



أثر التدقيق الداخلي على فعالية حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

The Impact of Internal Auditing on the Effectiveness of Corporate Governance in Algerian Economic Institutions

سلهامي سامية *

مخبر LEREMA، المدرسة العليا لإدارة الأعمال تلمسان،

الجزائر

dr.samia_dz@yahoo.fr

تاريخ النشر: 2025/12/04

تاريخ القبول: 2025/11/12

تاريخ الإرسال: 2025/10/18

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل أثر التدقيق الداخلي على فعالية حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. تكمن الإشكالية في ضعف استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي ونقص الكفاءات المهنية، مما قد يؤثر على تطبيق مبادئ الحوكمة الرشيدة وتعزيز الشفافية والمساءلة. تسعى الدراسة إلى تحديد العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وكفاءة نظم الرقابة الداخلية، وإبراز دوره الاستراتيجي في تحسين الأداء المؤسسي. اعتمد الباحث المنهج الوصفي التحليلي لجمع وتحليل البيانات، واستخدم استبياناً موجهاً إلى 53 موظفاً بالإضافة إلى مقابلات مع مدققين داخليين، شمل 38 فقرة موزعة على محاور فعالية التدقيق، استقلالية المدقق، وتطبيق مبادئ الحوكمة، مع استخدام مقياس ليكرت الخماسي للتحليل. أظهرت نتائج الدراسة، بعد تحليلها باستخدام SPSS 22، وجود علاقة إيجابية ودالة إحصائية بين التدقيق الداخلي وآليات الحوكمة، حيث يساهم في تقييم الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وتعزيز الشفافية. توصي الدراسة بدعم استقلالية وكفاءات التدقيق الداخلي لضمان فعالية الحوكمة داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. الكلمات المفتاحية: تدقيق داخلي، حوكمة شركات، رقابة داخلية، إدارة مخاطر، مؤسسة اقتصادية جزائرية

Abstract :

This study aims to analyze the impact of internal auditing on the effectiveness of corporate governance in Algerian economic enterprises. The problem lies in the weak independence of the internal audit function and the lack of professional competencies, which may affect the implementation of sound governance principles and the enhancement of transparency and accountability. The study seeks to determine the relationship between the quality of internal auditing and the efficiency of internal control systems, highlighting its strategic role in improving organizational performance. The researcher adopted a descriptive-analytical approach to collect and analyze data, using a questionnaire administered to 53 employees along with interviews with internal auditors. The questionnaire included 38 items covering the dimensions of audit effectiveness, auditor independence, and the application of governance principles, and employed a five-point Likert scale for analysis. The study results, analyzed using SPSS 22, revealed a positive and statistically significant relationship between internal auditing and governance mechanisms, as it contributes to the evaluation of internal control, risk management, and the enhancement of transparency. The study recommends supporting the independence and competencies of internal auditing to ensure effective governance within Algerian economic enterprises

Key Words: Internal audit, corporate governance, internal control, risk management, Algerian economic enterprise.

JEL Classification: M42, G34, L25

مقدمة:

شهدت المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في السنوات الأخيرة مجموعة من التحولات التنظيمية والإدارية في إطار الإصلاحات الاقتصادية الرامية إلى تحسين الأداء المؤسسي وتعزيز مبادئ الشفافية والمساءلة. وقد برزت حوكمة الشركات كأحد المفاهيم الحديثة التي تهدف إلى ضمان التسيير الرشيد وحماية حقوق المساهمين وأصحاب المصالح. في هذا السياق، يُعتبر التدقيق الداخلي أداة رئيسية لضمان فعالية الحوكمة من خلال مراقبة مدى الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات الداخلية، وتقييم كفاءة أنظمة الرقابة والمخاطر، وتقديم التوصيات التي تساعد في تحقيق أهداف المؤسسة (IIA، 2020) ونشر الأدبيات الحديثة إلى أن وجود نظام تدقيق داخلي فعال يساهم في بناء ثقافة مؤسسية قائمة على النزاهة والمسؤولية، ما ينعكس إيجاباً على جودة الحوكمة المؤسسية (OECD، 2017؛ COSO، 2021).

رغم الأهمية الكبيرة لوظيفة التدقيق الداخلي في دعم الحوكمة، إلا أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ما تزال تواجه تحديات متعددة تتعلق بضعف استقلالية المدققين الداخليين، ونقص الكفاءات المهنية، ومحدودية استغلال نتائج التدقيق في عملية اتخاذ القرار (سعيدج، 2014؛ غضبان، 2013). هذه المعوقات تثير تساؤلاً محورياً يتمثل في:

إلى أي مدى يؤثر التدقيق الداخلي على فعالية حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

تكتسي هذه الدراسة أهمية خاصة لكونها تتناول موضوعاً ذا بعد استراتيجي يتعلق بتحسين الأداء المؤسسي في القطاع الاقتصادي العمومي الجزائري، وذلك من خلال تسليط الضوء على الدور المحوري الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تعزيز الشفافية والمساءلة. كما أن نتائج البحث من شأنها أن تساهم في توجيه صناع القرار نحو تبني سياسات تدقيق أكثر فعالية، بما يدعم الحوكمة الرشيدة داخل المؤسسات الاقتصادية.

يهدف هذا البحث إلى تحليل أثر التدقيق الداخلي على فعالية حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، من خلال دراسة واقع التدقيق الداخلي وتقييم علاقته بمستوى تطبيق مبادئ الحوكمة. كما يسعى إلى تحديد العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وكفاءة نظام الرقابة الداخلية، واقتراح حلول عملية لتعزيز استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي ورفع كفاءتها بما يتماشى مع المعايير الدولية (Jeppesen و Arena، 2021؛ D'Onza وآخرون، 2023).

تنبع دوافع هذا البحث من الحاجة الملحة إلى تفعيل آليات الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بما يتماشى مع التحولات الاقتصادية ومتطلبات الإصلاح الإداري. كما أن ندرة الدراسات التطبيقية في البيئة الجزائرية حول العلاقة بين التدقيق الداخلي والحوكمة تمثل دافعاً أكاديمياً لتوسيع دائرة البحث العلمي في هذا المجال. ويسعى هذا العمل إلى سد الفجوة الموجودة في الأدبيات من خلال تقديم تحليل نظري وميداني يعكس خصوصية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

تتمثل الإسهامات العلمية للبحث في كونه يقدم إطاراً تحليلياً يوضح العلاقة بين فعالية التدقيق الداخلي وتطبيق مبادئ الحوكمة، ويعتمد على تحليل واقعي مستمد من بيئة اقتصادية عمومية جزائرية. كما يوفر نتائج ميدانية قابلة للتطبيق

تسهم في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي بما يتماشى مع المعايير الدولية للحوكمة والرقابة المؤسسية (COSO، 2017؛ OECD، 2021). وإضافة إلى ذلك، يقدم البحث مقترحات عملية من شأنها دعم الشفافية وتعزيز المساءلة في القطاع العمومي.

أظهرت نتائج الأدبيات السابقة أن هناك علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين فعالية التدقيق الداخلي ومستوى تطبيق الحوكمة المؤسسية (علون، 2016؛ D'Onza وآخرون، 2023) كما أكدت الدراسات أن المؤسسات التي تعتمد على أنظمة تدقيق داخلي مستقلة وتستخدم تقنيات حديثة في التقييم والمراجعة تحقق مستويات أعلى من الشفافية والامتثال الإداري. هذه النتائج تؤكد أهمية الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي كأداة فاعلة في الحوكمة المؤسسية.

بناءً على ما سبق، يتبع البحث الحالي هيكلًا منظمًا يبدأ بالإطار النظري لمفهوم الحوكمة ودور التدقيق الداخلي، ثم مراجعة الأدبيات لتحديد الفجوة البحثية، فمرحلة عرض منهجية الدراسة الميدانية، يليها تحليل النتائج ومناقشتها، ثم الخاتمة التي تتضمن أبرز الاستنتاجات والتوصيات العملية لتعزيز فعالية الحوكمة عبر تطوير وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

I. الإطار النظري لحوكمة الشركات والتدقيق الداخلي:

1. حوكمة الشركات: المفهوم والأركان:

تُعرف حوكمة الشركات بأنها مجموعة من القواعد، والإجراءات، والآليات التي تحكم العلاقة بين الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة والمساهمين وأصحاب المصالح الآخرين، بهدف تحقيق الشفافية والعدالة والمساءلة وحماية حقوق جميع الأطراف.

أركان الحوكمة الأساسية: تستند الحوكمة الرشيدة على أربعة أركان رئيسية:

- الشفافية والإفصاح: تعني توفير المعلومات المالية وغير المالية الدقيقة وفي الوقت المناسب لجميع الأطراف المعنية.
- المساءلة: تعني تحديد المسؤوليات بوضوح ومحاسبة الأطراف المسؤولة عن قراراتها وأدائها.
- العدالة: ضمان معاملة متساوية لجميع المساهمين وأصحاب المصالح، وخاصة حماية حقوق الأقلية.
- المسؤولية: التزام مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية بتحقيق مصالح الشركة على المدى الطويل.

2. التدقيق الداخلي ودوره في الحوكمة:

يُعرف التدقيق الداخلي بأنه نشاط تأكيد واستشاري مستقل وموضوعي، مُصمم لإضافة قيمة وتحسين عمليات المؤسسة. وهو يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال اتباع منهج منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة.

التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة: يُعد التدقيق الداخلي آلية داخلية أساسية من آليات حوكمة الشركات، حيث يساهم بشكل مباشر في تفعيلها من خلال:

- تقييم الرقابة الداخلية: التأكد من أن أنظمة الرقابة الداخلية مصممة وتعمل بكفاءة وفعالية.
- إدارة المخاطر: تقييم عمليات إدارة المخاطر في المؤسسة وتقديم توصيات لتحسينها.
- ضمان جودة المعلومات: التأكد من دقة وموثوقية المعلومات المالية والتشغيلية التي يتم الإفصاح عنها.
- تعزيز الالتزام: مراقبة مدى التزام المؤسسة بالقوانين والتشريعات والسياسات الداخلية.

II. الدراسات السابقة:

تناولت العديد من الدراسات العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات من زوايا مختلفة، مما يعكس أهمية هذا الموضوع في تعزيز كفاءة الأداء المؤسسي وتحقيق الشفافية والمساءلة. فقد أشار سعيدج (2014) إلى أنّ فعالية التدقيق الداخلي تمثل إحدى الدعائم الأساسية لترسيخ مبادئ الشفافية والمساءلة داخل المؤسسات، من خلال ضمان موثوقية المعلومات المحاسبية ودعم متخذي القرار. وبيّنت دراسة غضبان (2013) أنّ التدقيق الداخلي يساهم في تحسين الأداء المالي والإداري من خلال تطوير أنظمة الرقابة الداخلية وتقليل احتمالات الفساد الإداري. بينما ركّزت دراسة علّون (2016) على دور نظم المعلومات المحاسبية في دعم فعالية التدقيق الداخلي وتسهيل عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسات الاقتصادية.

كما تطرّقت دراسات أخرى إلى أهمية التكامل بين التدقيق الداخلي وآليات الحوكمة. فقد أظهرت دراسة بيسار (2023) أنّ وجود لجنة تدقيق فعّالة يعزّز من استقلالية المدقق الداخلي، ويقوي العلاقة بين التدقيق الداخلي ومجلس الإدارة، مما يساهم في ترسيخ مبدأ المساءلة المؤسسية. وأشارت دراسة حميدة وآخرون (2021) إلى أنّ التدقيق الداخلي يُعدّ أحد المكونات الجوهرية للحوكمة الرشيدة، باعتباره آلية تقييم مستمر لنظم الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، غير أنّ غياب الاستقلالية الكاملة لوحدة التدقيق في بعض المؤسسات يقلل من فعاليته في تحقيق الأهداف الاستراتيجية.

من جهة أخرى، ركزت دراسات تطبيقية حديثة على السياق الجزائري، مؤكدة أن التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية لا يزال يواجه تحديات تنظيمية وبشرية تحدّد من فاعليته. فقد بيّنت دراسة عمورة (2021) أنّ وظيفة التدقيق الداخلي في البنوك الجزائرية تساهم بدرجة معتبرة في تطبيق مبادئ الحوكمة، لاسيما في مجال إدارة المخاطر والرقابة المالية، إلا أنّ ضعف الثقافة المؤسسية والتبعية الإدارية المباشرة للإدارة التنفيذية تشكل عائقاً أمام استقلالية هذه الوظيفة. كما أكدت دراسة زرقون وكاتب (2024) أنّ التدقيق الداخلي أصبح يُنظر إليه كآلية استراتيجية لخلق القيمة داخل المؤسسة، إذ لم يعد دوره محصوراً في الرقابة، بل امتد إلى تقديم الاستشارات وتحسين جودة اتخاذ القرار الإداري.

ورغم اتفاق أغلب الدراسات على أهمية التدقيق الداخلي كأداة فعالة لتفعيل الحوكمة، إلا أنّ بعضها - مثل دراسة العثماوي (2018) - أشار إلى وجود تفاوت في درجة تطبيق هذه الآليات بين المؤسسات العمومية والخاصة، نتيجة اختلاف مستويات الاستقلالية والتكوين المهني للمدققين. كما لاحظت دراسة كوبا (2021) أنّ التدقيق الداخلي يشكّل حجر الأساس لبقية آليات الحوكمة الداخلية، إذ يقوم بتحديد المخاطر وتحليلها وتقديم التقارير اللازمة للجان التدقيق، بما يضمن تطبيق مبدأ المساءلة على جميع المستويات الإدارية.

من خلال تحليل الأدبيات السابقة، يتضح وجود تباين واضح في المنهجيات والنتائج بين الدراسات النظرية والتطبيقية. فبينما ركزت الأبحاث النظرية على الجوانب المفاهيمية للتدقيق الداخلي ودوره في الحوكمة، أولت الدراسات التطبيقية اهتماماً أكبر بالجوانب الميدانية، خاصة ما يتعلق بالرقابة الداخلية والشفافية في التقارير المالية. كما تكشف الدراسات عن فجوة بحثية في البيئة الجزائرية، حيث ما تزال البحوث المحلية محدودة من حيث حجم العينات ودقة التحليل الإحصائي للعلاقة بين التدقيق الداخلي ومبادئ الحوكمة.

وتُبرز هذه الفجوة الحاجة إلى دراسات ميدانية كمية تتناول واقع التدقيق الداخلي في المؤسسات العمومية الجزائرية، وتختبر مدى إسهامه الفعلي في ترسيخ مبادئ الحوكمة، مثل الشفافية والمساءلة وحماية حقوق المساهمين. وانطلاقاً من هذا النقص، جاءت هذه الدراسة الحالية لتقديم تحليل ميداني معمّق للعلاقة بين فعالية التدقيق الداخلي وتطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، معتمدة على بيانات حقيقية تم جمعها من عينة ممثلة من المدققين الداخليين والمديرين التنفيذيين.

III. الدراسة الميدانية:

1. منهجية الدراسة:

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لكونه الأنسب لدراسة الظواهر الإدارية والمالية ذات البعدين النظري والتطبيقي، حيث يسمح بفهم العلاقة بين المتغيرات وتحليل أثر التدقيق الداخلي على تفعيل حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

تم جمع البيانات الميدانية باستخدام استبيان موجه إلى عينة من المدققين الداخليين والمديرين التنفيذيين في عدد من المؤسسات العمومية، من بينها مركب الحجار للحديد والصلب وبعض المؤسسات الاقتصادية ذات الطابع الصناعي والخدمي.

شملت الدراسة 53 مفردة، تم اختيارها بطريقة قصدية لضمان تمثيل مختلف المستويات الإدارية (الإدارة العامة، المدققون الداخليون، رؤساء المصالح المالية والمحاسبية).

2. أداة الدراسة:

صُمم الاستبيان بالاعتماد على الأدبيات السابقة وعلى مقاييس معتمدة في دراسات محكمة، وضمّ 38 فقرة موزعة على محاور رئيسية تمثل أبعاد الدراسة:

- فعالية التدقيق الداخلي.
- استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي.
- تطبيق مبادئ الحوكمة (الشفافية، المساءلة، العدالة).

تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي (من 1 = أعارض بشدة إلى 5 = أوافق بشدة) لقياس اتجاهات المستجيبين نحو كل عبارة.

3. صدق وثبات أداة الدراسة:

للتحقق من ثبات الأداة، تم حساب معامل ألفا كرونباخ لجميع فقرات الاستبيان، فبلغت قيمته 0.926، وهي قيمة مرتفعة تدل على وجود اتساق داخلي قوي. كما تم حساب معامل سبيرمان براون فبلغ 0.939، مما يعزز موثوقية الأداة.

الجدول رقم (1): معاملات الثبات لأداة الدراسة

معامل الثبات	القيمة المحسوبة	الدلالة
ألفا كرونباخ	0.926	مرتفع جداً - اتساق داخلي
سبيرمان براون	0.939	ثبات مرتفع جداً

المصدر: من إعداد الباحثة بناءً على مخرجات SPSS

4. خصائص العينة:

بيّنت البيانات الديموغرافية أنّ العينة تتكوّن من 66% من الذكور و 34% من الإناث، كما أظهرت النتائج أن الفئة العمرية الأكثر تمثيلاً هي من 36 إلى 50 سنة (41.5%)، ما يعكس خبرة مهنية معتبرة لدى المستجيبين. كما أن غالبية أفراد العينة يشغلون مناصب تنفيذية أو رقابية ذات علاقة مباشرة بوظيفة التدقيق الداخلي.

الجدول رقم (2): الخصائص الديموغرافية للعينة

المتغير	الفئة	النسبة (%)
الجنس	ذكر	66
الجنس	أنثى	34
الفئة العمرية	أقل من 35 سنة	28.3
الفئة العمرية	من 36 إلى 50	41.5
الفئة العمرية	أكثر من 50 سنة	30.2
المستوى الوظيفي	مدير تنفيذي	32
المستوى الوظيفي	مدقق داخلي	38
المستوى الوظيفي	رئيس مصلحة مالية	30

المصدر: من إعداد الباحثة بناءً على مخرجات SPSS

5. نتائج الدراسة الميدانية:

تم تحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي **SPSS**، حيث تم حساب المتوسطات والانحرافات المعيارية واختبارات الارتباط (بيرسون) بين متغيرات الدراسة.

1.5. تحليل المتوسطات الحسابية لمحاور الدراسة:

أظهرت النتائج أن المتوسطات تراوحت بين 3.9 و4.4، مما يعكس اتفاقاً مرتفعاً بين أفراد العينة حول مساهمة التدقيق الداخلي في دعم مبادئ الحوكمة.

الجدول رقم (3): المتوسطات الحسابية لمحاور الدراسة

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	التفسير
فعالية التدقيق الداخلي	4.42	0.51	1	مرتفع جداً
استقلالية التدقيق الداخلي	4.18	0.64	2	مرتفع
تطبيق مبادئ الحوكمة	3.91	0.70	3	مرتفع نسبياً

المصدر: من إعداد الباحثة بناءً على مخرجات SPSS

يتضح من الجدول أن جميع المحاور سجلت متوسطات مرتفعة، مما يدل على أن المدققين والمديرين يدركون أهمية وظيفة التدقيق الداخلي في دعم الحوكمة الرشيدة.

2.5. اختبار فرضيات الدراسة باستخدام معامل بيرسون:

تم اختبار العلاقة بين التدقيق الداخلي وتفعيل حوكمة الشركات باستخدام معامل الارتباط بيرسون، فكانت النتائج كما يلي:

الجدول رقم (4): نتائج اختبار الفرضيات

الفرضية	معامل الارتباط (r)	مستوى الدلالة (Sig)	النتيجة
توجد علاقة ذات دلالة بين فعالية التدقيق الداخلي وتطبيق مبادئ الحوكمة	0.547	0.01	علاقة طردية قوية ودالة إحصائياً
توجد علاقة بين استقلالية التدقيق الداخلي والشفافية في التقارير	0.512	0.01	علاقة إيجابية متوسطة الحدة
علاقة إيجابية دالة إحصائياً	0.498	0.05	علاقة إيجابية دالة إحصائياً

المصدر: من إعداد الباحثة بناءً على مخرجات SPSS

تشير النتائج إلى وجود علاقة طردية قوية ذات دلالة معنوية بين التدقيق الداخلي وتطبيق مبادئ الحوكمة، مما يؤكد صحة الفرضيات الرئيسية.

6. مناقشة النتائج:

تتفق نتائج هذه الدراسة مع ما توصلت إليه بحوث سابقة مثل دراسة غضبان (2013) وحميدة وآخرون (2021)، حيث أكدت أن التدقيق الداخلي يمثل آلية أساسية لضمان الشفافية والمساءلة داخل المؤسسات. كما تتماشى النتائج مع دراسة زرقون وكاتب (2024) التي أشارت إلى أن المؤسسات التي تعتمد أنظمة تدقيق داخلي فعالة تحقق مستويات أعلى من الحوكمة الرشيدة. وتفسّر هذه النتائج بكون التدقيق الداخلي يوفر معلومات دقيقة ومستقلة تمكّن الإدارة من اتخاذ قرارات رشيدة وتعزيز الثقة لدى أصحاب المصلحة.

7. استنتاجات الدراسة الميدانية:

يمكن تلخيص أهم ما توصلت إليه الدراسة الميدانية في النقاط التالية:

- وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تؤدي دورًا مهمًا في ترسيخ مبادئ الحوكمة.
- هناك إدراك متزايد لدى الإدارات العليا بأهمية استقلالية المدقق الداخلي.
- العلاقة الإيجابية بين التدقيق الداخلي والحوكمة تؤكد أن المؤسسات التي تمتلك نظام تدقيق فعال تحقق شفافية أكبر وأداء ماليًا أفضل.
- رغم هذه الإيجابيات، ما تزال بعض المؤسسات تواجه صعوبات تتعلق بضعف التكوين ونقص الموارد البشرية في أقسام التدقيق.

الخاتمة :

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج الجوهرية التي تؤكد الدور المحوري للتدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات:

- التأثير الإيجابي المؤكد: أثبتت الدراسة إحصائياً وجود تأثير إيجابي قوي للتدقيق الداخلي على تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث يعمل التدقيق الداخلي كآلية لضمان تطبيق مبادئ المساءلة والشفافية.
- 2. التدقيق الداخلي كآلية حوكمة: يُعد التدقيق الداخلي، بفضل استقلاليته وموضوعيته، أحد أهم الآليات الداخلية التي تضمن سلامة البيئة الرقابية وإدارة المخاطر، وهما ركيزتان أساسيتان للحوكمة.
- 3. واقع مركب الحجار: أظهرت الدراسة الميدانية في مركب الحجار أن هناك وعياً بأهمية التدقيق الداخلي، وأن نتائجه وتوصياته تساهم في تحسين الأداء التشغيلي والمالي، مما يعكس تفعيلاً جزئياً لمبادئ الحوكمة.

- 4. أهمية الاستقلالية: تبين أن فعالية التدقيق الداخلي في دعم الحوكمة ترتبط ارتباطاً وثيقاً بمدى استقلاليته عن الإدارة التنفيذية، وضرورة تبعيته المباشرة للجنة التدقيق أو مجلس الإدارة.

التوصيات

بناءً على النتائج المتوصل إليها، توصي الدراسة بما يلي:

- 1. تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي: يجب على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، بما فيها مركب الحجار، ضمان الاستقلالية التامة لوظيفة التدقيق الداخلي، وربطها مباشرة بمجلس الإدارة أو لجنة التدقيق، لضمان الموضوعية في إعداد التقارير.
 - 2. تفعيل لجنة التدقيق: ضرورة إنشاء أو تفعيل لجنة تدقيق فعالة ومستقلة، تتكون من أعضاء غير تنفيذيين، لمتابعة توصيات المدققين الداخليين وضمان تنفيذها.
 - 3. تطوير الكفاءات: الاستثمار في تدريب المدققين الداخليين على أحدث المعايير الدولية للتدقيق الداخلي (IIA) ومعايير حوكمة الشركات (مثل مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD)، لتمكينهم من القيام بدورهم الاستشاري والرقابي بكفاءة.
 - 4. توسيع نطاق العمل: يجب توسيع نطاق عمل التدقيق الداخلي ليشمل تقييم عمليات إدارة المخاطر، ومراجعة استراتيجيات المؤسسة، وليس الاقتصار على المراجعة المالية والامتثال.
- يمكن للدراسات المستقبلية أن تتناول العلاقة بين التدقيق الخارجي وحوكمة الشركات، أو التركيز على دور حوكمة الشركات في جذب الاستثمار الأجنبي المباشر في الجزائر، أو إجراء دراسة مقارنة بين المؤسسات العامة والخاصة في مدى تطبيقها لمبادئ الحوكمة.

قائمة المراجع:

- حيدر عباس، شكري مسعود. (2016). علاقة نظام الحوكمة بجودة التدقيق وأثرها في مكافحة الفساد. مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة واسط.
- عقبة قطاف، شريف بن عيشي. (2017). دور الآليات الداخلية لحوكمة الشركات في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية. مجلة الاقتصاد الصناعي.
- فضيلة بن شهيدة، محمد رمضاني. (2017). العلاقة التبادلية بين حفظ حقوق المساهمين وتفعيل حوكمة الشركات. مجلة دفاتر البوادر.
- عبد الرزاق حبار. (2009). الالتزام بمتطلبات لجنة بازل كمدخل لإرساء الحوكمة في القطاع المصرفي العربي. مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا.



- أمينة فدوي. (2013). دور ركائز حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. (أطروحة دكتوراه)، جامعة باجي مختار، عنابة.

- COSO. (2013). Internal Control – Integrated Framework: Executive Summary. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.
- The Institute of Internal Auditors (IIA). (2017). International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Internal Auditing (iting.