



حوكمة الشركات والتدقيق الداخلي، علاقة تكاملية لتعزيز الأداء المؤسساتي، دراسة استقصائية لمجموعة من المؤسسات الجزائرية

Corporate Governance and Internal Audit: A Complementary Relationship to improve Institutional Performance, A Survey of a Group of Algerian Enterprises

خديم أمال*

درفوف محمد أمين

المدرسة العليا لإدارة الأعمال تلمسان، الجزائر

مخبر LEPESE، المركز الجامعي مغنية، الجزائر

amelkhedim@yahoo.fr

m.derfouf@cu-maghnia.dz

تاريخ النشر: 2025/12/04

تاريخ القبول: 2025/11/12

تاريخ الإرسال: 2025/10/11

ملخص:

فرضت سياسة الانفتاح على الأسواق العالمية التي انتهجتها الجزائر في السنوات الأخيرة تحديات فارقة على المؤسسات لتحسين تنافسيتها والرفع من جاذبيتها لرؤوس الأموال. الأمر الذي جعل من تعزيز النزاهة المؤسساتية وتبني مقاربات تسييرية تضمن التوازن بين مصالح الميسيرين والمساهمين مرتكز أساسي لتعزيز الثقة في بيئة الأعمال في ظل ديناميكية تنافسية متسارعة. هدفت هذه الدراسة إلى إبراز العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والحوكمة الشركات في سياق داعم للأداء العام للمؤسسة، وذلك بناء على دراسة استقصائية تحليلية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. خلصت الدراسة الميدانية إلى وجود ارتباط إيجابي متوسط ذو تأثير محدود بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، على اعتبار أن التدقيق الداخلي يعد آلية محورية لتعزيز كفاءة الأنشطة وتحقيق أداء مؤسسي مستدام، في حين توفر حوكمة الشركات بيئة تنظيمية ملائمة تتسم بالشفافية والإفصاح تزيد من فعالية نظام الرقابة ونزاهة العمليات.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، حوكمة الشركات، نظام الرقابة، أداء مؤسسي مستدام

Abstract :

The openness policy adopted by Algeria in recent years toward global markets has imposed significant challenges for enterprises to improve their competitiveness and enhance their attractiveness to capital. This situation has made enhancing institutional integrity and adopting management approaches that ensure a balance between the interests of managers and shareholders essential to enhancing confidence in the business environment amidst rapidly evolving competitive dynamics. This study aimed to highlight the complementary relationship between internal audit and corporate governance in a context that supports overall organizational performance, based on an analytical survey of a group of Algerian economic enterprises. The field study concluded that there is a moderate positive relationship with a limited impact between internal audit and corporate governance, given that internal audit is a pivotal mechanism for enhancing operational efficiency and achieving sustainable institutional performance, while corporate governance provides an appropriate regulatory environment characterized by transparency and disclosure, which enhances the effectiveness of the control system and the integrity of operations.

Key Words: Internal Audit, Corporate Governance, Control System, Sustainable Corporate Performance.

JEL Classification: G34 ,M42, C83.

*مرسل المقال: درفوف محمد أمين (m.derfouf@cu-maghnia.dz)



المقدمة:

ازداد الاهتمام بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات في السنوات الأخيرة بعد ما شهده العالم من أزمات اقتصادية ومالية قصد حماية حقوق المساهمين وتعزيز ثقة المستثمرين نظرا لقصور مستوى الإفصاح والشفافية، وضعف آليات الرقابة الداخلية. كما دعت العديد من المنظمات الدولية على رأسها صندوق النقد الدولي، البنك الدولي ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لزيادة كفاءة أسواق المال وضمان استقرار الاقتصاد العالمي. في ذات السياق تبرز وظيفة التدقيق الداخلي كأداة فعالة في إرساء مبادئ حوكمة الشركات وتعزيز الأداء المؤسسي، وقد ساهم معهد المدققين الداخليين (IIA) في تطوير المعايير الدولية للتدقيق الداخلي لتفعيل دور هذه الوظيفة في تطبيق حوكمة الشركات، وكذلك لجعلها أداة قوية تخلق قيمة مضافة للشركة.

أما في الجزائر فقد أدى الانفتاح على الأسواق العالمية في السنوات الأخيرة إلى تبني مقاربات تسييرية تضمن التوازن بين مصالح المسيرين والمساهمين لضمان الاستمرارية في ظل ديناميكية تنافسية متسارعة. ويعد التطبيق السليم لحوكمة الشركات من أبرز الأساليب التي تحد من الفساد المالي والإداري وتحافظ على حقوق أصحاب المصالح، وذلك بالاعتماد على وظيفة التدقيق الداخلي لضمان جودة المعلومات المحاسبية والمالية المفصح عنها. ومن هذا المنطلق سنعالج هذا الموضوع انطلاقا من الإشكالية التالية:

ما طبيعة العلاقة التي تربط التدقيق الداخلي بحوكمة الشركات لدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟

سنحاول في هذا المقال الإجابة على إشكالية البحث من خلال الفرضيات التالية:

- متوسط إجابات أفراد العينة يتوافق مع تطبيق أسس التدقيق الداخلي في مؤسساتهم.
- متوسط إجابات أفراد العينة يتوافق مع تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في مؤسساتهم..
- وجود علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات لتعزيز الأداء المؤسسي.

منهجية البحث: لتحقيق أهداف الدراسة والوصول إلى النتائج المرجوة تم استخدام المنهج استقصائي تحليلي، قصد استطلاع طبيعة العلاقة بين متغيرات الدراسة اعتمادا على المسح المكتبي ونظريات المفسرة بمقابل البيانات المستقاة من الواقع والميدان، وتحليلها لفهم أبعاد التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات بمقابل رهانات الأداء العالم بمؤسسة.



I- الإطار النظري للدراسة :

1. ماهية التدقيق الداخلي:

عرفه معهد المدققين الداخليين (IIA سنة 1999 الصفحة 11) على أنه نشاط استشاري مستقل وموضوعي ومحايّد، يقوم بتقييم وتحسين فاعلية إجراءات الإدارة في مواجهة المخاطر من خلال استخدام مدخل منظم لمساعد التنظيّم في تحقيق الأهداف وفرض الرقابة والحوكمة (يحيى السعيد 2012 الصفحة 192). عرف المجمع العربي للمحاسبين التدقيق الداخلي على أنه: وظيفة داخلية تابعة لإدارة الوحدة الاقتصادية لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسب لتقييم مدى تماشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو العمل على أحسن استخدام لمواردها بما يحقق الكفاية الإنتاجية للمنشأة. (زهرة عباس 2022، صفحة 16). أشار مويلر (Moeller, (2005) P4, 317) إلى الأهمية الإستراتيجية للتدقيق الداخلي، حيث وصفه بأنه وظيفة تقدم للإدارة تحليلات، وتقديرات، وتوصيات، واستشارات، ومعلومات تتعلق بالأنشطة التي يتم مراجعتها. كما عرف حسب المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية (IFACI) على أنه: نشاط مستقل، يهدف إلى خلق قيمة مضافة للمنظمة من خلال إعطاء الضمانات الكافية حول درجة التحكم في العمليات وتقديم نصائح للقيام بالتحسينات اللازمة (خلف عبد الله الوردات الطبعة 01، 2014، الصفحة 25)

إجمالاً يمكن القول أن التدقيق الداخلي هو عملية منظمة يهدف لتحسين العمليات التشغيلية للمنظمة، وتعزيز الكفاءة للوصول إلى التطابق بين الأهداف المحددة والمحققة.

2. أنواع التدقيق الداخلي:

يمكن حصر أنواع التدقيق وفقاً لمعايير التصنيف التالية:

1.2. أنواع التدقيق حسب الالتزام القانوني:

- التدقيق الإلزامي: هو التدقيق الذي يلزم القانون به المؤسسات لضرورة القيام به
- التدقيق الاختياري: يكون بطلب من مجلس الإدارة والمساهمون دون إلزام قانوني وذلك للوقوف على حالة المؤسسة

2.2. أنواع التدقيق من حيث النطاق:

- التدقيق الكامل: يعتمد فيه المدقق على نظرية المعاينة للتمكن من الفحص الشامل بناء على عدد من العينات التي شملتها اختبارات وكذا نطاق الفحص.
- التدقيق الجزئي: يقتصر عمل المدقق في هذا النوع على بعض العمليات تحدد عن طريق عقد بين المدقق والجهة المسؤولة ذات المصلحة له، يحدد فيه حدود التدقيق والهدف المراد تحقيقه.

3.2. أنواع التدقيق حيث توقيت:

- التدقيق المستمر: يقوم المدقق بالفحص بشكل مستمر وعلى مدار السنة المالية ذلك وفق برنامج زمني مضبوط وبطريقة منتظمة.



- التدقيق النهائي: يجري المدقق الاختبارات والفحوص الضرورية بعد الانتهاء من التسويات وذلك وفق ما ينص عليه الإطار المرجعي للتدقيق .

4.2. التدقيق الداخلي المالي:

يختص بتدقيق العمليات والوثائق المحاسبية من خلال التأكد من صحة السجلات المالية (زاهرة توفيق سواد، 2009، الصفحة 89)

5.2. التدقيق الالتزام:

التحقق من أن المؤسسة تلتزم بالقوانين والأنظمة التي تصدرها عبر كل مستوياتها الإدارية (زندة محمد سعيد أبو شعبان 2016 ، الصفحة 25) .

6.2. التدقيق التشغيلي:

بقصد به عملية فحص وتقييم شامل للعمليات التشغيلية لوظيفة أو نشاط معين، وتقييم لكفاءة استغلال الموارد المتاحة (مفتاح صالح 2010 ، الصفحة 10)

7.2. التدقيق الاجتماعي: يهتم بالتأكد من مدى التزام المؤسسة بمسؤولياتها تجاه المجتمع.

8.2. تدقيق نظم المعلومات: يعنى بتشخيص بنية نظم المعلومات آليات معالجة البيانات وحمايتها.

9.2. التدقيق البيئي:

يهدف إلى التحقق من مدى التزام المؤسسة بمعايير حماية البيئة المحيطة بالنظر لطبيعة نشاطها. (غمر عبد الحميد 2023، ص198).

II- حوكمة الشركات:

أدت الأزمات المالية والاقتصادية التي شهدتها الشركات العالمية إلى بروز أهمية حوكمة الشركات، باعتبارها ركيزة تضمن سيروية العمليات في إطار أخلاقي عادل. عرفت حوكمة الشركات حسب مؤسسة التمويل الدولية IFC على أنها: النظام الذي يتحكم في إدارة الشركات وعملها، كما عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD على أنها: مجموعة من العلاقات التي تربط بين القائمين على إدارة الشركة ومجلس الإدارة والمساهمين الشركات. (سليم طرابلسي وخير الدين معطى الله، 2016 ، الصفحة 454). سنعتمد في هذه الورقة البحثية تعريف لجنة معايير التدقيق الدولية (ISA) في معيار التدقيق الدولي رقم (260) باعتباره يركز على الأفراد الذين توكل إليهم مهمة إدارة المؤسسة وفقا بمتطلبات الحكومة: الحوكمة مصطلح سيستخدم لوصف دور الأفراد الذين أوكل لهم الإشراف، الرقابة والتوجيه داخل الشركة، وهذا يعتمد على الأنظمة المتبعة وبين المعيار بان هناك أطراف تكون مسؤولة أمام حوكمة الشركة وهي (الهيئة العامة للشركة، مجلس الإدارة ولجنة التدقيق، لجان الإشراف المختلفة في الشركة) وبين المعيار أيضا بأنه بتوجب على مدقق الحسابات انب حدد هؤلاء الأفراد اللذين تقع على عاتقهم المسؤولية في إطار حوكمة الشركة (عباس زهرة 2022 صفحة 08)



تساهم حوكمة الشركات في تحديد حقوق المساهمين وأصحاب المصالح، كما تدعم استقلالية مدققي الحسابات، تساهم أيضا في الحصول على التمويل من المستثمرين وبأقل تكلفة وذلك من خلال الحرص على انسجام المعالجة المحاسبية مع المعايير الدولية وهذا ما يؤدي إلى تحقيق النمو وزيادة أرباح الشركات وبالتالي المساهمة في زيادة النمو الاقتصادي العام.

1. مبادئ حوكمة الشركات:

توجد ستة مبادئ لحوكمة الشركات أصدرتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD :

1.1 المبدأ الأول: ضمان وجود إطار فعال لحوكمة الشركات:

تعمل حوكمة الشركات على تحديد وتوزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية، كما تعمل على ضمان شفافية وكفاءة الأسواق المالية.

2.1 المبدأ الثاني: حقوق المساهمين:

ينص هذا المبدأ على ضرورة حماية المساهمين ويسهل لهم ممارسة حقوقهم على غرار الحق في مشاركتهم في اتخاذ القرارات المهمة التصويت والمشاركة في اجتماعات الجمعية العامة الإفصاح عن هيكل رأس المال...

3.1 المبدأ الثالث: المعاملة المتساوية للمساهمين:

يبحث هذا المبدأ على ضرورة المعاملة المتساوية للمساهمين بالإضافة إلى ضرورة وجود تعويض لكافة المساهمين في حالة انتهاك حقوقهم، وإعطائهم حق الحصول على كافة المعلومات الخاصة بفئات الأسهم.

4.1 المبدأ الرابع: الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح:

ضرورة الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح كالعامل، الموظفين، موردين، مستثمرين، حيث تحدد هذه الحقوق من طرف القانون، أو عن طريق اتفاقيات متبادلة.

5.1 المبدأ الخامس: الإفصاح والشفافية:

ضرورة القيام بالإفصاح والشفافية في التوقيت المناسب حيث يشمل كل الموضوعات الهامة التي تتعلق بالشركة كحقوق الملكية وحوكمة الشركات، الوضع المالي، الرقابة، الأداء.

6.1 المبدأ السادس: مسؤوليات مجلس الإدارة:

يجب أن يضمن مجلس الإدارة الإرشاد والتوجيه الاستراتيجي للشركة ومحاسبة الإدارة عن مسؤولياتها أمام الشركة والمساهمين وذلك من خلال حماية مصالح الشركة والمساهمين.

2. أهمية حوكمة الشركات:

تشهدت بيئة الأعمال تطور متسارعا وتعقد في بنية العلاقات بين أصحاب المصلحة، زيادة على كبر حجم الشركات النظر لمتطلبات تنمية وتطوير الاقتصاد. بالمقابل أدت هذه الديناميكية إلى العدد من الممارسات السلبية كالاختيال وتضارب في المصالح وحدوث أزمات محلية ودولية، في ذات الساق تعد حوكمة الشركات توجه واعد ومتكامل لخلق مناخ أعمال متوازن من ناحية الاقتصادية والأخلاقية من خلال:



- إعداد الإطار العام الذي يحدد أهداف الشركة والطرق اللازمة لتحقيق تلك الأهداف والفصل بين الملكية وإدارة الشركات
- تقليل المخاطر وتطبيق الشفافية وتطوير الأداء ورفع من القدرة التنافسية للسلع والخدمات من خلال جلب الاستثمارات ومساعدة الشركة على المنافسة على المدى الطويل.
- الحد من تضارب المصالح من خلال إرسال نظام عمل موحد و إلزامي على أصحاب المصلحة حيث تساهم حوكمة الشركات في تحديد حقوقهم.
- إعداد تقارير مالية والإفصاح والشفافية للحد من مظاهر الفساد ومراقبتها.
- دعم استقلالية مدققي الحسابات مما يساهم في الحصول على التمويل من المستثمرين وبأقل تكلفة ما يؤدي إلى تحقيق النمو وزيادة أرباح الشركات. (أحمد طلحة، 2012 ، الصفحة 19).

III- العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات:

وظيفة التدقيق الداخلي من أهم المقومات والركائز الأساسية التي تعتمد عليها الشركات للحفاظ على كيانها وضمان استمرارها، وقد تزايدت هذه الأهمية في الكثير من الاقتصاديات الناشئة والمتقدمة. يساعد التدقيق الداخلي الشركة على تحقيق أهدافها، حيث يعمل على إدارة المخاطر مع مجلس الإدارة وتأكيد فعالية نظام الرقابة الداخلية كما يضمن أيضا صحة المعلومات المفصح عنها ويحسن العمليات الداخلية للشركة. ولا يتم ذلك إلا باستقلالية ووظيفة التدقيق الداخلي واتصالها بلجنة التدقيق وتبعيةها لمجلس الإدارة لضمان التطبيق السليم لحوكمة الشركات.

1. النظريات المفسرة للعلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات :

يمكن تفسير العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسة وفهم مبرراتها من خلال عدد من النظريات المتعلقة بالمؤسسة (يزيد وعبد الله ، 2016 صفحة 4).

1.1 نظرية الوكالة:

تحليل العلاقة التعاقدية في ظل نظرية الوكالة إلى وجود صراع مصالح بين المالك والمسير، ويعتبر غياب التوازن المعلوماتي أو ما يعرف بعدم تماثل المعلومات احد أوجه الصراع، كما أن عدم التماثل يمتد أيضا إلى الإدارة العليا و مجلس الإدارة إضافة إلى المساهمين، حيث يعتبر التدقيق الداخلي عاملا أساسيا في التقليل من وضعية عدم تماثل المعلومات بين مختلف أطراف الحوكمة.

2.1 نظرية الارتباط بالموارد:

يظهر دور التدقيق الداخلي في هذه النظرية من خلال التوجيه الأمثل للموارد التي تعتمد عليها المؤسسة في محيطها كالمواد الأولية، رؤوس الأموال، اليد العاملة، والتجهيزات بما يسمح بتطبيق فعلي لمبادئ الحوكمة وكفاءة العمليات التنظيمية. (زهرة عباس 2022 صفحة 25).



2. دور التدقيق الداخلي في إرساء مبادئ الحوكمة:

يعتبر التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات من المفاهيم المتكاملة في سياق إرساء ممارسات رشيدة في التسيير سيما بعدما شهدته العالم من انهيارات وأزمات اقتصادية ومالية. يبرز دور التدقيق الداخلي تفعيل الممارسات السليمة لحوكمة الشركات من خلال تقديمه لتقارير موضوعية ومستقلة لمدى فعالية الأنشطة وتعزيز التحسين المستمر عبر تطوير مؤشرات الأداء وجودته. يدعم التدقيق الداخلي حوكمة الشركات من خلال تحليل والحد من المخاطر (سايح 2015_2016 صفحة 133-134) وإسناد عملية اتخاذ القرار بمجلس الإدارة الإستراتيجية و التشغيلية. بالتوازي ووفق نظرية الوكالة المشار إليها أعلاه، فإن مجلس الإدارة يعد احد آليات الرقابة للمساهمين على الميسيرين (المعيار الدولي للتدقيق رقم 31) لدى وجب تقليل اللاتماثل بين المعلومات المقدمة للميسيرين والمساهمين (أوصيف، 2017، صفحة 134) من طرف لجان المراجعة باعتبارهم احد أركان حوكمة الشركات إضافة للتدقيق الداخلي والخارجي. بالمقابل يعزز التدقيق الداخلي المبادئ الأخلاقية ضمن الشركة، ضمان المساءلة والشفافية في الأداء التنظيمي، والتنسيق الفعال بين النشاطات والتواصل بين جميع الأطراف، بحث تكون الإدارة قادرة على الإفصاح عن نشاطها ضمن معادلة الأهداف المراد تحقيقها والقيم التي تم وضعها. (محمد وشمال، الصفحات 380_381).

IV- الدراسة الميدانية :

بعدها تطرقنا في الشق النظري لهذه الورقة البحثية للمفاهيم الأساسية للتدقيق الداخلي وحوكمة الشركات وطبيعة العلاقة متكاملة بينهما، كان من الضروري تدعيم هذا الطرح بدراسة تطبيقية يتم من خلالها إسقاط هذه المفاهيم على الواقع الجزائري وفق فرضيات الدراسة. وبناء عليه اشتمل عينة الدراسة على عدد من محافظي الحسابات، مدققين داخليين، محاسبين داخليين، بالإضافة إلى أساتذة جامعيين من الاختصاص ومدراء ماليين، لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تنشط على مستوى ولاية تلمسان، وهران، سطيف، سيدي بلعباس، قسنطينة، سكيكدة والجزائر.

1. قياس الثبات لفقرات الاستبيان باستخدام معامل ألفا كرونباخ Alpha Cronbach :

من أجل قياس مدى الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان تم استخدام معامل ألفا كرونباخ لمعرفة مدى تجانس فقرات الاستبيان، حيث تتراوح قيمة هذا المعامل ما بين الصفر والواحد وعليه قمنا بحساب معامل الثبات للاستبيان الكلي، والجدول التالي يوضح النتائج المتحصل عليها:

جدول رقم(01): اختبار ثبات فقرات الاستبيان باستخدام معامل Alpha Cronbach

عدد الفقرات	Alpha Cronbach
20	0.783

مستوى الدلالة: ($\alpha=0.05$)

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات الحزمة الإحصائية SPSS النسخة 27



من خلال الجدول رقم (01) ومخرجات الحزمة الإحصائية SPSS يتضح بأن معامل الثبات للاستبيان الكلي بلغ (0.783) وهو معامل قوي ومرتفع فقد تجاوز المتوسط المقبول الذي يقدر ب (0.60)، وهذا ما يدل على أن النتائج المتحصل عليها ستكون قابلة للتحليل والدراسة كما يشير إلى أنه لو تم توزيع هذا الاستبيان مرة أخرى وبنفس الشروط والظروف فإن ما نسبته 78.3% من أفراد عينة الدراسة سيعيدون نفس الإجابة، وبالتالي فإن الاستبيان يتمتع بدرجة عالية من الثبات وهو ما يسمح لنا بالاعتماد عليه في عملية الدراسة التطبيقية.

2. عينة الدراسة:

تم اعتماد عينة قصدية استهدف من خلالها عدد من المدققين داخليين، مدراء ماليين، محاسبين داخليين بالإضافة إلى مجموعة من محافظي الحسابات، محاسبين معتمدين، وأساتذة جامعيين من نفس الاختصاص، نظرا لخبرتهم المهنية والعلمية المكتسبة في ميدان التدقيق والإدارة وذلك وفقا للتوزيع التالي.

الجدول رقم(02): توزيع عينة الدراسة على أساس الوظيفة

النسبة	التكرار	البيان
17.1%	7	أستاذ جامعي
26.8%	11	محاسب داخلي
7.3%	3	محاسب معتمد
12.2%	5	محافظ حسابات
2.4%	1	مدير انتاج
12.2%	5	مدقق داخلي
2.4%	1	إدارة المبيعات
4.9%	2	مدير قسم الموارد البشرية
12.2%	5	مدير مالي
2.4%	1	مدير تنفيذي
100%	41	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS النسخة 27

يتضح من خلال الجدول العينة مشكلة من إطارات ومتخصصين ومهنيين قريبين من ميدان التدقيق و الإدارة ما سينعكس على جودة و مصداقية المعلومات المحصلة من الدراسة الميدانية، و هذا ما يؤكد الجدول (03) أدناه الموضح لخبرة أفراد العينة حيث يفوق 80% منها خمس سنوات خبرة.



الجدول رقم (03): توزيع عينة الدراسة على أساس الخبرة المهنية

النسبة	التكرار	البيان
19.5%	8	أقل من 5 سنوات
48.8%	20	من 5 إلى 10 سنوات
31.7%	13	أكثر من 10 سنوات
100%	41	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS النسخة 27

3. اختبار الفرضيات الدراسية

1.3 نتائج تحليل ومناقشة الفرضية الأساسية الأولى:

تنص هذه الفرضية على مدى تطبيق التدقيق الداخلي في المؤسسات محل الدراسة حيث أن هذا الاختبار يعتمد فقط على فرضين وهما الفرض الابتدائي والفرض البديل والجدول الآتي سيوضح نتائج الاختبار. الفرضية العدمية H_0 : متوسط إجابات أفراد العينة لا يتوافق مع تطبيق التدقيق الداخلي في مؤسساتهم عند مستوى معنوية 5%.

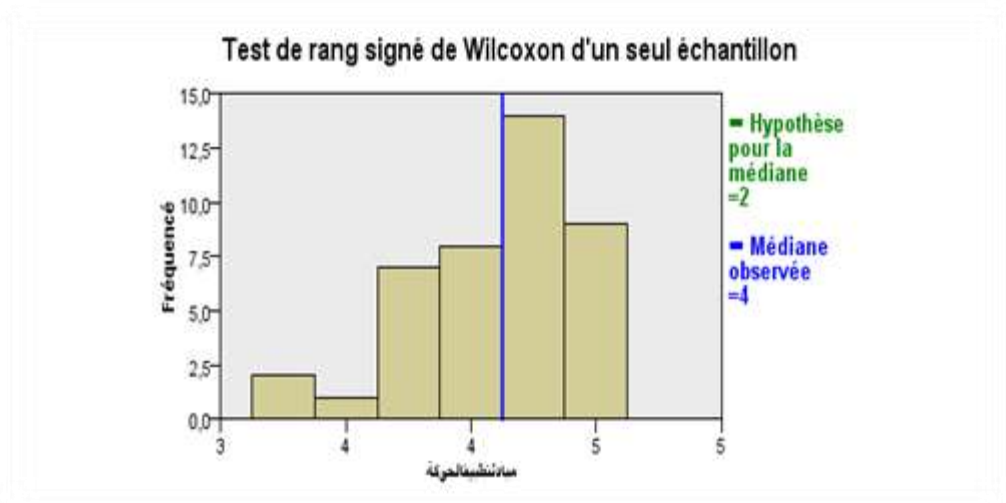
الفرضية البديلة H_1 : متوسط إجابات أفراد العينة يتوافق مع تطبيق التدقيق الداخلي في مؤسساتهم عند مستوى معنوية 5%.

الجدول رقم (4): نتائج اختبار *Wilcoxon Signed Rank Test One Sample* الأولى

قيمة الوسيط المشاهدة = 4				المتغير
القيمة الاحتمالية	قيمة الاختبار	الخطأ المعياري	قيمة الاختبار	حجم العينة
sig	الإحصائي المعياري		الإحصائية	
0.000	5.597	76.923	861.000	41

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS النسخة 27

تم استعمال اختبار WT بناء على قيمة الوسيط للمتغير والتي تساوي 4 وهي أكبر من الوسيط المفترض ، كما نلاحظ من خلال نتائج الاختبار المبينة في ذات الجدول أن القيمة الاحتمالية تساوي (0,00) وهي أقل من قيمة الدلالة المعنوية 5 %، وهو ما يؤكد صحة الفرضية البديلة التي تنص على أن متوسط إجابات أفراد العينة يتوافق مع تطبيق التدقيق الداخلي في مؤسساتهم عند مستوى معنوية 5%، والشكل الموالي يلخص نتائج الجدول:

الشكل رقم (1): نتائج اختبار *Wilcoxon Signed Rank Test One Sample*

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS النسخة 27

2.3 نتائج تحليل ومناقشة الفرضية الأساسية الثانية

تنص هذه الفرضية على مدى تطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسات محل الدراسة

- الفرضية العدمية H_0 : متوسط إجابات أفراد العينة لا يتوافق مع تطبيق مبادئ الحوكمة مؤسساتهم عند مستوى معنوية 5%.
- الفرضية البديلة: H_1 : متوسط إجابات أفراد العينة يتوافق مع تطبيق مبادئ الحوكمة في مؤسساتهم عند مستوى معنوية 5%. والجدول الموالي يوضح نتائج الاختبار

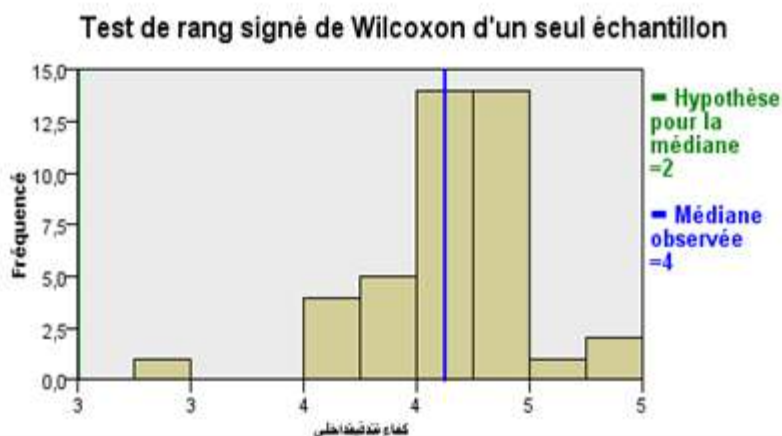
الجدول رقم (05): نتائج اختبار *Wilcoxon Signed Rank Test One Sample*

قيمة الوسيط المشاهدة = 4					المتغير
القيمة الاحتمالية sig	قيمة الاختبار الإحصائي المعياري	الخطأ المعياري	قيمة الاختبار الإحصائية	حجم العينة	مبادئ حوكمة الشركات
0.000	5.601	76.867	861.000	41	

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS النسخة 27

نلاحظ من خلال نتائج الاختبار المبينة في الجدول أن القيمة الاحتمالية تساوي (0,00) وهي أقل من قيمة الدلالة المعنوية 5 %، وهو ما يؤكد صحة الفرضية البديلة التي تنص على أن متوسط إجابات أفراد العينة يتوافق مع تطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسات محل الدراسة عند مستوى معنوية 5%، والشكل الموالي يلخص نتائج الجدول:

الشكل رقم(02):نتائج اختبار Wilcoxon Signed Rank TestOne Sample



المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS النسخة 27

3.3 نتائج تحليل ومناقشة الفرضية الأساسية الثالثة

تنص هذه الفرضية على وجود علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات حيث أن:

- الفرضية العدمية H_0 : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي ومبادئ حوكمة الشركات لتعزيز الأداء المؤسسي
- الفرضية البديلة: H_1 : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي ومبادئ حوكمة الشركات لتعزيز الأداء المؤسسي .

وللتأكد من صحة الفرضية أو عدمها تم استخدام معامل الارتباط سبيرمان ، حيث يستعمل لقياس العلاقة بين متغيرين أو أكثر وهو من بين الاختبارات الالامعلمية فكلما اقتربت قيمة هذا المعامل من الصفر دلت على وجود علاقة ارتباط ضعيفة أما إذا اقتربت هذه القيمة من الواحد فتدل على وجود ارتباط قوي، والجدول الموالي يوضح النتائج المتوصل إليها:



الجدول رقم (6): نتائج اختبار معامل الارتباط سبيرمان

معامل الارتباط سبيرمان			
التدقيق الداخلي	معامل الارتباط سبيرمان	كفاءة التدقيق الداخلي	تطبيق مبادئ الحوكمة
التدقيق الداخلي	معامل الارتباط سبيرمان	1,000	0*51,0
	مستوى الدلالة المعنوية	.	,0050
	المجموع	41	41
تطبيق مبادئ الحوكمة	معامل الارتباط سبيرمان	0*51,0	1,000
	مستوى الدلالة المعنوية	,0050	.
	المجموع	41	41

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS النسخة 27

من خلال الجدول أعلاه يتبين وجود ارتباط بين كفاءة التدقيق الداخلي و تطبيق مبادئ الحوكمة بنسبة 51% وهو ارتباط متوسط طردي موجب وهو ما يثبت صحة الفرضية البديلة بالإضافة إلى أن مستوى الدلالة المعنوية يساوي 0.005 وهو أقل من 0.05 وبالتالي وجود علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي ومبادئ حوكمة الشركات. النتائج المحققة تدل تأثير محدود ضمن علاقة تكاملية بين التدقيق الداخلي الذي يعد آلية رقابية تعزز الثقة في الأداء المؤسسي وحوكمة الشركات التي توفر بيئة تنظيمية تسند استقلالية المدقق.

الخلاصة:

خلصت هذه الدراسة إلى أن العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات تُعد علاقة تكاملية تسهم في تعزيز الأداء المؤسسي، غير أن هذا التكامل لا يزال محدودًا في بيئة المؤسسات الجزائرية. أظهرت النتائج الإحصائية أن متوسط إجابات أفراد العينة يتوافق مع تطبيق أسس التدقيق الداخلي ومبادئ الحوكمة في مؤسساتهم عند مستوى دلالة 5%، ما يعكس إدراكًا متزايدًا لأهمية هذه الممارسات في تحسين الكفاءة التنظيمية.

كما بين اختبار معامل الارتباط "سبيرمان" وجود علاقة ارتباطية موجبة متوسطة بلغت (0.51) بين كفاءة التدقيق الداخلي وتطبيق مبادئ الحوكمة، وهي دلالة على وجود تأثير إيجابي وإن كان محدودًا، الأمر الذي يُبرز أن التدقيق الداخلي يمثل آلية رقابية مهمة تعزز الثقة والشفافية، في حين تهيئ الحوكمة بيئة تنظيمية تسند استقلالية المدققين وتدعم المساءلة داخل المؤسسة.

من جهة أخرى، أظهرت الدراسة الميدانية تفاوتًا في تطبيق مبادئ الحوكمة باختلاف حجم المؤسسة وطبيعة نشاطها، حيث تم تسجيل قصور في ممارسات الإفصاح والشفافية ونطاق صلاحيات لجان التدقيق، ما يجد من فعالية النظام الرقابي ككل. وتُعزى محدودية التأثير إلى ضعف التكوين المهني للمدققين الداخليين، وغياب ثقافة مؤسسية واضحة في مجال الإفصاح والمساءلة.

ختامًا، يمكن القول إن تفعيل العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات يتطلب:

- تدعيم استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي وربطها مباشرة بمجلس الإدارة.
 - نشر ثقافة الحوكمة والشفافية داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
 - الاستثمار في تكوين الكفاءات في مجال التدقيق وإدارة المخاطر.
 - استغلال التحول الرقمي والتقنيات الحديثة لتحسين جودة المعلومات ورفع فعالية الرقابة.
- وفي ضوء هذه النتائج، توصي الدراسة بتوسيع مجال البحث نحو دراسة تأثير المتغيرات الرقمية والمؤسسية في تعميق العلاقة بين الحوكمة والتدقيق الداخلي، خصوصًا في ظل التحولات التكنولوجية المتسارعة التي تشهدها بيئة الأعمال الجزائرية.

قائمة المراجع:

- احمد طلحة، مذكرة ماجستير حول أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية، قسم العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط، 2012
- أحمد نقاز، مسعود صديقي. تشخيص وظيفة المراجعة الداخلية في ضوء المعايير الدولية للمراجعة الداخلية مجلة الباحثين، المجلد 14 عدد 14 صفحة 165 - 177. (2014)
- أوصيف لخضر. طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، إدارة المخاطر والرقابة الداخلية في ظل، المعيار (رقم 2122 طبيعة العمل). مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية. 164(17) (2017).
- خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن معهد المدققين الداخلي - IIA، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة 01. (2014)
- رندة محمد سعيد أبو شعبان، مذكرة ماجستير حول دور التدقيق الداخلي في تقييم إدارة المخاطر التشغيلية، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، 2016 .
- زاهرة توفيق سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن. (2009)
- سايح، نوال.م ساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر دراسة إستقصائية لمجموعة من - الشركات .أطروحة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه طور الثالث في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس سطيف. (2016)
- سليم طرابلسي وخير الدين معطى الله، المراجعة الداخلية كآلية لإرساء وتعزيز حوكمة الشركات، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 09 ، العدد 02. (2016)

- عباس زهرة ، بن عويدة نجوى التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات الداخلية لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات، مجلة بحوث متقدمة في الاقتصاد واستراتيجيات الأعمال. 03(1) 36,05 (2022)
- عمر عبد الحميد، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، المجلة الاقتصادية، العدد 7، ماي، ص. 188-207(2023)
- غزالي هزرة أثر جودة التدقيق الداخلي على ممارسات إدارة الأرباح دراسة لمجموعة من الشركات الجزائرية. مجلة البشائر الاقتصادية. 04 (03) 189_208. (2017)
- محمد العيد ، شلال نجا.. التدقيق الداخلي أداة فعالة لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات. مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، 6(3). (370-385) (2015)
- مفتاح صالح، معارفي فريدة، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر المصرفية، الملتقى الوطني الثامن حول مهنة تدقيق في الجزائر: الواقع والآفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 55 ، سكيكدة، الجزائر، يومين 11 و 12 أكتوبر 2010
- يحيى السعيد ولخضر أوصيف، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، العدد 05 ، الطبعة 05 (2012)
- يزيد، ص عبد الله ، مدور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ الحوكمة -دراسة ميدانية. المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، 48-49 (4). (2016).
- Moeller, R. R.. Brink's modern internal auditing. NJ: John Wiley & Sons(2005).
- Havel, B., Lasák, J., Pihera, V., & Štenglová, I. Czech corporate governance in the light of its history and the influence of the G20/OECD corporate governance principles. European Business Organization Law Review, 24(1), 167-200. (2023)

مواقع الكترونية:

- مؤسسة التمويل الدولية IFC
<https://www.ifc.org/en/what-we-do/sector-expertise/corporate-governance/cg-methodology-tools>(consulté le 02/Aout/2025 a 14H)
- تعريف لجنة معايير التدقيق الدولية (ISA) ,
<https://hbrarabic.com>(consulté le 07/Aout/2025 a 22H).
- دليل التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية IIA، 2014
<https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/global-internal-audit-standards-arabic.pdf>(consulté le 28/Juillet/2025 a 11H)