



جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان : علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
فرع علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير
بعنوان :

دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات

"دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية - ورقلة -"

من اعداد الطالبة : خولة بضيف

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2016 /05/24

أمام اللجنة المكونة من السادة :

أ. / بدوي الياس (أستاذ، جامعة ورقلة) رئيسا

أ.د / مايو عبد الله (أستاذ مساعد أ، جامعة ورقلة) مشرفا ومقررا

أ.د / بن عيشاوي أحمد (أستاذ، جامعة ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2016/2015

الإهداء

إلى من كان خلقه القرآن سيدي و حبيبي و قرّة عيني،

"رسول الله محمد صلى الله عليه و سلم"

إلى اللذين أخذوا بيدي ووفرا لي سبيل التعلم و كانا لي الوجه الطافح حبا وحنانا،

"أمي" و أبي الكريمين حفظهما الله و أطال في عمرهما"

إلى إخوتي وأخواتي أطال الله أعمارهم

أساتذتي و زملائي بجامعة ورقلة

إلى كل الاهل و الاحبة ورفيقات دربي صديقاتي و أقاربي

إلى أخي قدور

حمودي

إلى كل أفراد عائلة بضياف

ولكل حاملي راية العلم

اليهم جميعا اهدي ثمرة جهدي المتواضع

خولة

شكر و عرفان

أشكر الله عز وجل على اتمام هذا العمل و أتقدم بالشكر الجزيل إلى

كل من ساعدني من قريب أو بعيد في هذا العمل

خاصة الاستاذ المشرف مايو عبد الله على مساعدته لي

وله مني خالص الشكر والاحترام

والشكر الجزيل للجنة المناقشة التي سيكون لها الدور في تقويم و

تثمين هذا البحث

ونشكر كل من ساعدنا ولم نذكر اسمه

وفي الاخير

تقبلوا مني فائق شكري وعظيم تقديري

وأصدق أمنياتي

بضياف خولة

الملخص :

تهدف هذه الدراسة الى تبين دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات، وتوضيح المفاهيم الاساسية لموضوعي التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، والتعرف ما إذا كان لوظيفة التدقيق دورا ايجابيا في تفعيل مبادئ الحوكمة في الشركة محل الدراسة.

ولتحقيق هذا الهدف اعتمدنا على بيانات ثانوية من كتب ومراجع ودراسات حول الاطار العام للتدقيق الداخلي وحوكمة الشركات مدعمة ببيانات تمثلت في استبيان لدراسة آراء رؤساء مصالح ومدققين وموظفي الشركة محل الدراسة. وقد خلصت الدراسة الى أن التدقيق الداخلي يساهم في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات.

الكلمات المفتاحية : التدقيق الداخلي، حوكمة الشركات، المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية

Résumé :

Le but de cette étude est de déterminer le rôle de l'auditeur interne dans l'exécution de la gouvernance au niveau de différentes organisations. On est mis l'accent sur les aspects fondamentaux du l'auditeur interne et la gouvernance des organisations, et identifier de façon pratique si la fonction de l'auditeur interne a un rôle positive dans l'exécution des principes de la gouvernance, au niveau de l'organisation qu'elle a prise comme un cas d'étude.

Pour atteindre ce but, on a consisté sur des données auxiliaire prennent de livres, références et études sur le cadre générale du l'auditeur interne et la gouvernance des organisations. Il a soutenu par des informations revient du sondage effectué pour étudier les opinions des différents chefs des services, des auditeurs et des fonctionnaires.

Les résultats de cette étude a achevé ce qu'il suit L'auditeur interne participe dans l'exécution des principes de la gouvernance dans l'organisation.

Les mots clés : l'auditeur interne, la gouvernance des organisations, l'entreprise nationale des véhicules industriel.

Summary :

The aim of this study is to spot the internal auditor role in the execution of corporation's governance principals; by clarifying the fundamental aspects of the internal auditing and the corporation governance. It is also looking to identifier if the role of the internal auditing has a positive role in the effectiveness of the governance principals within the corporation taken as a case study.

In order to achieve this aim, we have referred to some additional information from books, references and some studies about the general frame of the internal auditing and the corporation's governance. All were enhanced by a data revealed from a survey, which covered a different department's heads, internal auditors and employees.

The study has achieved the following result The internal auditing participate in the effectiveness of the governance principals within the company.

Key words: Internal auditing, corporation's governance, the national company of the industrial vehicles.

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	قائمة المحتويات
/	الإهداء
/	الشكر
/	الملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
	الفصل الأول أدبيات و أساسيات الدراسة
5	تمهيد
6	المبحث الأول مفاهيم أساسية حول التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات
17	المبحث الثاني الدراسات السابقة
21	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني الدراسة الميدانية
22	تمهيد
23	المبحث الأول الطريقة الاجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية
26	المبحث الثاني عرض وتحليل نتائج الدراسة
37	خلاصة الفصل
42	الخاتمة
45	المصادر والمراجع
49	الملاحق
55	الفهرس

قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
24	توزيع ليكارت الثلاثي	01
24	المتوسطات المرجحة و الاتجاه الموافق لها	02
24	توزيع استمارات الاستبيان	03
25	نتائج اختبار الاستبيان ألفا كرونباخ	04
26	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المستوى العلمي	05
26	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الفئة الوظيفية	06
26	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	07
27	الصدق الداخلي لمساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات	08
28	الصدق الداخلي لمساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي و الاطراف الفاعلة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات	09
29	نتائج آراء عينة الدراسة حول مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات	10
30	نتائج عينة الدراسة حول مساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي والأطراف الفاعلة في حوكمة الشركات في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات	11
32	نتائج اختبار التباين الأحادي لدور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير المستوى العلمي	12
33	المقارنة البعدية لمساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير المستوى العلمي	13
34	المقارنة البعدية لمساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي و الاطراف الفاعلة في حوكمة الشركات في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير المستوى العلمي	14
34	نتائج اختبار التباين الاحادي لدور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير الفئة الوظيفية	15
35	المقارنة البعدية لمساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير الفئة الوظيفية	16
36	المقارنة البعدية لمساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي والأطراف الفاعلة في حوكمة الشركات في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير الفئة الوظيفية	17
37	نتائج اختبار التباين الأحادي لدور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير الخبرة المهنية	18

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
01	استمارة استبيان	49
02	المتوسط الحسابي لمساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير المستوى العلمي	52
03	المتوسط الحسابي لمساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي والاطراف الفاعلة في حوكمة الشركات في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات	52
04	المتوسط الحسابي لمساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير الفئة الوظيفية	53

مقدمة

أ. توطئة:

تزايد الاهتمام بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات في العديد من اقتصاديات دول العالم جراء عدة أزمات مالية واقتصادية، أهمها انهيار الشركتين الأمريكيتين إيون وورلد كوم للاتصالات سنة 2002 وعلى إثرها اهتز الاقتصاد الأمريكي بشدة، هذا ما خلق أزمة اقتصادية عالمية، كذلك عدم مصداقية وشفافية القوائم المالية والإفصاح عنها بشكل سليم، كانا من بين الأسباب اللذان ساهما في ظهور مفهوم حوكمة الشركات وهذا من أجل إعادة بعث الثقة التي فقدت في التعاملات الاقتصادية، وتحويل مفهوم المخاطر في الأسواق المالية إلى مفهوم الاستثمار الحقيقي؛

كما أدت الانهيارات والفضائح المستمرة إلى بعث تساؤلات حول مهنة التدقيق وأداء المدققين خصوصا بعدما انهارت شركة التدقيق العظمى آرثر أندرسون (ARTHUR ANDERSON) التي قدمت تقارير تدقيق غير صادقة مما أدى لتعرضها لغرامات مالية وفقدان الثقة في المعلومات المفصح عنها، وترتب عن ذلك أزمة ثقة عالمية في القوائم المالية للشركات؛

وعليه فإن حوكمة الشركات جاءت كرد واستجابة لنداء المساهمين من أجل فرض رقابة تحمي المصالح المشتركة للجميع وتحافظ على استمرارية الشركة وتحقيق تقدمها وازدهارها وإيجاد حلول تسمح لها بالحفاظ على بقائها وهذا ما أدى إلى الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي ودوره في تطبيق حوكمة الشركات وكذا مساعدة الإدارة ولجان التدقيق في القيام بمسؤولياتهم من خلال تزويدهم بالمعلومات التفصيلية التي يحتاجون إليها، حيث تعد وظيفة التدقيق الداخلي أحد أهم العناصر التي تساهم في الحد من الفساد المالي والإداري، وتطورت وظيفة التدقيق الداخلي تطورا كبيرا خاصة في الآونة الأخيرة من خلال التعريف الحديث للتدقيق الداخلي الصادر عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية لسنة 1999، وأدى ذلك التطور إلى إضافة قيمة للمنشأة وأداة فعالة في خدمة الإدارة من خلال مساهمته في تصميم و تقييم وتطوير نظام الرقابة الداخلي وكذلك في تقييم وإدارة المخاطر والحماية منها ودعم عمليات الحوكمة وتقديم المشورة لمجلس الإدارة، وبالتالي ضمان تحقيق أهداف المنشأة.

ب. الإشكالية :

يمكن تلخيص إشكالية دراستنا في السؤال الرئيسي التالي :

ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات ؟

و يتفرع من هذا السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية :

1 - هل توجد علاقة بين تطبيق التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات ؟

2 - هل يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات من خلال العلاقة التكاملية بين المدققين

الداخليين ورؤساء المصالح والموظفين ؟

3 - هل يساهم اختلاف المستوى العلمي للأطراف الفاعلة في حوكمة الشركات و المدققين الداخليين في تفعيل حوكمة الشركات ؟

ت . الفرضيات الفرعية :

1- توجد علاقة بين التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات .

2- يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات من خلال العلاقة التكاملية بين المدققين الداخلي ورؤساء المصالح والموظفين .

3- يساهم اختلاف المستوى العلمي للأطراف الفاعلة في حوكمة الشركات و المدققين الداخليين في تفعيل حوكمة الشركات في المؤسسة .

ج . أهداف الدراسة :

تهدف الدراسة إلى التركيز على دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات

وذلك من خلال تحقيق الأهداف التالية :

- توضيح المفاهيم الأساسية لموضوعي التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات؛

- إبراز دور وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات؛

- التعرف ميدانيا ما إذا كان لوظيفة التدقيق الداخلي دورا إيجابيا في تفعيل مبادئ الحوكمة بالشركة محل الدراسة .

ح . أسباب اختيار الموضوع :

- الرغبة في الإلمام بالموضوع لأهميته و فائدته في مجال التخصص العلمي؛

- أهمية التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات؛

- أهمية الموضوع وحدثته و الاهتمام به جراء الأزمات المالية العالمية التي كانت سببا في ظهور مفهوم حوكمة الشركات حيث أصبح تطبيق مبادئها ضروري للحد من الفساد المالي والإداري .

خ . حدود الدراسة :

- الحدود المكانية : كانت الدراسة بالمؤسسة الوطنية لصناعة السيارات SNVI و ذلك لمعالجة إشكالية

البحث المتمثلة في دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات؛

- الحدود الزمنية : كانت الدراسة من 03 / 04 / 2016 إلى غاية 28 / 04 / 2016 .

د . منهج وأدوات البحث :

استخدمنا لإعداد هذه الدراسة منهجين ، الأول هو المنهج الوصفي التحليلي لمحاولة الوصول إلى معرفة دور

التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات، والمنهج الاستدلالي بالنسبة للجانب التطبيقي من خلال

إجراء دراسة حالة المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية، حيث قمنا بتوزيع الاستبيان على المديرين التنفيذيين

ورؤساء المصالح والموظفين والمدققين بالمؤسسة .

ذ. أهمية الدراسة :

تكمن أهمية هذه الدراسة في إبراز دور وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات من خلال إبراز علاقة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات وعلاقته بباقي أطراف الحوكمة لتقييم نظام الرقابة الداخلية وتقييم إدارة المخاطر ودوره في تعزيز الإفصاح والشفافية في الشركة.

ر. صعوبات الدراسة :

- قلة المراجع التي تناولت علاقة التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات خاصة باللغة العربية؛
- تحفظ بعض الأفراد أثناء الإجابة على الأسئلة أو عدم الإجابة.

ز. هيكل الدراسة :

للإجابة على الإشكالية الرئيسية واختبار الفرضيات تم تقسيم الموضوع إلى فصلين بعد تناولنا المقدمة وهي كالتالي :

الفصل الأول تعلق بالتدقيق الداخلي ودوره في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات، وتضمن مبحثين تناولنا في المبحث الأول أساسيات التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، ثم تطرقنا للدراسات السابقة لموضوع البحث في المبحث الثاني

أما الفصل الثاني تناولنا فيه الدراسة الميدانية ويشتمل على مبحثين، الأول تناولنا فيه الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة، أما الثاني تناولنا فيه تحليل ومناقشة نتائج الدراسة.

الفصل الأول

أدبيات الدراسة

تمهيد :

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من آليات الرقابة ضمن إطار هيكل حوكمة الشركات خاصة في الآونة الأخيرة من خلال التعريف الحديث للتدقيق الداخلي الصادر عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية لسنة 1999، وأدى ذلك التطور إلى تغيير النظرة للتدقيق الداخلي من مجرد آلية لكشف الأخطاء والانحرافات إلى اضافة قيمة للمنشأة و أداة فعالة في خدمة الإدارة حيث يتم ممارسة حوكمة الشركات من خلال ثلاث أطراف أساسية تربطها علاقات تعاونية هي : مجلس الإدارة ، لجنة التدقيق الداخلي، ووظيفة التدقيق الداخلي .

حيث سنتطرق في هذا الفصل الى المبحثين التاليين :

المبحث الاول مفاهيم أساسية حول التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات

المبحث الثاني الدراسات السابقة الدراسات السابقة

المبحث الأول : مفاهيم أساسية حول التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات

سنحاول في هذا المبحث التطرق الى ماهية التدقيق الداخلي في الجزء الاول و في الجزء الثاني مفاهيم و مبادئ حوكمة الشركات، أما الجزء الثالث دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات.

المطلب الأول : ماهية التدقيق الداخلي

تطورت مهنة التدقيق الداخلي بشكل متزايد في مختلف الانشطة، نظرا للدور الذي تلعبه في خلق قيمة مضافة للمؤسسة من خلال فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية ومساعدة المؤسسة على تحقيق اهدافها.

الفرع الأول : مفهوم التدقيق الداخلي

عرف التدقيق الداخلي بأنه نظام للتقييم الذاتي الداخلي في مؤسسة العمل، تركز عليه أعمال المحاسبة الإدارية وإدارة الجودة، حيث يقوم موظفوا الشركة أنفسهم بإجراء تقييم مستمر للتأكد من صحة الوضع المالي لعمليات الشركة ويطلق على هؤلاء الموظفون الذين ينفذون هذه المهمة اسم المدققين الداخليين¹؛ في حين عرفه معهد المدققين الداخليين في أمريكا بأنه نشاط مستقل موضوعي واستشاري مصمم لزيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها، ويساعد هذا النشاط المنظمة على تحقيق أهدافها من خلال انتهاج مدخل موضوعي ومنظم لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر، الرقابة، وعمليات التحكم²؛ كما عرف بأنه نشاط تقييمي مستقل داخل المنشأة يهدف إلى فحص وتقييم وتحقيق النواحي المحاسبية والمالية وغيرها من النواحي التشغيلية، يقوم به جهاز داخلي مستقل عن إدارة المنشأة لضمان واطمئنان الإدارة عن مدى كفاية الإجراءات، وتنفيذ السياسات الموضوعية وقياس الأداء وتقييم فاعلية إجراءات ووسائل الرقابة الداخلية وكفاية تصميمها لتحقيق أهدافها³.

من خلال التعاريف السابقة الذكر نستنتج أن التدقيق الداخلي أن التدقيق الداخلي هو عبارة عن :

- نشاط مستقل يعطي المؤسسة الضمانات الكافية حول درجة التحكم في العمليات؛
- نظام للتقييم الذاتي الداخلي في مؤسسة العمل؛
- وظيفة تقييمية مستقلة، تتم ممارستها داخل المؤسسة عن طريق قسم من أقسامه لفحص وتقييم أنشطة المؤسسة .

¹ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر، عمان 2006، ص 25 .

² أحمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكد، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر، عمان 2009، ص 29 .

³ محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر، الأردن 2009، ص

الفرع الثاني : أهمية التدقيق الداخلي

- تعود أهمية التدقيق الداخلي لكونه وسيلة لا غاية وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة فئات تستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ القرارات، ومن بين هذه الفئات المديرين، المستثمرين الحاليين والمستقبليين، البنوك الهيئات الحكومية ونقابات العمال، وغيرها، وسنبين أهميته لهذه الفئات كالتالي¹ :
- إدارة المؤسسة تعتمد اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة، وتقييم التنفيذ والأداء؛
 - كما أن المستثمرين يعتمدون على القوائم المالية المدققة عند اتخاذ أي قرار في توجيه المدخرات والاستثمار بحيث تحقق لهم أكبر عائد ممكن مع اعتبار عنصر الحماية ممكنة؛
 - أما البنوك التجارية والصناعية تعتمد على القوائم المالية المدققة عند فحصها للمراكز المالية للمؤسسات التي تتقدم بطلب قروض وتسهيلات ائتمانية والاعتماد على هذه القوائم في تقدير الدخل القومي، وفي التخطيط الاقتصادي؛
 - أما الهيئات الحكومية و أجهزة الدولة المختلفة فتعتمد على القوائم المدققة في أغراض كثيرة منها -التخطيط، الرقابة فرض الضرائب، تحديد الأسعار، تقرير الإعانات لبعض الصناعات؛
 - وبخصوص نقابات العمال فإنها تعتمد على القوائم المدققة وذلك في مفاوضاتها مع الإدارة بشأن الأجور والمشاركة في الأرباح.

الفرع الثالث : أهداف التدقيق الداخلي

- لقد صاحب تطور مهنة التدقيق الداخلي تطور في أهدافها ومدى التحقق والفحص وكذلك درجة الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية ويتمثل ذلك في² :
- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على ما حققته من أهداف ، ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الأهداف المحددة؛
 - تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى ما كان مستهدفا منها؛
 - القضاء على الإسراف من خلال تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة في جميع نواحي النشاط؛
 - تحقيق أقصى قدر من الرفاهية لأفراد المجتمع؛
 - تخفيض خطر التدقيق وذلك لصعوبة تقدير آثار عملية التدقيق على المنشآت محل التدقيق؛
 - إبداء رأي في محاييد عما إذا كانت التقارير المالية تعبر بصورة صادقة وعادلة عن المركز المالي للمنشأة محل التدقيق ونتائج الأعمال عن تلك الفترة.

¹ خالد أمين عبد الله، التدقيق و الرقابة في البنوك، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان 2012، ص ص 23-24.

² أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر، عمان 2000، ص ص 8-9.

ولقد أكد الإتحاد الأوروبي الدولي للمحاسبين على ما تقدم في المعيار الدولي رقم 2000 فقرة 02 على أن هدف التدقيق للقوائم المالية هو تمكين المدقق من إعطاء الرأي عما إذا كانت معدة من جميع الجوانب المادية طبقاً لإطار معروف من التقارير المالية.¹

المطلب الثاني : أساسيات حوكمة الشركات

ان الازمات الكبيرة والالتزامات العالمية التي طالت الكثير من المؤسسات والشركات كان سببها الرئيسي هو نقص الخبرات والكفاءة وعدم توفر كفو ذات خبرة ومهارة متميزة، مما جعل هذه المؤسسات تعلن افلاسها، لذلك بدأ الاهتمام بموضوع الحوكمة، من خلال هذا المطلب سيتم التطرق الى مفهوم الحوكمة وأهم ضوابطها.

الفرع الأول : ماهية حوكمة الشركات :

أدى مفهوم الاقتصاد الحر الذي اتبعته معظم دول العالم وظهور العولمة الى تحقيق الشركات ارباحا عالية وخلق فرص استثمارية جديدة وحتى تحافظ هذه الشركات على تميزها فإنها تعمل على إيجاد هياكل سليمة لحوكمة الشركات التي تضمن مستوى معين من الشفافية والعدالة والدقة المالية باعتبارها من اهم المؤشرات على صحة البيئة الاقتصادية و الاستثمار.

أولاً : تعريف حوكمة الشركات

على المستوى العالمي لا يوجد تعريف موحد ومتفق عليه بين كافة الاقتصاديين لمفهوم حوكمة الشركات ويرجع ذلك إلى تدخله في العديد من الأمور التنظيمية والاقتصادية والمالية والاجتماعية للشركات، وفيما يلي مجموعة من التعاريف حول هذه المفاهيم :

تم تعريف حوكمة الشركات على انها : " الآلية التي تقدم ضمانة لممولى المنشأة بأنهم سيحصلون على عوائد من استثماراتهم في هذه المنشأة² ؛ كما تم تعريفها بأنها : " النظام الذي تدار وتراقب به الشركات، ومجالس الإدارة مسئولة عن حوكمة شركاتها، ودور المساهمين في الحوكمة هو انتخاب أعضاء مجلس الادارة و المدققين و التأكد من أن هناك هيكل حوكمة ملائم وفي مكانه³ ؛ في حين عرفت مؤسسه التمويل الدولية IFC بأنها : " النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات و التحكم في أعمالها⁴ ؛ وعرفها الكاتب مصطفى سليمان بأنها : " نظام

¹ أحمد حلمي جمعة، المرجع السابق، ص 9.

² Vishny Robert, sheifer, A survey of corporate governance, journal of finance, 52 (2), 1997, p 737

³ جون سوليفان، البوصلة الأخلاقية للشركات، الدليل السابع، المنتدى العالمي لحوكمة الشركات، بدون سنة نشر، ص 09.

⁴ Alma grim , corporate governance , a Risk perspective , paper presented to corporate governance and Reform : paving the way to financial stability and development, a conference organized by the Egyptian banking institute, Cairo, May, 7 - 8, 2007.

متكامل للرقابة المالية و الغير مالية عن طريقه يتم إدارة المؤسسات و الرقابة عليها، فهي مجموعة من الطرق التي يمكن من خلالها أن يتأكد المستثمرون من تحقيق ربحية معقولة لاستثماراتهم، أي مجموعة من الطرق التي يمكن من خلالها أن يتأكد المستثمرون من تحقيق ربحية معقولة لاستثماراتهم، أي مجموعة من القواعد والحوافز تهندي بها إدارة المؤسسات لتعظيم ربحية المؤسسة وقيمتها على المدى البعيد لصالح المساهمين¹؛ كما عرفها معهد المدققين الداخليين ILA بأنها : العمليات التي تتم من خلال الإجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح من أجل توفير إشراف على إدارة المخاطر و مراقبة مخاطر المؤسسات والتأكيد على كيفية الضوابط لإنجاز الأهداف والمحافظة على قيمة المؤسسة من خلال أداء الحوكمة فيها.²

من خلال التعريف السابقة الذكر نستخلص أن حوكمة الشركات عبارة عن :

- نظام يتم من خلاله إدارة المؤسسة وتوجيهها والرقابة عليها؛
- آلية تضمن حقوق المستثمرين؛
- مجموعة من القواعد والحوافز المساعدة على تعظيم ربحية المؤسسة؛
- النظام الذي يتم من خلاله توزيع الحقوق والمسؤوليات على مختلف الأطراف في المنشأة.

الفرع الثاني : أهمية و أهداف حوكمة الشركات

حظيت حوكمة الشركات باهتمام كبير في السنوات الاخيرة وذلك لاسباب كثيرة، ولذلك سنوضح الاهمية التي تحظى بها، وأهم الاهداف التي تسعى لتحقيقها.

أولاً : أهمية حوكمة الشركات

يمكن توضيح أهمية حوكمة الشركات فيما يلي³ :

- 1 - الحاجة إلى الفصل بين الملكية وإدارة الشركات في ظل اختلاف الأهداف وتضاربها بين مختلف الأطراف { مسيرين مساهمين، عمال.. إلخ }؛
- 2 - تساهم الحوكمة في تقليل المخاطر وتحسين الأداء وفرص التطور للأسواق وزيادة أعداد المستثمرين في أسواق المال؛
- 3 - مساعدة البلدان التي تحاول كبح جماح الفساد المفتشي داخل القطاع العام أو بصدد طرح القطاع العام للخصوصية؛

¹ محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات و معالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، الإسكندرية 2007، ص 15 .

² The institute of internal the Ross on that lie beneath, to neat the top, NSA , 2002, p 02.

³ محمد سمير الصبان، محمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية و العملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية 2005 ،ص 312.

- 4 - مساعدة الشركات والاقتصاد بشكل عام على جذب الاستثمارات ودعم أداء الاقتصاد والقدرة على المنافسة على المدى الطويل من خلال عدة طرق وأساليب من خلال التأكيد على الشفافية في معاملات الشركة، وفي عمليات وإجراءات المحاسبة والتدقيق المالي والمحاسبي؛
- 5 - تطبيق أسلوب ممارسة سلطة الإدارة يقوي ثقة الجمهور في صحة عملية الخوصصة ويساعد على ضمان تحقيق الدولة أفضل عائد على استثماراتها و هو بدوره يؤدي إلى المزيد من فرص العمل والتنمية الاقتصادية .

ثانيا : أهداف حوكمة الشركات

تهدف حوكمة الشركات إلى تحقيق مجموعة من الأهداف التي يمكن إيجازها في ¹ :

- 1 - حماية حقوق المساهمين : و ذلك من خلال الاحتفاظ بسجلات تثبت ملكيتهم للأسهم، مع تقديم معلومات شفافة في الوقت المناسب، فضلا عن ضمان حقوق المساهم بما في ذلك حق انتخاب أعضاء مجلس الإدارة والحصول على حصة من الأرباح السنوية؛
- 2 - تحقيق العدالة : وتعني الاعتراف بحقوق جميع الأطراف ذات المصالح بالشركة وبالشكل الذي يضمن تحقيق العدالة والمساواة بين المساهمين سواء داخل أو خارج الشركة؛
- 3 - حماية مصالح الأطراف المختلفة ذات العلاقة بالشركة : وه ذا ما يتطلب زرع روح الانتماء والولاء للمتعاملين مع الشركة وفي مقدمة العاملين بها؛
- 4 - توفير المعلومات ودعم سلامة قنوات الاتصال : ويقصد به توفير المعلومات المفيدة ذات الحقائق المتمثلة بالدقة والملائمة لجميع الأطراف ذات العلاقة بعمل الشركة، كل ذلك يعكس سلامة وصحة التحكم في الشركة فضلا عن سلامة أنظمة الرقابة الداخلية والخارجية وتطبيق القواعد والقوانين التي تدعم حوكمة الشركات مما يعكس سلامة أداء الشركة.

الفرع الثالث : خصائص و ركائز حوكمة الشركات

من خلال مجموعة المفاهيم المختلفة التي أعطيت لحوكمة الشركات والتي شملت جوانب عديدة ومتنوعة بنوع وجهات النظر حول هذا المصطلح، نجد أنها تتميز بجملة من الخصائص والركائز التي تميزها وتعتمد عليها.

أولا : خصائص حوكمة الشركات

يمكن تلخيص أهم خصائص حوكمة الشركات فيما يلي ¹ :

¹ النواس رافد عبيد، أثر حوكمة المؤسسات على جودة أداء مراقب الحسابات، نموذج مقترح، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة بغداد المجلد رقم 14، العدد 50، 2000، ص 243 .

1. الاستقلالية : ويقصد بها مجلس الإدارة واللجان التابعة له، وأنه لا توجد ضغوط عليها.
2. المساءلة : للمساهمين الحق في مساءلة ومحاسبة أعضاء مجلس الإدارة، واللجان التابعة له، الإدارة العليا التدقيق الداخلي و الخارجي، والإدارة التنفيذية عن قراراتهم و إمكانية تقييم وتقدير أعمالهم.
3. المسؤولية : وتعني تحميل المسؤولية أمام جميع الأطراف ذوي المصلحة في الشركة.
4. العدالة والأمانة : ويقصد بها احترام حقوق مختلف أصحاب المصالح في الشركة والعدل في المعاملة بينهم وذلك بكل أمانة.
5. الانضباط : ويقصد بها إتباع مختلف الأطراف في الشركة للسلوك الأخلاقي في أداء مهامهم.²
6. الشفافية : وتعني تقديم صورة حقيقية وواضحة لكل ما يحدث داخل كيان الشركة، مثل الإفصاح عن أهدافها المالية، نشر القوائم المالية والتقارير السنوية في الوقت المناسب، وتقديم الحسابات طبقاً لمبادئ المحاسبة العامة المقبولة دولياً.³

ثانياً : ركائز حوكمة الشركات

- ترتكز حوكمة الشركات على ثلاث ركائز أساسية تتمثل فيما يلي⁴ :
- **الركيزة الأولى** : وتتعلق بالالتزام بالسلوك والقيم الاخلاقية داخل الشركة، من نزاهة، أمانة، مصداقية، إفصاح، عدل و شفافية، وذلك للحفاظ على السمعة الاقتصادية لها؛
 - **الركيزة الثانية** : وتتعلق بتفعيل دور المساهمين وأصحاب المصالح في حوكمة الشركات، من خلال قيامهم بالرقابة و المساءلة، حيث أن الاطراف الخاضعة للمساءلة المحاسبية أمام المساهمين وأصحاب المصالح تتمثل أساساً في مجلس الإدارة، اللجان التابعة له كلجنة التدقيق، الإدارة العليا، إدارة التدقيق الداخلي، التدقيق الخارجي ؛
 - **الركيزة الثالثة** : وتتعلق بإدارة المخاطر ، لحماية الشركة ومختلف أصحاب المصالح فيها ، ولرفع أدائها المالي.

الفرع الرابع : مبادئ حوكمة الشركات

تمثل هذه المبادئ العمود الفقري لحوكمة الشركات، فقد حازت على اهتمام مختلف الهيئات و التنظيمات ذات الصلة بتطبيق الحوكمة ؛ و تعتبر منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD السباقة في وضع مبادئ عامة

¹ طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات " المفاهيم . المبادئ . التجارب " تطبيقات الحوكمة في المصارف، الدار الجامعية، الإسكندرية 2005 ، ص 03.

² زايد مراد، ترغيني صبرينة، البعد الإستراتيجي لحوكمة الشركات، بطاقة مشاركة في الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 06 . 07 ماي 2012، ص 04.

³ آمار جيل، حوكمة الشركات و حتمية التطبيق التدريجي، مركز المشروعات الدولية الخاصة، ص 65 ، 66. من الموقع الإلكتروني : http :

//www . hawkama . net / files / PDF / 6 – ch . 4 – Make Me Holy ... but Not yet . PDF

⁴ طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره ص 48.

لحوكمة المؤسسات في سنة 1999 ، حيث لخصت في ستة مبادئ ، إلا انه في سنة 2004 تم تعديلها لتصبح ستة مبادئ وهي¹ :

أولاً : ضمان وجود اساس فعال لحوكمة الشركات

الذي يهدف الى رفع مستوى الشفافية و كفاءة الاسواق و ان يتماشى مع دور القوانين والالتزام بتطبيقها مع التحديد الجيد لتقسيمات المسؤوليات بين مختلف الجهات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية، ولتحديد إطار فعال لحوكمة المؤسسات يجب مراعاة النقاط التالية :

- وضع إطار فعال لحوكمة الشركات يهدف إلى التأثير على الأداء الاقتصادي الشامل والعمل على تحقيق نزاهة وكفاءة الأسواق والحوافز التي تنتج عن المشاركين فيها والترويج لشفافية وفعالية هذها الأسواق؛
- يجب أن تكون للمتطلبات القانونية والتنظيمية التي تؤثر على حوكمة الشركات داخل إطار تشريعي يتماشى مع حكم القانون، ويمتاز بالشفافية وقابل للتنفيذ الفعلي؛
- يجب تحديد و توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات المحددة في خدمة الصالح العام مع التركيز على ضمان توزيع هذه المسؤوليات تحت نطاق اختصاصي تشريعي ما؛
- ينبغي ان تكون احكام و قرارات الجهات الاشرافية و التنظيمية والتنفيذية تتميز بالشفافية، وتتوفر على جميع الامكانيات للقيام بواجباتها بكل موضوعية ونزاهة.

ثانياً : حقوق المساهمين

يجب ان يقوم اطار حوكمة الشركات بتوفير الحماية للمساهمين، و تمكينهم من ممارسة حقوقهم بسهولة، و يمكن تلخيص هذه الحقوق في النقاط التالية :

- 1 - تتمثل الحقوق الاساسية للمساهمين في :
 - أساليب و إجراءات مضمونة لتسجيل الملكية؛
 - الحق في التصرف في الاسهم عن طريق نقلها او تحويلها؛
 - الحصول على المادية والخاصة بالشركة بأسلوب منظم وفي الوقت المناسب؛
 - الحق في إبداء الرأي عن طريق المشاركة و التصويت عند انعقاد الجمعية العامة للمساهمين؛
 - الحق في انتخاب أو عزل اعضاء مجلس الادارة؛
 - المشاركة في أرباح الشركة.
- 2 - للمساهمين الحق في الحصول على المعلومات الهامة والقرارات التي تحدث تغييرات في هيكل الشركة والمشاركة في اتخاذها سواء كانت تخص تعديلات في النظام الاساسي للشركة او عقد التأسيس أو في الوثائق والمستندات الضرورية لها، أو الحصول على معلومات اخرى كالعلاقات الاستثنائية أو في عقد التأسيس أو في الوثائق

¹ مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن حوكمة الشركات، 10 ، النسخة العربية، مركز المشروعات الدولية الخاصة CIPE.

والمستندات الضرورية لها، أو الحصول على معلومات أخرى كالعلاقات الاستثنائية أو التراخيص التي تقوم بها المؤسسة؛

3 - الحق في الحصول على فرصة المشاركة الفعالة والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين والحصول على المعلومات التي تخص قوانين تخص إجراءات التصويت فيها، ولتحقيق ذلك يجب :

- منح المساهمين معلومات كافية حول الاجتماع الذي ستقوم به الجمعية العامة من حيث معلومات تخص المكان والزمان وجدول أعمالها وكذلك الموضوعات التي ستتطرق لها؛

- الحق في إبداء الرأي والمشاركة في طرح أسئلة واقتراح قرارات ووضع بنود على جدول الأعمال الخاص بالجمعية العامة؛

- ينبغي تسهيل مشاركة المساهمين في القرارات الهامة التي تخص حوكمة الشركات كالتصويت على أعضاء مجلس الإدارة ومكفآتهم وكذلك كبار التنفيذيين في الشركة، وأيضا خضوع القسم الخاص بتقديم أسهم لكل من أعضاء مجلس الإدارة والعاملين كجزء من مكافآتهم وكذلك كبار التنفيذيين في الشركة، وأيضا خضوع القسم الخاص بتقديم أسهم لكل من أعضاء مجلس الإدارة والعاملين بتقديم أسهم لكل من أعضاء مجلس الإدارة والعاملين كجزء من مكافآتهم لموافقة المساهمين.

ثالثا : المعاملة المتساوية للمساهمين

وتعني المساواة بين حملة الأسهم داخل كل فئة، وحقهم في الدفاع عن حقوقهم القانونية، و التصويت في الجمعية العامة على القرارات الأساسية، وكذلك حمايتهم في أي عمليات استحواذ أو دمج مشكوك فيها، أو من الأرباح في المعلومات الداخلية، وكذلك حقهم في الاطلاع على كافة المعاملات مع أعضاء مجلس الإدارة أو المديرين التنفيذيين.

رابعا : دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات

يجب ان تتضمن مبادئ حوكمة الشركات تحديد دور اصحاب المصالح من موردين ومقرضين وموظفين ومستهلكين وغيرهم كما يحددها القانون واحترام الحقوق القانونية لأصحاب المصالح من موردين ومقرضين وموظفين ومستهلكين ولأصحاب المصالح وإتاحة التعويض عن أي انتهاك لتلك الحقوق وتشجيع التعاون الفعال بين الشركات وأصحاب المصالح.

خامسا : الإفصاح والشفافية

ينبغي أن يكفل إطار القواعد المنظمة لحوكمة الشركات تحقيق الإفصاح السريع والدقيق وفي الوقت المناسب لكافة المسائل المتصلة بتأسيس الشركة، والوضعية المالية والأداء الملكية والرقابة على الشركة... الخ، باحتوائها على العناصر التالية :

- يجب أن يكون الإفصاح شاملاً ومتكاملاً وألا يقتصر على المعلومات أخرى مثل النتائج المالية والتشغيلية ، ملكية اسهم الأغلبية عوامل المخاطرة المتوقعة، المسائل المادية المتعلقة بالعاملين وبغيرهم من اصحاب المصالح؛
- يجب إعداد المعلومات المحاسبية والإفصاح عنها طبقاً لمعايير المحاسبة والمراجعة المالية والغير مالية؛
- يجب القيام بالمراجعة السنوية لحسابات الشركة بواسطة مراجع مستقل ومؤهل، و ذلك بهدف ضمان خارجي وموضوعي للمجلس والمساهمين يفيد أن القوائم المالية تمثل المركز المالي الحقيقي للشركة وأدائها، وان يراعي في عمله المبادئ ، القواعد ، و الضوابط المهنية التي تمارسها المهنة؛
- يجب أن تكفل كامل الحرية للمراقب الخارجي في الاطلاع على كافة المستندات والدفاتر، وإجراء عمليات الجرد والتحقق من وجود الأصول، وان يعلن عن القيود او الضغوط التي تمت ممارستها من قبل سلطة الادارة عليه، او على اي من العاملين لديه؛
- يجب توفير قنوات لبث معلومات تسمح بحصول المستخدمين عليها في الوقت المناسب، وبتكلفة اقتصادية وبطريقة تتسم بالعدالة؛
- يجب أن يزود اطار حوكمة الشركات بمنهج فعال يتناول التحليل، ويدعم توصيات المحلل والوسطاء، وغيرها من الاطراف التي تؤثر على القرارات التي يتخذها المستثمرين، والتي تخلو من تعارض المصالح الذي يؤثر على نزاهة التحليل او المحلل.

سادسا : مسؤوليات مجلس الإدارة

يجب ان يضمن اطار حوكمة الشركات وضع تخطيط استراتيجي للشركة والمراقبة الفعالة لأداء الادارة تجاه الشركة و المساهمين .

ويشمل هذا المبدأ مجموعة المبادئ الفرعية التالية¹ :

- 1- يجب على أعضاء مجلس الادارة العمل على اساس عناية الرجل الحريص لما فيه صالح الشركة والمساهمين؛
- 2- على مجلس الإدارة ، في حالة إذا اثرت قراراته على مجموعة من المساهمين ان يعامل معاملة متساوية لكل فئة من فئات المساهمين؛
- 3- يجب أن يضمن مجلس الادارة الالتزام بالقانون مع الحرص على مصالح الأطراف ذات المصلحة؛
- 4- يجب على مجلس الادارة القيام ببعض المصالح الرئيسية، بما في ذلك وضع إستراتيجية الشركة، سياسة الخطر الميزانيا، خطط العمل، تحديد أهداف الأداء، النفقات الرأسمالية، الاستحوادات، وتصفية الاستثمارات ومتابعة قياس كفاءة ممارسة الشركة لقواعد حوكمة الشركات وإجراء التعديلات عند الحاجة ؛
- 5- يجب أن يتمكن مجلس الادارة من الحكم بموضوعية على شؤون الشركة مستقلاً عن الإدارة؛

¹ صلاح زين الدين، دور مبادئ حوكمة الشركات في رفع كفاءة البورصة المصرية، الملتقى العلمي الأول حول " حوكمة الشركات و دورها في الاصطلاح الاقتصادي، " كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 15 . 16 أكتوبر 2008، ص 14.

6- يجب أن يتوافر لأعضاء مجلس الإدارة سهولة النفاذ إلى المعلومات المناسبة الدقيقة وفي التوقيت المناسب حتى يتسنى لهم القيام بمسؤولياتهم على أكمل وجه .

المطلب الثالث : دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات

سنقوم بدراسة دور التدقيق الداخلي في تحسين وتفعيل حوكمة الشركات من خلال إبراز العلاقة بين التدقيق الداخلي ومجلس الإدارة ولجنة التدقيق، ودوره في تقييم إدارة المخاطر، ودوره في ترشيد العليا وتعزيز الإفصاح و الشفافية في المؤسسة.

الفرع الأول : علاقة التدقيق الداخلي بمجلس الإدارة ولجنة التدقيق

أولاً : علاقة التدقيق الداخلي بمجلس الإدارة

يوجد نوعان من الاعضاء داخل مجالس ادارة الشركات هما الأعضاء التنفيذيون والأعضاء غير التنفيذيين، فالأعضاء التنفيذيون هم الاعضاء المسئولون عن ادارة الاعمال اليومية داخل الشركة لما لهم من خبرة ومعرفة بطبيعة عمل الشركة يتمثل دورهم في الترشيد والرقابة على القرارات التي يصدرها الاعضاء التنفيذيون.¹ 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 فان مجلس الإدارة يجب عليه أن يطلع بالمهام التي تكفل تحقيق استقلال وكفاءة وفاعلية وحدة التدقيق الداخلي.

مجلس الإدارة هم من يمثلون المساهمين وأيضاً الأطراف الأخرى مثل أصحاب المصالح، ومجلس الإدارة يقوم باختيار المديرين التنفيذيين والذي يوكل اليهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال الشركة بالإضافة الى الرقابة على ادائهم، كما يقوم مجلس الإدارة برسم السياسات العامة للشركة وكيفية المحافظة على حقوق المساهمين.²

ثانياً : علاقة التدقيق الداخلي بلجنة التدقيق

تمثل لجان التدقيق احد الاركان الرئيسية لحوكمة الشركات، حيث تعتبر لجنة التدقيق احد الضوابط الاساسية التي تمنع حدوث الاخطاء نظرا لصلتها الوثيقة مع كل من المدقق الداخلي والخارجي ومجلس الإدارة، وقد أشارت معظم الدراسات حول حوكمة الشركات الى ضرورة وجود لجنة تدقيق داخل كل شركة فهي التي تسهر على تطبيق الحوكمة وتضمن جودة التقارير المالية وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية، كما إن وجود لجنة تدقيق في الشركة

¹ محمد مصطفى سليمان، المرجع السابق، ص 10.

² المرجع السابق، ص 18 .

يقلل من الممارسات المالية غير المشروعة، كما يساهم الإعلان عن تشكيل لجان تدقيق في تنشيط حركة اسهم الشركة في سوق الأوراق المالية.¹

الفرع الثاني : دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية و تقييم ادارة المخاطر

أولاً : دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

التدقيق الداخلي يعتبر من بين اهم عناصر الرقابة الداخلية، ودور المدقق الداخلي ينحصر في هذا المجال في اختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية، وكذا تقييم هذه الإجراءات ومراقبة مدى توافر مقومات نظام الرقابة الداخلية ؛ إضافة الى ذلك فان المشاركة الفعالة من مجلس الادارة ووجود قسم تدقيق داخلي فعال يمنع هيمنة الادارة على هيكل الرقابة الداخلية، كما يشكل عائقا امام عمليات الغش التي قد تقوم بها الادارة.²

ثانياً : دور التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر

يشمل نشاط التدقيق الداخلي متابعة وتقييم مختلف المخاطر في الشركة، وتقييم مختلف المخاطر في المجالات التي يتم تدقيقها ورفع نتائج ذلك التقييم الى الادارة العليا او لجنة التدقيق أو الاثنين معا ؛ ومنه يتضح ان العلاقة بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر هي علاقة وطيدة، فالتدقيق الداخلي يعتبر أحد الأدوات المستعملة من طرف الشركات من أجل تقوية وتحسين الطرق التي تدير بها مخاطرها، و أهم المخاطر التي يتولى المدقق الداخلي تقييمها وإدارتها تتمثل في عدم دقة المعلومات المالية والتشغيلية، الفشل في إتباع السياسات والخطط والإجراءات والقوانين، ضياع الأصول، الاستخدام غير الكفء للموارد، والفشل في تحقيق الاهداف الموضوعية.³

الفرع الثالث : دور التدقيق الداخلي في ترشيد الادارة العليا وتعزيز الافصاح والشفافية

أولاً : دور التدقيق الداخلي في ترشيد الادارة العليا

ان نشاط التدقيق الداخلي يغطي جميع أنشطة المؤسسة، وبالتالي فان هيئة التدقيق الداخلي تقوم بترشيد الادارة العليا عن طريق تقارير التدقيق التي تصدرها وترسلها الى الادارة العليا حيث تتضمن هـ ذه التقارير النتائج المتوصل اليها من خلال عملية التدقيق المتعلقة بالمصالح التي تم تدقيقها.

¹ حسين يريقي، عمر علي عبد الصمد، واقع حوكمة المؤسسات في الجزائر و سبل تفعيلها، بطاقة مشاركة في الملتقى الدولي الأول حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع، رهانات، وآفاق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 07.08 ديسمبر 2010.

² حازم هاشم الألويسي، الطريق إلى علم المراجعة و التدقيق، الطبعة الأولى، طرابلس 2003، ص 60.

³ يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة 2007، ص 22.

وتتضمن التوصيات وسبل معالجة النقائص والاختلالات الموجودة ، كما تتضمن كل المخاطر المحتملة وكيفية تفاديها.¹

ثانيا : دور التدقيق الداخلي في تعزيز الإفصاح والشفافية

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

يجب ان يكون الإفصاح في الوقت المناسب ويخص كافة المسائل المتعلقة بنشاط الشركة ومن بينها الوضع المالي للشركة، الأداء، الملكية واسلوب ممارسة السلطة فيها؛

ويجب على هيئة التدقيق الداخلي الاهتمام بهذا الجانب من خلال تقييم نجاعة وصدق المعلومات المالية والتشغيلية، والتأكد من أن المعلومات المحاسبية يتم إعدادها والإفصاح عنها طبقا لمعايير المحاسبة ، ولذاك التأكيد من وجود قنوات لنشر المعلومات لكي يتمكن من الوصول إليها في الوقت المحدد.²

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

هناك عدة دراسات تناولت موضوع الحوكمة وعلاقتها بالتدقيق سواء بشكل مباشر أو غير مباشر ويمكن أن نذكر بعض هذه الدراسات ونوضحها كما يلي :

المطلب الأول : الدراسات السابقة باللغة العربية :

أولا : (دراسة عيفة رشيد 2014 . 2015) بعنوان ، دور وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، دراسة حالة المؤسسة المينائية سكيكدة.

حيث هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على مفهوم حوكمة الشركات ومبادئها وآليات تطبيقها وأيضا إبراز دور وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، بطرح الإشكالية، كيف يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات ؟ وذلك بإتباع المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري والمنهج الاستدلالي أو الاستقرائي في الجانب التطبيقي، أما الأدوات التي استخدمها الباحث تمثلت في المسح المكتبي بالنسبة للجانب النظري، أما بالنسبة للجانب التطبيقي فقد تم الاستعانة بأسلوب توزيع الاستبيان، للجابة على الإشكالية المطروحة، حيث توصل الباحث إلى النتائج، أن هيئة التدقيق الداخلي بالمؤسسة المينائية سكيكدة تقوم بالمهام المنوطة بها وتتبع كل

¹ عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات، رسالة ماجستير، جامعة المدية 2009، ص 34.

² يحيى سعدي، لخضر أوصيف، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات ، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، العدد 05 .2012.

الخطوات والإجراءات المتعلقة بتقييم نظام الرقابة الداخلية وتقييم إدارة المخاطر وفق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي كما تقوم هيئة التدقيق بالتنسيق والتعاون مع التدقيق الخارجي لتمكينه من أداء مهامه بشكل جيد لتحقيق وتعزيز الإفصاح والشفافية في المؤسسة.

ثانيا : (دراسة براهمة كنزة 2013 . 2014) بعنوان، دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات، دراسة حالة مؤسسة المحركات EMO الخروب ولاية قسنطينة.

من أهداف هذه الدراسة توضيح المفاهيم الأساسية لموضوعي حوكمة الشركات والتدقيق الداخلي والتعرف على مختلف أدوار التدقيق الداخلي وتوجهاته الحديثة، والتعرف عمليا ما إذا كان لوظيفة الداخلي دورا إيجابيا في تطبيق الحوكمة بالشركة محل الدراسة لحل الإشكالية، كيف يمكن للتدقيق الداخلي المساهمة في تفعيل حوكمة الشركات وضمان نجاح مسارها التطبيقي ؟ أما بالنسبة للمنهج المتبع فكان المنهج الوصفي التحليلي في الجزء النظري أما في الجانب التطبيقي فقد تم إتباع منهج دراسة الحالة حيث استخدمت أداة المسح المكتبي في الجانب النظري، أما في الجانب التطبيقي فقد تم الاستعانة بأسلوب المقابلة والاستبيان، وذلك بتوزيع الاستبيان على كل المدراء الرئيسيين في المؤسسة، أما فيما يتعلق بجزء المقابلة فقد شملت المدقق الداخلي، حيث لخصت النتائج الى :

- تعتبر حوكمة الشركات على أنها القواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة من جهة وحملة الاسهم وأصحاب المصالح من جهة أخرى؛
- حوكمة الشركات بمثابة النظام الذي تدار وتراقب به الشركات؛
- تهدف حوكمة الشركات لتطوير الأداء، تحقيق العدالة، المساءلة، المصداقية، الإفصاح والشفافية .

ثالثا : (دراسة رحمانى أنفال 2014 . 2015) بعنوان دور الآليات الداخلية للرقابة في تفعيل حوكمة المؤسسات، دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات العمومية الاقتصادية بولاية سكيكدة.

حيث كان الهدف من الدراسة، توضيح مفهوم حوكمة المؤسسات وآلياتها الداخلية الفاعلة فيها، و ذلك من خلال دراسة نظرية شملت جوانب عدة تخص الكيفية التي تتبعها المؤسسات الاقتصادية في محاولة منها لتطوير هياكلها الاقتصادية بطرحها للإشكالية، ما مدى مساهمة الآليات الداخلية للرقابة في تفعيل حوكمة المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية ؟ من خلال إتباعها للمنهج التحليلي والمنهج الوصفي باعتماد أدوات المقابلة والاستبيان باستخدام برنامج SPSS حيث تم تنفيذ الاستمارة عن طريق المقابلة الشخصية والإرسال إلى المبحوثين، ولخصت نتائج الدراسة في :

- مصطلح حوكمة المؤسسات لم يظهر جليا إلا في العقود الأخيرة من القرن العشرين، وهذا بهدف الحفاظ على حقوق مالكي المؤسسة و أصحاب المصالح؛

○ التطبيق الفعال لمبادئ حوكمة المؤسسات يساعد في تجنب الوقوع في الانهيارات و الأزمات المالية و الاقتصادية؛

○ يوجد فصل بين المناصب في مجالس الإدارة مما يساهم في القدرة على التحكم بالمهام والعمل وفق كفاءات مهنية وظيفية.

رابعا : (دراسة حفيظ هاجر كلثوم 2013 . 2014) بعنوان المراجعة الداخلية كآلية لتفعيل مبادئ حوكمة المؤسسات في المؤسسات الاقتصادية، دراسة استبائية لمجموعة من الاكاديميين والمهنيين.

هدفت هذه الدراسة الى، إبراز دور حوكمة الشركات من خلال تحديد مختلف المبادئ والخصائص الجيدة لإدارة المؤسسات والتعرف على دور لجان المراجعة وأثرها على حوكمة المؤسسات، وتوضيح العلاقة بين المراجعة الداخلية بتطبيق مبادئ الحوكمة، للإجابة على الاشكالية المطروحة، ما مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ حوكمة المؤسسات في المؤسسات الاقتصادية ؟ حيث تم اعتماد المنهج الوصفي باستخدام أدوات الاستبيان والمقابلة وإذالك المسح المكتبي، وقد تم معالجة وتحليل الاستبيان باستخدام برنامج SPSS و EXCEL للإجابة على الإشكالية، وخلصت الدراسة الى النتائج التالية :

○ يساهم تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات في تحديد الصلاحيات والمسؤوليات في المؤسسات؛

○ تمثل حوكمة المؤسسات، الكيفية التي تدار بها المؤسسات وتراقب من طرف جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة؛

○ أن المراجعة الداخلية تعتبر أهم أحد مكونات عناصر تطبيق الحوكمة في المؤسسات؛

○ تطبيق نظام سليم لأعمال المراجعة الداخلية يؤدي إلى تفعيل مبادئ حوكمة المؤسسات .

المطلب الثاني : الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

أولا : (دراسة Jan cattrysse 2005) Reflection on corporate governance and the role of the internal auditor.

حيث هذه الدراسة إلى استخلاص مفاهيم حول الحوكمة العامة وذلك لفائدة المدقق الداخلي، لقد بدأت بشرح معنى الحوكمة العامة حيث قامت بتقديم لمحة تاريخية عنه ا وناقشت مختلف مفاهيمها ومكوناتها ثم تطرقت إلى التأثير المحتمل إلى الحوكمة على الاعلام لتخلص إلى استنباط عدد من المفاهيم حول العلاقة التي تربط الحوكمة بالمدقق الداخلي بطرح الاشكالية ، ماهو دور المدقق الداخلي في المؤسسة بالنظر الى تأثيره الممكن في الحوكمة ؟ وذلك بإتباعه المنهج التحليلي، حيث توصل الباحث الى عدة نتائج نذكر منها :

○ أن بعض القوانين لا زالت تحمل توصيات مثل الأدوار التطوعية ؛

- لما كانت القواعد إلزامية كلما كان ذلك في صالح المدقق الداخلي حيث أنها تساعده على إنجاز تدقيق داخلي محكم و منظم ؛
- القواعد والقوانين لا توفر حماية مطلقة حيث أنها لا يمكن أن تحد بتاتا من بعض التجاوزات في المستقبل و لهذا يجب أن تتوفر اليقظة والحذر حيث أعطي للأشخاص أدوارا معينة سوف يجدون طريقة ما للالتفاف عليها أو تجاوزها.

ثانيا : (دراسة Pr . Admdres G . koutoupis و Chrisfos D. dakkos) بعنوان **Corporate governance and internal audit in the modern downsized enterprise the case of greece (work in progress) ، 2009 .**

الهدف من هذه الدراسة هو تقييم ما إذا كان تحجيم أو تصغير المؤسسات يؤدي إلى التطبيق الأحسن إلى ممارسات أحسن للحوكمة العامة وكذلك القوانين والقواعد أو أنه يؤدي إلى مخاطر أكبر، للإجابة على الإشكالية المطروحة هل اللجوء إلى تصغير المؤسسات الذي اعتمد مؤخرا يؤثر على الضوابط الداخلية وعلى المدققين وعلى أقسام التدقيق، حيث اعتمد الباحثان في هذه الدراسة على المنهج التحليلي لتحليل دراسات حالات واقعية باستخدام الاستبيان كنتيجة لمبادرات تصغير المؤسسات، فإن التدقيق الداخلي يجب أن يغير دوره داخل المؤسسات حيث يجب على المدققين الداخليين أن يكونوا ضمن مخططات تصغير المؤسسات، وذلك من أجل ضمان أن الطرق الجديدة في الضبط الداخلي قد تم أخذها بعين الاعتبار في عملية تصغير المؤسسات .

- يجب على المدققين الداخليين أن يكونوا مبادرين أكثر بحيث يدخلون في مشاريع تصغير المؤسسات في بدايتها

ثالثا : (دراسة Gray, R) بعنوان **current development and trends in social and environmental, auditing international journal of auditing. N, 2000.**

هدفت هذه الدراسة الى إلقاء الضوء على مجموعة من التطورات الاخيرة فيما يخص مجال التدقيق البيئي و الاجتماعي في الولايات المتحدة الأمريكية، بالإضافة الى التركيز على التصديق والتدقيق، باعتبارهما مجالين من الخدمات التي تقدمها مهنة التدقيق، وركزت الدراسة على اعتباران التقارير البيئية والاجتماعية في بلد متحضر، يوجد فيه مجتمع بشري يسعى الى تحقيق العدالة الاجتماعية، من أجل ضمان مستقبل زاهر، و بالنتيجة هذه يؤدي الى وجود علاقة مع المحيط البيئي بعيد عن جو الاستثمار، حيث اعتمد الباحث في هذه الدراسة على المنهج التحليلي الوصفي، وأهم ما توصلت إليه هذه الدراسة انه يجب الافصاح عن الامور البيئية والاجتماعية للمساهمين، وأن تزايد المصادقة والتدقيق، وإعادة النظر والتفكير الجوهرية بقيام ثقافة المحاسبة وخاصة في

الجامعات، عن طريق هذه الاخيرة بإنتاج خبراء يمتازون بالتفكير الناقد المستقل، ويجب النظر الى قضية المسؤولية البيئية والاجتماعية كقضية جوهرية مرتبطة بمفهوم الديمومة والاستمرارية.

رابعا : (دراسة Msood fooladi and maryam farhadi) بعنوان **Corpora governance and audit process، 2011.**

هدفت هذه الدراسة الى معرفة العلاقة بين حوكمة الشركات وعملية التدقيق من خلال مراقبة جودة عملية إعداد التقارير المالية للتقليل من التباين القائم بين المديرين وأصحاب المصالح ولاستكمال الدراسة اجريت مقابلة مع اثنين من المحاسبين القانونيين لمعرفة تصورات وآراء الخبراء في عملية التدقيق وتأثرها بمجلس الادارة ومدى تطبيق مبادئ الحوكمة، حيث كان المنهج المتبع في هذه الدراسة هو المنهج التحليلي، وخلصت هذه الدراسة الى ان المدققين ينظرون الى أن مجلس الادارة له الدور الاهم في تدقيق الحسابات ويبقى له نفوذ هذا ما يتفق مع نظرية الوكالة في إنتهازية الوكلاء. وما يلاحظ في هذه الدراسة هو أنه تم إبراز علاقة مجلس الادارة بعملية التدقيق لمعرفة مدى تطبيق مبادئ الحوكمة في حين تم إهمال المبادئ الاخرى والتي لا يتم تحقيق مستوى فعال للحوكمة إلا بتطبيقها كلها.

المطلب الثالث : مقارنة الدراسة الحالية عن بللدراسات السابقة

من خلال عرض التعقيب على الدراسات والأبحاث السابقة، نلاحظ انه يوجد اختلاف واضح بين طريقة معالجة كل دراسة ونتائجها، ولكن يمكن القول ان كل دراسة من الدراسات السابقة اتسمت بخاصية معينة حيث ان كل واحدة منها تناولت الموضوع من زاوية او أكثر من زوايا موضوعنا، كما انه حاولنا الربط بين مختلف أفكار وأهداف هذه الدراسات من اجل التوصيل الى وضع اشكالية بحثنا والتي تهدف الى معرفة دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات، ويمكن تلخيص مميزات هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في النقاط التالية :

- إبراز أهمية وأهداف التدقيق الداخلي و دوره في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات؛
- إبراز أهمية الحوكمة من خلال عرض اهم المبادئ و الخصائص والركائز و غيره من الامور التي يمكن لها تأثير بعملية التدقيق الداخلي؛
- التعرف على آراء عينة الدراسة والتي شملت آراء رؤساء مصالح ، ومدققين وموظفي الشركة محل الدراسة.

خلاصة الفصل :

بعد دراستنا لهذا الفصل الخاص بالإطار النظري للتدقيق الداخلي وحوكمة الشركات والدراسات السابقة، تطرقنا فيه لمفهوم التدقيق الداخلي، أهميته وأهدافه، وكذلك تناولنا مفهوم حوكمة الشركات، خصائصها وركائزها ومبادئها بالإضافة إلى دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات، وكذلك عرض أهم الدراسات السابقة التي تناولت زاوية أو عدة زوايا من موضوعنا ومقارنتها بدراستنا.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

تمهيد :

استكمالاً للجانب النظري، سنخصص هذا الفصل لمعالجة دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في الشركة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI، ولتحقيق هذا الهدف قمنا بإعداد الاستبيان اللازم للحصول على بيانات الدراسة، وهذا ما حصل فعلاً من خلال توزيع الاستبيان. حيث سنتطرق في هذا الفصل إلى المبحثين التاليين :

المبحث الأول الطريقة والاجراءات المتبعة في الدراسة

المبحث الثاني عرض وتحليل نتائج الدراسة

المبحث الأول: الطريقة و الاجراءات المتبعة في الدراسة

تتمحور الدراسة الميدانية بشكل اساسي على دراسة وتحليل دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات، حيث يشمل هذا المبحث على مجتمع وعينة الدراسة وأدوات ومنهج الدراسة.

المطلب الأول : مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مؤسسة وطنية جزائرية وهي المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية SNVI المتواجدة بورقلة حيث شملت العينة المختارة من مجتمع الدراسة في المؤسسة المديرين ورؤساء المصالح والمدققين الداخليين و الموظفين، للإجابة على الاستبيان المقدم لهم مباشرة، وذلك لكون هذه العينة تتمتع بمعرفة وخبرة في مجال التسيير في المؤسسة.

المطلب الثاني : أدوات ومنهج الدراسة

أولاً : منهج الدراسة

انطلاقاً من طبيعة الدراسة سوف نتبنى منهجاً علمياً متنوعاً نظراً لتنوع الدراسة في حد ذاتها، فاعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي وذلك بهدف التعبير عن الظاهرة كميًا وكيفيًا، فالتعبير الكيفي يصف لنا الظاهرة ويوضح خصائصها، أما التعبير الكمي فيعطينا وصفاً رقمياً يوضح مقدار هذه الظاهرة وحجمها ودرجة ارتباطها مع الظواهر الأخرى، كما يتم التحليل والربط والتفسير للوصول إلى استنتاجات يبنى عليها التصور المقترح، وليتم اختبار الفرضيات بالشكل الكافي تم استخدام المنهج المقارن.

ثانياً : أداة الدراسة

1 - استمارة الاستبيان : تم تصميم الاستبيان بناءً على فرضيات الدراسة المتمثلة في المتغيرين التدقيق الداخلي

وحوكمة الشركات، وينقسم الاستبيان إلى جزئين كالتالي :

الجزء الاول : يتضمن الخصائص الشخصية والمتمثلة في : المؤهل العلمي، الوظيفة، الخبرة.

الجزء الثاني : يتضمن 18 فقرة مقسمة كالتالي :

- مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات يتضمن 11 فقرة.
- مساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي وباقي أطراف الحوكمة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات يتضمن 07 فقرات.

حيث تم صياغة الأسئلة بالصيغة المغلقة التي لا تحمل إلا إجابة واحدة، من أجل تسهيل معالجتها إحصائياً وذلك باستعمال مقياس ليكارت الثلاثي إليّ يحتمل ثلاثة بدائل بالنسبة للإجابات ، كما هو مبين في الجدول التالي :

جدول رقم (01) : التوزيع حسب مقياس ليكارت الثلاثي

التصنيف	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة	1	2	3

المصدر: من إعداد الطالبة

يتم بعد ذلك حساب المتوسط المرجح لتحديد الاتجاه العام للإجابات، حيث يحدد بناءً على مجال وقوع قيمة المتوسط المرجح كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم (02) : المتوسطات المرجحة والاتجاه الموافق لها

الاتجاه	المتوسط المرجح
غير موافق	1 - 1.6
محايد	1.67 - 2.33
موافق	2.34 - 3

المصدر: من إعداد الطالبة

2 - تحكيم الاستبيان : قبل نشر الاستبيان خضع لعملية تحكيم من قبل أساتذة جامعيين مختصين في التدقيق وحوكمة الشركات ، وهذا بغية التأكد من سلامة بناء الاستمارة من مختلف الجوانب، حيث قمنا بصياغة الاستبيان و بشكل نهائي، وفيما يلي اسماء الاساتذة الذين قاموا بعملية التحكيم :
الأستاذ مقدم خالد، الأستاذ غوالي محمد بشير.

3 - توزيع الاستبيان : تم توزيع 40 استمارة على أفراد العينة بالطريقة المباشرة، وبعد جمع الاستمارات تحصلنا على 33 استمارة صالحة، كما هو مبين في الجدول التالي :

جدول رقم (03) : توزيع استمارات الاستبيان على افراد العينة

الاستبيان		البيان
النسبة	العدد	
82.5%	33	الاستمارات الصالحة للتحليل
17.5%	07	الاستمارات المفقودة
100%	40	مجموع الاستمارات الموزعة

المصدر : من إعداد الطالبة

4 - الأساليب الإحصائية المستعملة : برنامج الجداول الالكترونية EXCEL لعرض و تمثيل البيانات في صورة أشكال.

تم تحليل البيانات ومعالجتها بواسطة البرنامج Statistical Package For Social Sciences (SPSS) وذلك باستخراج المقاييس التالية :

- استخراج التكرارات والنسب المئوية لكل عبارة في الاستبيان؛
- المتوسط الحسابي المرجح : وذلك لمعرفة اتجاهات أفراد الدراسة نحو كل فقرة، مع العلى أنه يساعد في ترتيب الفقرات حسب أعلى متوسط مرجح.
- الانحراف المعياري : وذلك بغية التعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة نحو كل فقرة، ويلاحظ أيضا أن الانحراف المعياري يوضح أيضا التشتت في استجابات أفراد الدراسة، وكما هو معلوم كلما اقتربت قيمته من الصفر، فهذا يعني تركيز الإجابات وعدم تشتتها، أما إذا كانت قيمته تساوي الواحد أو أكبر، فذلك يعني عدم تركيز الإجابات وتشتتها.

5 - التحليلات الإحصائية :

- معامل الثبات ألفا كرونباخ للتأكد من ثبات أداة الاستبيان، حيث يأخذ هذا المعامل قيمته بين الصفر والواحد، وكلما اقترب من الواحد فهذا يعني ثباتا أكبر للأداة؛
- مصفوفة ارتباط بيرسون Pearson لاختبار العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع؛
- اختبار ANOVA الأحادي لمقارنة فروق إجابات العينة حول دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات في الشركة الوطنية للسيارات الصناعية.

6 - اختبار ثبات الاستبيان بطريقة ألفا كرونباخ " :

من اجل اختبار ثبات الاستبيان قمنا باستخدام اختبار (ألفا كرونباخ) لقياس مدى ثبات أداة الدراسة حيث بلغت قيمته الكلية (0.83) وهي نسبة جيدة كونها أعلى من النسبة المقبولة والتي تبلغ (0.60) حيث جاء الثبات لهذه المتغيرات كما هو مبين في الجدول التالي :

جدول رقم (04) : جدول يوضح نتائج اختبار الاستبيان لكل محاور الاستبيان

المحاور	عنوان المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
الأول	مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات	11	0.77
الثاني	مساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات	07	0.70
	جميع فقرات محاور الاستبيان	18	0.83

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج المعالجة الإحصائية عن طريق برنامج SPSS

المبحث الثاني : عرض و تحليل نتائج الدراسة

تم تقسيم هذا المبحث إلى قسمين، القسم الأول يتعلق بعرض وتحليل نتائج الدراسة المتعلقة بخصائص العينة والقسم الثاني سنحاول فيه عرض وتحليل آراء عينة الدراسة.

المطلب الأول : عرض وتحليل النتائج المتعلقة بخصائص العينة

لقد تمت دراسة خصائص أفراد العينة حسب المتغيرات التالية : المؤهل العلمي، الوظيفة، الخبرة المهنية.

أولاً : توزيع العينة حسب متغير المستوى العلمي

يبين الجدول رقم (05) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب اختلاف مستواهم العلمي.

الجدول رقم (05) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير المستوى العلمي

النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
%18.2	06	دراسات عليا
%27.3	09	ليسانس
%27.3	09	دبلوم متخصص
%27.3	09	شهادات مهنية أخرى
% 100	33	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج التحليل الإحصائي spss

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع التكرارات والنسب المئوية حسب متغير المؤهل العلمي لأفراد عينة الدراسة حيث نلاحظ أن فئة ليسانس وفئة دبلوم متخصص وكذلك فئة شهادات مهنية أخرى أخذت نفس التكرار بنسبة 27.3، والفئة أقل تكرارا هي فئة دراسات عليا بنسبة 18.2.

ثانياً : توزيع العينة حسب متغير الفئة الوظيفية

يبين الجدول رقم (06) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة على النحو التالي :

الجدول رقم (06) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

النسبة	التكرار	الوظيفة
%00	00	مدير
%21.2	07	رئيس قسم
%6.1	02	مدقق داخلي
%72.7	24	موظف
% 100	33	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي spss

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع التكرارات والنسب المئوية حسب متغير الوظيفة لإفراد عينة الدراسة حيث تتكون من اربع فئات ، حيث نلاحظ أن تكرار وظيفة مدير تنعدم تماما ، وان اكثر وظيفة تكرارا هي موظف

بنسبة 72.7% و اقل وظيفة تكرارا هي مدقق داخلي بنسبة 6.1%.

ثالثا : توزيع العينة حسب متغير الخبرة المهنية

يبين الجدول رقم (07) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب الخبرة المهنية على النحو التالي :

الجدول رقم (07) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة
اقل من 05 سنوات	02	6.1%
من 05 الى 10 سنوات	08	24.2%
من 10 الى 15 سنة	03	9.1%
أكثر من 15 سنة	20	60.6%
المجموع	33	100%

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي spss

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع التكرارات والنسب المئوية حسب متغير الخبرة المهنية لأفراد عينة الدراسة، حيث تتكون من أربع فئات، نلاحظ أن أكثر الفئات تكرارا هي أكثر من 15 سنة بنسبة 60.6%، وأقل الفئات تكرارا هي الفئة اقل من 05 سنوات بنسبة 6.1%.

المطلب الثاني : عرض و تحليل النتائج المتعلقة بآراء عينة الدراسة

بعد تفرغ البيانات الموجودة بالاستمارات المسترجعة والقابلة للتحصيل تم الحصول على النتائج التالية :

أولا : اختبار صدق الاستبيان عن طريق الالتساق الداخلي لفقرات الاستبيان

يقصد به مدى التساق كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المحور الذي تنتمي إليه هذه الفقرات، وللقيام بهذا الاختبار قمنا بحساب معامل ارتباط بيرسون بين درجة كل فقرة من فقرات المحور والدرجة الكلية لجميع فقرات هذا المحور، وذلك لكل محور من محاور الدراسة على النحو التالي :

1 - عرض وتحليل نتائج صدق الالتساق الداخلي للفقرات المتعلقة بمساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات.

الجدول رقم (08) : يمثل الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات

الرقم	الفقرات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	يعتبر قسم التدقيق الداخلي مهم بالمؤسسة	0.66	00.0
2	يتمتع المدقق الداخلي في مؤسستكم بالاستقلالية التامة	0.74	0.00
3	يملك المدقق الداخلي في مؤسستكم الكفاءة المهنية	0.35	0.00
4	المدقق الداخلي في مؤسستكم لديه خبرة مهنية و معرفة بعمليات و اجراءات المؤسسة	0.75	0.00
5	ارتباط وظيفة التدقيق الداخلي بأعلى مستوى في الهيكل التنظيمي للمؤسسة يعزز في استقلالية المدقق الداخلي	0.35	0.00
6	يتوفر لدى قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم الوسائل المادية و البشرية الضرورية لتحسين أداء وظيفة المدقق الداخلي	0.51	0.00
7	يبدل المدقق الداخلي العناية المهنية في أداء مهامه	0.50	0.00
8	وجود استراتيجية جيدة للتدقيق الداخلي يساهم في تفعيل مبادئ الحوكمة في مؤسستكم	0.46	0.00
9	تقديم خدمات استشارية من طرف المدقق الداخلي يساعد في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات	0.56	0.00
10	عدم وجود تعارض بين مصالح المدقق الداخلي ومصالح الادارة يساهم في تفعيل مبادئ الحوكمة	0.47	0.00
11	يملك المدقق الداخلي الصلاحيات الكاملة والحرية المطلقة للقيام بعمله بما لا يتعارض مع أهداف المؤسسة	0.44	0.00
	درجة ارتباط التدقيق الداخلي وتفعيل حوكمة الشركات	0.43	0.00

المصدر : من اعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج التحليل الاحصائي spss

يبين الجدول رقم (08) تحليل معاملات الارتباط للتدقيق الداخلي وتفعيل حوكمة الشركات، حيث يبين ارتباط كل فقرة بلحور، والذي يظهر أن الفقرات الممثلة للتدقيق الداخلي وتفعيل حوكمة الشركات تعكس المحور، كون معامل الارتباط لهذه الفقرات يتراوح بين 0.35 و 0.75، وبذلك تعتبر الفقرات التي تعكس المحور صادقة لما وضعت لقياسه، كون معامل الارتباط في أغلبها يفوق 0.5 ومستوى دلالة اقل من 0.05.

2 - عرض وتحليل نتائج صدق الالتساق الداخلي المتعلقة بمساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي وباقي

أطراف الحوكمة في تفعيل حوكمة الشركات

الجدول رقم (09) : الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني التفاعل الجيد للتدقيق الداخلي مع باقي أطراف الحوكمة و

تفعيل الحوكمة

الرقم	الفقرات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	وجود تكامل بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي في المؤسسة يساهم في تفعيل حوكمة الشركات	0.67	0.00
2	العلاقة الواضحة بين المدقق الداخلي ولجنة التدقيق تساهم في تفعيل البرنامج الجيد للتدقيق الداخلي في مؤسستكم	0.72	0.00
3	افصح المدقق الداخلي لادارة الشركة يساهم في تفعيل حوكمة الشركات	0.47	0.00
4	التعاون بين المدقق الداخلي و المديرين التنفيذيين بالشركة يساهم في تفعيل حوكمة الشركات	0.62	0.00
5	عدم وجود تعارض بين الادارة و المساهمين يساهم في تفاعلهم الجيد مع التدقيق الداخلي	0.55	0.00
6	توصيل تقرير المدقق الداخلي الى الادارة العليا في المؤسسة يساهم في تفعيل حوكمة الشركات	0.75	0.00
7	توزيع السلطات و الواجبات بالمؤسسة بشكل مناسب يساهم في تحسين مستوى التفاعل بين التدقيق الداخلي وباقي أطراف الحوكمة	0.43	0.00
	درجة ارتباط التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي وباقي اطراف الحوكمة	0.44	0.00

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي spss

يبين الجدول رقم (09) تحليل معاملات الارتباط للتفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي وباقي اطراف الحوكمة،

حيث يبين ارتباط كل فقرة بالمحور، والذي يظهر أن الفقرات الممثلة للتفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي وباقي اطراف الحوكمة تعكس المحور، كون معامل الارتباط لهذه الفقرات يتراوح بين 0.43 و 0.75، وبذلك تعتبر الفقرات التي تعكس المحور صادقة لما وضعت لقياسه، كون معامل الارتباط في أغلبها يفوق 0.5 ومستوى دلالة اقل من 0.05.

ثانيا : عرض و تحليل نتائج الدراسة المتعلقة بدور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات بعد تفريغ البيانات الموجودة بالاستمارات المسترجعة والقابلة للتحليل تم الحصول على النتائج التالية .

1 - نتائج آراء عينة الدراسة حول مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات

جدول رقم (10) : يوضح نتائج عينة الدراسة حول مساهمة التدقيق في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات :

المؤشرات الاحصائية	الإجابة			التكرار النسبة	الفقرات	الرقم	
	الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي				موافق
محايد	0.91	2.30	20	3	10	التكرار	1
			60.6 %	9.1 %	30.3 %	النسبة	
محايد	0.87	1.91	11	08	14	التكرار	2
			33.3 %	24.2 %	42.4 %	النسبة	
موافق	0.71	2.45	19	10	04	التكرار	3
			57.6 %	30.3 %	12.1 %	النسبة	
محايد	0.76	2.27	15	12	06	التكرار	4
			45.5 %	36.4 %	18.2 %	النسبة	
محايد	0.87	2.15	15	08	10	التكرار	5
			45.5 %	24.2 %	30.3 %	النسبة	
موافق	0.70	2.39	17	12	04	التكرار	6
			51.5 %	36.4 %	12.1 %	النسبة	
موافق	0.75	2.42	19	09	05	التكرار	7
			57.6 %	27.3 %	15.2 %	النسبة	
موافق	0.66	2.58	22	08	03	التكرار	8
			66.7 %	24.2 %	9.1 %	النسبة	
موافق	0.71	2.45	19	10	04	التكرار	9
			57.6 %	30.3 %	12.1 %	النسبة	
موافق	0.71	2.48	20	09	04	التكرار	10
			60.6 %	27.3 %	12.1 %	النسبة	
موافق	0.70	2.39	17	12	04	التكرار	11
			51.5 %	36.4 %	12.1 %	النسبة	
موافق	0.42	2.34				المتوسط العام لمساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات	

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي spss

يظهر من الجدول السابق أن المتوسط العام لفقرات محور مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات بلغ (2,34) وهو متوسط يقع ضمن الفئة الثالثة من فئات مقياس ليكارت الثلاثي (من 2.34 إلى 3) وهي الفئة التي تشير إلى الخيار " موافق " الذي يعبر عن المستوى المرتفع لمساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وانحراف معياري (0.42) وقد احتلت الفقرتين رقم 08 و 09 على التوالي المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (2.58) و (2.48) وانحراف معياري (0.66)، (0.71)، في حين جاءت الفقرة رقم 02 في المرتبة الأخيرة بين فقرات هذا المحور بمتوسط حسابي بلغ (1.91) وانحراف معياري (0.87)، كما يظهر من الجدول أن الاتجاه العام لمحور مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات جاء بدرجة عالية مما يدل على ان المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية تهتم بالتدقيق الداخلي من اجل تفعيل الحوكمة فيها.

2 - عرض وتحليل نتائج عينة الدراسة المتعلقة بمساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي و باقي اطراف الحوكمة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات

جدول رقم (11) : نتائج آراء عينة الدراسة حول مساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي و باقي اطراف الحوكمة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات :

الرقم	الفقرات	التكرار النسبة	الإجابة			المؤشرات الإحصائية	
			موافق	محايد	غير موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	وجود تكامل بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي في المؤسسة يساهم في تفعيل حوكمة الشركات	التكرار	11	18	04	2.21	0.65
		النسبة	33.3 %	54.5 %	12.1 %		
2	العلاقة الواضحة بين المدقق الداخلي و لجنة التدقيق تساهم في تفعيل البرنامج الجيد للتدقيق الداخلي في المؤسسة	التكرار	19	13	01	2.55	0.56
		النسبة	57.6 %	39.4 %	3.0 %		
3	افصح المدقق الداخلي لادارة الشركة يساهم في تفعيل حوكمة الشركات	التكرار	23	08	02	2.64	0.60
		النسبة	69.7 %	24.2 %	6.1 %		
4	التعاون بين المدقق الداخلي و المديرين التنفيذيين بالشركة يساهم في تفعيل حوكمة الشركات	التكرار	21	04	08	2.39	0.86
		النسبة	63.6 %	12.1 %	24.2 %		
5	عدم وجود تعارض بين الإدارة و المساهمين يساهم في تفاعلهم الجيد مع التدقيق الداخلي	التكرار	18	06	09	2.27	0.87
		النسبة	54.5 %	18.2 %	27.3 %		
6	توصيل تقرير المدقق الداخلي إلى الإدارة العليا في المؤسسة يساهم في تفعيل حوكمة الشركات	التكرار	18	09	06	2.36	0.78
		النسبة	54.5 %	27.3 %	18.2 %		
7	توزيع السلطات و الواجبات بالمؤسسة بشكل مناسب يساهم في تحسين مستوى التفاعل بين التدقيق الداخلي و باقي أطراف الحوكمة	التكرار	18	10	05	2.39	0.74
		النسبة	54.5 %	30.3 %	15.2 %		
موافق	المتوسط العام لمساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي و باقي أطراف الحوكمة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات						

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي spss

يظهر من الجدول السابق أن المتوسط العام لفقرات محور مساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي وباقي اطراف الحوكمة في تفعيل حوكمة الشركات بلغ (2.40) وهو متوسط يقع ضمن الفئة الثالثة من فئات مقياس ليكارت الثلاثي (من 2.34 الى 3) وهي الفئة التي تشير الى الخيار " موافق " الذي يعبر عن المستوي المرتفع لمساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق وباقي اطراف الحوكمة في تفعيل الحوكمة في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية

وانحراف معياري (0.65) وقد احتلت الفقرتين رقم 03 و 02 على التوالي المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (2.64) و (2.55) وانحراف معياري (0.60)، (0.56) في حين جاءت الفقرة رقم 01 في المرتبة الأخيرة بين فقرات هذا المحور بمتوسط حسابي بلغ (2.21) وانحراف معياري (0.65)، كما يظهر من الجدول أن الاتجاه العام لمحور مساهمة التفاعل الجيد بين الأطراف الفاعلة في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية والتدقيق الداخلي فيها مما يدل على التفاعل الجيد بين الأطراف الفاعلة في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية والتدقيق الداخلي فيها يساهم في تفعيل الحوكمة فيها.

المطلب الثالث : نتائج اختبار التباين الأحادي (F) لدور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات

أولاً : نتائج اختبار التباين الأحادي (F) لفروق دور التدقيق في تفعيل حوكمة الشركات حسب متغير المستوى التعليمي

الجدول رقم (12) : نتائج اختبار التباين الأحادي (F) لفروق دور التدقيق في تفعيل حوكمة الشركات حسب متغير المستوى التعليمي

مستوى الدلالة	درجة الحرية	قيمة f	المحور
0.03	32	3.20	مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات
0.14	32	1.94	مساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي وباقي اطراف الحوكمة في تفعيل حوكمة الشركات

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي spss

يبين الجدول رقم (12) أثر متغير المستوى التعليمي في دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات لمؤسسة SNVI، من خلال النتائج الخاصة بتحليل التباين أحادي الاتجاه ANOVA لدلالة الفروق بين العينات عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) كالتالي :

H₀ : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة اختلاف دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات ترجع للمستوى التعليمي؛

H₁ : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة اختلاف دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات ترجع للمستوى التعليمي؛

يبين الجدول رقم (12) أن قيم F دال إحصائياً عند مستوى الدلالة 0.00 على مستوى المحور الأول وعليه نقبل الفرضية البديلة، مما يعني بأنه توجد فروق في درجة اختلاف دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات عند المستوى التعليمي هذا ما يبين أن شركة SNVI تراعي لضمان تفعيل حوكمة الشركات ضمنها إلى

وجود معايير التدقيق الداخلي، وذلك من خلال تفعيل حوكمة الشركات من طرف المستويات التعليمية لأفراد المؤسسة.

1 - المقارنة البعدية لمساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير المستوى التعليمي

جدول رقم (13) : المقارنة البعدية لمساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير المستوى التعليمي

الدلالة الإحصائية	SNVI	المستوى التعليمي	مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات
0.02	دراسات عليا	شهادات مهنية أخرى	
0.02	دبلوم متخصص		

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي spss

يبين الجدول رقم (13) أثر متغير المستوى التعليمي على مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في SNVI، والتي تظهر فروق على مستوى شهادات مهنية أخرى اتجاه مستوى دراسات عليا ودبلوم متخصص، ويرجع هذا الاختلاف لصالح دراسات عليا باعتبار قيمة المتوسط الحسابي تفوق متوسط شهادات مهنية أخرى ودبلوم متخصص المذكورة كما يوضحه الملحق رقم (02)، وتفسر هذه النتيجة كون أصحاب مستوى دراسات عليا يقومون بمساعدة المدققين الداخليين من أجل تفعيل مبادئ حوكمة الشركات عكس أصحاب شهادات مهنية أخرى ودبلوم متخصص وهذا يرجع لمستواهم العلمي العالي.

2 - المقارنة البعدية لمساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي وباقي اطراف الحوكمة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير المستوى التعليمي

الجدول رقم (14) : المقارنة البعدية لمساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي وباقي اطراف الحوكمة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير المستوى التعليمي

الدلالة الإحصائية	SNVI	المستوى التعليمي	مساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي و باقي اطراف الحوكمة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات
0.03	ليسانس	دراسات عليا	

المصدر : من اعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج التحليل الاحصائي spss

يبين الجدول رقم (14) أثر م تغير المستوى التعليمي في مساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي وباقي أطراف الحوكمة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات على دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في SNVI، والتي تظهر فروق على مستوى دراسات عليا اتجاه مستوى ليسانس، ويرجع هذا الاختلاف لصالح دراسات عليا باعتبار قيمة المتوسط الحسابي تفوق متوسط المتغير ليسانس المذكورة كما يوضحه الملحق (03) وتفسر هذه النتيجة كون أصحاب مستوى دراسات عليا يساهمون في التفاعل الجيد للتدقيق الداخلي من اجل تفعيل حوكمة الشركات في المؤسسة وهذا عكس أصحاب شهادة ليسانس.

ثانيا : نتائج اختبار التباين الاحادي (F) لفروق دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير الوظيفة المهنية

جدول رقم (15) : نتائج اختبار التباين الاحادي (F) لفروق دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير الوظيفة المهنية

مستوى الدلالة	درجة الحرية	قيمة f	المحور
0.00	32	8.33	مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات
0.06	32	2.92	مساهمة التفاعل الجيد بين التحقيق الداخلي و باقي اطراف الحوكمة في تفعيل حوكمة الشركات

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج التحليل الاحصائي spss

يبين الجدول رقم (15) أثر متغير الوظيفة المهنية في درجة اختلاف دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات لمؤسسة SNVI، من خلال النتائج الخاصة بتحليل التباين أحادي الاتجاه ANOVA لدلالة الفروق بين العينات عند مستوى الدلالة $(0.05 \geq \alpha)$ كالتالي :

H₀ : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة اختلاف دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات ترجع للوظيفة المهنية؛

H₁ : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة اختلاف دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات ترجع للوظيفة المهنية؛

يبين الجدول رقم (15) أن قيم F دال إحصائيا عند مستوى الدلالة 0.00 على مستوى المحور الاول وعليه نقبل الفرضية البديلة، مما يعني بأنه توجد فروق في درجة اختلاف دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات عند مستوى الوظيفة المهنية هذا ما يبين ان شركة SNVI تراعي لضمان تفعيل حوكمة الشركات

ضمنها الى وجود معايير التدقيق الداخلي، و ذلك من خلال الدور الهام الذي يقوم به رؤساء الأقسام و الموظفين في اداء مهامهم ومساهمة المدققين الداخليين الداخليين في تفعيل حوكمة الشركات فيها.

1 - المقارنة البعدية لمساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير الوظيفة المهنية

الجدول رقم (16) : المقارنة البعدية لمساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير الوظيفة المهنية

الدلالة الإحصائية	SNVI	الوظيفة المهنية	مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات
0.00	موظف	رئيس قسم	

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي spss

يبين الجدول رقم (16) أثر متغير الوظيفة المهنية في مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حوكمة الشركات بدور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في SNVI، والتي تظهر فروق على مستوى وظيفة رئيس قسم اتجاه وظيفة موظف، ويرجع هذا الاختلاف لصالح رئيس قسم باعتبار قيمة المتوسط الحسابي تفوق متوسط موظف المذكورة كما يوضحه الملحق رقم (04)، وتفسر هذه النتيجة كون رؤساء الأقسام توجد لهم علاقة تكاملية وتعاونية بالمدققين الداخليين من أجل تفعيل مبادئ حوكمة الشركات عكس الموظفين كونهم لا توجد لهم دراية بالمهام التي يقوم بها المدقق الداخلي في المؤسسة .

2 - المقارنة البعدية لمساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي وباقي أطراف الحوكمة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير الوظيفة المهنية

الجدول رقم (17) : المقارنة البعدية لمساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي وباقي أطراف الحوكمة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير الوظيفة المهنية

الدلالة الإحصائية	SNVI	الوظيفة المهنية	مساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي وباقي اطراف الحوكمة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات
0.02	رئيس قسم	موظف	

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي spss

يبين الجدول رقم (17) أثر متغير الوظيفة المهنية في مساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي و باقي أطراف الحوكمة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات بدور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في SNVI، والتي تظهر فروق على مستوى وظيفة موظف اتجاه وظيفة رئيس ، ويرجع هذا الاختلاف لصالح رئيس قسم باعتبار قيمة المتوسط الحسابي تفوق متوسط موظف المذكورة كما يوضحه الملحق (04)، وتفسر هذه النتيجة كون رؤساء الأقسام يساهمون في التفاعل الجيد للتدقيق الداخلي من اجل تفعيل حوكمة الشركات في المؤسسة وهذا عكس الموظفين كونهم لا يتفاعلون مع وظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسة مما لا يجعلهم يفعلون حوكمة الشركات فيها.

ثالثا : نتائج اختبار التباين الأحادي (F) لفروق دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير الخبرة المهنية

جدول رقم (18) : نتائج اختبار التباين الأحادي (F) لفروق دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير الخبرة المهنية

المحور	قيمة f	درجة الحرية	مستوى الدلالة
مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات	0.46	32	0.70
مساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي و باقي اطراف الحوكمة في تفعيل حوكمة الشركات	1.78	32	0.17

المصدر : من اعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج التحليل الاحصائي spss

يبين الجدول رقم (18) أثر متغير الخبرة المهنية في درجة اختلاف دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات لمؤسسة SNVI، من خلال النتائج الخاصة بتحليل التباين أحادي الاتجاه ANOVA لدلالة الفروق بين العينات عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) كالتالي :

H₀ : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة اختلاف دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات ترجع للخبرة المهنية؛

H₁ : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة اختلاف دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات ترجع للخبرة المهنية؛

يبين الجدول رقم (18) أن قيم (F) غير دال إحصائيا عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) على مستوى الخبرة المهنية وعليه نقبل فرضية العدم لا توجد فروق في درجة اختلاف دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات مما يعني بأنه لا توجد فروق في اختلاف دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات في مؤسسة SNVI اتجاه الخبرة المهنية وذلك يعود الى انه يمكن لفرد حديث الالتحاق بالوظيفة إلا انه يستطيع اكتشاف أخطاء لم يستطيع أصحاب الأقدمية.

خلاصة :

استهدفت الدراسة الميدانية إبراز دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية وذلك عن طريق الاستبيان، حيث تم توزيع الاستبيان على المديرين التنفيذيين ورؤساء المصالح والمدققين الداخليين والموظفين بالشركة.

الخاتمة

حاولنا من خلال هذه الدراسة إبراز دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات بالتطبيق على المؤسسة الوطنية على السيارات الصناعية، معالجة إشكالية البحث التي تدور حول موضوع حوكمة الشركات والتركيز على آلية من آلياتها والمتمثلة في التدقيق الداخلي، الذي يمكن له المساهمة في التطبيق الفعال لحوكمة الشركات حيث تمت معالجة موضوع البحث من وجهة نظر رؤساء المصالح والمدققين الداخليين والموظفين باستخدام أسلوب الاستبيان، وبعد تحليل البيانات المتحصل عليها تمكنا من اختبار الفرضيات واستخلاص نتائج الدراسة.

اختبار الفرضيات :

✓ الفرضية الأولى توجد علاقة بين تطبيق التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية، كانت إجابات أفراد العينة ايجابية نحو فقرات المحور المتعلقة بهذه الفرضية وبمتوسط أكبر باتجاه موافق وهو ما يجعلنا نقبل صحة الفرضية؛

✓ الفرضية الثانية يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات من خلال العلاقة التكاملية بين المدققين الداخليين ورؤساء المصالح والموظفين في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية حيث كانت الإجابات المتحصل عليها من طرف عينة الدراسة من خلال اختبار الفروق المتعلقة بوظائفهم لها دلالة إحصائية تشير لقبول صحة الفرضية؛

✓ الفرضية الثالثة تختلف مساهمة الأطراف الفاعلة في حوكمة الشركات والمدققين الداخليين في تفعيل حوكمة الشركات باختلاف مستواهم العلمي في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية ومن اجل اختبار صحة هذه الفرضية تم اختبار الفروق المتعلقة بالمستوى العلمي لأفراد العينة مما دل على وجود علاقة ايجابية ذات دلالة احصائية، وبالتالي قبول الفرضية.

إن إثبات الفرضيات الفرعية السابقة يؤدي إلى ثبات الفرضية الرئيسية بأن التدقيق الداخلي يساهم في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية.

نتائج الدراسة :

- يساهم تطبيق التدقيق الداخلي بالمؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية في تفعيل مبادئ الحوكمة فيها .
- المدقق الداخلي في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية يتمتع بالاستقلالية والكفاءة والخبرة المهنية للقيام بعمله بشكل جيد على مستوى المؤسسة.
- وجود استراتيجية جيدة للتدقيق الداخلي وعدم وجود تعارض بين مصالح المدققين الداخليين ومصالح الادارة يساهم في تفعيل مبادئ الحوكمة في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية .
- تقديم خدمات استشارية من طرف المدققين الداخليين في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية يساعد في تفعيل الحوكمة ضمنها .
- توجد علاقة تكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية .

-توزيع السلطات والواجبات في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية بشكل مناسب يساهم في تحسين مستوى التفاعل بين التدقيق الداخلي وباقي أطراف الحوكمة .

- التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي وباقي أطراف الحوكمة يساهم في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية .

ومن خلال هذه النتائج المتوصل اليها نستطيع ان نستنتج صحة الفرضيات الفرعية السابق ذكرها ومنه نستخلص صحة الفرضية الرئيسية بان التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية يساهم في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة .

التوصيات :

-ضرورة إعادة تنظيم وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية بما يضمن استقلاليتها ، موضوعيتها وكفاءة فعالية عملياتها .

-ضرورة الاهتمام بموضوع حوكمة الشركات عن طريق إجراء ندوات تحسيسية وإلقاء محاضرات من طرف خبراء وأساتذة جامعيين لهم الخبرة في حوكمة الشركات .

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

-ضرورة إجراء دورات تدريبية للمدققين الداخليين لتمكينهم من الإلمام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي وكذا حول أهمية دور وظيفة التدقيق الداخلي في المساهمة في تحقيق الإفصاح والشفافية والمصادقية وبالتالي دعم تطبيق الحوكمة داخل المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية .

-رفع عدد المدققين الداخليين في المؤسسة لتمكينهم من تغطية كافة أنشطة المؤسسة وأداء مهامهم بفعالية أكبر

آفاق الدراسة :

دراسة هذا الموضوع اظهر إمكانية مواصلة البحث فيه من جوانب أخرى ، تستحق البحث والدراسة لان التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات من بين المواضيع الواسعة التي يمكن ان تكون محل إشكاليات لبحوث مستقبلية ومن بين المواضيع المقترحة :

- دور لجان التدقيق في تفعيل حوكمة الشركات .

- دور مجالس الإدارة في تطبيق حوكمة الشركات .

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

1 - الكتب:

- 1- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الطبعة الاولى، دار المسيرة للنشر، عمان 2006.
- 2- أحمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكد، الطبعة الأولى، دار الصفاء، عمان 2009.
- 3- محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة العلمية، الأردن 2009.
- 4- خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان 2012.
- 5- أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، الطبعة الاولى، دار الصفاء للنشر، الأردن 2000.
- 6- محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية 2007.
- 7- محمد سمير الصبان، محمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الاسكندرية 2005.
- 8- طارق عبد العالي حماد، حوكمة الشركات " المفاهيم . المبادئ . التجارب " تطبيقات الحوكمة في المصارف، الدار الجامعية، الإسكندرية 2005.
- 9- حازم هاشم آلوسي، الطريق الى علم المراجعة والتدقيق، الطبعة الاولى، الجامعة المفتوحة، طرابلس 2003.

2 - البحوث الجامعية:

- 10- يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الاداء المالي والاداري، مذكرة ماجستير، الجامعة الاسلامية، غزة، 2007.

3 - المدخلات و المقالات:

- 11- جون سوليفان، البوصلة الأخلاقية للشركات، الدليل السابع، المنتدى العالمي لحوكمة الشركات، بدون سنة نشر.

- 12- النواس رافد عبيد، أثر حوكمة المؤسسات على جودة أداء مراقب الحسابات ، مجلة العلوم الاقتصادية و الإدارية، جامعة بغداد ، المجلد رقم 14، العدد 50، 2000 .
- 13- زايد مراد، ترغيني صبرينة ، البعد الإستراتيجي لحوكمة الشركات ، بطاقة مشاركة في الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 06 . 07 ماي 2012.
- 14- مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية بشأن حوكمة الشركات ، مركز المشروعات الدولية الخاصة CIPE، النسخة العربية 2004.
- 15- صلاح زين الدين، دور مبادئ حوكمة الشركات في رفع كفاءة البورصة المصرية ، الملتقى العلمي الاول حول حوكمة الشركات و دورها في الاصلاح الاقتصادي، جامعة دمشق، سوريا، يومي 15.16 اكتوبر، 2008
- 16- حسين يرقى، عمر علي عبد الصمد، واقع حوكمة المؤسسات في الجزائر و سبل تفعيلها ، بطاقة مشاركة في الملتقى الدولي الأول حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع ، رهانات ، و آفاق جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 07 . 08 ديسمبر، 2010.
- 17- يحيى سعيدي ، لخضر اوصيف، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات ، مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية، جامعة الوادي، العدد 05، سنة 2012.

4 - المراجع باللغة الأجنبية:

18 - Vishny Robert, sheifer, **A survey of corporate governance**, journal of finance.

29 - Alma grim, **corporate governance, a Risk perspective**, paper presented corporate governance and Reform, paving the zay to financial st ability and development, a conference organized by the Egyptian banking institute, Cairo May, 2007.

20 - **The institute of internal**, the Ross on that lie beneath, to neat the top, NSA, 2002.

5 - المواقع الإلكترونية:

21 - آمار جيل، حوكمة الشركات و حتمية التطبيق التدريجي، مركز المشروعات الدولية الخاصة، ص 65 ، 66، من الموقع الإلكتروني :

[http : //www . hawkama . net / files / PDF / 6 – ch . 4 – Make Me Holy but Not yet . PDF](http://www.hawkama.net/files/PDF/6-ch.4-Make%20Me%20Holy%20but%20Not%20yet.PDF)

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

جامعة قاصدي مرباح . ورقلة .

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية

قسم : علوم التسيير



فرع : محاسبة و مالية

تخصص : تدقيق و مراقبة التسيير

المستوى : الثانية ماستر

استبيان الدراسة

تحية طيبة وبعد

يمثل هذا الإستبيان جزءا من الدراسة التي سأقوم بها لإعداد مذكرة لنيل شهادة ماستر تحت عنوان (دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات) حيث تهدف هذه الدراسة إلى تحليل آراء أعضاء مجلس الإدارة وموظفي الشركة ، لمعرفة دور التدقيق الداخلي و مدى فعاليته في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات ، ونظرا لخبرتكم العلمية في هذا المجال ، فإنه يشرفني أن أطلب من سيادتكم المساعدة في تحقيق أهداف هذا البحث والتي تتمثل إلى دراسة و تحليل آراء مدراء و موظفي إدارة التدقيق الداخلي في شركتكم وفي الأخير فإن إجابتكم على الأسئلة الواردة ستكون محل تقديري ، وأؤكد لكم أنها لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي .

تقبلوا مني خالص الشكر والتقدير

الطالبة : بضياف خولة

البيانات الديموغرافية

01 . المؤهل العلمي :

دراسات عليا ليسانس

دبلوم شهادات مهنية أخرى

02 . الفئة الوظيفية :

مدير رئيس قسم مدقق داخلي موظف

03 . سنوات الخبرة :

أقل من 5 سنوات من 5 . 10 سنوات من 10 . 15 سنة

أكثر من 15 سنة

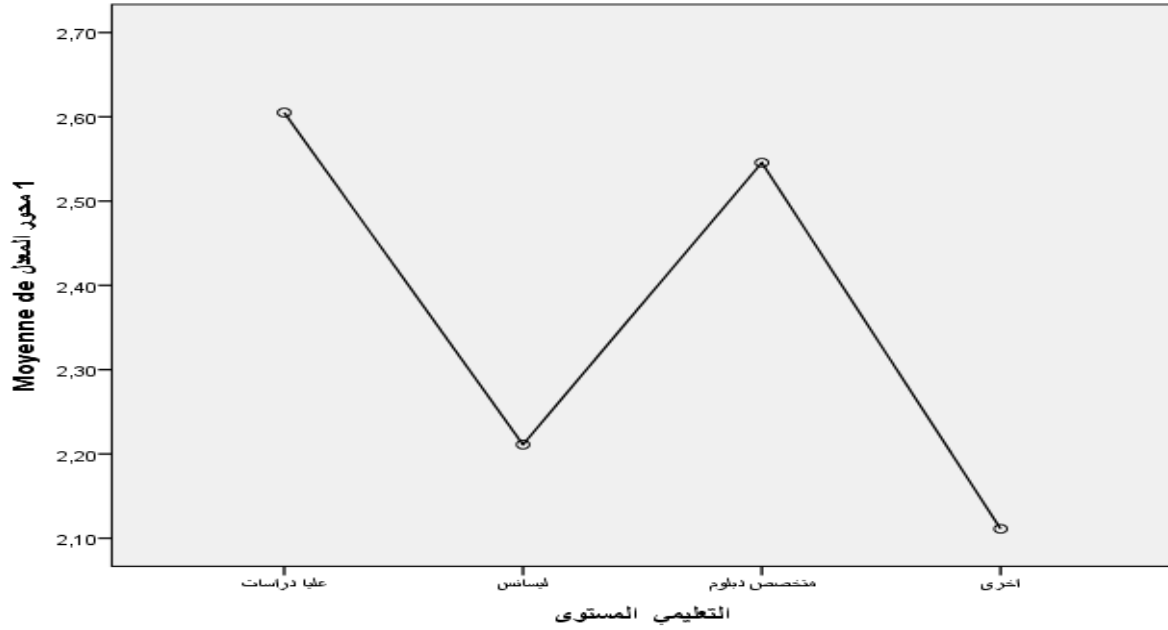
المحور الأول : مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات

الرقم	الفقرات	غير موافق	محايد	موافق
01	يعتبر قسم للتدقيق الداخلي مهم بالمؤسسة			
02	يتمتع المدقق الداخلي في مؤسستكم بالاستقلالية التامة			
03	يملك المدقق الداخلي في مؤسستكم الكفاءة المهنية			
04	المدقق الداخلي في مؤسستكم لديه خبرة مهنية و معرفة بعمليات و إجراءات المؤسسة			
05	ارتباط وظيفة التدقيق الداخلي بأعلى مستوى في الهيكل التنظيمي للمؤسسة يعزز في استقلالية المدقق الداخلي			
06	يتوفر لدى قسم التدقيق الداخلي بمؤسستكم الوسائل المادية و البشرية الضرورية لتحسين أداء وظيفة المدقق الداخلي			
07	يبدل المدقق الداخلي العناية المهنية في أداء مهامه			
08	وجود إستراتيجية جيدة للتدقيق الداخلي يساهم في تفعيل مبادئ الحوكمة في مؤسستكم			
09	تقدم خدمات استشارية من طرف المدقق الداخلي يساعد في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات			
11	عدم وجود تعارض بين مصالح المدقق الداخلي و مصالح الادارة يساهم في تفعيل مبادئ الحوكمة			
12	يملك المدقق الداخلي الصلاحيات الكاملة و الحرية المطلقة للقيام بعمله بما لا يتعارض مع أهداف المؤسسة			

المحور الثاني : مساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي و باقي أطراف الحوكمة في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات

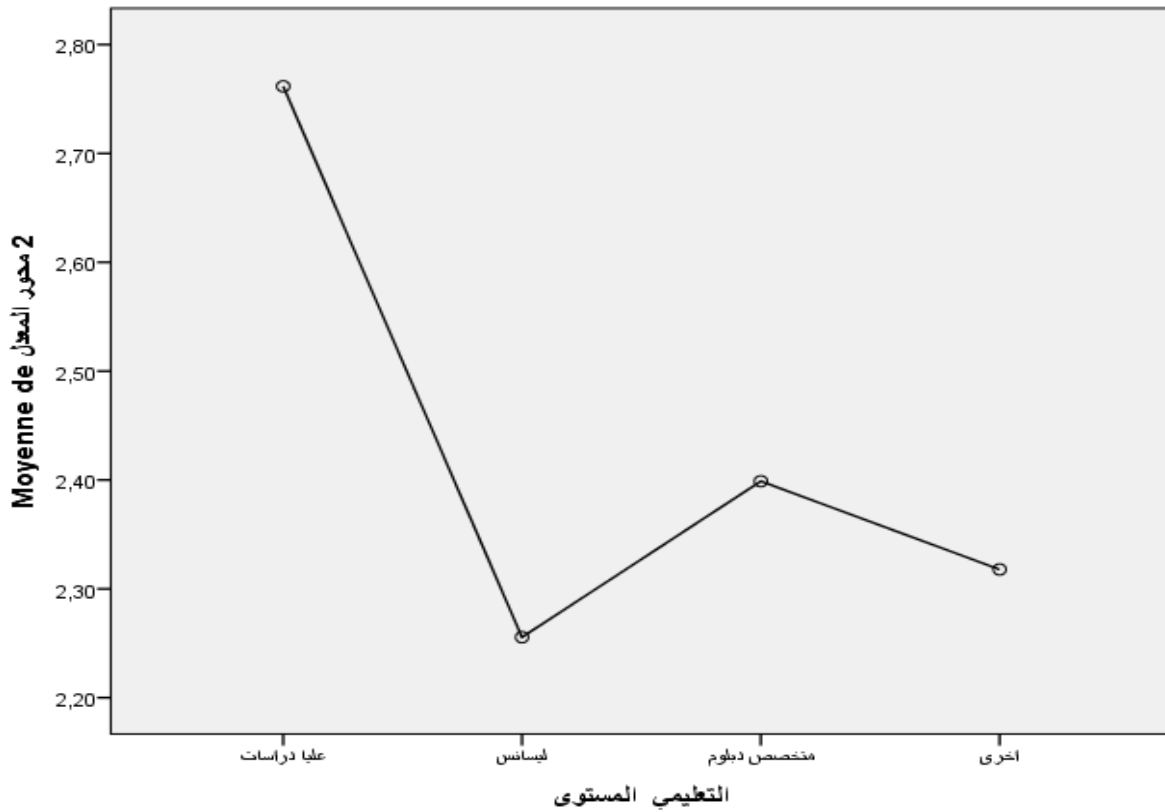
الرقم	الفقرات	غير موافق	محايد	موافق
01	وجود تكامل بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي في المؤسسة يساهم في تفعيل حوكمة الشركات			
02	العلاقة الواضحة بين المدقق الداخلي و لجنة التدقيق تساهم في تفعيل البرنامج الجيد للتدقيق الداخلي في مؤسستكم			
03	افصاح المدقق الداخلي لادارة الشركة يساهم في تفعيل حوكمة الشركات			
04	التعاون بين المدقق الداخلي و المديرين التنفيذيين بالشركة يساهم في تفعيل حوكمة الشركات			
05	عدم وجود تعارض بين الإدارة و المساهمين يساهم في تفاعلهم الجيد مع التدقيق الداخلي			
06	توصيل تقرير المدقق الداخلي الى الإدارة العليا في المؤسسة يساهم في تفعيل حوكمة الشركات			
07	توزيع السلطات و الواجبات بالمؤسسة بشكل مناسب يساهم في تحسين مستوى التفاعل بين التدقيق الداخلي و باقي أطراف الحوكمة			

الملحق (03) المتوسط الحسابي لمساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات

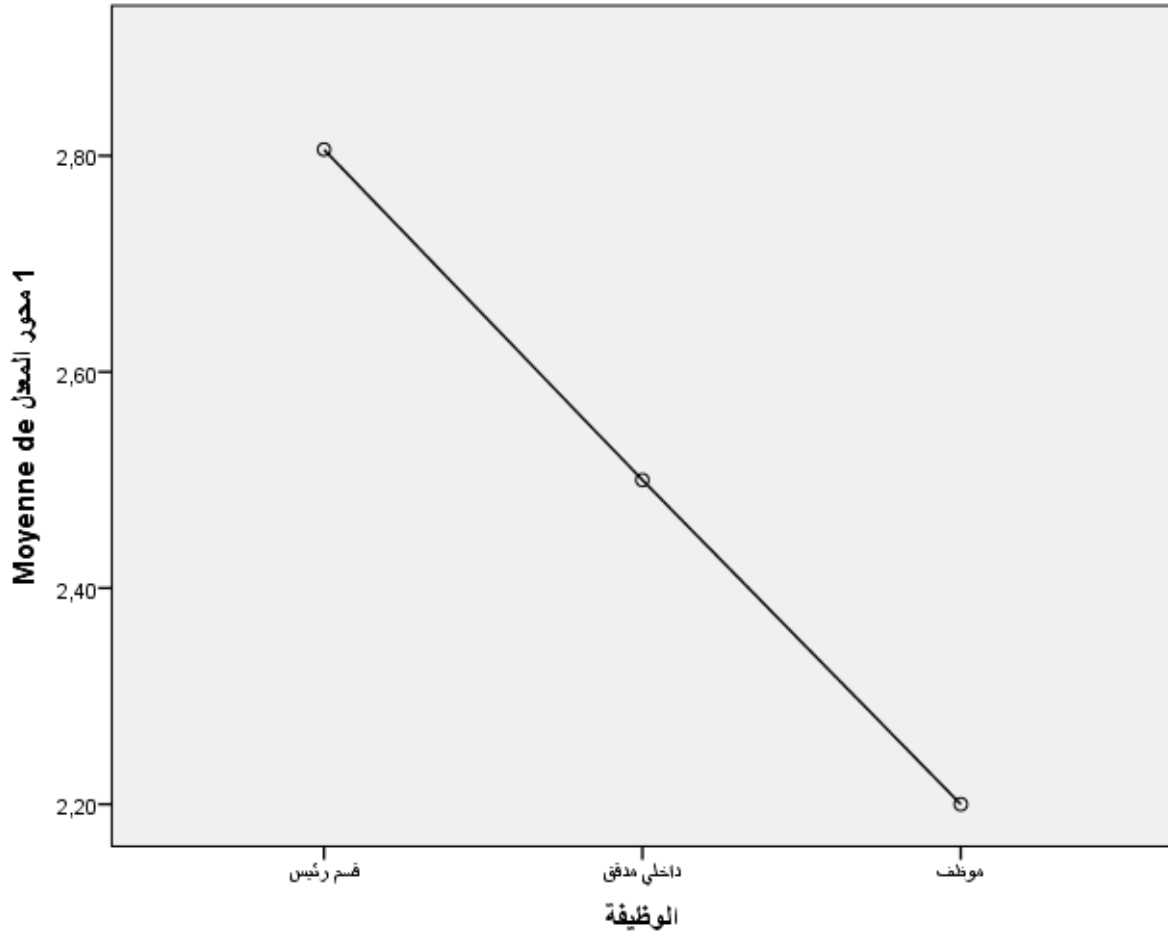


الملحق (04) المتوسط الحسابي لمساهمة التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي والاطراف الفاعلة في حوكمة

الشركات في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات



الملحق (05) المتوسط الحسابي لمساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات



الفهرس

الفهرس

الصفحة	عنوان
/	الإهداء
/	الشكر
/	الملخص
VI	الفهرس
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
الفصل الأول: أدبيات وأساسيات الدراسة	
5	تمهيد
6	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات
6	المطلب الأول : ماهية التدقيق الداخلي
6	الفرع الأول : مفهوم التدقيق الداخلي
7	الفرع الثاني : أهمية التدقيق الداخلي.....
7	الفرع الثالث : أهداف التدقيق الداخلي
8	المطلب الثاني: أساسيات حوكمة الشركات
8	الفرع الأول ماهية حوكمة الشركات
9	الفرع الثاني أهمية وأهداف

	أولا أهمية حوكمة الشركات
10	ثانيا أهداف حوكمة الشركات
10	الفرع الثالث خصائص وركائز حوكمة الشركات
10	أولا خصائص حوكمة الشركات
11	ثانيا ركائز حوكمة الشركات
11	الفرع الرابع مبادئ حوكمة الشركات
13	المطلب الثالث دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات
15	الفرع الاول علاقة التدقيق الداخلي بمجلس الادارة ولجنة التدقيق
15	أولا علاقة التدقيق الداخلي بمجلس الادارة
15	ثانيا علاقة التدقيق الداخلي بلجنة التدقيق
16	الفرع الثاني دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتقييم ادارة المخاطر
16	أولا دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية
16	ثانيا دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر
16	الفرع الثالث دور التدقيق الداخلي في ترشيد الادارة العليا وتعزيز الافصاح والشفافية
16	أولا دور التدقيق الداخلي في ترشيد الادارة العليا
16	ثانيا دور التدقيق الداخلي في تعزيز الافصاح والشفافية
17	المبحث الثاني الدراسات السابقة
17	المطلب الاول الدراسات السابقة باللغة العربية
19	المطلب الثاني الدراسات السابقة باللغة الاجنبية

21	المطلب الثالث مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة
21	خلاصة الفصل
الفصل الثاني الدراسة الميدانية	
22	تمهيد
23	المبحث الاول الطريقة والاجراءات المتبعة في الدراسة
23	المطلب الاول مجتمع وعينة الدراسة
23	المطلب الثاني أدوات ومنهج الدراسة
23	أولا منهج الدراسة
23	ثانيا أداة الدراسة
26	المبحث الثاني عرض وتحليل نتائج الدراسة
26	المطلب الاول عرض وتحليل النتائج المتعلقة بخصائص العينة
26	أولا توزيع العينة حسب متغير المستوى العلمي
26	ثانيا توزيع العينة حسب متغير الفئة الوظيفية
27	ثالثا توزيع العينة حسب متغير الخبرة المهنية
27	المطلب الثاني عرض وتحليل النتائج المتعلقة بآراء عينة الدراسة
27	أولا صدق الاستبيان عن طريق الالتساق الداخلي لفقرات الاستبيان
30	ثانيا عرض وتحليل نتائج الدراسة المتعلقة بدور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات
33	المطلب الثالث نتائج اختبار التباين الاحادي لفروق دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات ..
33	أولا نتائج اختبار التباين الاحادي لفروق دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير المستوى

35	ثانيا نتائج اختبار التباين الاحادي لفروق دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير الوظيفة
37	ثالثا نتائج اختبار التباين الاحادي لفروق دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات حسب متغير الخبرة
37 خلاصة الفصل
42 الخاتمة
45 قائمة المراجع
49 قائمة الملاحق
55 الفهرس

