

مساهمة التدقيق الخارجي في إرساء وتعزيز مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر

The contribution of external auditing to establishment and enhancement of corporate governance principles in Algeria

رشيد هولي^{*1}

¹ جامعة عبد الحفيظ بوالصوف ميلة (الجزائر)، r.houli@centre-univ-mila.dz

تاريخ النشر: 2026/06/30؛

تاريخ القبول: 2025/12/10؛

تاريخ الاستلام: 2025/10/31؛

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد أثر جودة التدقيق الخارجي على مبادئ حوكمة الشركات، نظرا لأهميته البارزة في اكتشاف الأخطاء الجوهرية والتلاعبات التي أدت لإفلاس العديد من الشركات المالية العالمية، وحماية حقوق المساهمين وهو الهدف الأساسي الذي تسعى إليه حوكمة الشركات، أين اعتمدنا على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي في الجانب النظري للدراسة لوصف متغيرات الدراسة وتحليل العلاقة بينهما والمنهج الإحصائي في الجانب التطبيقي.

توصلت الدراسة لعدة نتائج أهمها أن استقلالية المدقق الخارجي ترفع من أدائه وتضمن مصداقية التقارير المالية وتجعلها أكثر موضوعية وشفافية، كما أن الحوكمة تعد نظام يدير ويراقب العمل داخل الشركة تهدف لتحقيق العدالة، والمساءلة، والإفصاح، والشفافية، وتضمن القدر الكافي من المعلومات المالية وغير المالية التي تساعد على اتخاذ القرارات. توصلت كذلك إلى أن التدقيق الخارجي يساهم في تعزيز تطبيق مبادئ حوكمة الشركات من خلال تقييمه ومناقشته لتقرير المدقق الداخلي حول الأمور الحساسة التي تجلب الانتباه كالنقاط السلبية الواردة في تقريره، مما يضمن لمستخدمي القوائم المالية صحتها ودقتها، وهو ما يزيد ثقتهم في النظام.

الكلمات المفتاحية : حوكمة الشركات ؛ التدقيق الخارجي؛ الشفافية؛ الإفصاح؛ أخلاقيات المهنة.

تصنيف JEL: G32؛ M14؛ M42.

Abstract:

The study aims to demonstrate the impact of the quality of external audit on the principles of corporate governance due to its prominent importance in discovering fundamental errors and manipulations that led many international financial companies to bankruptcy and protecting shareholders' rights, which is the primary goal that corporate governance seeks. We relied on the descriptive approach and the analytical approach in the theoretical aspect. To study, to describe the variables of the study and analyze the relationship between them and the statistical approach in the applied aspect.

The study reached several results, the most important of which is that the independence of the external auditor increases his performance, ensures the credibility of financial reports, and makes them more objective and transparent. Also, governance is a system that manages and monitors work within the company, aiming to achieve justice, accountability, disclosure, and transparency, and ensures a sufficient amount of financial and non-financial information that helps To make decisions, I also concluded that external audit contributes to enhancing the application of corporate governance principles through its evaluation and discussion of the internal auditor's report on sensitive matters that attract attention, such as the negative points contained in his report, in a way that guarantees users of the financial statements their validity and accuracy, which increases their confidence in the system.

Keywords: corporate governance; external audit; transparency; disclosure; professional ethics.

Jel Classification Codes : G32; M14; M42.

* المؤلف المرسل.

مقدمة:

ظهر مفهوم حوكمة الشركات في ظل الأزمات المالية العالمية التي أطاحت بالعديد من الاقتصاديات وتسببت في حالات الفشل المالي كما هو الحال في كل من شركة وورلد كوم واينرون والتي كان سببها تساهل بعض المدققين الخارجيين وتلاعبهم بالتقارير المالية. تضافرت جهودات المؤسسات الدولية وعلى رأسهم صندوق النقد الدولي، البنك الدولي ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية للوصول لمفهوم ومبادئ ومقومات وأليات تطبيقها، من بينها التدقيق الخارجي الذي يلعب دورا رقابيا لأنشطة المؤسسة ودور حمائي لملاك المؤسسة والمساهمين فيها، كما أن جودة التدقيق الخارجي تضمن مصداقية وموثوقية المعلومات المالية المقر عنها بما يساهم في الحد من الفساد المالي والإداري.

إشكالية الدراسة:

على ضوء ما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية:

"هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة التدقيق الخارجي في تعزيز حوكمة الشركات في الجزائر؟"

للإجابة على التساؤل الرئيسي السابق تم إدراج مجموعة من التساؤلات الفرعية الآتية:

- ما مدى جودة عمليات التدقيق في مكاتب التدقيق الخارجية في الجزائر؟
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة تقارير المدقق الخارجي في اتخاذ قرار الشركات في الجزائر؟
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة عمليات التدقيق الخارجي في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر؟

❖ فرضيات الدراسة:

للإجابة على التساؤل الرئيسي السابق تم صياغة الفرضيات التالية:

- Ho1: تتميز عمليات التدقيق في مكاتب التدقيق الخارجية في الجزائر بجودة منخفضة.
- Ho2: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة تقارير المدقق الخارجي في اتخاذ قرار الشركات في الجزائر.
- Ho3: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة عمليات التدقيق الخارجي في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر.

❖ أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة لتحقيق مجموعة من الأهداف نذكرها فيما يلي:

- الإحاطة بمفهوم حوكمة الشركات والتدقيق الخارجي؛
- التعرف على مستوى جودة التدقيق الخارجي في الجزائر؛
- التعرف على أثر جودة تقارير المدقق الخارجي في اتخاذ قرار الشركات في الجزائر؛
- التعرف على أثر جودة عمليات التدقيق الخارجي في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر.
- محاولة الخروج بنتائج وتوصيات تفيد أصحاب القرار في الشركات الجزائرية لزيادة فعالية تطبيق مبادئ الحوكمة فيها.

❖ حدود الدراسة:

- الحدود المكانية: اهتمت الدراسة بتوضيح الأثر الذي تحدثها مبادئ الحوكمة على جودة التدقيق الداخلي من وجهة نظر المهنيين بولاية جيجل، سكيكدة وميلة.
- الحدود الزمانية: تمثلت الحدود الزمنية للدراسة في الفترة الممتدة من جوان الى نوفمبر 2024.

❖ **منهج وأدوات الدراسة:** لتحقيق الأهداف السابقة، والإحاطة بمختلف جوانب الموضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي لوصف متغيرات الدراسة وتحديد العلاقة بينهما، بالإضافة إلى المنهج الإحصائي.

أولاً: الإطار العام لحوكمة الشركات

جاء مفهوم الحوكمة ليلبي متطلبات بيئة تنافسية تفرض الشفافية والمساءلة في عمل الشركات كما تهدف لتحقيق مصالح كل الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة.

1- نشأة حوكمة الشركات وتعريفها

يعد بيرل وميتز أول من تناول موضوع الحوكمة وفصل الملكية عن الإدارة سنة 1932 حيث جاءت الحوكمة لسد الفجوة الممكن حدوثها بين مالك ومدير المؤسسة جراء الممارسات السلبية التي يمكن أن تضر الشركة، بعدها اهتم كل من جينسين وماكلينغ بمفهوم حوكمة الشركات ودورها في الحد من المشاكل التي تحدث بين المالك والمدير الممثلة بنظرية الوكالة، حيث عرفا هذه النظرية في 1976 على أنها علاقة بموجبه يلجأ الشخص الرئيسي "صاحب رأس المال" لخدمات شخص آخر "العامل" لكي يقوم عوضا عنه ببعض المهام، وهذه المهمة تستوجب نيابة عن السلطة.

تجدر الإشارة إلى حتمية حدوث صراع في الشركة عند فصل الملكية عن الإدارة وهو ما أكده مينوو وموكس سنة 2001 على أن التطبيق الجيد لآليات حوكمة الشركات من شأنه حل مشكلة الوكالة، واستمر الاهتمام بموضوع الحوكمة في السنوات السابقة الأخيرة وعلى الصعيد الدولي نظرا للحاجة لها خاصة في الدول النامية التي تعاني من الفساد وزادت الحاجة لها أكثر بعد الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية ومتطلبات الحوكمة الاقتصادية والمالية حيث يظهر الشكل الموالي أهم العوامل التي أدت إلى زيادة الاهتمام بمفهوم الحوكمة. (بوغرة، 2019، صفحة 134)

شكل رقم (01): العوامل التي أدت إلى زيادة الاهتمام بحوكمة الشركات

عولمة الأسواق المالية	التهديدات العديدة من الشركات	الأزمات المالية
- إعادة ترتيب الأطر المنظمة - لاقتصاديات دول العالم؛ - تشكيل سمات وهيكل - الاقتصاد العالمي السائد - الآن؛ - أثار اهتمام الجهات - التشريعية والتنظيمية - الحكومية في بلدان العالم.	- الفضيحة الشهيرة لبنك - الإعتماد والتجارة الدولي؛ - كارثة بنوك الإدخار - والإقراض في أمريكا؛ - أزمتي enrow - و worldcom في أمريكا - عام 2001،	- الأزمة المالية الآسيوية سنة 1997؛ - الأزمة المالية الروسية سنة 1998؛ - الأزمة المالية العالمية عام 2008.

المصدر: (بوغرة، 2019، صفحة 134)

● تعريف حوكمة الشركات:

عرفتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية على أنها "مجموعة من القواعد والعلاقات بين إدارة الشركة ومجلس الإدارة والملاك وجميع الأطراف التي لها علاقة مع الشركة، وهو الإطار المنظم الذي يتم من خلاله تحديد الأهداف وتحقيقها ومراقبة الأداء والإشراف الدقيق والأسلوب الناجح لممارسة السلطة لتحقيق الأهداف المسطرة لخدمة مصالح الشركة ومساهميها وتسهيل المراقبة الجيدة والفعالة للاستخدام الأمثل لموارد وأصول الشركات والمؤسسات". (أبو حمام، 2009)

كما يعرفها معهد المراجعين الداخليين على أنها: "العمليات التي تتم من خلالها الإجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصلحة من أجل توفير إشراف على إدارة المخاطر ومراقبتها والتأكد على كفاية الضوابط لإنجاز الأهداف والمحافظة على قيم الشركة من خلال أداء حوكمة الشركات في الشركة". (محمد، 2022، صفحة 40)

كما يمكن تعريفها على أنها: "مجموع الأنظمة والأليات والعمليات والهياكل التي تحكم عمل المؤسسة وتوجهها نحو الأهداف وتخدم احتياجات أصحاب المصالح، تعمل على إنشاء بنية تحتية لممارسات الأعمال السليمة والإدارة الحكيمة التي غالبا ما ترتبط بالتخطيط الفعال والكفاء لمواردها، وانخفاض تكلفة رأس المال لتحقيق أداء عالي لشركة والقدرة على المنافسة. (Omar Ikbāl, Tawfik, 2022, p. 1)

2- أهداف حوكمة الشركات:

تسعى الحوكمة لتحقيق الأهداف الآتية: (بودرمة، 2022، صفحة 799)

- تحسين الكفاءة الاقتصادية وزيادة معدل النمو الاقتصادي؛
- زيادة ثقة المستثمرين في أسواق رأس المال بما ينعكس على تخفيض تكلفة رأس المال؛
- خلق حوافز ودوافع لدى مجلس إدارة الشركة نحو متابعة تحقيق الأهداف التي تحقق مصلحة الشركة؛
- فرض الرقابة الفعالة على الشركة، وكذا الفصل بين الملكية والإدارة؛
- تمكين الشركة من التمتع بمركز تنافسي جيد بالنسبة لمثيلاتها في سوق رأس المال بما يؤدي إلى زيادة اجتذاب المستثمرين الذين بإمكانهم تدعيم النمو المالي للشركة؛
- تدعيم النزاهة والكفاءة في أسواق المال؛
- إيجاد الهيكل الذي يحدد من خلاله أهداف الشركة ووسائل تحقيق تلك الأهداف ومتابعة الأداء؛
- المراجعة والتعديل للقوانين الحاكمة لأداء الشركات بحيث تتحول مسؤولية الرقابة إلى كلا الطرفين وهما مجلس الإدارة بالشركة والمساهمون الممثلين بالجمعية العمومية لشركة؛
- عدم الخلط بين المهام والمسؤوليات الخاصة بالمديرين التنفيذيين ومهام مجلس الإدارة ومسؤوليات أعضائه؛
- تقييم أداء الإدارة العليا وتعزيز المساءلة ورفع درجة الثقة؛
- تمكين الشركات من الحصول على تمويل من جانب عدد أكبر من المستثمرين المحليين والأجانب.

3- مؤشرات حوكمة الشركات:

قدمها برنامج الأمم المتحدة الإنمائي عام 1997 وهي كالتالي: (شباح، 2022، صفحة 186)

- مؤشر الشفافية: يعتمد على هذا المؤشر من خلال إتاحة البيانات والمعلومات لجميع المهتمين بها.
- مؤشر النزاهة: يركز على تطبيق اللوائح القانونية والانظمة بدقة لضمان السلامة والأمان.
- مؤشر المساءلة: يركز على المسؤولية والمحاسبة للقيادات وأصحاب القرارات أمام أصحاب المصالح والمجتمع.

- مؤشر المشاركة: أن يكون التفاعل في اتخاذ القرارات من طرف جميع الفواعل باعتبار أن الحكومات لوحدها لا تستطيع أن تفي بجميع المهام.

- مؤشر الفعالية: من خلال العمل على الاستخدام الأمثل للإمكانيات والموارد المالية والبشرية والطبيعية والتقنية.

- مؤشر العدالة أو المساواة: يتم من خلاله المحافظة على حقوق الجميع وتحسين أوضاعهم.

4- مبادئ حوكمة الشركات: هي مجموع القواعد والمبادئ التي تحكم وتوجه وتسيطر على الإدارة بما يعود بالفائدة على جميع الأطراف وهي:

- ضمان وجود أساس لآطار فعال لحوكمة الشركات: حيث تعمل الحوكمة على ضمان شفافية وكفاءة الأسواق المالية بما يتوافق مع حكم القانون مع تحديد وتوزيع واضح للمسؤوليات بين مختلف الجهات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية؛ (مخلوفي، 2019، صفحة 291)

- حقوق المساهمين: يتعين أن يكفل إطار أساليب ممارسة حوكمة الشركات حماية حقوق المساهمين المتمثلة في حق تأمين طرق تسجيل الملكية وانتخاب أعضاء مجلس الإدارة والحصول على نصيب من الأرباح، والمشاركة في التصويت بالجمعية العامة للمساهمين وفي نقل أو تحويل ملكية الأسهم والحصول على مختلف المعلومات الضرورية المتعلقة بنشاط الشركة في الوقت المناسب وبصفة منتظمة؛ (محمد ط.، 2020، صفحة 99)

- المعاملة المتكافئة للمساهمين: بحيث يجب أن يحصل الجميع على الحقوق نفسها مع قدرتهم على تحصيل المعلومات؛ (مخلوفي، 2019، صفحة 291)

- دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات: يجب أن ينطوي إطار حوكمة الشركات على اعتراف بحقوق أصحاب المصالح التي تم اقرارها وفقا للقانون، وأن يعمل أيضا على تشجيع التعاون بينهم وبين الشركة مع تمكينهم على الاطلاع على المعلومات في الوقت المناسب؛ (محمد ك.، 2022، صفحة 40)

- الإفصاح والشفافية: تكفل الحوكمة تحقيق الإفصاح الدقيق في الوقت الملائم لكافة المسائل الخاصة بتأسيس الشركة، وذلك بتوفير معلومات عن النتائج المالية والتشغيلية للشركة، أهدافها، أعضاء مجلس إدارتها، الرواتب والمزايا الممنوحة لكبار المسؤولين، وهياكل وسياسات حوكمة الشركات وأسلوب الإدارة فيها؛ (محمد ط.، 2020، صفحة 99)

- مسؤوليات مجلس الإدارة: لا بد أن يتيح أسلوب ممارسة حوكمة الشركات الإرشادية الاستراتيجية لتوجيه الشركات، كما يجب أن يكفل المتابعة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة ويضمن مساءلة الإدارة من قبل المساهمين. (مخلوفي، 2019، صفحة 291)

ثانيا: مهنة التدقيق الخارجي وفق التشريع الجزائري

سننتظر في هذا المحور إلى مفهوم التدقيق الخارجي من خلال تعريفه وبيان أهميته، أنواعه، التشريعات والقوانين المنظمة للمهنة في الجزائر ومفهوم جودة التدقيق الخارجي.

1- تعريف التدقيق الخارجي وأهميته: يعرف بأنه عملية يتم إجرائها من قبل أطراف أخرى خارج المؤسسة محل التدقيق أو خبراء مهنيين مستقلين عنها، ويتمثل هؤلاء في المدققين الخارجيين، يقومون بالفحص الانتقادي الحيادي لدفاتر وسجلات ومختلف البيانات المالية للمؤسسة بهدف إبداء الرأي الفني الحيادي عن مدى عدالتها، وتعزيز درجة ثقة مختلف المستخدمين فيما إذا كانت معدة وفقا لإطار التقرير المالي المعمول به والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وأن القوائم المالية تعطي صورة حقيقية وعادلة. (بودرمة، 2022، صفحة 799)

كما يعرف على أنه: "اختبار تقني صارم وبأسلوب بناء يتم من طرف شخص مهني مؤهل ومستقل بهدف إعطاء رأي مبرر حول نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة ومدى الوفاء بالالتزامات في كل الظروف واحترام القوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها، ومدى تمثيل المعلومات للصورة الصادقة والوضعية المالية ونتائج أعمال المؤسسة. (شرقي، 2022، صفحة 647)

كما عرفته جمعية المحاسبين الأمريكيين AAA على أنه عملية منظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالية على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية بغرض التأكد من مساهمتها للمعايير والمبادئ الموضوعية، ثم إبلاغ ما تم التوصل إليه إلى الأطراف ذات المصالح بهدف خدمة القرارات. (نورالدين، 2021، صفحة 407)

حيث يستمد أهميته من تعدد الأطراف المستفيدة من مخرجاته خاصة بالنسبة لفئة أصحاب المصالح الداخليين والخارجيين فيما يتعلق باتخاذ القرارات، حيث يمكن حصر أهميته في النقاط التالية: (نورالدين، 2021، صفحة 409)

- بالنسبة للإدارة أو المسيرين: وذلك من خلال تأكيد صحة ودقة مخرجات المحاسبة وإجراءات الضبط المتمثلة في القوائم المالية، إضافة إلى تقرير التدقيق كأحد أركان التدقيق الخارجي في مجالات اتخاذ القرارات، وكمالاً من الناحية القانونية ومعالجة لبعض مشاكل الوكالة.
- بالنسبة للملاك أو المساهمين: وهي الفئة التي تهتم أكثر بالوضع المالي للمؤسسة وعليه فمخرجات التدقيق الخارجي كمعلومات تفيدها في زيادة الاستثمارات أو زيادة رأس المال، أو التحفظ على الوضع القائم من خلال التعرف على القيمة السوقية الخاصة بالمؤسسة المستمدة من صحة ودقة القوائم المالية.
- بالنسبة للمؤسسات التمويلية (المقرضين): هي بحاجة للمخرجات التدقيق الخارجي وذلك لتحليل الوضعية المالية للمؤسسة انطلاقاً من القوائم المالية بهدف تأكيد تقرير المدقق حول مدى صدق بيانات القوائم المالية.
- بالنسبة للجهات الحكومية: الغرض من التدقيق الخارجي من الناحية القانونية هو الالتزام بتوضيح المركز المالي الحقيقي للمؤسسة لدى إدارة الضرائب لغرض فرض الضرائب على الأرباح.

2- أنواع التدقيق الخارجي في الجزائر: هناك ثلاث أنواع من التدقيق الخارجي للحسابات في الجزائر وهي كما يلي: (الزهران، 2020، صفحة 702)

- التدقيق القانوني: التدقيق الذي تفرضه القوانين والتشريعات ويشمل أعمال المراقبة السنوية الإلزامية الذي يقوم به محافظ الحسابات.
- التدقيق التعاقدية (الاختياري): الذي يقوم به محترف بطلب من أحد الأطراف الداخلية أو الخارجية المتعاملة مع المؤسسة والتي يمكن تجسيدها سنوية.
- الخبرة القضائية: الذي يقوم به محترف خارجي بطلب من المحكمة.

3- التشريعات والقوانين المنظمة لمهنة التدقيق الخارجي في الجزائر: أصدرت الجزائر منذ استقلالها إلى الآن عدة مراسيم وقوانين وتشريعات منظمة لمهنة التدقيق الخارجي بهدف تطوير وتحسين المهنة، وفي ما يلي سيتم عرض أهم القوانين والتشريعات السارية المفعول حالياً: (رضا، 2019، صفحة 457)

- القانون 10-01 المؤرخ في 16 رجب 1431 الموافق ل 29 يونيو 2010 الخاص بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، والذي يعتبر أساس تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر وذلك لتطوره لكل ما يخص المهنة من شروط مزاولتها، مهام مزاول المهنة ومسؤولياته، أتعابه، العقوبات التي قد يتعرض لها في حالة مخالفة أخلاقيات المهنة، الأعمال التي تتنافى مع المهنة، الهيئات المشرفة على المهنة.

- المرسوم 11-24 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة وتنظيمه وقواعد سيره، المرسوم 11-25 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمصنف الوطني للخبراء المحاسبين وصلاحيته وقواعد سيره، المرسوم 11-26 الذي يحدد تشكيلة المجلس الوطني للغرفة الوطنية لمخاطفي الحسابات وصلاحياته وقواعد سيره، المؤرخة في 22 صفر 1432 الموافق ل 27 يناير 2011، كما فصلت في كل ما يخص الهيئات التي تشرف على مهنة المحاسبة في الجزائر.

-المقرر رقم 02 المؤرخ في 04 فيفري 2016 الصادر عن وزير المالية، والذي تضمن أربع معايير تدقيق جزائرية وهي:

- المعيار 210: اتفاق حول مهام التدقيق.
- المعيار 505: التأكيدات الخارجية.
- المعيار 560: الأحداث اللاحقة.
- المعيار 580: التصريحات الكتابية.

-المقرر رقم 150 المؤرخ في 11 أكتوبر 2016 الصادر عن وزير المالية المتضمن كذلك أربعة معايير تدقيق جزائرية وهي:

- المعيار 300: تخطيط تدقيق القوائم المالية.
- المعيار 500: أدلة الإثبات.
- المعيار 510: مهام التدقيق الأولية-الأرصدة الافتتاحية.
- المعيار 700: تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للقوائم المالية.

-المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 الصادر عن وزير المالية المتضمن أربعة معايير تدقيق جزائرية وهي:

- المعيار 520: الإجراءات التحليلية.
- المعيار 570: استمرارية الاستغلال.
- المعيار 610: استخدام أعمال المدققين الداخليين.
- المعيار 620: استخدام أعمال خبير معين من طرف مدقق.

-القرار الوزاري المشترك المؤرخ في جمادى الثانية 1438 الموافق ل 7 مارس 2017 والذي يحدد قائمة الشهادات الجامعية، وكذا كيفية سير التكوين وبرامج التكوين المتخصص قصد الحصول على شهادة الخبير المحاسبي وشهادة محافظ الحسابات.

4- مفهوم جودة التدقيق الخارجي:

يتحدد مفهوم جودة التدقيق الخارجي من ثلاث زوايا وهي:

- **كفاءة واستقلالية المدقق:** وذلك بحصوله على المؤهل العلمي والقدر الكافي من الخبرة والتدريب والدراية الكافية بالمعايير المهنية التي تمكنه من أداء مهامه بكفاءة، كما أن استقلاليته تضمن مصداقية وجودة القوائم والتقارير المالية وتحسن كفاءة سوق رأس المال فاستقلالية المدقق ترتبط بعمله بنزاهة وموضوعية والتي تعد أهم العوامل التي تضمن استقلاليته. (كهينة، 2022، صفحة 48)
- **جودة القوائم المالية:** ألا يصدر المدقق تقرير نظيف في قوائم مالية بها أخطاء جوهرية، أي زيادة جودة التدقيق تزيد من احتمال أن تعكس قوائم مالية بدقة الوضعية المالية ونتائج العمليات التي قامت بها المؤسسة الخاضعة للتدقيق، بهذا المعنى فإن جودة التدقيق هي جزء من جودة المعلومات المحاسبية المفصح عنها وتعبّر عن درجة الثقة التي يقدمها المدقق لمستخدمي القوائم المالية. (سويسي، 2019، صفحة 374)
- **الالتزام بالمعايير المهنية:** لا يمكن إظهار نتائج التدقيق بصفة مباشرة وفورية وعليه وجب الاهتمام أولا بالسيرورة التي تؤدي إلى هذه النتائج وهيكلتها من الناحية المنهجية والإجرائية، وذلك يستلزم معايير لضبطها وضمان انسجام أعمال المدققين بطريقة تسمح بتقديم خدمة مرضية وثابتة للمهنة ككل. (سويسي، 2019، صفحة 374)

ثالثا: الدراسة الميدانية

في الجانب التطبيقي للدراسة ولجمع البيانات تم اعتماد الاستبيان

- **مكونات الاستبيان:** يتكون هذا الاستبيان من 4 محاور مخصصة كما يلي:

المحور الأول: خصص للمعلومات العامة حول مفردات عينة المجتمع.

المحور الثاني: محور جودة التدقيق الخارجي

المحور الثالث: محور علاقة جودة التدقيق الخارجي باتخاذ قرارات الشركات في الجزائر

المحور الرابع: محور علاقة جودة عمليات التدقيق الخارجي و تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر

- **عينة مجتمع الدراسة:** تم توزيع 40 استمارة على محافظي الحسابات، الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين في ولاية جيجل وسكيكدة وميلة، استرجعنا 38 واعتمدنا 30 أي ما يعادل 75% وهي نسبة كافية ومقبولة لإجراء التحليل الإحصائي.

- **الأدوات الإحصائية المستخدمة:** للوصول لأهداف الدراسة المرجوة واختبار صحة الفرضيات تم استخدام برنامج الحزم للعلوم الاجتماعية (spss,25)، كما تم استخدام مجموعة من الأدوات الإحصائية التي ساعدت في التحليل أو في وصف متغيرات الدراسة حيث تمثلت هذه الأدوات في: معامل الفا كرو نباخ والذي يختبر ثبات وصدق الدراسة وكذلك سلم ليكارت الخماسي الذي يقيس إجابات مفردات العينة، الاتساق الداخلي، الاتساق البناء ومعامل الارتباط.

1- مقياس لكارث الخماسي: يحدد هذا المقياس طول الخلايا (الحدود الدنيا والعليا) وذلك بحساب المدى وذلك بطرح قيمة أعلى خلية من قيمة أدنى خلية (5-1=4) وبعدها نقسم عدد الخلايا/المدى $0.8=4/5$ ونضيف القيمة المتحصل عليها إلى قيمة الخلية الدنيا ونحصل على طول الخلية 1.8. كما هو موضح في الجدول ادناه:

جدول رقم (01): مقياس ليكارت

الاجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الوزن	1	2	3	4	5
المتوسط الحسابي	[1.8-1]	[2.6-1.8]	[3.4-2.6]	[4.2-3.4]	[5-4.2]

المصدر: من اعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج (spss,25)

2. ثبات فقرات الاستبانة: وتعني في حال إعادة نفس الاختبار لعدة مرات على نفس العينة وفي نفس الظروف والشروط الحصول على نفس النتائج. وعليه تحقيق الاستقرار في النتائج حيث استخدمنا في ذلك الطرق الآتية:

- **طريقة التجزئة النصفية:** هنا نقسم الاختبار الى قسمين متكافئين، يمثل الأول الأسئلة الفردية والثاني الأسئلة الزوجية، يتم بعدها حساب معامل الارتباط R وتصحيحه باعتماد معادلة الآتية لسبيرمان براون: $1R=2r/r$ للحصول على هذا معامل، الذي كلما كان أكبر كلما دل ذلك على ثبات الاختبار.

جدول رقم (02): معامل الثبات وفق طريقة التجزئة النصفية

عنوان المحور	عدد الفقرات	معامل الارتباط	معامل الثبات
المحور الثاني: محور جودة التدقيق الخارجي	14	0.757	0.862
المحور الثالث: علاقة جودة التدقيق الخارجي باتخاذ قرارات الشركات في الجزائر	14	0.766	0.868
المحور الرابع: محور علاقة جودة عمليات التدقيق الخارجي و تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر	15	0.679	0.809
جميع المحاور	43	0.786	0.891

المصدر: المصدر: من اعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج (spss,25)

نلاحظ من الجدول أعلاه أن معامل الارتباط يتراوح بين 0.6 و 0.7 لكل محور، كما قدر معامل الارتباط لكل المحاور ب

0.78 وهذا يدل على وجود درجة عالية من الثبات.

- طريقة الفا كرو نباخ: تقوم هذه الطريقة على حساب معامل الفا كرو نباخ حيث تكون القيمة المقبولة لهذا المعامل 0.6.

جدول رقم (03): معامل الثبات وفق طريقة الفا كرو نباخ

عنوان المخور	عدد الفقرات	معامل الفا كرو نباخ
جودة التدقيق الخارجي	14	0.845
علاقة جودة التدقيق الخارجي باتخاذ قرارات الشركات في الجزائر	14	0.790
علاقة جودة عمليات التدقيق الخارجي و تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر	15	0.810
جميع المخاور	43	0.897

المصدر: المصدر: من اعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج (spss,25)

نلاحظ أن قيمة ألفا تتراوح بين 0.7 و 0.8 لكل محور، في حين قدرت ألفا لكل المحاور ب 0.897 وبالرجوع للقيمة المرجعية 0.6 نلاحظ وجود درجة عالية من الثبات.

3- **صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان:** تهدف هذه الطريقة إلى معرفة مدى تجانس فقرات الاستبيان مع المحور الممتية له، التي كلما كانت مرتفعة كلما زادت درجة تجانس الاختبار، أما إذا كانت منخفضة فدل ذلك على أن الفقرة تقيس وظيفة أخرى غير تلك التي تقيسها باقي الفقرات.

جدول رقم(04): معامل الارتباط بين كل فقرة والمحور التابعة له

[illegible]

المصدر: المصدر: من اعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج (spss,25)

المحور الثاني: بأخذ مستوى المعنوية 0.05 تبين أن معظم الفقرات ذات دلالة إحصائية الا الفقرة 5 من القسم الأول اين قدرت sig ب0.062 وعليه فإن معظم الفقرات متسقة ويتراوح معامل الارتباط بينها بين 0.4 و0.7 ويمكن الحكم إيجابيا على درجة الاتساق الداخلي لهذا المحور.

المحور الثالث: نرى أن جميع الفقرات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05 معنوية إلا الفقرة 6 من كلا القسمين اين قدرت sig ب 0.259 و 0.329 عليه يمكن الحكم بعدم توافق الفقرتين مع المحور التابعة له، أما باقي الفقرات فهي متسقة مع المحور التابعة له وذلك بتراوح معامل ارتباطها بين 0.4 و 0.8 وعليه الحكم بإيجابية على درجة اتساقها الداخلي مع المحور التابعة له.

المحور الرابع: نرى أن جميع فقرات هذا المحور لها دلالة إحصائية عند مستوى معنوية 0.05 إلا الفقرة 1 و 2 من القسم الأول أين تحصلنا على 0.066 و $\text{sig} = 0.406$ أكبر من 0.05، وعليه فإن أغلبية الفقرات متسقة مع المحور التابعة له والتي تراوح معامل ارتباطها بين 0.4 و 0.7، وهذا المجال يؤكد إيجابية درجة الاتساق الداخلي للمحور مع الاستبيان.

4- صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة: يعتبر هذا المقياس أداة لقياس مدى تحقيق الأهداف المرغوب تحقيقها.

جدول رقم (05): معامل الارتباط لكل محور

عنوان المحور	عدد الفقرات	معامل الارتباط
المحور الثاني: جودة التدقيق الخارجي	14	0.908
المحور الثالث: علاقة جودة التدقيق الخارجي باتخاذ قرارات الشركاء في الجزائر	14	0.854
المحور الرابع: محور علاقة جودة عمليات التدقيق الخارجي و تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر	15	0.778

المصدر: المصدر: من اعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج (spss,25)

نلاحظ من الجدول أعلاه أنه هناك اتساق جيد بين محاور الاستبيان أين تراوح معامل الارتباط فيها بين 0.7 و 0.9 وهذه النسب تؤكد إيجابية درجة الاتساق الداخلي بين جميع المحاور.

بعد التحقق من موثوقية أداة القياس ودرجة ثباتها، يمكن اختبار صحة الفرضيات والتأكد من صدق النتائج المتوصل لها من عينة مجتمع الدراسة.

5- وصف خصائص العينة: هنا سيتم تحليل وشرح المعلومات الشخصية لمفردات عينة الدراسة.

جدول رقم (06): توزيع عينة الدراسة حسب عناصر الوصف

توزيع عنصر الدراسة حسب			النسبة المئوية
الجنس	ذكر	20	66.7%
	أنثى	10	33.3%
العمر	من 25 الى 35 سنة	13	43.3%
	من 36 الى 50 سنة	6	20.0%
	أكثر من 50 سنة	11	63.7%
المؤهل العلمي	ليسانس	15	50.0%
	ماستر	5	16.7%
	دكتوراه	10	23.3%
الوظيفة	محاسب معتمد	13	43.34%
	محافظ حسابات	7	23.33%
	خبير محاسبي	10	33.3%

المصدر: المصدر: من اعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج (spss,25)

من الجدول أعلاه نلاحظ أن نسبة 66.7% من مفردات عينة الدراسة هي فئة الذكور، وأن مفردات العينة التي أعمارهم تفوق 50 سنة هم الأكثر بنسبة 63.7% كما أن مفردات العينة الحاملين لشهادة الليسانس يشكلون أكبر نسبة والمقدرة ب 50 %، كذلك أظهرت نتائج الاستبيان الخاصة بالوظيفة أن المحاسبين المعتمدين يشكلون أعلى نسبة من مفردات العينة والمقدرة ب 43.3 %.

4. اختبار صحة فرضيات الدراسة: لاختبار صحة فرضيات الدراسة سنقوم باختبار ذو الحدين (binomial test) لمعرفة توجه آراء العينة بالاعتماد على الإشارات السلبية والإشارات الإيجابية، ثم ندرس صحة الفرضيات وذلك بتحديد الفرضية الصفرية والفرضية البديلة بعدها نحدد مستوى المعنوية عند $\alpha = 0.05$ لإثبات صحة الفرضية أو نفيها؛ أي أن اختبار صحة فرضيات الدراسة سوف يعتمد على

قاعدة قرار مفادها: " تُرفض الفرضية الصفريّة إذا كانت قيمة $(\alpha \leq 0.05)$ ، وتُقبل الفرضية البديلة، بينما تُقبل الفرضية الصفريّة إذا كانت قيمة $(\alpha > 0.05)$ وتُرفض الفرضية البديلة، وسنتطرق فيما يلي لاختبار فرضيات الدراسة تباعاً حسب ترتيبها في البحث.

1.4. اختبار صحة الفرضية الأولى: والتي نصّها الآتي:

– H_{01} : " تتميز عمليات التدقيق في مكاتب التدقيق الخارجية في الجزائر بجودة منخفضة".

– H_{11} : " تتميز عمليات التدقيق في مكاتب التدقيق الخارجية في الجزائر بجودة عالية".

لاختبار صحة هذه الفرضية الأولى سنعمد على نتائج التحليل الإحصائي الواردة في الجدول الموالي:

الجدول (7): نتائج التحليل الإحصائي المتعلقة باختبار الفرضية الأولى.

القرار الخاص بالفقرة H1-----H0		قيمة Sig	الاهمية النسبية	المتوسط الحسابي	عدد الاشارات السالبة	عدد الاشارات الموجبة	العبارة
مقبولة	مرفوضة	0.00	80%	4.81	0	30	1
					0%	100%	
مقبولة	مرفوضة	0.00	%1876.	4.58	0	30	2
					0%	100%	
مرفوضة	مقبولة	0.363	57.17%	3.43	12	18	3
					40%	60%	
مقبولة	مرفوضة	0.000	72.84%	4.38	5	25	4
					16.66%	83.34%	
مقبولة	مرفوضة	0.000	72.18%	4.34	4	26	5
					13.32%	86.68%	
مرفوضة	مقبولة	0.123	61.68%	3.71	9	18	6
					30%	60%	
مقبولة	مرفوضة	0.003	%866.1	3.98	6	23	7
					20%	76.67%	
مقبولة	مرفوضة	0.001	%473.3	4.41	0	30	8
					0%	100%	
مقبولة	مرفوضة	0.017	65.01%	3.91	8	22	9
					26.68%	73.34%	
مرفوضة	مقبولة	0.363	55.51%	3.34	12	18	10
					40%	60%	
مرفوضة	مقبولة	0.137	63.18%	3.80	10	19	11
					33.34%	63.34%	
مقبولة	مرفوضة	0.005	69.68%	4.19	6	22	12
					20.01%	73.34%	
مرفوضة	مقبولة	0.137	65.51%	3.94	10	19	13
					33.34%	63.34%	
مقبولة	مرفوضة	0.014	63.68%	3.83	7	21	14
					23.34%	70.01%	
مقبولة	مرفوضة	0.00	/	4.04	محور جودة التدقيق الخارجي		

المصدر: من اعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج (spss,25)

تشير الإشارات الموجبة في الجدول السابق لمفردات العينة المؤيدة للفرضية، في حين تشير الإشارات السلبية للآراء المعارضة أو المحايدة. وبالرجوع لمستوى المعنوية $\alpha = 0.05$ نرى أن الفقرات 3, 6, 10, 11, 13 ليست لها دلالة إحصائية، حيث تفوق قيمة (sig) التي تعبر عن مستوى المعنوية قيمة 0.05 في هذه الفقرات وقد تراوحت قيمتها بين 0.123 و 0.363، إلا أن توجهه آراء إجمالي العينة يشير إلى أن للمحور دلالة إحصائية، حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي الإجمالي لهذا المحور 4.04 وهي ضمن مجال الموافقة حسب سلم ليكارت المعتمد في هذا البحث، كما أن قيمة (sig) الكلية للمحور قد بلغت قيمتها $\alpha = 0.00$ ، وهي دالة معنوية، كما نلاحظ من خلال نتائج الجدول السابق ميول مفردات العينة للإشارات الموجبة التي تمثل موافق بشدة وموافق وهو ما ينفي صحة الفرضية الصفرية ويثبت صحة الفرضية البديلة H11: والتي نصها الآتي: " تتميز عمليات التدقيق في مكاتب التدقيق الخارجية في الجزائر بجودة عالية".

أما من ناحية الأهمية النسبية فإن الفقرة التي تخص اكتساب المدقق الخارجي للمؤهلات العلمية والخبرة المهنية التي تمكنه من أداء مهامه هي الأعلى بنسبة 80% تليها فقرة ضرورة خضوعه للتكوين المستمرة بما يتوافق مع المستجدات العالمية للمهنة بنسبة 76.18% وأن معظم الإشارات الموجبة تتراوح بين 50% و 80%.

أثبتت النتائج أن اكتساب المدقق الخارجي لخبرة العملية والمعرفة وإلمامه بالمعايير المهنية تزيد من جودة مخرجات عملية التدقيق الخارجي، وهو ما يثبت صحة الفرضية البديلة ويؤيدها.

2.4. اختبار صحة الفرضية الثانية: والتي نصها الآتي:

— HO2: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة تقارير المدقق الخارجي في اتخاذ قرار الشركات في الجزائر".

— H12: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة تقارير المدقق الخارجي في اتخاذ قرار الشركات في الجزائر".

لاختبار صحة هذه الفرضية الأولى سننمذ على نتائج التحليل الإحصائي الواردة في الجدول الموالي:

جدول رقم (08): نتائج التحليل الإحصائي المتعلقة باختبار الفرضية الثانية.

القرار الخاص بالفقرة H1-----H0		قيمة Sig	الأهمية النسبية	المتوسط الحسابي	عدد الإشارات السالبة	عدد الاشارات الموجبة	العبارة
مقبولة	مرفوضة	0.000	65.01%	3.91	5	25	1
					16.66%	83.34%	
مقبولة	مرفوضة	0.000	75.01%	4.51	3	27	2
					10%	90%	
مقبولة	مرفوضة	0.001	67.18%	4.04	6	24	3
					20%	80%	
مقبولة	مرفوضة	0.044	61.18%	3.68	9	21	4
					30%	70%	
مقبولة	مرفوضة	0.001	66.18%	3.98	6	24	5
					20%	80%	
مقبولة	مرفوضة	0.044	64.51%	3.88	9	21	6
					30%	70%	
مرفوضة	مقبولة	0.099	59.51%	3.58	10	20	7
					33.33%	66.67%	
مقبولة	مرفوضة	0.000	66.68%	4.01	3	27	8
					10%	90%	
مقبولة	مرفوضة	0.000	68.34%	4.10	1	29	9
					3.33%	86.67%	

مقبولة	مرفوضة	0.000	67.84%	4.08	4	26	10
					13.33%	86.67%	
مرفوضة	مقبولة	0.137	62.01%	3.73	10	19	11
					33.33%	63.33%	
مقبولة	مرفوضة	0.017	65.01%	3.91	8	22	12
					26.67%	73.33%	
مرفوضة	مقبولة	0.099	66.68%	4.00	10	20	13
					33.33%	66.67%	
مقبولة	مرفوضة	0.005	66.18%	3.98	7	23	14
					23.33%	76.67%	
مقبولة	مرفوضة	0.00	/	3.95	محور علاقة جودة التدقيق الخارجي باتخاذ قرارات الشركات في الجزائر		

المصدر: من اعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج (spss,25)

بالرجوع إلى نتائج الجدول أعلاه وعند مستوى المعنوية $\alpha = 0.05$ نجد أن الفقرة 7, 11, 13 ليست لها دلالة إحصائية نظرا لقيمة (sig)، التي تعبر عن مستوى المعنوية والتي فاقت قيمتها $\alpha = 0.05$ ، إلا أننا نلاحظ توجه أغلب آراء عينة مجتمع الدراسة نحو الإشارات الموجبة التي تمثل موافق بشدة وموافق، كما نلاحظ أن قيمة (sig) الكلية للمحور معنوية حيث بلغت قيمتها: $0.00 = \alpha$ ، بالإضافة إلى قيمة المتوسط الحسابي العام لهذا المحور والتي بلغت قيمتها 3.95 وهي ضمن مجال الموافقة حسب سلم ليكارت المعتمد في هذا البحث، وهو ما ينفي صحة الفرضية الصفرية ويثبت صحة الفرضية البديلة H12: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة تقارير المدقق الخارجي في اتخاذ قرار الشركات في الجزائر".

كما نلاحظ فيما يخص الأهمية النسبية أن الفقرة التي تخص ضمان سلامة ونزاهة التقارير المدقق الخارجي هي الأكبر نسبة بـ: 75%، وتراوحت باقي الإشارات ما بين 60% و70%.

3.4. اختبار صحة الفرضية الثالثة: والتي نصها الآتي:

— HO3: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة عمليات التدقيق الخارجي في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر".

— H13: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة عمليات التدقيق الخارجي في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر".

لاختبار صحة هذه الفرضية الأولى سنعتمد على نتائج التحليل الإحصائي الواردة في الجدول الموالي:

جدول رقم (09): نتائج التحليل الإحصائي المتعلقة باختبار الفرضية الثالثة.

العبارة	عدد الاشارات الموجبة	عدد الاشارات السالبة	المتوسط الحسابي	الأهمية النسبية	قيمة Sig	القرار الخاص بالفقرة H1-----H0
1	29	1	4.36	72.84%	0.001	مقبولة
	96.67%	3.33%				
2	27	3	4.44	73.84%	0.001	مقبولة
	90%	10%				
3	23	7	4.18	69.51%	0.005	مقبولة
	76.67%	23.33%				
4	24	6	4.07	67.84%	0.001	مقبولة
	80%	20%				
5	20	10	3.94	65.51%	0.099	مرفوضة
	66.66%	33.34%				
6	28	2	4.38	72.84%	0.000	مقبولة
	93.34%	6.66%				

7	21	9	3.88	73.84%	0.044	مرفوضة	مقبولة
	70%	30%					
8	28	2	4.18	69.51%	0.000	مرفوضة	مقبولة
	93.23%	6.68%					
9	19	9	4.01	66.68%	0.088	مقبولة	مرفوضة
	63.34%	30%					
10	25	5	4.41		0.000	مرفوضة	مقبولة
	83.33%	16.67%					
11	20	10	3.74	62.18%	0.099	مقبولة	مرفوضة
	66.67%	33.33%					
12	16	13	3.49	58.01%	0.712	مقبولة	مرفوضة
	53.34%	43.34%					
13	23	7	4.08	67.84%	0.005	مرفوضة	مقبولة
	76.68%	23.34%					
14	24	6	3.91	65.01%	0.002	مرفوضة	مقبولة
	80%	20%					
15	22	8	3.84	63.34%	0.017	مرفوضة	مقبولة
	73.34%	26.68%					
محور علاقة جودة عمليات التدقيق الخارجي و تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر							
			4.06	/	0.00	مرفوضة	مقبولة

المصدر: من اعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج (spss,25)

من خلال نتائج الدول السابق وبالرجوع إلى مستوى المعنوية $\alpha = 0.05$ نرى بأن الفقرة 5, 9, 11, 12 ليست لها دلالة إحصائية كون قيمة (sig) عند هذه العبارات أكبر من مستوى المعنوية المطلوب في هذه الدراسة $\alpha = 0.05$ ، إلا أننا نلاحظ من الجدول السابق أن معظم الآراء تتجه للإشارات الموجبة التي تمثل موافق بشدة وموافق، كما نلاحظ أن قيمة المتوسط الحسابي العام لهذا البعد قد بلغت 4.06 وهي ضمن مجال الموافقة حسب قيم سلم ليكرات المعتمدة في هذا البحث، كما أن قيمة (sig) الكلية للمحور معنوية حيث بلغت قيمتها: $\alpha = 0.00$ ، وهو ما ينفي صحة الفرضية الصفرية ويثبت صحة الفرضية البديلة H12: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة عمليات التدقيق الخارجي في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر".

أما بالنسبة للأهمية النسبية فإن الفقرة التي تخص إصدار الأحكام والقرارات بدرجة عالية من الدقة والشفافية هي الأعلى نسبة بـ: 73.84%، كما تراوحت أغلبية الإشارات بين 50% و 70%.

من خلال اختبار صحة هذه الفرضية يتبين لنا أن عينة الدراسة تؤيد وجود علاقة ارتباط وتأثير دال إحصائيا بين التدقيق الخارجي ومبادئ حوكمة الشركات، بحيث أن نشاط التدقيق الخارجي يزيد ثقة المساهمين في إدارة المؤسسة ويحمي مصالحهم وهو الهدف الأساسي الذي تسعى الحوكمة لتحقيقه.

خاتمة:

بعد سلسلة الأزمات المالية العظمى التي مست أكبر الشركات العالمية وكان سببها الفساد المالي والإداري بما أدى إلى تكبد خسائر مالية فادحة، كان من الضروري البحث على نظام يمكن من تنظيم العلاقات داخل الشركة وحماية حقوق المساهمين فظهر مفهوم حوكمة الشركات الذي يعمل على وضع نظام مكون من مجموع القواعد والمعايير والنظم التي تحدد وتسير العلاقات في الشركة، كما تحرص على تطويره وتعديله بما يتوافق مع الأهداف المرسومة للشركة ومحاولة إيجاد الحلول للمشاكل التي تنشأ بين الملاك والمسيرين وباقي الأطراف ذات العلاقة، وذلك عن طريق آليات وميكانيزمات داخلية وخارجية من بينها التدقيق الخارجي أين يقوم المدقق الخارجي بإعداد تقرير يظهر فيه مدى إلتزام الشركة محل التدقيق بالأسس والقواعد والنظم المتعارف عليها التي تلزم الشركة بالإفصاح عن كل المعلومات كما أنه مطالب ببذل كل العناية المهنية اللازمة لتكوين رأي موضوعي ومحيد وعدم التستر على المعلومات التي تريد الشركة اخفائها.

النتائج:

- من خلال العرض والتحليل لما سبق وعلى ضوء الفرضيات التي قام على أساسها البحث تم التوصل إلى النتائج التالية:
- تتمتع المدقق الخارجي بالاستقلالية يرفع من أدائه ويضمن مصداقية التقارير المالية ويجعلها أكثر موضوعية وشفافية؛
- يقوم كل من المجلس الوطني للمحاسبة والمصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بالإشراف على مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر؛
- تعد الحوكمة نظام يدير ويراقب العمل داخل الشركة تهدف لتحقيق العدالة، والمساءلة، والإفصاح، والشفافية، كما تضمن القدر الكافي من المعلومات المالية والغير مالية التي تساعد على اتخاذ القرارات؛
- عدم وجود الوعي الكافي لتطبيق حوكمة الشركات جعل منها مفهوم غامض خاصة عند المسيرين والملاك وأصحاب المصلحة داخل الشركة؛
- يعد التدقيق الخارجي آلية مهمة في تفعيل حوكمة الشركات من خلال توفيره لقوائم مالية ذات جودة عالية وشفافية ومصداقية، كما يعتبر أنجح وسيلة لتنبؤ بالمخاطر المالية؛
- يساهم التدقيق الخارجي في تعزيز تطبيق مبادئ حوكمة الشركات من خلال تقييمه ومناقشته لتقرير المدقق الداخلي حول الأمور الحساسة والتي تجلب الإنتباه كالنقاط السلبية الواردة في تقريره، بما يضمن لمستخدمي القوائم المالية صحتها ودقتها وهو ما يزيد ثقتهم في النظام.

التوصيات:

- استنادا لما سبق يمكن التوصية بما يلي:
- إلزام الشركات بغض النظر عن شكلها القانوني ومجالها على العمل بما تقتضيه مبادئ حوكمة الشركات لضمان استمراريتها؛
- الاهتمام بموضوع الحوكمة والتعريف بمبادئها عن طريق الملتقيات والندوات؛
- وضع قوانين صارمة لتوظيف المدققين الخارجيين والتركيز على الخبرة والكفاءة العلمية مع تشديد العقوبات في حال انتهاك أخلاقيات المهنة؛
- دعم استقلالية المدقق الخارجي حتى لا يتأثر عمله بأي ضغوطات تجعله يتحيز لجهة معينة، مما يجعل المعلومات تقاريره أكثر موضوعية ومصداقية؛
- تعزيز المساءلة والأخذ بعين الاعتبار المصلحة العامة عند اتخاذ القرارات؛
- إخضاع المدققين الخارجيين لدورات تدريبية دورية وتحديث الطرق الحاسبية المستخدمة في النشاط بما يواكب التطورات العالمية.

قائمة المراجع باللغة العربية:

- أميرة بوابطة، مصطفى بودرامة. (2022). أثر التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي على تحسين جودة التدقيق الخارجي: دراسة ميدانية من وجهة نظر محافظي الحسابات في الجزائر. *مجلة التمويل والاستثمار والتنمية المستدامة*، 7(1).
- خلالفة إيمان، جاحدو رضا. (2019). التدقيق الخارجي في الجزائر بين منظور معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية. *مجلة معارف*، 14(1).
- رايس سفيان، زعبيط نورالدين. (2021). أهمية المحتوى المعلوماتي لتقرير التدقيق الخارجي في تقليص فجوة التوقعات. *مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية*، 8(1).
- رحمة غزالي، عمر شرقي. (2022). مساهمة التخصص الصناعي للمدقق الخارجي في تحسين جودة خدمات التدقيق الخارجي. *مجلة المنهل الاقتصادي*، 5(2).
- سمية بن عمورة، باديس بوغرة. (2019). تجارب دولية في حوكمة الشركات. *مجلة نماء للإقتصاد والتجارة*، 3(2).
- شدري معمر سعاد، رشام كهيبة. (2022). أثر كفاءة المدقق الخارجي على تحسين جودة التدقيق بالاعتماد على أعمال التدقيق الداخلي. *مجلة الإستراتيجية والتنمية*، 12(1).
- طارق تليلي، هوارى سويس. (2019). محددات جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الجزائر. *مجلة الباحث*، 19(1).
- طالب عبد العزيز، بلمداني محمد. (2020). مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية. *مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة*، 4(2).
- طواق فاتح، رفايقة فاطمة الزهراء. (2020). أثر التزام محافظ الحسابات بالمعايير الوطنية للتدقيق على جودة التدقيق الخارجي - دراسة ميدانية على عينة من محافظي الحسابات في ولايات الشرق الجزائري. *مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية*، 13(3).
- فايزة بلعابد، عزوز مخلوفي. (2019). دروس مستفادة من تجارب دولية رائدة في حوكمة الشركات. *مجلة المقيري للدراسات الاقتصادية والمالية*، 03(01).
- فوزي العايب، فلاح شباح. (2022). الحوكمة المالية كألية في تحقيق التنمية الاقتصادية بآخرة الجزائر في محاكاة تجارب دولية رائدة. *المجلة الجزائرية للعلوم الإنسانية والاجتماعية*، 6(1).
- كرار محمد حسن محمد. (2022). دور المراجعة الداخلية في تدعيم حوكمة الشركات. *المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية*، 8(1).
- ماجد إسماعيل أبو حماد. (2009). أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية (رسالة ماجستير). غزة: الجامعة الإسلامية.

References in english

- Omar Ikbal Tawfik, A. A. (2022). corporate governance mechanisms, royal family ownership and corporate performance: evidence in gulf cooperation council (GCC) market. *Heliyon*, 8(1).