معايير الممارسات المهنية الدولية للتدقيق الداخلي وتجليات تطبيقاتها على حوكمة الشركات

دراسة ميدانية لعينة من المدققين الداخليين في شركات المساهمة الجزائرية

International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing and the Manifestations of its Application on Corporate Governance

A field study of a sample of internal auditors in Algerian joint-stock companies

د. إسماعيل بوغازي[1]، د. لمين تغليسية[2]

[1]جامعة بلحاج بوشعيب بعين تموشنت – الجزائر، ismail.boughazi@cuniv-aintemouchent.dz

[2]المدرسة العليا للتجارة بالقليعة – الجزائر، l_tarhlissia@esc-alger.dz

تاريخ الاستلام: 2019/12/21 تاريخ القبول: 2020/01/13 تاريخ النشر: 2020/03/15

ملخص

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز تجليات تطبيق معايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي في دعم مسارات حوكمة الشركات، ولتحقيق ذلك تم إعداد استمارة استبيان بعد إجراء مسح نظري لأدبيات الدراسة لتضم متغيرين مستقلين هما: معايير الصفات ومعايير الأداء، يؤثران على المتغير التابع المتمثل في حوكمة الشركات، وقد شملت عينة الدراسة الميدانية على 31 مدقق داخلي من شركات المساهمة الجزائرية، بحيث أكدوا بالموافقة على وجود تأثير دال إحصائيا عن تطبيق معايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي في دعم الحوكمة ضمن شركات المساهمة الجزائرية.

كلمات مفتاحية: معايير التدقيق الداخلي، التدقيق الداخلي، حوكمة الشركات، شركات المساهمة الجزائرية.

تصنيفاتJEL: G30, M40, M41, M42.

Abstract

This study aims to highlight the contribution of the application of the international standards for the professional practice of internal auditing in supporting corporate governance processes, to achieve this, we prepared a questionnaire after a theoretical survey of the study literature to include two independent variables : the attribute standards and the performance standards, and their influence on the dependent variable : corporate governance, the sample of the study included 31 internal auditors from Algerian joint-stock companies, confirming that there was a statistically significant effect on the application of the international standards for the professional practice of internal auditing in supporting governance within the Algerian shareholding companies

Key words: Internal audit standards, Internal audit, Corporate governance, Algerian shareholding companies.

Jel Classification Codes : G30, M40, M41, M42.

المؤلف المرسل: لمين تغليسية، **الإيميل**:l_tarhlissia@esc-alger.dz

مقدمة

لقد زاد الاهتمام بمفاهيم حوكمة الشركات ضمن العديد من الاقتصاديات المتقدمة والنامية، وخصوصا بعد انتشار الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية في العديد من دول شرق آسيا وأمريكا اللاتينية وروسيا والبرازيل خلال سنوات التسعينيات من القرن الماضي، وأيضا ما لحق بالاقتصاد الأمريكي من انهيارات مالية لكبريات الشركات العالمية في بداية الألفية الحالية.

كل هذا تبعته العديد من الإرشادات والتوصيات لضرورة تبني وغرس مفاهيم حوكمة الشركات، عن طريق التأكيد على مساهمات آلياتها المختلفة سواء الداخلية أو الخارجية، والتدقيق الداخلي يعتبر من الآليات الداخلية الداعمة لمسارات الحوكمة، وينعكس ذلك انطلاقا من أعمال معهد المدققين الداخليين IIA في هذا الشأن، من خلال عمله المتواصل على تطوير وتحسين معايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي ضمن إصداراته الجديدة، التي تحاول دمج الحوكمة ضمن هذه المعايير.

إشكالية الدراسة

من خلال ما سبق يمكن تحديد معالم إشكالية هذه الدراسة التي تتأرجح بين متغيرين جد هامين لقيام وتطور واستمرار أي شركة بشكل عام وشركات المساهمة بشكل خاص، ويتمحور السؤال الجوهري لإشكالية هذه الدراسة فيما يلي:

ما هي انعكاسات تبني وتطبيق معايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي في تحسين فعالية الحوكمة ضمن شركات المساهمة الجزائرية؟

وتتفرع من هذه الإشكالية بعض الأسئلة الفرعية التي يمكن تلخيصها كما يلي:

السؤال الأول: هل يوجد تأثير دال إحصائيا لتطبيق معايير الصفات على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية؟

السؤال الثاني: هل يوجد تأثير دال إحصائيا لتطبيق معايير الأداء على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية؟

فرضيات الدراسة

بالأخذ بعين الاعتبار الأسئلة الفرعية السابقة يمكن صياغة فرضيات الدراسة وفقا لما يلي:

الفرضية الأولى: لا يوجد تأثير دال إحصائيا لتطبيق معايير الصفات على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية.

الفرضية الثانية: لا يوجد تأثير دال إحصائيا لتطبيق معايير الأداء على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية.

أهمية الدراسة

تنبع أهمية هذه الدراسة من الموضوع الذي يحمل متغيرات جد هامة على الساحة الاقتصادية، إذ يشمل كل من التدقيق الداخلي من خلال تسليط الضوء على تلك الممارسات المهنية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين IIA والتي تعد معايير ضرورية لمزاولة نشاط التدقيق الداخلي، كما يمس مصطلح الحوكمة الذي أصبح حتميا لبقاء واستمرار النشاط الاقتصادي لأي شركة وبالخصوص شركات المساهمة، نتيجة تشتت السلطة بين مجموعة كبيرة من المساهمين وتخويل البعض منها للإدارة ومجلس الإدارة وضمها لما يعرف بصغار المساهمين أيضا.

أهداف الدراسة

تتمحور أهداف هذه الدراسة أساسا في الوقوف على مساهمة تبني معايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي، الصادرة عن معهد المدققين الداخليين IIA بحذافيرها من قبل المدققين الداخليين لشركات المساهمة الجزائرية، من خلال التعرف على آراء عينة الدراسة الميدانية، والمتمثلة في معايير الصفات ومعايير الأداء، وانعكاس ذلك على الحوكمة ضمن هذه الشركات.

المنهج المستخدم في الدراسة

من أجل تحقيق هذه الدراسة والوصول إلى أهدافها استلزم الأمر استخدام المنهج الوصفي التحليلي، مع الاستعانة باستمارة استبيان معدة خصيصا لهذا الموضوع ومعالجة بيانتها عبر الرزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، من أجل دراسة مختلف المتغيرات التي تتخلل هذه الدراسة والوقوف على نقاط تأثيرها فيما بينها.

مصطلحات الدراسة

لقد جاء في صلب هذه الدراسة عدة مصطلحات، وسنحاول التعريف بمتغيراتها كما يلي:

- **التدقيق الداخلي:** هو نشاط مستقل وموضوعي يمنح للشركة الضمان حول درجة التحكم في عملياتها، ويقدم لها النصائح والإرشادات التي تسمح بتحسينها، وهو بذلك يساهم في خلق القيمة المضافة لها، وبالتالي يساعد التدقيق الداخلي الشركة على تحقيق أهدافها من خلال التقييم الدائم وبشكل منهجي لعمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة، وذلك بتقديم الاقتراحات التي تساعدها على تقوية والرفع من فعاليتها(BERTIN & autre, 2007, p. 17).
- **معايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي:** هي مجموعة من المتطلبات الإلزامية المستندة إلى مبادئ، وتتألف من تصريحات توضح المتطلبات الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، وتقييم فعالية الأداء، وهي متطلبات واجبة التطبيق دوليا على مستوى المؤسسات والأفراد على السواء، كما تضم تفسيرات توضح المصطلحات والمفاهيم الواردة في المعايير. وتتألف المعايير من قسمين أساسيين هما معايير الصفات ومعايير الأداء، فالأولى تحدد الخصائص التي يجب توفرها في المؤسسات والأفراد الذين يمارسون التدقيق الداخلي، والثانية تتناول طبيعة التدقيق الداخلي وتحدد معايير الجودة لقياس أداء الخدمات المقدمة، هذا وتطبق كلتا المجموعتين على جميع خدمات التدقيق الداخلي. كما يجب الإشارة إلى معايير التنفيذ التي تتوسع في شرح المجموعتين السابقتين من خلال تقديم إرشادات ملزمة حول تطبيق الخصائص ومعايير الأداء لدى تقديم خدمات التأكيد والخدمات الاستشارية(IIA, 2017).
- **حوكمة الشركات:** هي العمليات التي تتم من خلال الإجراءات المستخدمة من مثلي أصحاب المصالح، من أجل توفير إشراف على إدارة المخاطر ومراقبة الشركة والتأكيد على كفاية الضوابط لإنجاز الأهداف والمحافظة على قيم الشركة، من خلال أداء التحكم المؤسسي في الشركة(الواردات، 2006، صفحة 42). فحوكمة الشركات هي النظام التي من خلاله تدار الشركة وتراقب، فهي تعالج مختلف الأدوار، المسؤوليات، الحقوق، الواجبات لأعضاء الشركة وعلاقاتهم التعاضدية، كما تضمن تحقيق توازن بين القوى، تعريف مسارات اتخاذ القرار من أجل وضع قيد التنفيذ الاستراتيجيات أخذا بعين الاعتبار تطوير مداخل كشف المخاطر وقياس النتائج(Ledentu & Brender, 2012, p. 08).

الدراسات السابقة

دراسة (Kontogeorgis, 2018)، هدفت هذه الدراسة لإبراز دور وظيفة التدقيق الداخلي في الإدارة وحوكمة الشركات من خلال معالجة مختلف الأدبيات حول الموضوع، وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي هو طرف جد هام في نجاح مسارات حوكمة الشركات باعتباره أحد ركائزها، من جهة أخرى وجدت الدراسة أن وظيفة التدقيق الداخلي هي أداة حيوية في الإدارة ونجاح الشركة، كما أن حسن عمل وظيفة التدقيق الداخلي يمكن أن يكون أداة فعالة في تحقيق جودة الحوكمة والإدارة مما يزيد من تنافسية الشركة.

دراسة(Zaroug & Omar, 2018)، سعت هذه الدراسة لاستقصاء وجود علاقة مباشرة بين التدقيق الداخلي وفعالية حوكمة الشركات ضمن البنوك التجارية النشطة في عمان، وقد تم استخدام لذلك استمارة استبيان احتوت على خمسة متغيرات مستقلة متمثلة في: استقلالية المدقق الداخلي، الخبرة والعناية المهنية اللازمة، طبيعة العمل، برنامج ضمان وتحسين الجودة، إدارة نشاط التدقيق الداخلي، وقد شملت العينة 100 بنك لمدة ثلاث سنوات (2014-2016)، واستنادا على النتائج المتحصل عليها تم اكتشاف علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي وفعالية حوكمة الشركات.

دراسة (كشاط و بالرقي ، 2017)، التي ركزت على الأدوار الجديدة للتدقيق الداخلي المتمثلة في تقييم مدى ملاءمة عمليات الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والحوكمة، وقد أكدت على موقع التدقيق الداخلي كآلية داخلية فعالة للحوكمة من خلال تقييم درجة ملاءمة هياكل الحوكمة ومدى فعالية ممارساتها وتقديم التوصيات المناسبة لتحسينها.

دراسة(بوسالم و صلاح، 2017)، حيث سعت هذه الدراسة للتعرف على مدى تأثير التدقيق الداخلي كآلية من آليات الحوكمة في إدارة المخاطر البنكية، وقد خلصت هذه الدراسة إلى ضرورة تنويع الإجراءات الرقابية من جهة، وخلق المشاركة الرقابية من جهة أخرى في سبيل دعم تقويم وتحسين فعالية إدارة المخاطر البنكية، مع التوصية بضرورة ضمان استقلالية المدقق الداخلي.

دراسة(ضويفي، 2017)، سعت هذه الدراسة إلى تبيان مدى تطور التدقيق الداخلي نتيجة ظهور حوكمة الشركات من جهة وإظهار إسهامات ذلك التطور في تطبيقها، وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن التطور الملموس الذي مس نشاط التدقيق الداخلي من خلال معايير الممارسات المهنية انعكس بالإيجاب على أداء التدقيق الداخلي، مما ساهم في دعم حوكمة الشركات انطلاقا من عدة مداخل مساندة لمجلس الإدارة، لجنة التدقيق، الإدارة العليا، التدقيق الخارجي، دون نسيان الدور تجاه نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر عن طريق خدمات التأكيد والخدمات الاستشارية الأخرى.

دراسة(لخضر، 2017)، هدفت هذه الدراسة إلى إبراز طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية في إطار المعيار الدولي رقم 2100 (طبيعة عمل التدقيق الداخلي)، ودورها في تطوير أداء الشركات وإحكام الرقابة عليها، حيث أشادت هذه الدراسة أن الالتزام بجودة التدقيق الداخلي يعتبر عنصرا مهما في تطبيق نظام الحوكمة من خلال إحكام الرقابة الداخلية والقدرة على إدارة المخاطر التي تواجه الشركة، كل ذلك يكون انطلاقا من ضمان الالتزام بمعايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي.

دراسة(العايب، 2016)، تم الحرص ضمن هذه الدراسة على معالجة مساهمة معايير التدقيق الداخلي الدولية في نشاط التدقيق بأن يكون طرفا فاعلا لمساعدة منظمات الأعمال في الممارسة السليمة لحوكمة الشركات، وقد تم الوصول ضمن هذه الدراسة إلى نتيجة مفادها أن التدقيق الداخلي يؤدي ثلاثة أدوار رئيسة، متمثلة في دعم نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، وثانيا مساعدة لجنة التدقيق

المنبثقة عن مجلس الإدارة، وأخيرا تحقيق الإفصاح والشفافية، وقد أكدت معايير التدقيق الداخلي الدولية على تلك الأدوار الثلاثة التي تساهم بشكل فعال ضمن مسار الممارسات السليمة لحوكمة الشركات.

دراسة(مزياني، 2012)، إذ تم تسليط الضوء على درجة توافق ممارسات التدقيق الداخلي في المؤسسات العمومية الاقتصادية الجزائرية مع معايير التدقيق الداخلي الدولية، وقد خلصت هذه الدراسة إلى التماس توافق إلى حد كبير بين الممارسات والمعايير المتعارف عليها، وأوصت هذه الدراسة على ضرورة خلق البيئة التنظيمية الملائمة للتدقيق الداخلي مع الاهتمام بالتكوين.

دراسة (Karagiorgos & al, 2010)، حيث تهدف هذه الدراسة إلى إجراء مسح نظري للأدبيات لبحث مستوى مساهمة التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات، علاوة على ذلك تسعى لإبراز نقاط التفاعل بين مختلف أطراف الحوكمة المتمثلة في: مجلس الإدارة، لجنة التدقيق، التدقيق الخارجي، التدقيق الداخلي، وبعد مراجعة العديد من الأدبيات خلصت هذه الدراسة إلى التأكيد على الدور الذي يؤديه التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات.

دراسة (D'Silva & Ridley, 2007)، إذ تناقش هذه الدراسة كيف يتم الاعتراف بضمان وتوافق أدوار التدقيق الداخلي على مستوى مجلس الإدارة في العديد من الشركات، دون إغفال مساهمات المدقق الداخلي في إضافة قيمة لممارسات الحوكمة، وقد استندت هذه الدراسة على مجموعة من الأبحاث التي مست موضوع القيمة المضافة للشركات بواسطة أعمال نشاط التدقيق الداخلي في مختلف القطاعات بالمملكة المتحدة. حيث خلصت هذه الدراسة إلى ضرورة إدراك المدقق الداخلي لمختلف الإصدارات الصادرة عن معهد المدققين الداخليين، مما يعطي نقلة هامة لنشاط التدقيق الداخلي في المستقبل ضمن جميع عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة على المستويين الإستراتيجي والتشغيلي.

محاور الدراسة

لقد تضمنت هذه الدراسة محورين أساسين هما: المحور الأول المتمثل في الجانب النظري من خلال دراسة مساهمة معايير التدقيق الداخلي الدولية الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في دعم مسارات الحوكمة وفقا للأدبيات النظرية، أما المحور الثاني فخصص للدراسة الميدانية للوقوف على ذلك انطلاقا من إجابات أفراد العينة المدروسة.

المحور الأول: الجانب النظري

عند النظر إلى حوكمة الشركات كنظام تقوم من خلاله إدارة الشركة ويتم الإشراف عليها من قبل مجلس الإدارة، ويعمل هذا الأخير على تحديد أهدافها وإستراتيجياتها مما يؤسس قيادة قادرة على تنفيذ ومتابعة إدارة الشركة والمساهمين في النتائج، في خضم هذا المنطلق المبني على القوانين واللوائح والإجراءات... يصبح دور التدقيق الداخلي واضحا، عندما يحدد هذا المدقق العلاقات بين الموظفين الرئيسيين في حوكمة الشركات وممثلي مجالس الإدارة ولجان التدقيق والإدارة العليا، كما تبرز تلك العلاقة الحرجة والخاصة بين لجنة التدقيق والمدقق الداخلي، من خلال الاعتماد المتبادل والوثيق عند مراجعة الضوابط الداخلية وفق متطلبات الحوكمة.

من أجل هذا يبذل معهد المدققين الداخليين IIA جهدا كبيرا لتوجيه الأعضاء المنتسبين إليه في مجالات الحوكمة، بحيث يكونوا قادرين على مساعدة كل من الإدارة ومجلس الإدارة معا، كما قام هذا المعهد بتطوير طرق للتنظيم الداخلي تسمى "إطار الممارسات المهنية"، إذ تشمل المعايير الأخلاقية ومجموعة من معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي والتي تطبق على جميع المدققين الداخليين بغض النظر عن الشركة(Al- Jabali & al, 2011, pp. 162-163).

ويصف معهد المدققين الداخليين IIA دور التدقيق الداخلي من خلال مساعدة مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية على حماية أصول وسمعة واستدامة الشركة، إذ يقوم بذلك عن طريق توفير ضمان مستقل بأن عمليات إدارة المخاطر والحوكمة والرقابة الداخلية تعمل بفعالية. لذلك أصبحت مهمة مراجعة حوكمة الشركات عنصرا أساسيا في التدقيق الداخلي، كما أشارت لذلك المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ضمن المعيار 2110 الذي يصف دور التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات(IIA, 2019).

في ظل الاستعداد لمراجعة حوكمة الشركات ينبغي تحديد ما إذا كانت الإدارة قد حددت اللوائح المناسبة أو الممارسات المحددة المتعلقة بحوكمة الشركات ذات الصلة بالشركة، بعد ذلك يجب على المدقق الداخلي إعطاء تأكيدات عن قيام الإدارة بتقييم المخاطر المتعلقة بحوكمة الشركات ومدى كفاية الضوابط اللازمة لإدارتها، ثم ينبغي أن يبلغ المدقق الداخلي عن أي اخفاقات ضمن هذه العملية وأن يكون مستعدا لتقديم الدعم اللازم للإدارة في اتخاذ الإجراءات العلاجية، من جانب أخر وفي حال اكتشاف المدقق الداخلي عن حالات انتهاك مشتبه فيها أو حقيقية للوائح وإرشادات الحوكمة الجيدة، فينبغي عليه لفت انتباه مجلس الإدارة ولجنة التدقيق والإدارة العليا بخصوص ذلك في الوقت المناسب(IIA, 2018).

ولتحقيق ذلك يجب أن يتمتع نشاط التدقيق الداخلي بالمهنية والمظهر الشخصي والاستقلالية للاضطلاع بدوره بفعالية، إذ يكون داخل بيئة تتميز بالتحدي والشفافية والإبلاغ الصريح إلى المستويات العليا، كما يجب أن يركز التدقيق الداخلي على مخاطر الشركة، مع ضرورة اظهار الفهم الجيد للعمليات التجارية للشركة إلى جانب مهارات الاتصال والإقناع المناسبة لعمليات الإبلاغ، كل ذلك في إطار تطبيق المعايير الدولية للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي التي تعتبر مرجعا لفعالية نشاط التدقيق الداخلي. وبهذا سيوفر التدقيق الداخلي للمسؤولين عن الحوكمة الضمان للإدارة من خلال التأكيدات عن فعالية عمليات ومسارات الشركة، والاستشارات عن طريق تقديم المشورة بشأن التحسينات اللازمة لمختلف مجالات الشركة أيضا(D'Silva & Ridley, 2007, pp. 118-119-121).

ويعزز التدقيق الداخلي حوكمة الشركات من خلال عمليات تدقيق قائمة على المخاطر، والتي توفر ضمانا ورؤى ثاقبة للعمليات والهياكل المساعدة على نجاح الشركة، ونظرا لتزايد المخاطر وتعقدها فمن المحتمل توسع دور التدقيق الداخلي في مجالات مثل مخاطر الحوكمة والثقافة والسلوك والاستدامة وغيرها من تدابير الإبلاغ غير المالية، وينتظر من نشاط التدقيق الداخلي النشيط والفعال أن يصبح موردا لا غنى عنه يدعم الحوكمة الفعالة للشركات، في ظل ما تواجهه الشركات من زيادة حدة المخاطر وتنوعها(IIA, 2018). كما ينبغي أن يستند مستقبل التدقيق الداخلي إلى التوازن بين دوريه المتمثلين في وظيفة ضمان مستقلة في مستشار إدارة حقيقي للمحافظة على توقعات مختلف أصحاب المصلحة للشركة(Bekiaris & al, 2013, p. 59).

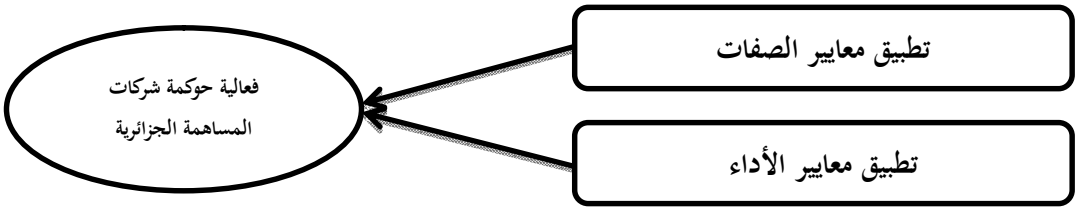
المحور الثاني: الدراسة الميدانية

1. أداة الدراسة ومتغيراتها

من أجل القيام بهذه الدراسة تم الاستعانة باستمارة استبيان أعدت خصيصا لذلك، حيث تضمنت إضافة للواجهة صفحة تحتوي على البيانات الشخصية لعينة الدراسة المتمثلة في: متغير المؤهل العلمي، متغير التخصص العلمي، متغير عدد سنوات الخبرة، كما جاء ضمن هذه الاستمارة جزء بعنوان دراسة تجليات تطبيق معايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي كأداة داعمة لحوكمة شركات المساهمة الجزائرية، والذي تضمن محورين هما: المحور الأول الذي خصص لدراسة الأثر الناتج عن تطبيق معايير الصفات من خلال خمس فقرات، أما المحور الثاني فقد خصص لدراسة الأثر الناتج عن تطبيق معايير الأداء من خلال سبع فقرات. وقد احتوت هذه الدراسة على

مجموعة من المتغيرات المتمثلة في: المتغيرات المستقلة وهي: تطبيق معايير الصفات وتطبيق معايير الأداء، والمتغير التابع الوحيد المتمثل في: فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية. ويمكن توضيح تلك المتغيرات من خلال الشكل رقم 01 الموالي:

الشكل رقم 01: متغيرات الدراسة



المصدر: من إعداد الباحثين.

وقد تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي ضمن فقرات محاور الدراسة، والذي يتدرج من علاقة قوية موجبة (طردية) إلى علاقة موجبة سالبة (عكسية)، حيث يحمل المستويات التالية: موافق تماما، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق تماما، والتي تتناسب معها الأوزان التالية: 5-4-3-2-1.(القاضي و البياتي، 2007، صفحة 113)

2. مجتمع وعينة الدراسة

لقد تم تحديد مجتمع الدراسة بشركات المساهمة الجزائرية إذ أخذت عينة الدراسة من هذا المجتمع، من خلال توزيع استمارات الاستبيان على هذه العينة المتمثلة في المدققين الداخليين، وقد شملت عينة الدراسة عدة شركات يمكن توضيحها وفق الجدول رقم 01 الموالي:

الجدول رقم 01: عينة الدراسة من شركات المساهمة الجزائرية

الرقم	اسم الشركة	قطاع النشاط
01	بنك الخليج الجزائر	الخدمات البنكية
02	مصرف السلام الجزائر	الخدمات البنكية
03	بنك الإسكان الجزائر	الخدمات البنكية
04	الشركة الوطنية للتأمينات	خدمات التأمينات
05	أليانس للتأمينات	خدمات التأمينات
06	كوسيدار	البناء والأشغال العمومية
07	م.ت.فالأوراسي	الخدمات الفندقية
08	الجزائر إيجار	الإيجار المالي
09	المؤسسة الوطنية للاعتماد والمراقبة التقنية	خدمات الاعتماد والمراقبة التقنية
10	حمود بوعلام	صناعة وتوزيع المشروبات
11	نفطال	نقل وإنتاج وتوزيع كل أنواع الوقود
12	الشركة الوطنية للتبغ والكبريت	انتاج وتوزيع التبغ والكبريت

13	سوناطراك	المحروقات

المصدر: من إعداد الباحثين.

وقد تم توزيع استمارات الاستبيان على أفراد العينة ضمن شركات المساهمة الجزائرية والمتمثلين في المدققين الداخليين، حيث تم توزيع 40 استمارة استبيان تم استرجاع منها 35 استمارة بنسبة 87.50% من إجمالي الاستمارات الموزعة والباقي لم يسترجع لأسباب مجهولة، وبعد تفحص الاستمارات المسترجعة تم إلغاء أربعة منها لعدم صلاحيتها بسبب عدم الإجابة على ما تضمنته بعناية أو وجود إجابات ناقصة، لينتج عن ذلك عينة صالحة للدراسة تحتوي على 31 استمارة بنسبة 88.57% من إجمالي الاستمارات المسترجعة. والجدول رقم 02 يوضح ذلك كما يلي:

الجدول رقم 02: عينة الدراسة من استمارات الاستبيان

البيان	عدد الاستمارات الموزعة	عدد الاستمارات المسترجعة	عدد الاستمارات غير المسترجعة	عدد الاستمارات الملغاة	عدد الاستمارات الصالحة للدراسة
العدد	40	35	05	04	31
النسبة	%100	%87.50	%12.50	%11.43	%88.57

المصدر: من إعداد الباحثين.

3. حدود الدراسة

من أجل القيام بهذه الدراسة وجب تحديد الحدود التي تبين معايير تحديد أفراد العينة المتحصل عليها، وتفرعت هذه الحدود إلى ما يلي:

- **الحدود المكانية:** تمثلت في المديريات العامة لشركات المساهمة الجزائرية النشطة على مستوى الجزائر العاصمة وبالخصوص خلية التدقيق الداخلي ضمنها.
- **الحدود الزمانية:** تمت هذه الدراسة خلال الفترة الممتدة من الثلاثي الأخير لسنة 2017 والسداسي الأول لسنة 2018.
- **الحدود البشرية:** تمثلت في المدققين الداخلين التي وجهت لهم عدة أسئلة من خلال استمارة استبيان معدة خصيصا لذلك.
- **الحدود الموضوعية:** اشتملت هذه الدراسة على متغيرين محوريين هما: الأول هو معايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي حيث تم استخدام ضمن هذا المتغير معايير الصفات ومعايير الأداء الصادرة في جانفي 2017، أما الثاني فهو حوكمة شركات المساهمة الجزائرية حيث تم استخدام ضمن هذا المتغير ميثاق الحكم الراشد للمؤسسة في الجزائر لسنة 2009.

4. اختبار أداة الدراسة

بعد تفريغ الاستمارات الصالحة للدراسة السابقة الذكر في برنامج الرزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، تم البدء باختبارات حول درجة مصداقية الفقرات وثبات الأداة المستخدمة واعتدالية البيانات، حيث تمت دراسة الاتساق الداخلي بين فقرات كل

محور عن طريق حساب معامل ارتباط سبيرمان بين كل فقرة والمعدل الكلي للمحور الذي تنتمي إليه، فظهرت معاملات الارتباط بين فقرات المحور الأول والمعدل الكلي للمحور بين 0.441 و0.659[1]، والتي تعتبر دالة عند مستوى معنوية 0.05، وظهرت معاملات الارتباط بين فقرات المحور الثاني والمعدل الكلي للمحور بين 0.471 و0.773[2]، والتي تعتبر دالة عند مستوى معنوية 0.05، وبهذا يمكن القول أنه يوجد اتساق داخلي ضمن الفقرات المصاغة والمحور التي تنتمي إليه وهي صادقة لما وضعت لقياسه.

وتم اختبار ثبات أداة الدراسة من خلال معامل ألفا كرومباخ، حيث ظهر هذا المعامل للمحور الأول بقيمة 0.614[3]، وللمحور الثاني بقيمة 0.723[4]، وبما أن كلتا القيمتين هي أكبر من 0.6 فهذا يؤكد على ثبات أداة الدراسة.

أخيرا تم اختبار اعتدالية التوزيع للبيانات المتحصل عليها من خلال اختبار كولوجروفسيمنروف، حيث ظهر مستوى الدلالة ضمن جميع فقرات المحور الأول ثم الثاني ثم كل الفقرات على الترتيب 0.077 و0.715 و0.671[5] وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05، هذا ما يؤكد على أن البيانات الموجودة تتبع التوزيع الطبيعي مما يسمح من إجراء الاختبارات المعلمية المتاحة ضمن البرنامج المستخدم.

5. عرض وتحليل البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة

يوضح الجدول رقم 03 مختلف الإحصاءات الوصفية المتعلقة بمتغيرات البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة المتمثلة في: المؤهل العلمي، التخصص العلمي، عدد سنوات الخبرة، حيث يظهر جليا أن معظم أفراد العينة لديهم شهادات جامعية متوافقة مع متطلبات منصب مدقق داخلي، كذلك الحال بالنسبة لمتغير التخصص العلمي الذي يتركز في مجالات هامة هي: المحاسبة والمالية والتدقيق، أما بالنسبة للمتغير الأخير فأغلبية أفراد العينة لديهم خبرات مهنية تفوق خمس سنوات، وكل هذه الإحصاءات تزيد من مصداقية إجابات أفراد العينة عن فقرات استمارة الاستبيان.

الجدول رقم 03: عرض الإحصاءات الوصفية لأفراد العينة

المتغير		العدد	النسبة
المؤهل العلمي	ليسانس	15	%48.40
	ماستر	5	%16.10
	ماجستير	1	%3.20
	شهادات جامعية أخرى	10	%32.30
	المجموع	**31**	**%100**
التخصص العلمي	محاسبة	4	%12.90

[1] بالاعتماد على معاملات ارتباط سبيرمان لفقرات المحور الأول ضمن مخرجات برنامج SPSS.

[2] بالاعتماد على معاملات ارتباط سبيرمان لفقرات المحور الثاني ضمن مخرجات برنامج SPSS.

[3] بالاعتماد على معامل ألفا كرومباخ للمحور الأول وفقراته ضمن مخرجات برنامج SPSS.

[4] بالاعتماد على معامل ألفا كرومباخ للمحور الثاني وفقراته ضمن مخرجات برنامج SPSS.

[5] بالاعتماد على نتائج اختبار كلوجروفسيمنروف ضمن مخرجات برنامج SPSS.

	مالية	8	%25.80
	تدقيق	3	%9.70
	محاسبة ومالية	4	%12.90
	محاسبة وتدقيق	1	%3.20
	محاسبة وجباية	1	%3.20
	تخصصات أخرى	10	%32.30
	المجموع	**31**	**%100**
عدد سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	4	**%12.90**
	من 6 إلى 10 سنوات	10	**%32.30**
	من 11 إلى 15 سنة	5	**%16.10**
	أكثر من 15 سنة	12	**%38.70**
	المجموع	**31**	**%100**

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

6. اختبار فرضيات الدراسة

قبل الوصول إلى اختبار لفرضيات الدراسة الموضوعة يجب تبويب البيانات المتحصل عليها من إجابات أفراد العينة إلى فئات، من خلال تحديد المدى[6] وعدد الفئات[7] وطول كل فئة[8] مما يسمح بتمثيل الفئات المتحصل عليها كما يلي:

- الفئة الأولى [من 1.00 إلى 1.80[وتمثل صيغة غير موافق تماما؛
- الفئة الثانية [من 1.80 إلى 2.60[وتمثل صيغة غير موافق؛
- الفئة الثالثة [من 2.60 إلى 3.40[وتمثل صيغة محايد؛
- الفئة الرابعة [من 3.40 إلى 4.20[وتمثل صيغة موافق؛
- الفئة الخامسة [من 4.20 إلى 5.00] وتمثل صيغة موافق تماما.

ومن أجل تحليل نتائج إجابات أفراد العينة بعد القيام باختبار (ت) في حالة عينة واحدة one-sample T test للحكم على اتجاهات الإجابات المتحصل عليها، إذ تعتبر الفقرة إيجابية أي أن أفراد العينة موافقون على محتواها إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي 2.0423[9] (أو مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية 0.05 والوزن النسبي أكبر من 60%[10])،

[6] المدى = أكبر قيمة – أصغر قيمة = 5 – 1 = 4

[7] عدد الفئات محدد مسبقا بخمسة فئات وفقا للمقياس المستخدم.

[8] طول الفئة = المدى / عدد الفئات = 4 / 5 = 0.80

[9] قيمة Tالجدولية عند درجة حرية (n-1 = 31-1 = 30) ومستوى معنوية 0.05 تساوي 2.0423 حسب جدول توزيع ستودنت.

[10] تمثل الإجابة المحايدة وفق المقياس المستخدم وتحسب كما يلي: 3/5 = 0.60

وتعتبر الفقرة سلبية أي أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة T المحسوبة أقل من قيمة T الجدولية (أو مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية 0.05 والوزن النسبي أقل من 60%)، وتكون الفقرة على شكل الصيغة المحايدة أي أن أفراد العينة محايدون بالنسبة لمحتواها إذا كان مستوى الدلالة أكبر من مستوى المعنوية 0.05.

1.6. اختبار الفرضيات المتعلقة بالمحور الأول

يوضح الجدول رقم 04 تحليل نتائج إجابات أفراد العينة عن فقرات المحور الأول باستخدام اختبار (ت) في حالة عينة واحدة one-sample T test، حيث يمكن ملاحظة أن كل اتجاهات الإجابات الواردة تنحصر بين صيغة موافق وموافق تماما، إذ أن قيمة T المحسوبة ضمن كل فقرة على حدى (أصغر قيمة مشاهدة تساوي 4.215) أكبر من قيمة T الجدولية التي تساوي 2.0423، كما أن مستوى الدلالة لكل فقرة على حدى أقل من مستوى المعنوية 0.05 والوزن النسبي الملاحظ (أصغر وزن نسبي مشاهد يساوي 78.00%) أكبر من 60%.

الجدول رقم 04: تحليل نتائج إجابات أفراد العينة عن فقرات المحور الأول

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة	اتجاه الإجابات
وجود ارتباط مزدوج لنشاط التدقيق الداخلي بإدارة الشركة ومجلس الإدارة	4.10	1.012	%82.00	6.036	0.000	موافق
تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي داخل الشركة	4.32	1.045	%86.40	7.045	0.000	موافق تماما
أداء أعمال التدقيق الداخلي بكل موضوعية وهذا لضمان جودتها	4.65	0.839	%93.00	10.923	0.000	موافق تماما
العمل على ضمان حصول كل المدققين على شهادة المدقق الداخلي المسلمة من طرف معهد التدقيق الداخلي	3.90	1.193	%78.00	4.215	0.000	موافق
بذل المدقق الداخلي العناية المهنية اللازمة للتأكد من ملاءمة وفعالية مسار الحوكمة	4.13	0.763	%82.60	8.234	0.000	موافق
جميع الفقرات	4.2194	0.61613	%84.38	11.019	0.000	موافق تماما

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

ومن خلال نتائج اختبار (ت) في حالة عينة واحدة one-sample T test لجميع فقرات هذا المحور يمكن مقارنة الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة على مدى تطبيق معايير الصفات وتجلياتها على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية مع الوسط الحسابي للأداة (3) والذي يمثل صيغة الإجابة المحايدة، ويمكن اختبار ذلك عند مستوى معنوية 0.05 من خلال ما يلي:

الفرضية العدمية H0: لا يوجد تطبيق لمعايير الصفات مما يلغي أثرها على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية أي أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة يساوي القيمة 3.

الفرضية البديلة H1: يوجد تطبيق لمعايير الصفات مما يؤكد أثرها على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية أي أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة يختلف عن القيمة 3.

ويتضح من خلال الجدول السابق أن قيمة T المحسوبة 11.019 وهي أكبر من قيمتها الجدولية التي تساوي 2.0423 كما أن مستوى الدلالة يساوي 0.000 وهو أقل من مستوى المعنوية 0.05، وبالتالي يمكن رفض الفرضية العدمية H0 أي قبول الفرضية البديلة H1 معناه يوجد تطبيق لمعايير الصفات مما يؤكد أثرها على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية، ويؤكد على ذلك المتوسط الحسابي الذي بلغ قيمة 4.2194 وهو أكبر من القيمة المراد اختبارها والتي تساوي 3.

كما يوضح الجدول رقم 05 الموالي نتائج معامل الارتباط لرتب سبيرمانSpearman's rho بين تطبيق معايير الصفات وفعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية، ويمكن اختبار ذلك عند مستوى معنوية 0.05 كما يلي:

الفرضية العدمية H0: معامل الارتباط الخطي بين تطبيق معايير الصفات وفعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية غير معنوي.

الفرضية البديلة H1: معامل الارتباط الخطي بين تطبيق معايير الصفات وفعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية معنوي.

الجدول رقم 05: معامل الارتباط بين تطبيق معايير الصفات وفعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية

المحور الأول	الإحصاءات	فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية
تطبيق معايير الصفات	معامل الارتباط r	0.761
	مستوى الدلالة	0.000
	حجم العينة	31

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

ووفقا للنتائج المتحصل عليها ضمن الجدول السابق فيمكن ملاحظة أنه يوجد ارتباط طردي بين تطبيق معايير الصفات وفعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية قدر بقيمة 0.761، كما يمكن معاينة مستوى الدلالة الذي يساوي 0.000 وهو أقل من مستوى المعنوية 0.05 وبالتالي فيمكن رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة.

كما تضمنت مخرجات برنامج SPSS نتائج اختبار الانحدار الخطي البسيط SimlpeLinearRegressionAnalysis جدول يبين معامل التحديد والذي بلغ قيمة 0.876 مما يعني أن 87.60% من التغير في متغير فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية يعود إلى التغير في متغير تطبيق معايير الصفات، ويمكن اختبار وجود تأثير دال إحصائيا لذلك عند مستوى معنوية 0.05 من خلال ما يلي:

الفرضية العدمية H0: لا يوجد تأثير دال إحصائيا لتطبيق معايير الصفات على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية.

الفرضية البديلة H1: يوجد تأثير دال إحصائيا لتطبيق معايير الصفات على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية.

الجدول رقم 06: تحليل التباين ANOVA لنموذج الانحدار بين متغيرات المحور الأول

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الانحدار	5.636	1	5.636	95.712	0.000
الخطأ	1.708	29	0.059		
الكلي	7.343	30			

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

ووفقا للنتائج المتحصل عليها والموضحة ضمن الجدول السابق فيمكن القول أن قيمة F المحسوبة تساوي 95.712 وهي أكبر من قيمتها الجدولية البالغة قيمة 4.18[11]، وبما أن مستوى الدلالة يساوي 0.000 وهو أقل من مستوى المعنوية 0.05 إذا نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة، أي يوجد تأثير دال إحصائيا لتطبيق معايير الصفات على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية.

2.6. اختبار الفرضيات المتعلقة بالمحور الثاني

يوضح الجدول رقم 07 تحليل نتائج إجابات أفراد العينة عن فقرات المحور الثاني باستخدام اختبار (ت) في حالة عينة واحدة one-sample T test، حيث يمكن ملاحظة أن كل اتجاهات الإجابات الواردة تنحصر بين صيغة موافق وموافق تماما، إذ أن قيمة T المحسوبة ضمن كل فقرة على حدى (أصغر قيمة مشاهدة تساوي 5.906) أكبر من قيمة T الجدولية التي تساوي 2.0423، كما أن مستوى الدلالة لكل فقرة على حدى أقل من مستوى المعنوية 0.05 والوزن النسبي الملاحظ (أصغر وزن نسبي مشاهد يساوي 79.40%) أكبر من 60%.

الجدول رقم 07: تحليل نتائج إجابات أفراد العينة عن فقرات المحور الثاني

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة	اتجاه الإجابات
العمل على توفير أفضل السبل لتحسين مسارات الحوكمة وتقييمها	**4.32**	**0.653**	**%86.40**	**11.285**	**0.000**	**موافق تماما**
التطرق إلى مسائل الحوكمة في جميع التقارير التي يعدها مسؤول التدقيق الداخلي	**4.10**	**0.908**	**%82.00**	**6.729**	**0.000**	**موافق**
يقيم المدقق الداخلي مخاطر الشركة المتعلقة	**3.97**	**0.912**	**%79.40**	**5.906**	**0.000**	**موافق**

[11] قيمة F الجدولية عند درجة حرية (1، 29) ومستوى معنوية 0.05 تساوي 4.18

بالحوكمة						
تقييم مدى ملاءمة وفعالية الضوابط الرقابية في التعامل مع مخاطر الشركة المتعلقة بالحوكمة	**4.39**	**0.761**	**%87.80**	**10.154**	**0.000**	**موافق تماما**
وضع مقاييس ملاءمة لتقييم الحوكمة	**4.06**	**0.772**	**%81.20**	**7.679**	**0.000**	**موافق**
الإفصاح لمجلس الإدارة عن كل الاختلالات والمشاكل المتعلقة بالحوكمة	**4.42**	**0.886**	**%88.40**	**8.920**	**0.000**	**موافق تماما**
متابعة تنفيذ توصيات التدقيق الداخلي المتعلقة بالحوكمة	**4.42**	**0.886**	**%88.40**	**8.920**	**0.000**	**موافق تماما**
جميع الفقرات	**4.2396**	**0.50895**	**%84.79**	**13.561**	**0.000**	**موافق تماما**

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

ومن خلال نتائج اختبار (ت) في حالة عينة واحدة one-sample T test لجميع فقرات هذا المحور يمكن مقارنة الوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة على مدى تطبيق معايير الأداء وتجلياتها على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية مع الوسط الحسابي للأداة (3) والذي يمثل صيغة الإجابة المحايدة، ويمكن اختبار ذلك عند مستوى معنوية 0.05 من خلال ما يلي:

الفرضية العدمية H0: لا يوجد تطبيق لمعايير الأداء مما يلغي أثرها على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية أي أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة يساوي القيمة 3.

الفرضية البديلة H1: يوجد تطبيق لمعايير الأداء مما يؤكد أثرها على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية أي أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة يختلف عن القيمة 3.

ويتضح من خلال الجدول السابق أن قيمة T المحسوبة 13.561 وهي أكبر من قيمتها الجدولية التي تساوي 2.0423 كما أن مستوى الدلالة يساوي 0.000 وهو أقل من مستوى المعنوية 0.05، وبالتالي يمكن رفض الفرضية العدمية H0 أي قبول الفرضية البديلة H1 معناه يوجد تطبيق لمعايير الأداء مما يؤكد أثرها على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية، ويؤكد على ذلك المتوسط الحسابي الذي بلغ قيمة 4.2396 وهو أكبر من القيمة المراد اختبارها والتي تساوي 3.

كما يوضح الجدول رقم 08 الموالي نتائج معامل الارتباط لرتب سبيرمانSpearman's rho بين تطبيق معايير الأداء وفعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية، ويمكن اختبار ذلك عند مستوى معنوية 0.05 كما يلي:

الفرضية العدمية H0: معامل الارتباط الخطي بين تطبيق معايير الأداء وفعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية غير معنوي.

الفرضية البديلة H1: معامل الارتباط الخطي بين تطبيق معايير الأداء وفعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية معنوي.

الجدول رقم 08: معامل الارتباط بين تطبيق معايير الأداء وفعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية

المحور الأول	الإحصاءات	فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية
تطبيق معايير الأداء	معامل الارتباط r	0.943
	مستوى الدلالة	0.000
	حجم العينة	31

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

ووفقا للنتائج المتحصل عليها ضمن الجدول السابق فيمكن ملاحظة أنه يوجد ارتباط طردي بين تطبيق معايير الأداء وفعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية قدر بقيمة 0.943، كما يمكن معاينة مستوى الدلالة الذي يساوي 0.000 وهو أقل من مستوى المعنوية 0.05 وبالتالي فيمكن رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة.

كما تضمنت مخرجات برنامج SPSS نتائج اختبار الانحدار الخطي البسيط SimlpeLinearRegressionAnalysis جدول يبين معامل التحديد والذي بلغ قيمة 0.909 مما يعني أن 90.90% من التغير في متغير فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية يعود إلى التغير في متغير تطبيق معايير الأداء، ويمكن اختبار وجود تأثير دال إحصائيا لذلك عند مستوى معنوية 0.05 من خلال ما يلي:

الفرضية العدمية H0: لا يوجد تأثير دال إحصائيا لتطبيق معايير الأداء على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية.

الفرضية البديلة H1: يوجد تأثير دال إحصائيا لتطبيق معايير الأداء على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية.

الجدول رقم 09: تحليل التباين ANOVA لنموذج الانحدار بين متغيرات المحور الثاني

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الانحدار	6.066	1	6.066	137.791	0.000
الخطأ	1.277	29	0.044		
الكلي	7.343	30			

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

ووفقا للنتائج المتحصل عليها والموضحة ضمن الجدول السابق فيمكن القول أن قيمة F المحسوبة تساوي 137.791 وهي أكبر من قيمتها الجدولية البالغة قيمة 4.18[12]، وبما أن مستوى الدلالة يساوي 0.000 وهو أقل من مستوى المعنوية 0.05 إذا نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة، أي يوجد تأثير دال إحصائيا لتطبيق معايير الأداء على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية.

خاتمة

[12] قيمة F الجدولية عند درجة حرية (1، 29) ومستوى معنوية 0.05 تساوي 4.18

بعد القيام بهذه الدراسة التي تمحورت حول المفاهيم المتعلقة بمعايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي والحوكمة في شركات المساهمة الجزائرية، يمكن القول أن:

- أفراد عينة الدراسة المتمثلين في المدققين الداخليين في شركات المساهمة الجزائرية قد وافقوا على وجود تأثير دال إحصائيا عن تطبيق معايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي في دعم الحوكمة ضمن شركات المساهمة الجزائرية، وتتمثل هذه المعايير في معايير الصفات ومعايير الأداء الصادرة عن معهد المدققين الداخليين IIA.

وانطلاقا من النتائج المحققة ضمن هذه الدراسة نؤكد على:

- ضرورة تبني وتطبيق معايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي من طرف المدققين الداخليين في شركات المساهمة الجزائرية، مع العمل على خلق جهة وصية لمتابعة إصدارات معهد المدققين الداخليين IIA؛
- ينبغي التزام شركات المساهمة الجزائرية بمحتوى ميثاق الحكم الراشد للمؤسسة في الجزائر لسنة 2009، مع ضرورة تحديث محتويات هذا الميثاق وفقا لإصدارات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD حسب الإصدار الجديد لمبادئ الحوكمة لسنة 2015.

قائمة المراجع

Kontogeorgis, G. (2018). The role of internal audit function on corporate governance and management. *international journal of accounting and financial reporting, 08*(04).

IIA. (2017, 01 01). Retrieved 05 16, 2019, from المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير): https://na.theiia.org

Al- Jabali, M., & al. (2011). Internal Audit and its Role in Coporate Governance. *Middle Eastern Finance and Economics*(11), 162-163.

Bekiaris, M., & al. (2013). Economic crisis impact on corporate governance & internal audit : The case of greece. *Corporate ownership & control, 11*(01), 59.

BERTIN, E., & autre. (2007). *Audit interne : Enjeux et pratiques à l'international.*Paris, France: EYROLLES.

D'Silva, K., & Ridley, J. (2007). Internal auditing's international contribution to governance. *Int. J. Business Governance and Ethics, 03*(02).

IIA. (2018, 07 27). Retrieved 05 19, 2019, from IIA: www.iia.org.uk

IIA. (2018, May). Retrieved 05 21, 2019, from IIA: https://na.theiia.org

IIA. (2019). Retrieved 05 22, 2019, from IIA: www.iia.org.uk

Karagiorgos, T., & al. (2010, January – June). Internal auditing as an effective tool for corporate governance. *Journal of Business Management, 02*(01).

Ledentu, F., & Brender, N. (2012). *Gouvernance d'entreprise : Quels défis pour les PME ?*Genève, suisse.

Zaroug, O., & Omar, I. (2018, March). The influence of internal auditing on effective corporate governance in the banking sector in Oman. *European Scientific Journal, 14*(07).

أبوبكر بوسالم، و سعاد صلاح. (2017). التدقيق الداخلي ضمن إطار الحوكمة ودوره في إدارة المخاطر المصرفية. (جامعة الجزائر 3، المحرر) *مجلة دراسات في الاقتصاد والتجارة المالية، 06*(01).

أوصيف لخضر. (2017). طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، إدارة المخاطر والرقابة الداخلية في ظل المعيار رقم 2100 (طبيعة العمل). (جامعة المسيلة، المحرر) *مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية*(17).

حمزة ضويفي. (جوان , 2017). دور التدقيق الداخلي في إرساء مبادئ حوكمة المؤسسات. (المركز الجامعي أحمد بن يحي الونشريسي، المحرر) *مجلة المعيار*(18).

خلف عبد الله الواردات. (2006). *التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية* (المجلد الطبعة الأولى). عمان، الأردن: الوراق للنشر والتوزيع.

دلال القاضي، و محمود البياتي. (2007). *منهجية أساليب البحث العلمي وتحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS* (المجلد الطبعة الأولى). عمان، الأردن: دار الحامد.

عبد الرحمن العايب. (2016). دور التدقيق الداخلي في الممارسة السليمة لحوكمة الشركات على ضوء المعايير الدولية للممارسة مهنة التدقيق الداخلي. (جامعة سطيف 1، المحرر) *مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير*(16).

منى كشاط، و تيجاني بالرقي . (ديسمبر , 2017). الأدوار الحديثة للتدقيق الداخلي على ضوء مستجدات الإطار المرجعي الدولي للممارسات المهنية. (جامعة الشهيد حمه لخضر، المحرر) *مجلة رؤى اقتصادية، 07*(02).

نور الدين مزياني. (نوفمبر , 2012). ممارسات التدقيق الداخلي في المؤسسات العمومية الاقتصادية الجزائرية في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية: دراسة ميدانية. (جامعة محمد خيضر، المحرر) *مجلة العلوم الانسانية*(28/27).

ملاحق: مخرجات برنامج SPSS

Corrélations

			AXE11	AXE12	AXE13	AXE14	AXE15	normes de qualification
Rho de Spearman	AXE11	Coefficient de corrélation	1,000	,258	,396*	,265	,245	,659**
		Sig. (bilatérale)	.	,162	,028	,149	,184	,000
		N	31	31	31	31	31	31
	AXE12	Coefficient de corrélation	,258	1,000	,574**	-,124	,166	,441*
		Sig. (bilatérale)	,162	.	,001	,506	,372	,013
		N	31	31	31	31	31	31
	AXE13	Coefficient de corrélation	,396*	,574**	1,000	,079	,240	,528**
		Sig. (bilatérale)	,028	,001	.	,674	,194	,002
		N	31	31	31	31	31	31
	AXE14	Coefficient de corrélation	,265	-,124	,079	1,000	,144	,595**
		Sig. (bilatérale)	,149	,506	,674	.	,440	,000
		N	31	31	31	31	31	31
	AXE15	Coefficient de corrélation	,245	,166	,240	,144	1,000	,582**
		Sig. (bilatérale)	,184	,372	,194	,440	.	,001
		N	31	31	31	31	31	31
	normes de qualification	Coefficient de corrélation	,659**	,441*	,528**	,595**	,582**	1,000
		Sig. (bilatérale)	,000	,013	,002	,000	,001	.
		N	31	31	31	31	31	31

*. La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

**. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

Corrélations

			AXE21	AXE22	AXE23	AXE24	AXE25	AXE26	AXE27	normes de fonctionnement
Rho de Spearman	AXE21	Coefficient de corrélation	1,000	,456**	,318	,628**	,618**	,491**	,580**	,773**
		Sig. (bilatérale)	.	,010	,082	,000	,000	,005	,001	,000
		N	31	31	31	31	31	31	31	31
	AXE22	Coefficient de corrélation	,456**	1,000	,275	,304	,447*	,178	,269	,610**
		Sig. (bilatérale)	,010	.	,134	,096	,012	,339	,144	,000
		N	31	31	31	31	31	31	31	31
	AXE23	Coefficient de corrélation	,318	,275	1,000	,568**	,481**	,110	,475**	,718**
		Sig. (bilatérale)	,082	,134	.	,001	,006	,555	,007	,000
		N	31	31	31	31	31	31	31	31
	AXE24	Coefficient de corrélation	,628**	,304	,568**	1,000	,536**	,242	,375*	,664**
		Sig. (bilatérale)	,000	,096	,001	.	,002	,190	,038	,000
		N	31	31	31	31	31	31	31	31
	AXE25	Coefficient de corrélation	,618**	,447*	,481**	,536**	1,000	,256	,344	,717**
		Sig. (bilatérale)	,000	,012	,006	,002	.	,164	,058	,000
		N	31	31	31	31	31	31	31	31
	AXE26	Coefficient de corrélation	,491**	,178	,110	,242	,256	1,000	,242	,471**
		Sig. (bilatérale)	,005	,339	,555	,190	,164	.	,190	,007
		N	31	31	31	31	31	31	31	31
	AXE27	Coefficient de corrélation	,580**	,269	,475**	,375*	,344	,242	1,000	,699**
		Sig. (bilatérale)	,001	,144	,007	,038	,058	,190	.	,000
		N	31	31	31	31	31	31	31	31
	normes de fonctionnement	Coefficient de corrélation	,773**	,610**	,718**	,664**	,717**	,471**	,699**	1,000
		Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,007	,000	.
		N	31	31	31	31	31	31	31	31

**. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

*. La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	31	100,0
	Exclus[a]	0	,0
	Total	31	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,614	5

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
AXE11	17,00	5,667	,581	,439
AXE12	16,77	6,247	,412	,537
AXE13	16,45	6,456	,547	,482
AXE14	17,19	7,028	,164	,688
AXE15	16,97	7,899	,235	,617

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	31	100,0
	Exclus[a]	0	,0
	Total	31	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,723	7

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
AXE21	25,35	9,370	,725	,636
AXE22	25,58	9,718	,380	,706
AXE23	25,71	9,146	,492	,676
AXE24	25,29	9,146	,645	,643
AXE25	25,61	9,578	,527	,670
AXE26	25,26	11,198	,120	,767
AXE27	25,26	10,131	,315	,721

Test de Kolmogorov-Smirnov à un échantillon

		normes de qualification	normes de fonctionnement	gouvernance d'entreprise
N		31	31	31
Paramètres normaux[a,b]	Moyenne	4,2194	4,2396	4,2312
	Ecart-type	,61613	,50895	,49475
Différences les plus extrêmes	Absolue	,229	,125	,130
	Positive	,141	,109	,087
	Négative	-,229	-,125	-,130
Z de Kolmogorov-Smirnov		1,277	,698	,724
Signification asymptotique (bilatérale)		,077	,715	,671

a. La distribution à tester est gaussienne.

b. Calculée à partir des données.

Nom de l'entreprise

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	agb	5	16,1	16,1	16,1
	al salam bank Algeria	2	6,5	6,5	22,6
	alliance assurances	2	6,5	6,5	29,0
	cosider canalisation	2	6,5	6,5	35,5
	egh el aurassi	2	6,5	6,5	41,9
	el djazair idjar	1	3,2	3,2	45,2
	enact	1	3,2	3,2	48,4
	hamoud boualem	1	3,2	3,2	51,6
	housing bank Algeria	3	9,7	9,7	61,3
	naftal	6	19,4	19,4	80,6
	saa	2	6,5	6,5	87,1
	snta	2	6,5	6,5	93,5
	sonatrach	2	6,5	6,5	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

Diplômes

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	licence	15	48,4	48,4	48,4
	master	5	16,1	16,1	64,5
	magister	1	3,2	3,2	67,7
	autre	10	32,3	32,3	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

Spécialité

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	comptabilité	4	12,9	12,9	12,9
	finance	8	25,8	25,8	38,7
	audit	3	9,7	9,7	48,4
	comptabilité et finance	4	12,9	12,9	61,3
	comptabilité et audit	1	3,2	3,2	64,5
	comptabilité et fiscalité	1	3,2	3,2	67,7
	autre	10	32,3	32,3	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

Années d'expérience

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	moins de 5 ans	4	12,9	12,9	12,9
	de 6 ans à 10 ans	10	32,3	32,3	45,2
	de 11 ans à 15 ans	5	16,1	16,1	61,3
	plus de 15 ans	12	38,7	38,7	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
AXE11	31	4,10	1,012	,182
AXE12	31	4,32	1,045	,188
AXE13	31	4,65	,839	,151
AXE14	31	3,90	1,193	,214
AXE15	31	4,13	,763	,137
normes de qualification	31	4,2194	,61613	,11066

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
AXE11	6,036	30	,000	1,097	,73	1,47
AXE12	7,045	30	,000	1,323	,94	1,71
AXE13	10,923	30	,000	1,645	1,34	1,95
AXE14	4,215	30	,000	,903	,47	1,34
AXE15	8,234	30	,000	1,129	,85	1,41
normes de qualification	11,019	30	,000	1,21935	,9934	1,4454

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
AXE21	31	4,32	,653	,117
AXE22	31	4,10	,908	,163
AXE23	31	3,97	,912	,164
AXE24	31	4,39	,761	,137
AXE25	31	4,06	,772	,139
AXE26	31	4,42	,886	,159
AXE27	31	4,42	,886	,159
normes de fonctionnement	31	4,2396	,50895	,09141

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
AXE21	11,285	30	,000	1,323	1,08	1,56
AXE22	6,729	30	,000	1,097	,76	1,43
AXE23	5,906	30	,000	,968	,63	1,30
AXE24	10,154	30	,000	1,387	1,11	1,67
AXE25	7,679	30	,000	1,065	,78	1,35
AXE26	8,920	30	,000	1,419	1,09	1,74
AXE27	8,920	30	,000	1,419	1,09	1,74
normes de fonctionnement	13,561	30	,000	1,23963	1,0529	1,4263

Corrélations

			normes de qualification	normes de fonctionnement	gouvernance d'entreprise
Rho de Spearman	normes de qualification	Coefficient de corrélation	1,000	,537**	,761**
		Sig. (bilatérale)	.	,002	,000
		N	31	31	31
	normes de fonctionnement	Coefficient de corrélation	,537**	1,000	,943**
		Sig. (bilatérale)	,002	.	,000
		N	31	31	31
	gouvernance d'entreprise	Coefficient de corrélation	,761**	,943**	1,000
		Sig. (bilatérale)	,000	,000	.
		N	31	31	31

**. La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

Variables introduites/supprimées[a]

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	normes de qualification[b]	.	Entrée

a. Variable dépendante : gouvernance d'entreprise

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,876[a]	,767	,759	,24265

a. Valeurs prédites : (constantes), normes de qualification

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	5,636	1	5,636	95,712	,000[b]
	Résidu	1,708	29	,059		
	Total	7,343	30			

a. Variable dépendante : gouvernance d'entreprise

b. Valeurs prédites : (constantes), normes de qualification

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1,263	,307		4,121	,000
	normes de qualification	,703	,072	,876	9,783	,000

a. Variable dépendante : gouvernance d'entreprise

Variables introduites/supprimées[a]

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	normes de fonctionnement[b]	.	Entrée

a. Variable dépendante : gouvernance d'entreprise

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,909[a]	,826	,820	,20982

a. Valeurs prédites : (constantes), normes de fonctionnement

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	6,066	1	6,066	137,791	,000[b]
	Résidu	1,277	29	,044		
	Total	7,343	30			

a. Variable dépendante : gouvernance d'entreprise

b. Valeurs prédites : (constantes), normes de fonctionnement

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	,485	,321		1,510	,142
	normes de fonctionnement	,884	,075	,909	11,738	,000

a. Variable dépendante : gouvernance d'entreprise