلاح ربيعة، "**المراجعة الداخلية بين النظرية والتطبيق**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، بدون سنة.

16-عمر علي عبد الصمد، "**دور المراجعة الداخلية كآلية لتفعيل مبادئ حوكمة المؤسسات في المؤسسات الاقتصادية**"، مذكرة لنيل شهادة الماجيستير، علوم التسيير، جامعة المدية، 2008.

17-عيادي محمد لمين، "**مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة**"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2007-2008.

18-كاروس أحمد، "**تصميم إدارة المراجعة الداخلية كأداء لتحسين أداء وفعالية المؤسسة**"، رسالة ماجسيتر غير منشورة، جامعة الجزائر، 2010-2011،

19-محمد لطفي، "**حوكمة الشركات**"، اطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، تخصص الحقوق، جامعة المنصورة.

20-يوسف سعيد يوسف المدلل، "**دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الذكاء المالي والاداري**"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2007.

ثالثا: الملتقيات

21-بديسي فهيمة، "**التدقيق الداخلي ودوره في انجاح مسار تطبيق الحوكمة**"، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر الواقع والآفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، يومي 11 و12 أكتوبر 2010.

22-بلعادي عمار، "**دور حوكمة الشركات في إرسا قواعد الشفافية والإفصاح**"، مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسس: واقع رهانات وآفاق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 7و8 ديسمبر2010.

23-حسين يرقي، عمر علي عبد الصمد، "**واقع حوكمة المؤسسات في الجزائر وسبل تفعيلها**"، ملتقى حول واقع حوكمة المؤسسات في الجزائر وسبل تفعيلها، جامعة تيسمسيلت، يومي 6 و7 اكتوبر 2014.

24-زرار الغباشي، "**أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية للشركات**"، الملتقى الدولي الثامن حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة، رهانات وآفاق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 7 و 8 ديسمبر 2010.

25-فيروز شين، نوال شين، "**دور آليات الحوكمة في تعزيز المسؤولية الاجتماعية للمنظمة**"، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 6 و7 ماس 2012.

26-محمد زيتون، جميلة العمري، "**دور المسؤولية الاجتماعية في تفعيل حوكمة المؤسسات**"، مؤتمر دولي حول حوكمة الشركات والمسؤولية الاجتماعية، تجربة الاسواق الناشئة، كلية العلوم الاقتصادية والادارية، جامعة اليرموك، 2013.

27-مفتاح صالح، معارفي فريدة، "**دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر المصرفية**"، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر: الواقع والآفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20 اوت 55، سكيكدة، الجزائر، يومين 11و12 أكتوبر 2010

28-هوام جمعة، "**دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**"، مداخلة في الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة: واقع رهانات وآفاق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 8/7 ديسمبر 2010.

رابعا: المجلات

29- عوض بن سلامة الرحيلي، "**لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات**"، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد والادارة، مجلد رقم 22، العدد رقم 1، جدة، 2008

30- يحي سعيدي ولخضر اوصيف، "**دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات**"، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، العدد 5، السنة 5، 2012

خامسا: المراجع باللغة الأجنبية

31-Centre internatinal pour l'entreprise privée, "**CIPE Bulletin en Francais**",juin 2008/N° 3

32- France, 7eme édition, 2010, p333. Jacques Renard, "**Théorie et pratique de l'audit interne**", Eyrolles Edition d'organisation, Paris,

33-Guide de bonnes pratique de governance des entreprise tunisiennes, Institut ARABE des chefs D'entreprises en collaboration avec center for international private entreprises, 2008.

34-KHELASSI REDA," **L'audit interne-audit opérationnel**", Edition Distribution Houma, Alger, Algérie

35-Nzcib Rdjem, **Tabani Razika**," **Gouvernance D Enterprise et Audit** : **une Relation D Agence**", **Carte postale dans le huitième forum national d'audit en Algérie réalité et les perspectives d'une carrière à la lumière des développements mondiaux contemporais**, **Université de 20 Aout**, **1955**, **Skikda**, **de 11 au 12 octobre 2014**

الملاحق

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

استبيان

الباحث : فطحيزة علي بالقاسم المؤطر : طيبي عبد اللطيف

سيدتي سيدي :

في إطار إعداد بحث أكاديمي للحصول على شهادة الماستر في المحاسبة والتدقيق بعنوان دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات

يمثل هذا الاستبيان أحد الجوانب الهامة للبحث، ويهدف إلى دراسة وتحليل أراء موظفي مؤسسة اتصالات الجزائر بالوادي حول دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات في الجزائر وهذا كخطوة أولى، وننوه عناية سيادتكم أن جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها لا تستخدم إلا لغرض البحث العلمي .

لذلك نرجو من سيادتكم التكرم بمساعدتنا والإجابة عن أسئلة الاستبيان بموضوعية.

الجزء الأول: معلومات عامة.

الرجاء وضع علامة x في الخانة التي ترى أنها مناسبة:

الجنس	**ذكر**	**أنثى**		
السن	أقل من 25 سنة	من 26 إلى 35	من 36 إلى 45	أكبر من 45
المستوى التعليمي	ليسانس	ماستر	ماجستير	دراسات أخرى
الخبرة المهنية	أقل من 05 سنوات	من 05 إلى 15 سنة	من 15 إلى 25 سنة	أكثر من 25 سنة

الجزء الثاني : فعالية التدقيق الداخلي في مؤسسة اتصالات الجزائر

الرقم	المحور الأول استقلالية المدقق الداخلي	أوافق	محايد	لا أوافق
01	يرتبط مدير التدقيق الداخلي بأعلى مستوى في الهيكل التنظيمي للمؤسسة .			
02	يتمتع قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بلاستقلالية في أداء وظيفته .			
03	مدير التدقيق الداخلي له الصلاحيات الكاملة التي تمكنه من القيام بعمله على أكمل وجه.			

الرقم	المحور الثاني جودة أداء المدقق الداخلي	أوافق	محايد	لا أوافق
01	يساهم التدقيق الداخلي في مؤسستكم بترشيد الادارة العليا من خلال التوصيات والتوجيهات.			
02	يرفع مدير التدقيق الداخلي بصفة دورية تقارير الى الادارة العليا والمجلس .			
03	يقوم المدقق الداخلي بالمتابعة الى مدى التزام الادارة باتوصيات المقدمة من طرفه.			

الرقم	المحور الثالث المراجعة	أوافق	محايد	لا أوافق
01	يقوم المدقق الداخلي بتقييم مدى تحقيق الأهداف الاستراتجية للمؤسسة.			
02	يقوم قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بإعداد تقرير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية ورفعه إلى مجلس الإدارة دوريا.			
03	يكشف المدقق الداخلي في مؤسستكم أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية من خلال المتابعة المستمرة لأنشطة المؤسسة .			

الجزء الثالث : مدى تطبيق مبادىء الحوكمة في مؤسسة إتصالات الجزائر .

الرقم	المحور الأول إطار فعال لحوكمة المؤسسات	أوافق	محايد	لا أوافق
01	يعمل هيكل حوكمة المؤسسات على رفع مستوي الشفافية والكفاءة.			
02	تتفق حوكمة المؤسسات في تقسيم المسؤوليات بين الهيئات المختلفة المسؤولة عن إشراف الرقابة.			
03	يلزم الحوكمة بتطبيق القانون .			

الرقم	المحور الثاني أصحاب المصالح في أساليب ممارسة سلطات الإدارة بالمؤسسة	أوافق	محايد	لا أوافق
01	تأكيد إحترام حقوق المصالح التني يحميها القانون داخل المجمع.			
02	يضمن القانون الداخلي والعام للمؤسسة حق التعويض لأصحاب المصالح فيه.			
03	وجود ألية عمل فعالة بين أصحاب المصالح ومجلس الإدارة بهدف إستمرارية المؤسسة.			

الرقم	المحور الثالث تطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية	أوافق	محايد	لا أوافق
01	يلزم المؤسسة بعرض جميع بياناتها المالية على المراجع الخارجي ذو السمعة المهنية المحترمة.			
02	عرض العوامل المخاطرة المتوقعة داخل المؤسسة وتقليل منها مما يضمن الإفصاح والشفافية عنها.			
03	مسؤولية الإفصاح والشفافية تقع على عاتق مجلس الإدارة وإدارته التنفذية.			

الرقم	المحور الرابع تطبيق مبدأ مسؤوليات الإدارة	أوافق	محايد	لا أوافق
01	تحقيق الرقابة الفعالة على الإدارة تنفذية من قبل مجلس الإدارة.			
02	يقوم مجلس الإدارة إختيار أعضائه ومهامه الأساسية .			
03	يشرف مجلس الإدارة على الإدارة التنفذية.			

الجزء الرابع : دور التدقيق الداخلي في إرساء مبادىء الحوكمة في مؤسسة اتصالات الجزائر

الرقم	المحور الأول العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق على حوكمة المؤسسات	أوافق	محايد	لا أوافق
01	تمثل لجنة التدقيق أحد أركان الأساسية لحوكمة المؤسسات .			
02	التدقيق الداخلي يسهر على تطبيق الحوكمة.			
03	بوجود التدقيق الداخلي يضمن جودة التقارير المالية وزيادة النتيجة في المعلومات المحاسبية.			

الرقم	المحور الثاني العلاقة التعاونية بين مجلس الإدارة والإدارة العليا والتدقيق الداخلي لدعم الحوكمة	أوافق	محايد	لا أوافق
01	يعتبر مجلس الإدارة والإدارة العليا من بين أليات حوكمة المؤسسات.			
02	تتطلب الحوكمة السليمة التفاعل بين مجلس الإدارة والإدارة العليا والمدقق الداخلي.			
03	يجب على مجلس الإدارة ان يضمن التوجيه والإرشاد الإستراتيجي للمؤسسة.			

الرقم	المحور الثالث دور التدقيق الداخلي في تعزيز الإفصاح والشفافية	أوافق	محايد	لا أوافق
01	يعمل التدقيق الداخلي على ضمان الشفافية والإفصاح والتدقيق في نفس الوقت.			
02	يعمل التدقيق الداخلي على الإفصاح عن أهداف المؤسسة.			
03	يعمل التدقيق الداخلي بلإفصاح عن سياسة المكافأت أعضاء مجلس الإدارة .			

```
FREQUENCIES VARIABLES=س1
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Frequencies

```
[DataSet1] E:\استبانة معطيات.sav
```

Statistics

الجنس

N	Valid	30
	Missing	0

الجزء الأول :

الجنس

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ذكر	21	70,0	70,0	70,0
	انثى	9	30,0	30,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

السن

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	اقل من 25 سنة	1	3,3	3,3	3,3
	من26الى35سنة	19	63,3	63,3	66,7
	من36الى45سنة	5	16,7	16,7	83,3
	اكبر من 45 سنة	5	16,7	16,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المستوى التعليمي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ليسانس	13	43,3	43,3	43,3
	ماستر	9	30,0	30,0	73,3
	ماجستير	3	10,0	10,0	83,3
	أخرى شهادات	5	16,7	16,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الخبرة المهنية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	سنوات 5 من اقل	7	23,3	23,3	23,3
	سنة 15 الى 5 من	14	46,7	46,7	70,0
	سنة 25 الى 15 من	6	20,0	20,0	90,0
	سنة 25 من اكثر	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الجزء الثاني :

. يرتبط مدير التدقيق الداخلي بأعلى مستوى في الهيكل التنظيمي للمؤسسة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	23	76,7	76,7	76,7
	محايد	6	20,0	20,0	96,7
	اوافق لا	1	3,3	3,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

. يتمتع قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بلأستقلالية في أداء وظيفته

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	27	90,0	90,0	90,0
	محايد	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

مدير التدقيق الداخلي له الصلاحيات الكاملة التي تمكنه من القيام بعمله على أكمل وجه

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	21	70,0	70,0	70,0
	محايد	6	20,0	20,0	90,0
	اوافق لا	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يساهم التدقيق الداخلي في مؤسستكم بترشيد الادارة العليا من خلال التوصيات والتوجيهات

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	23	76,7	76,7	76,7
	محايد	5	16,7	16,7	93,3
	اوافق لا	2	6,7	6,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

. يرفع مدير التدقيق الداخلي بصفة دورية تقارير الى الادارة العليا والمجلس

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	24	80,0	80,0	80,0
	محايد	6	20,0	20,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

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

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	28	93,3	93,3	93,3
	محايد	1	3,3	3,3	96,7
	اوافق لا	1	3,3	3,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يقوم المدقق الداخلي بتقييم مدى تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	20	66,7	66,7	66,7
	محايد	8	26,7	26,7	93,3
	اوافق لا	2	6,7	6,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يقوم قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بإعداد تقرير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية ورفعه إلى مجلس الإدارة دوريا

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	20	66,7	66,7	66,7
	محايد	6	20,0	20,0	86,7
	اوافق لا	4	13,3	13,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يكشف المدقق الداخلي في مؤسستكم أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية من خلال المتابعة المستمرة لأنشطة المؤسسة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	24	80,0	80,0	80,0
	محايد	3	10,0	10,0	90,0
	اوافق لا	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الجزء الثالث :

.والكفاءة الشفافية مستوي رفع على المؤسسات حوكمة هيكل يعمل

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	24	80,0	80,0	80,0
	محايد	3	10,0	10,0	90,0
	اوافق لا	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الرقابة إشراف عن المسؤولة المختلفة الهيئات بين المسؤوليات تقسيم في المؤسسات حوكمة تتفق.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	25	83,3	83,3	83,3
	محايد	3	10,0	10,0	93,3
	اوافق لا	2	6,7	6,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

القانون بتطبيق الحوكمة يلزم .

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	20	66,7	66,7	66,7
	محايد	5	16,7	16,7	83,3
	اوافق لا	5	16,7	16,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المجمع داخل القانون يحميها التي المصالح حقوق إحترام تأكيد.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	20	66,7	66,7	66,7
	محايد	4	13,3	13,3	80,0
	اوافق لا	6	20,0	20,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

فيه المصالح لأصحاب التعويض حق للمؤسسة والعام الداخلي القانون يضمن.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	24	80,0	80,0	80,0
	محايد	4	13,3	13,3	93,3
	اوافق لا	2	6,7	6,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

.المؤسسة إستمرارية بهدف الإدارة ومجلس المصالح أصحاب بين فعالة عمل ألية وجود

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	19	63,3	63,3	63,3
	محايد	6	20,0	20,0	83,3
	لا اوافق	5	16,7	16,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

.المحترمة المهنية السمعة ذو الخارجي المراجع على المالية بياناتها جميع بعرض المؤسسة يلزم

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	22	73,3	73,3	73,3
	محايد	3	10,0	10,0	83,3
	لا اوافق	5	16,7	16,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

.عنها والشفافية الإفصاح يضمن مما منها وتقليل المؤسسة داخل المتوقعة المخاطرة العوامل عرض

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	24	80,0	80,0	80,0
	محايد	4	13,3	13,3	93,3
	لا اوافق	2	6,7	6,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

.التنفذية وإدارته الإدارة مجلس عاتق على تقع والشفافية الإفصاح مسؤولية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	20	66,7	66,7	66,7
	محايد	4	13,3	13,3	80,0
	لا اوافق	6	20,0	20,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

تحقيق الرقابة الفعالة على الإدارة تنفذية من قبل مجلس الإدارة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	19	63,3	63,3	63,3
	محايد	7	23,3	23,3	86,7
	لا اوافق	4	13,3	13,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يقوم مجلس الإدارة اختيار أعضائه ومهامه الأساسية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	26	86,7	86,7	86,7
	محايد	2	6,7	6,7	93,3
	لا اوافق	2	6,7	6,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يشرف مجلس الإدارة على الإدارة التنفذية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	18	60,0	60,0	60,0
	محايد	8	26,7	26,7	86,7
	لا اوافق	4	13,3	13,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الجزء الرابع :

. تمثل لجنة التدقيق أحد أركان الأساسية لحوكمة المؤسسات

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	20	66,7	66,7	66,7
	محايد	7	23,3	23,3	90,0
	لا اوافق	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

التدقيق الداخلي يسهر على تطبيق الحوكمة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	27	90,0	90,0	90,0
	محايد	2	6,7	6,7	96,7
	اوافق لا	1	3,3	3,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

بوجود التدقيق الداخلي يضمن جودة التقارير المالية وزيادة النتجية في العلومات المحاسبية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	22	73,3	73,3	73,3
	محايد	3	10,0	10,0	83,3
	اوافق لا	5	16,7	16,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يعتبر مجلس الإدارة والإدارة العليا من بين أليات حوكمة المؤسسات

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	22	73,3	73,3	73,3
	محايد	5	16,7	16,7	90,0
	اوافق لا	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

تتطلب الحوكمة السليمة التفاعل بين مجلس الإدارة والإدارة العليا والمدقق الداخلي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	22	73,3	73,3	73,3
	محايد	5	16,7	16,7	90,0
	اوافق لا	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يجب على مجلس الإدارة ان يضمن التوجيه والإرشاد الإستراتيجي للمؤسسة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	21	70,0	70,0	70,0
	محايد	2	6,7	6,7	76,7
	اوافق لا	7	23,3	23,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يعمل التدقيق الداخلي على ضمان الشفافية والإفصاح والتدقيق في نفس الوقت

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	27	90,0	90,0	90,0
	محايد	2	6,7	6,7	96,7
	اوافق لا	1	3,3	3,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يعمل التدقيق الداخلي على الإفصاح عن أهداف المؤسسة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	27	90,0	90,0	90,0
	محايد	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يعمل التدقيق الداخلي بلإفصاح عن سياسة المكافأت أعضاء مجلس الإدارة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	موافق	25	83,3	83,3	83,3
	اوافق لا	5	16,7	16,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Statistics

	N		Mean	Std. Deviation
	Valid	Missing		
يرتبط مدير التدقيق الداخلي بأعلى مستوى في الهيكل التنظيمي للمؤسسة.	30	0	1,27	,521
يتمتع قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بلاستقلالية في أداء وظيفته.	30	0	1,10	,305
مدير التدقيق الداخلي له الصلاحيات الكاملة التي تمكنه من القيام بعمله على أكمل وجه.	30	0	1,40	,675
يساهم التدقيق الداخلي في مؤسستكم بترشيد الادارة العليا من خلال التوصيات والتوجيهات.	30	0	1,30	,596
يرفع مدير التدقيق الداخلي بصفة دورية تقارير الى الادارة العليا والمجلس.	30	0	1,20	,407
يقوم المدقق الداخلي بالمتابعة الى مدى التزام الادارة باتوصيات المقدمة من طرفه.	30	0	1,10	,403
يقوم المدقق الداخلي بتقييم مدى تحقيق الأهداف الاستراتجية للمؤسسة.	30	0	1,40	,621
يقوم قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم بإعداد تقرير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية ورفعه إلى مجلس الإدارة دوريا.	30	0	1,47	,730
يكشف المدقق الداخلي في مؤسستكم أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية من خلال المتابعة المستمرة لأنشطة المؤسسة.	30	0	1,30	,651
يعمل هيكل حوكمة المؤسسات على رفع مستوي الشفافية والكفاءة.	30	0	1,30	,651
تتفق حوكمة المؤسسات في تقسيم المسؤوليات بين الهيئات المختلفة المسؤولة عن إشراف الرقابة.	30	0	1,23	,568
يلزم الحوكمة بتطبيق القانون.	30	0	1,50	,777
تأكيد إحترام حقوق المصالح التي يحميها القانون داخل المجمع.	30	0	1,53	,819
يضمن القانون الداخلي والعام للمؤسسة حق التعويض لأصحاب المصالح فيه.	30	0	1,27	,583
وجود ألية عمل فعالة بين أصحاب المصالح ومجلس الإدارة بهدف إستمرارية المؤسسة.	30	0	1,53	,776
يلزم المؤسسة بعرض جميع بياناتها المالية على المراجع الخارجي ذو السمعة المهنية المحترمة.	30	0	1,43	,774
عرض العوامل المخاطرة المتوقعة داخل المؤسسة وتقليل منها مما يضمن الإفصاح والشفافية عنها.	30	0	1,27	,583
مسؤولية الإفصاح والشفافية تقع على عاتق مجلس الإدارة وإدارته التنفذية.	30	0	1,53	,819
تحقيق الرقابة الفعالة على الإدارة تنفذية من قبل مجلس الإدارة.	30	0	1,50	,731
يقوم مجلس الإدارة إختيار أعضائه ومهامه الأساسية.	30	0	1,20	,551
يشرف مجلس الإدارة على الإدارة التنفذية.	30	0	1,53	,730
تمثل لجنة التدقيق أحد أركان الأساسية لحوكمة المؤسسات.	30	0	1,43	,679
التدقيق الداخلي يسهر على تطبيق الحوكمة.	30	0	1,13	,434
بوجود التدقيق الداخلي يضمن جودة التقارير المالية وزيادة النتيجة في المعلومات المحاسبية.	30	0	1,43	,774
يعتبر مجلس الإدارة والإدارة العليا من بين أليات حوكمة المؤسسات.	30	0	1,37	,669
تتطلب الحوكمة السليمة التفاعل بين مجلس الإدارة والإدارة العليا والمدقق الداخلي.	30	0	1,37	,669
يجب على مجلس الإدارة ان يضمن التوجيه والإرشاد الإستراتيجي للمؤسسة.	30	0	1,53	,860
يعمل التدقيق الداخلي على ضمان الشفافية والإفصاح والتدقيق في نفس الوقت.	30	0	1,13	,434
يعمل التدقيق الداخلي على الإفصاح عن أهداف المؤسسة.	30	0	1,10	,305
يعمل التدقيق الداخلي بلإفصاح عن سياسة المكافأت أعضاء مجلس الإدارة.	30	0	1,33	,758

الفهرس

الصفحة	الفهرس
I	**الإهداء**
II	**الشكر**
III	**الملخص**
IV	**قائمة المحتويات**
V	**قائمة الجداول**
VI	**قائمة الأشكال الملاحق**
أ- ب- ج	**المقدمة**
	الفصل الأول: تدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات
1	**تمهيد**
2	**المبحث الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات**
2	**المطلب الأول: نظريات حول التدقيق الداخلي**
3	**الفرع الأول:** أهمية التدقيق الداخلي، أهدافه وأنواعه
3	**أولا:** أهمية التدقيق الداخلي
3	**ثانيا:** أهداف التدقيق الداخلي
4	**ثالثا:** أنواع التدقيق الداخلي
4	**الفرع الثاني:** معايير وتقنيات التدقيق الداخلي
4	**أولا:** معايير التدقيق الداخلي
9	**ثانيا:** تقنيات التدقيق الداخلي
10	**الفرع الثالث:** أدوات التدقيق الداخلي
10	**أولا:** أدوات الاستفهام
13	**ثانيا:** أدوات الوصف
16	**ثالثا:** أدوات التنظيم
17	**المطلب الثاني: نظريات حول حوكمة المؤسسات**
17	**الفرع الأول:** أهمية حوكمة المؤسسات، أهدافها وأنواعها
17	**أولا:** أهمية حوكمة المؤسسات
18	**ثانيا:** أهداف حوكمة المؤسسات
18	**ثالثا:** خصائص حوكمة المؤسسات
20	**الفرع الثاني:** معايير حوكمة المؤسسات، مبادئها وآلياتها

أولا: معايير حوكمة المؤسسات	20
ثانيا: مبادىء حوكمة المؤسسات	22
ثالثا: آليات حوكمة المؤسسات	25
الفرع الثالث: الأطراف المعنية والتجارب الدولية في مجال تطبيق حوكمة المؤسسات	25
أولا: الأطراف المعنية لتطبيق حوكمة المؤسسات	25
ثانيا: أبرز التجارب الدولية لحوكمة المؤسسات	27
المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات	29
الفرع الأول: علاقة التدقيق الداخلي بحوكمة المؤسسات	30
أولا: علاقة التدقيق الداخلي بمجلس الادارة ولجنة التدقيق	30
ثانيا: العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق لدعم حوكمة المؤسسات	32
ثالثا: العلاقة التعاونية بين مجلس الادارة والادارة العليا والتدقيق الداخلي لدعم حوكمة المؤسسات	33
الفرع الثاني: دور التدقيق الداخلي في ترشيد الادارة وتعزيز الإفصاح والشفافية	35
أولا: دور التدقيق الداخلي في ترشيد الشفافية	35
ثانيا: دور التدقيق الداخلي في تعزيز الافصاح والشفافية	36
المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع	38
المطلب الأول: الدراسات السابقة لمتغير الدراسة والعلاقة بينهما	38
أولا: الدراسات السابقة للمتغير المستقل (تدقيق داخلي)	38
ثانيا: الدراسات السابقة للمتغير التابع (حوكمة الشركات)	40
ثالثا: دراسة متغيري الدراسة (التدقيق الداخلي والحوكمة)	41
المطلب الثاني: جوانب الاتفاق والاختلاف مع الدراسات السابقة	43
الفرع الأول: من حيث الموضوع	43
الفرع الثاني: من حيث منهجية الدراسة	43
الفرع الثالث: بالنسبة لأبعاد الدراسة	44
المطلب الثالث: مجالات الاستفادة من الدراسة	44
خلاصة الفصل	45
الفصل الثاني: دراسة التطبيقية في مؤسسة اتصالات الجزائر – بالوادي –	
تمهيد	46
المبحث الأول: نبذة عامة عن مجمع اتصالات الجزائر	47

المطلب الأول: نبذة عن مجمع اتصالات الجزائر	47
الفرع الأول: تعريف المديرية العملية لاتصالات الجزائر بالوادي	48
الفرع الثاني: مهام ونشاطات المديرية العملية بالوادي	48
أولا: مهام المديرية العملية بالوادي	48
ثانيا: نشاطات المديرية العملية بالوادي	49
الفرع الثالث: أهمية وأهداف مؤسسة اتصالات الجزائر	49
أولا: أهمية مؤسسة اتصالات الجزائر	49
ثانيا: أهداف مؤسسة اتصالات الجزائر	49
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة ومهام رؤساء أقسامه	50
الفرع الاول: الهيكل التنظيمي لمؤسسة اتصالات الجزائر	50
الفرع الثاني: مهام رؤساء أقسام المؤسسة	51
المبحث الثاني: المعالجة الاحصائية لنتائج الاستبيان وتحليل ومناقشة محاوره	54
المطلب الأول: تحديد مجتمع وعينة الدراسة وأدوات البحث لمعتمديها	54
المطلب الثاني: خصائص عينة الدراسة	56
المطلب الثالث: تحليل معطيات الاستبيان ومناقشة النتائج	59
خلاصة الفصل	72
الخاتمة العامة	73
قائمة المراجع والمصادر	75
الملاحق	78
الفهرس	91