مدى فعالية تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي

دراسة استقصائية لعينة من المدققين الداخليين بالمؤسسات الاقتصادية العمومية بولايتي الجزائر وسطيف

The Effectiveness of Implementing Internal Audit Activities in Algerian Public Economic Enterprises in Light of Global Internal Audit Standards – A Survey of Internal Auditors in the Wilayas of Algiers and Setif.

أ.د/ شريقي عمر [1] / مخبر تقييم أسواق رؤوس الأموال الجزائرية في ظل العولمة، جامعة سطيف1 (الجزائر)،
omar.cherigui@univ-setif.dz

د. نعيجة فهيم / جامعة سطيف1 (الجزائر)، fahim.naidja@univ.setif.dz

تاريخ الاستلام: 24 / 03/ 2026 تاريخ القبول: 22-05-2026 تاريخ النشر: 08-06-2026

ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى قياس مدى فعالية تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الحديثة الصادرة سنة 2024. ولتحقيق أهداف الدراسة، تم استخدام المنهج الوصفي، من خلال توزيع استبيان على 33 مدققا داخليا في المؤسسات الاقتصادية العمومية بولايتي الجزائر وسطيف. تمت معالجة وتحليل البيانات باستخدام الأدوات الإحصائية الوصفية، واختبار t للعينة الواحدة، بالاستعانة بالبرنامج الاحصائي SPSS الإصدار 26.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن تنفيذ أنشطة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة يتم وفقا لمتطلبات المعايير العالمية للتدقيق الداخلي لسنة 2024 بدرجة عالية من الفعالية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، المؤسسات الاقتصادية العمومية، المعايير العالمية للتدقيق الداخلي، معهد المدققين الداخليين.

تصنيف JEL: L32 ,M42.

Abstract:

This study aims to measure the effectiveness of internal audit activities in Algerian public economic enterprises in light of the global internal audit standards issued by the Institute of Internal Auditors (IIA) in 2024. To achieve the study's objectives, a descriptive approach was adopted, by distributing a questionnaire to 33 internal auditors in public economic enterprises in the wilaya of Algiers and Setif. The data were analyzed using descriptive statistical tools and a one-sample t-test, utilizing the SPSS software version 26.

The study concluded that the implementation of internal audit activities in the enterprises under study is carried out in accordance with the requirements of the global internal audit standards issued in 2024 with a high degree of effectiveness.

Keywords: *Internal Auditing, Public Economic Enterprises, the Global Internal Audit Standards, Institute of Internal Auditors.*

Jel Classification Codes : *L32,M42.*

[1] المؤلف المرسل: أ.د/شريقي عمر، الإيميل: cherigui_omar@yahoo.fr

I - تمهيد:

في ظل تعقد بيئة الأعمال لا سيما التنظيمية والتكنولوجية والقانونية والتنافسية وما نجم عنها من مخاطر وتزايد المتطلبات المتعلقة بتعزيز مبادئ الحوكمة، تزايد الاهتمام بنشاط التدقيق الداخلي في الآونة الأخيرة، لما يقدمه من خدمات تأكيدية واستشارية تساهم في تحقيق أهداف المؤسسة وتحسين أداءها الشامل. ويبقى تحقيق نشاط التدقيق الداخلي للمهام المنوطة به مرتبط بمدى فعالية تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي والتي تتحدد أساسا بجودة التدقيق الداخلي ومستوى الالتزام بالمعايير المهنية للتدقيق الداخلي، فضعف جودة نشاط التدقيق الداخلي من شأنه أن يحد من دوره في خلق قيمة للمؤسسة من خلال تقييم وتحسين عمليات الحوكمة، إدارة المخاطر والرقابة.

وفي هذا السياق، قام معهد المدققين الداخليين بتحديث الإطار الدولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي سنة 2024 من خلال إصدار المعايير العالمية للتدقيق الداخلي من أجل تعزيز جودة نشاط التدقيق الداخلي والارتقاء بالممارسة المهنية.

وتعتبر المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية محركا رئيسا وباعثا في التنمية الاقتصادية، ومن أجل تحقيق هذا الغرض يستوجب الرفع من جودة تسييرها واستغلال الموارد العمومية بعقلانية والمحافظة عليها من الهدر والاختلاس والذي لا يتجسد إلا بالسهر على تعزيز مبادئ الحوكمة في هذه المؤسسات.

ويعتبر التدقيق الداخلي من بين آليات الحوكمة الداخلية، حيث يساهم في تحسين جودة التسيير وتعزيز أداء المؤسسات الاقتصادية العمومية بما يضمن تحقيق الأهداف المرجوة. ويستمد التدقيق الداخلي فعاليته من خلال الالتزام بمعايير مهنية عالية الجودة، لاسيما المعايير العالمية للتدقيق الحديثة الصادرة سنة 2024 عن معهد المدققين الداخليين.

I.1- إشكالية البحث :

إنطلاقا مما سبق، يمكن صياغة إشكالية الدراسة في السؤال الرئيسي التالي: **ما مدى فعالية تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الحديثة لسنة 2024؟**

الأسئلة الفرعية: ينبثق عن السؤال الرئيسي للإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

1- ما مدى فعالية تنفيذ تخطيط المهمة بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الحديثة لسنة 2024؟؛

2- ما مدى فعالية تنفيذ أعمال المهمة بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الحديثة لسنة 2024؟؛

3- ما مدى فعالية الإبلاغ عن نتائج المهمة ومتابعة خطط العمل بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الحديثة لسنة 2024؟.

I.2 - فرضيات البحث :

من أجل معالجة إشكالية الدراسة المطروحة تمت صياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية:

H0 : لا يتم تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية محل الدراسة في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الحديثة لسنة 2024 بدرجة عالية من الفعالية؛

H1: يتم تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية محل الدراسة في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الحديثة لسنة 2024 بدرجة عالية من الفعالية؛

وتنبثق من الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الفرعية الأولى:

H0: لا يتم تخطيط المهمة بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الحديثة لسنة 2024 بدرجة عالية من الفعالية؛

H1: يتم تخطيط المهمة بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الحديثة لسنة 2024 بدرجة عالية من الفعالية؛

الفرضية الفرعية الثانية:

H0: لا يتم تنفيذ أعمال المهمة بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الحديثة لسنة 2024 بدرجة عالية من الفعالية؛

H1: يتم تنفيذ أعمال المهمة بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الحديثة لسنة 2024 بدرجة عالية من الفعالية؛

الفرضية الفرعية الثالثة:

H0: لا يتم الإبلاغ عن نتائج المهمة ومتابعة خطط العمل بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الحديثة لسنة 2024 بدرجة عالية من الفعالية؛

H1: يتم الإبلاغ عن نتائج المهمة ومتابعة خطط العمل بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الحديثة لسنة 2024 بدرجة عالية من الفعالية.

I.3. - أهداف البحث:

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد درجة فعالية تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الحديثة لسنة 2024، من خلال دراسة استبيانية لمجموعة من المؤسسات الاقتصادية العمومية بولايتي الجزائر وسطيف.

I.4. - أهمية البحث:

تنبع أهمية الدراسة من أهمية تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي بفعالية من أجل تحقيق أهداف المؤسسة، من خلال تقديم خدمات تأكيدية واستشارية تساهم في تعزيز فعالية الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والحوكمة، خصوصا إذا تم تنفيذ هذه الأنشطة وفقا للمعايير العالمية للتدقيق الداخلي الحديثة والصادرة عن معهد المدققين الداخليين سنة 2024.

I.5. - الدراسات السابقة:

دراسة (أسماء معيفي، 2019) بعنوان: ممارسة التدقيق الداخلي على ضوء المعايير الدولية في المؤسسات الاقتصادية العمومية-دراسة حالة مؤسسة مناجم الفوسفات بتبسة. هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى التزام المؤسسات العمومية الاقتصادية في الجزائر بتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي وفقا لمتطلبات الممارسات المهنية الدولية للتدقيق الداخلي. ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة فقد استخدمت الباحثة أسلوب دراسة حالة على مؤسسة مناجم الفوسفات بتبسة وتم جمع البيانات من خلالها عن طريق المقابلة مع موظفي وظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسة، وتحليل مختلف الوثائق المتحصل عليها.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن تنفيذ نشاط التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة يتم وفقا لمتطلبات معايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي بالرغم من العجز المسجل في عدد المدققين الداخليين بالمؤسسة.

دراسة (بوغازي اسماعيل، تغليسية لمين، 2020) بعنوان: معايير الممارسات المهنية الدولية للتدقيق الداخلي وتجليات تطبيقاتها على حوكمة الشركات-دراسة ميدانية لعينة من المدققين الداخلين في شركات المساهمة الجزائرية. هدفت هذه الدراسة إلى معرفة انعكاسات تبني وتطبيق معايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي على تحسين فعالية حوكمة الشركات بشركات المساهمة الجزائرية.

ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة قام الباحثان بتصميم استبيان، وتوزعيه على عينة مكونة من 31 مدقق داخلي بشركات المساهمة الجزائرية وتمت معالجته وتحليله إحصائيا باستخدام الأساليب الإحصائية الوصفية، واختبارt للعينة الواحدة بالاعتماد على البرنامج الإحصائيSPSS.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن المدققين الداخليين بشركات المساهمة الجزائرية محل الدراسة اتفقوا على وجود تأثير ذو دلالة إحصائية حول أن تطبيق معايير الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي والمتمثلة في معايير الصفات ومعايير الأداء، يساهم في دعم مبادئ حوكمة الشركات بشركات المساهمة الجزائرية محل الدراسة.

دراسة (قتال سارة، 2024) بعنوان: دور الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي في إرساء مبادئ الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-دراسة استقصائية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. هدفت هذه الدراسة حول معرفة مدى مساهمة الالتزام بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي في إرساء مبادئ حوكمة الشركات بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

ولتحقيق أهداف الدراسة قامت الباحثة بتصميم استبيان، وزع على99 مدققا داخليا ضمن عينة مكونة من 35 مؤسسة اقتصادية جزائرية، وتمت معالجة البيانات وتحليلها إحصائيا عن طريق بناء نموذج لقياس متغيرات الدراسة باستخدام نمذجة المعادلات الهيكلية القائمة على طريقة المربعات الصغرى SEM-PLS، معتمدة على البرنامج الإحصائي SMART-PLS4.

وقد توصلت الباحثة إلى عدة نتائج أهمها: أن هناك اتجاه قوي من طرف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية محل الدراسة نحو الالتزام بالمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، مما يسهم في إرساء متطلبات حوكمة الشركات.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

تتميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة بتركيزها على قياس جودة الخدمات التي يقدمها نشاط التدقيق الداخلي داخل المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية الحديثة الصادرة عن معهد المدققين الداخليين سنة 2024، وتحديدا معايير المجال الخامس المتعلق بتقديم خدمات التدقيق الداخلي، ويشكل هذا الجانب فجوة بحثية لم تتطرق إليها الدراسات السابقة التي ركزت على قياس درجة الالتزام بالممارسات المهنية السابقة للتدقيق الداخلي أو على دوره في دعم حوكمة الشركات.

II- مفهوم التدقيق الداخلي:

II- 1- تعريف التدقيق الداخلي:

يعرّف التدقيق الداخلي على أنه: "وظيفة ضمان تهدف بالأساس إلى تزويد المنظمة برأي مستقل وموضوعي حول مدى دعم بيئة الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف المنظمة" (Pickett, 2010, p. 316). ويعرّفه الوردات (2006، صفحة 33) على أنه وظيفة أو مجموعة أنظمة تنشئها الإدارة لتقديم خدمات مستمرة تهدف إلى تحقيق العمليات والالتزام بالضوابط، وتتمثل مهامه في: التأكد من دقة البيانات المحاسبية والإحصائية، ومراجعة كفاية الإجراءات المتخذة لحماية أصول المنشأة، والتحقق من التزام الموظفين بالسياسات والخطط والإجراءات المعتمدة، بالإضافة إلى تقييم فعالية تلك السياسات ووسائل الرقابة واقتراح التحسينات اللازمة بما يضمن تحقيق المنشأة لأهدافها. أما معهد المدققين الداخليين، فقد عرّف التدقيق الداخلي سنة 1999 على أنه نشاط مستقل وموضوعي يقدم خدمات تأكيدية واستشارية يهدف إلى إضافة قيمة للمؤسسة والمساعدة على تحقيق أهدافها، من خلال إتباع أسلوب منظم ومنهجي لتقييم وتحسين عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية (جعفري و العايب، 2017، صفحة 157). كما عرّفه المعهد الفرنسي للمدققين الداخليين والرقابة الداخلية (IFACI) على أنه نشاط مستقل وموضوعي، يمنح المؤسسة ضمانا حول درجة التحكم في عملياتها، وتقديم التوصيات من أجل تحسينها، والمساهمة في خلق قيمة مضافة. ويساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها من خلال تقييم منهجي ومنظم، لسيرورة إدارة المخاطر وأنظمة رقابتها الداخلية وحوكمة الشركات، وتقديم توصيات لتعزيز فعاليتها. (Boudia & Debbi, 2020, p. 4)

ومن خلال ما سبق، يمكن القول أن التدقيق الداخلي يمثل أداة لفحص وتقييم السياسات والإجراءات المطبقة في المؤسسة، وقياس مدى فعاليتها في تحقيق الأهداف المرسومة. كما يعمل على التحقق من صحة وموثوقية المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية، وتقديم توصيات تهدف إلى اتخاذ إجراءات تصحيحية لحماية المؤسسة من المخاطر المحتملة.

II-2- أهداف التدقيق الداخلي :

اقتصرت أهداف التدقيق الداخلي في البداية على اكتشاف الغش والأخطاء والتلاعب، وكان نطاق تدخله يقتصر على الأنشطة المالية والمحاسبية، والتأكد من مدى صدق وسلامة المعلومات المالية والمحاسبية، ليتطور فيما بعد ليشمل جميع أنشطة ووظائف المؤسسة، من خلال تقديم خدمات تأكيدية واستشارية حول تعزيز وتحسين فعالية أنظمة الرقابة الداخلية، عمليات إدارة المخاطر، ودعم حوكمة الشركات، مما يسهم في إضافة قيمة للمؤسسة (حدبي، 2018، صفحة 53).

واستنادا إلى ما ورد عن معهد المدققين الداخليين (IIA)، تتلخص أهداف وظيفة التدقيق الداخلي في ستة أبعاد رئيسة نلخصها في الآتي: (عثمان، 2011، صفحة 151) (الوردات، 2006، صفحة 37)

- **التحقق من الفعالية:** مراجعة مدى ملاءمة السياسات والإجراءات الإدارية وفعاليتها، وضمان تنفيذها بدقة وشفافية دون انحرافات.
- **تعزيز الكفاءة التشغيلية:** تقديم توصيات لتطوير أداء الوحدات التنفيذية، بما يكفل حماية أصول المؤسسة ويحد من مخاطر الاحتيال وسوء الاستخدام.
- **مراجعة الأنظمة الرقابية:** فحص جودة أنظمة الرقابة المالية والمحاسبية وتحليل الأداء في ضوء المسؤوليات المحددة.

- **ضمان دقة المعلومات:** التأكد من موثوقية البيانات المحاسبية والإحصائية المسجلة في سجلات المؤسسة الرسمية.
- **الالتزام باللوائح:** ضمان الامتثال الكامل للتشريعات والأنظمة السارية في جميع الممارسات والعمليات.
- **تقييم إدارة المخاطر:** مراجعة آليات إدارة المخاطر، وتحديد نقاط الضعف، وتقييم كفاءة الأساليب المعتمدة لقياسها والتعامل معها.

II-3- أهمية التدقيق الداخلي :

تنبع أهمية التدقيق الداخلي في كونه آلية داخلية هامة من آليات حوكمة الشركات، حيث لا يقتصر دوره فقط على رقابة الجانب المالي التقليدي، بل أصبح يشكل دعامة استراتيجية للإدارة العليا ومجلس الإدارة في تحقيق أهداف المؤسسة وتعزيز أدائها الشامل، فقد تطورت ممارسة التدقيق الداخلي وفق أحدث المعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (The Institute of Internal Auditors, 2024) لتصبح موجهة نحو خلق القيمة وحمايتها واستدامتها، وذلك من خلال تقديم تأكيد موضوعي ورؤى استباقية تتجاوز الامتثال أو الالتزام إلى تحسين الفعالية التشغيلية والاستراتيجية. وفي هذا الإطار، يتوسع دور التدقيق الداخلي ليشمل الأبعاد والجوانب غير المالية، حيث أظهرت العديد من الدراسات الحديثة (Hecimovic & Canestrari-Soh, 2025) قدرة المدققين الداخليين على تقديم خدماتهم التأكيدية حول جودة تقارير الاستدامة (ESG) والرقابة الداخلية، مما يعزز شفافية المؤسسة ومساءلتها أمام مختلف الأطراف ذات المصلحة. كما تؤكد الأدبيات المهنية المعاصرة (Eida, 2025) (Wasonga, 2026) على تحول دور المدقق الداخلي إلى دور الشريك الاستراتيجي للإدارة، من خلال مساهمته في مواءمة أنشطة المؤسسة مع أهدافها طويلة الأجل، وتقييم فعالية أنظمة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر (ERM) في ظل بيئة أعمال معقدة. وبناء على ذلك، يعتبر التدقيق الداخلي الحديث بمثابة الركيزة الثالثة للحوكمة إلى جانب مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية، حيث يساهم في إرساء مبادئ الشفافية والمساءلة والاستدامة، ويدعم الإدارة العليا في تحقيق التوازن بين المخاطر والعوائد، وتحسين الأداء الشامل للمؤسسة. (MHA, 2026)

ولقد شوهد في الآونة الأخيرة اهتماما متزايد بنشاط التدقيق الداخلي، سواء من طرف الشركات أو المنظمات المهنية والحكومات، نتيجة للأسباب التالية: (كربوعة، 2021، صفحة 64)

- كبر حجم المؤسسات وتعقد عملياتها وانتشارها الجغرافي، مما أدى إلى تفويض السلطة والمسؤوليات؛
- ضرورة حماية أصول الشركة من الغش والتلاعب والسرقة؛
- ضرورة توفير معلومات مالية ومحاسبية موثوقة وملائمة، يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة؛
- ضرورة استغلال الموارد المتاحة بكفاءة وفعالية.

III- الإطار الدولي للممارسات المهنية الحديث الصادر عن معهد المدققين الداخليين سنة 2024

قام معهد المدققين الداخليين سنة 2024 بإصدار إطار مرجعي دولي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي، ويتكون هذا الإطار الجديد من ثلاث مكونات وهي كالآتي:

III-1- المعايير العالمية للتدقيق الداخلي:

تشكل العنصر الإلزامي من الإطار المرجعي، وتمت هيكلتها في خمس مجالات مكونة من 15 مبدأ، وتجسد هذه المبادئ جوهر التدقيق الداخلي الفعال وأساسه، ويتم دعم كل مبدأ بمعايير تتضمن المتطلبات، واعتبارات التنفيذ وأمثلة حول أدلة المطابقة: (معهد المدققين الداخليين، 2024، صفحة 7)

- **المجال الأول: الغرض من التدقيق الداخلي:** يحدد هذا المجال تعريف التدقيق الداخلي وأهدافه وقيمته؛
- **المجال الثاني: الأخلاق والمهنية:** هو بديل لمدونة الأخلاقيات السابقة، وتحدد المبادئ والمعايير الأخلاقية والمهنية والتي يجب على المدققين الالتزام بها. ويتكون هذا المجال من خمسة مبادئ وهي: النزاهة، الموضوعية، الكفاءة، ممارسة العناية المهنية، السرية؛
- **المجال الثالث: حوكمة وظيفة التدقيق الداخلي:** تعتبر مبادئ الحوكمة ضرورية من أجل فعالية نشاط التدقيق الداخلي، وتشمل هذه المبادئ التفويض وتحديد موضع النشاط والإشراف عليه. وتحدد مبادئ ومعايير هذا المجال مسؤوليات الرؤساء التنفيذيون للتدقيق من أجل العمل بشكل وثيق مع المجلس لإنشاء نشاط التدقيق الداخلي ودعم استقلاليته، وكذا مسؤوليات الإدارة العليا التي تدعم مسؤوليات المجلس وتعزيز حوكمة نشاط التدقيق الداخلي. ويتكون هذا المجال من ثلاثة مبادئ وهي: اعتماد نشاط التدقيق الداخلي من طرف مجلس الإدارة، الاستقلالية، رقابة وإشراف المجلس؛
- **المجال الرابع: إدارة وظيفة التدقيق الداخلي:** يحدد هذا المجال المبادئ والمعايير المتعلقة بمسؤولية الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي عن تسيير نشاط التدقيق الداخلي وفقا لميثاق التدقيق الداخلي والمعايير العالمية للتدقيق الداخلي، وتتمثل هذه المسؤولية في التخطيط الاستراتيجي للتدقيق، تسيير الموارد اللازمة المالية والبشرية والتكنولوجية، والتواصل بفعالية مع أصحاب المصالح، وتعزيز جودة التدقيق الداخلي. ويتكون هذا المجال من خمسة مبادئ وهي: التخطيط الاستراتيجي، إدارة الموارد، الاتصال بفعالية، تحسين جودة التدقيق الداخلي؛
- **المجال الخامس: تقديم خدمات التدقيق الداخلي:** يحدد هذا المجال المبادئ والمعايير المتعلقة بتنفيذ مهام أنشطة التدقيق الداخلي في إطار الخدمات التأكيدية أو الاستشارية، وتتمثل هذه المهام في: التخطيط للمهام بفعالية، وتنفيذ أعمال المهمة، والإبلاغ عن نتائج المهمة ومتابعة خطط العمل. ويتكون هذا المجال من ثلاثة مبادئ وهي: التخطيط لمهمة التدقيق بفعالية، تنفيذ أشغال المهمة، الإبلاغ عن نتائج المهمة ومتابعة خطط العمل. (معهد المدققين الداخليين، 2025، الصفحات 4-7)

III-2- المعايير الخاصة بمواضيع معينة (المتطلبات الموضوعية):

تعد المعايير الخاصة بمواضيع محددة عنصرا إلزاميا في الإطار المرجعي، وتطبق مع المعايير العالمية للتدقيق الداخلي جنبا إلى جنب، وتحدد توقعات واضحة للمدققين الداخليين من خلال توفير مرجع أدنى لتدقيق مجالات المخاطر المحددة، مما يسمح بتعزيز اتساق أنشطة التدقيق الداخلي وتحسين جودة وموثوقية خدمات التدقيق ونتائجه، مما يؤدي إلى الارتقاء بالمستوى المهني للتدقيق الداخلي.

إن تطبيق المعايير الخاصة بمواضيع معينة بما يتوافق مع المعايير العالمية للتدقيق الداخلي إلزامي عند تقديم خدمات التأكيد ويوصى به عند تقديم الخدمات الاستشارية. (معهد المدققين الداخليين، 2025، صفحة 2)، وتتمثل هذه المعايير في:

- المعايير الخاصة بموضوع الأمن السيبراني؛
- المعايير الخاصة بموضوع الطرف الثالث؛
- المعايير الخاصة بموضوع السلوك التنظيمي؛
- المعايير الخاصة بموضوع المرونة التنظيمية والتي لم تصدر بعد.

III-3- الإرشادات العالمية للمعايير:

تعد هذه الإرشادات عنصرا تكميليا وغير إلزامي في الإطار المرجعي، وتوفر الدليل التطبيقي والعملي حول المناهج المفصلة، وإجراءات تنفيذ مهمة التدقيق خطوة بخطوة كالتخطيط للمهمة وتنفيذها والإبلاغ عن نتائجها، وأمثلة حول كيفية تطوير إستراتيجية التدقيق الداخلي، ووضع خطة التدقيق الداخلي المبني على أساس المخاطر والتقنيات التدقيق المستخدمة. بالإضافة إلى توفير دليل عملي يتعلق بمخاطر وضوابط تكنولوجيا المعلومات وأمن المعلومات. (معهد المدققين الداخليين، 2024)

IV- الدراسة الميدانية:

IV-1- أداة الدراسة: لتحقيق أهداف الدراسة قام الباحثان بجمع البيانات باستخدام الاستبيان، وتوزيعه على مجموعة من المدققين الداخليين والعاملين بالمؤسسات الاقتصادية العمومية بولايتي الجزائر العاصمة وسطيف. تم تصميم الاستبيان في ثلاثة محاور انطلاقا من فرضيات الدراسة كما يلي:

المحور الأول حول فعالية تنفيذ تخطيط مهمة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية؛

المحور الثاني حول فعالية تنفيذ أعمال مهمة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية؛

المحور الثالث حول فعالية الإبلاغ عن نتائج المهمة ومتابعة التوصيات و/أو خطط العمل بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية.

كما تم إعداد أسئلة الاستبيان على أساس سلم ليكرت الخماسي، ويقوم هذا المقياس على خيارات لقياس مدى الموافقة كما يلي:

الجدول (01): توزيع مقياس ليكرت الخماسي

التصنيف	غير مو افق تماما	غير مو افق	محايد	مو افق	مو افق تماما
الدرجة	1	2	3	4	5
المجال	[1 - 1.8]	[1.81- 2.60]	[2.61 - 3.4]	[3.41 - 4.2]	[4.21 - 5]

المصدر: (الصيرفي، 2002، صفحة 135)

تم حساب المجال كما يلي: (5-4) /5=0.8، وعليه فإن طول كل فئة هو 0.8

IV-2- مجتمع الدراسة والعينة وخصائصها

يتكون مجتمع الدراسة من موظفي وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية. أما عينة الدراسة فتم اختيار عينة عشوائيا مكونة من 60مدققا داخليا بالمؤسسات الاقتصادية العمومية والتي تنشط على مستوى ولايتي الجزائر العاصمة وسطيف لكونهما ولايتين هامتين في النشاط الاقتصادي بالجزائر، كما قام الباحثان بتوزيع الاستمارات وجمعها واسترجاعها يدويا بعد الإجابة عليها يدويا، وهذا بالذهاب مباشرة إلى مقر تواجد هذه المؤسسات، وكانت نتائج التوزيع كما يلي:

الجدول (02): نتائج توزيع استمارات البحث

الاستمارات	العدد	النسبة
الموزعة	60	%100
المسترجعة	38	%63
غير المسترجعة	22	%37
الملغاة	06	%10
الصالحة للدارسة	33	%55

المصدر: من إعداد الباحثين

IV-3- اختبار صدق و اتساق الأداة:

IV-3-1- صدق الاستبيان :

تم احتساب معامل الاتساق الداخلي بطريقة ألفا كرونباخ (alfa de Cronbach)، وتكون نتيجة المقياس مقبولة إحصائيا إذا كانت قيمة ألفا كرونباخ أكبر من 60%، والجدول التالي يبين نتائج اختبار صدق كل محور من محاور الاستبيان:

الجدول (03): نتائج صدق الاستبيان باستخدام طريقة ألفا كرونباخ

المحور	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
المحورالأول	6 عبارات	0.755
المحورالثاني	9 عبارات	0.885
المحورالثالث	7 عبارات	0.734
الدرجة الكلية	**22 عبارة**	**0.912**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSSالإصدار 26

من خلال نتائج الجدول أعلاه، يتبين لنا أن معامل صدق الاستبيان مرتفع حيث بلغ 0.912 لإجمالي عبارات الاستبيان، وهذا يدل على أن أداة الدراسة تتميز بدرجة عالية من الصدق ويمكن الاعتماد عليه.

IV-3-2- اتساق الاستبيان :

للتحقق من الاتساق الداخلي للاستبيان، قام الباحثان باستخدام معامل الارتباط بيرسون بين درجة كل محور مع درجات كل عباراته، والجدول التالي يبين نتائج اختبار الاتساق الداخلي للاستبيان:

الجدول (04): نتائج اتساق المحورالأول باستخدام معامل الارتباط بيرسون

العبارات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة	درجة ارتباط
يقوم المدقق الداخلي بفهم النشاط محل التدقيق لتقييم المخاطر المرتبطة به	0.681	0.000	قوي
يقوم المدقق الداخلي بتحديد المخاطر التي يتم تدقيقها	0.851	0.000	قوي
يقوم المدقق الداخلي بتحديد وتوثيق أهداف ونطاق كل مهمة بالتواصل مع الإدارة	0.536	0.001	قوي
يقوم المدقق الداخلي بتحديد المقاييس المناسبة واللازمة لعملية تقييم النشاط محل التدقيق	0.776	0.000	قوي
يقوم المدقق الداخلي بتقييم المعايير التي وضعها مجلس الإدارة لقياس مدى تحقق أهداف النشاط	0.691	0.000	قوي
يقوم المدقق الداخلي بوضع برنامج عمله بناء على مخرجات مرحلة التخطيط ونتائج تقييم مخاطر المهمة	0.529	0.002	قوي

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS الإصدار 26

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ أن معامل الارتباط بين عبارات المحور الأول والدرجة الكلية للمحور الأول دالة إحصائيا، حيث بلغ الحد الأقصى لمعامل الارتباط 0.851 والحد الأدنى كان 0.529، وعليه فإن عبارات المحور الأول متسقة داخليا مع المحور الأول.

الجدول (05): نتائج اتساق المحور الثاني باستخدام معامل الارتباط بيرسون

العبارات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة	درجة الارتباط
يقوم المدقق الداخلي بجمع أدلة إثبات كافة وملائمة وتتوافق مع أهداف المهمة	0.802	0.000	قوي
يقوم المدقق الداخلي بتحليل المعلومات لتحديد الفجوة بين مقاييس التقييم والحالة الحالية للنشاط محل التدقيق	0.752	0.000	قوي
يقوم المدقق الداخلي بتقييم كل نتيجة مهمة محتملة لتحديد أهميتها	0.680	0.000	قوي
يقوم المدقق الداخلي بالتبليغ عن المخاطر الجوهرية وتوثيقها	0.675	0.000	قوي
يقوم المدقق الداخلي بمناقشة التوصيات المقترحة مع إدارة النشاط محل التدقيق	0.739	0.000	قوي
يقوم المدقق الداخلي بتوثيق المعلومات والأدلة التي جمعها لدعم نتائج المهمة	0.782	0.000	قوي
تتم مراجعة أوراق عمل المهمة من قبل المدقق الداخلي والمشرف على المهمة لضمان دقتها واكتمالها وملاءمتها	0.600	0.000	قوي
تتم مراجعة وثائق المهمة والموافقة عليها من قبل المسؤول على نشاط التدقيق الداخلي	0.770	0.000	قوي
يتم الاحتفاظ بوثائق المهمة وفقا للمتطلبات القانونية، والسياسات التنظيمية المعتمدة لنشاط التدقيق الداخلي	0.800	0.000	قوي

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS الإصدار 26

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ أن معامل الارتباط بين عبارات المحور الثاني والدرجة الكلية للمحور الثاني دالة إحصائيا، حيث بلغ الحد الأقصى لمعامل الارتباط 0.802والحد الأدنى كان 0.600، وعليه فإن عبارات المحور الثاني متسقة داخليا مع المحور الثاني.

الجدول (06): نتائج اتساق المحور الثالث باستخدام معامل الارتباط بيرسون

العبارات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة	درجة الارتباط
يقوم المدقق الداخلي بصياغة استنتاجات المهمة والتي تلخص نتائج المهمة والمتعلقة بأهداف المهمة والإدارة	0.713	0.000	قوي
يقوم المدقق الداخلي بإصدار التقرير النهائي متضمنا أهداف المهمة ونطاقها وتوصياتها	0.604	0.000	قوي
يقوم المدقق الداخلي بإبلاغ نتائج المهمة إلى الأطراف ذات الصلة	0.697	0.000	قوي
يتضمن التقرير النهائي للمهمة المسؤولين عن معالجة النتائج وفقا للجدول الزمني المحدد	0.552	0.001	قوي
تتم مراجعة واعتماد التقرير النهائي من قبل مسؤول التدقيق قبل إصداره	0.582	0.000	قوي
يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من تنفيذ الإدارة لتوصيات التدقيق و/أو خطط العمل وفقا لمنهجية محددة	0.577	0.000	قوي
يطلب المدقق الداخلي توضيحات من الإدارة ومناقشتها مع مسؤول التدقيق الداخلي في حالة عدم تنفيذ التوصيات وفقا للجدول الزمني المحدد	0.700	0.000	قوي

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS الإصدار 26

من خلال الجدول السابق، نلاحظ أن معامل الارتباط بين عبارات المحور الثالث والدرجة الكلية للمحور الثالث دالة إحصائيا، حيث بلغ الحد الأقصى لمعامل الارتباط 0.713 والحد الأدنى كان 0.552، وعليه فإن عبارات المحور الثالث متسقة داخليا مع المحور الثالث.

بناء على نتائج اختبار صدق واتساق أداة الدراسة المبينة في الجداول السابقة، يتبين لنا بأن أداة الدراسة تتميز بدرجة عالية من الثبات وأن عباراتها متسقة داخليا مع الدرجة الكلية لمحاورها.

V- عرض وتحليل النتائج :

V-1- خصائص عينة الدراسة :

V-1-1- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي

الجدول (07): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

الشهادة الجامعية	التكرارات	النسبة
ليسانس	19	%57.6
ماستر	13	%39.4
ماجستير	00	%00
دكتوراه	00	%00
شهادة أخرى	01	%03
المجموع	33	%100

المصدر: من إعداد الباحثين

تظهر نتائج الجدول أعلاه أن 57.6% من أفراد عينة الدراسة يحملون شهادة ليسانس، وأن 39.4% منهم يحملون شهادة الماستر أي أن جميع أفراد عينة الدراسة هم من حاملي شهادات الدراسات في الطور الأول (ليسانس، ماستر، شهادات أخرى كمهندس دولة)، في حين أنه لا يوجد ضمن أفراد العينة من حملة شهادات الدراسات لما بعد التدرج (ماجستير، دكتوراه).

V-1-2- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

الجدول (08): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنة	التكرارات	النسبة
أقل من 05 سنوات	6	%18.2
بين 05 سنوات و15 سنة	14	%42.4
أكبر من 15 سنة	13	%39.4
المجموع	33	%100

المصدر: من إعداد الباحثين

تظهر نتائج الجدول أعلاه أن 39.4% من أفراد عينة الدراسة يتمتعون بمستوى عالي من الخبرة المهنية تتجاوز 15سنة، وما نسبته 42.4% من أفراد العينة يتمتعون بمستوى متوسط من الخبرة المهنية، في حين أن ما نسبته 18.2% من أفراد العينة يمثلون حديثي الخبرة والتي لا تتجاوز خبرتهم أقل من 05 سنوات، أي أن ما نسبته 81.8% من أفراد عينة الدراسة يتمتعون بخبرة منهية بين المتوسط وفوق المتوسط.

V-1-3- توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الوظيفة

الجدول (09): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة الحالية	التكرارات	النسبة
مسؤول خلية التدقيق الداخلي	11	%33.3
مدقق داخلي رئيسي	07	%21.2
مدقق داخلي مساعد	15	%45.5
المجموع	33	%100

المصدر: من إعداد الباحثين

من خلال نتائج الجدول أعلاه، نلاحظ أن ما نسبته45.5% من أفراد العينة يشتغلون بصفتهم مدققين داخلين مساعدين وتتمثل مهمتهم الرئيسية في تنفيذ مهمة التدقيق، وما نسبته 21.2%من أفراد العينة يشتغلون بصفتهم مدققين رئيسيون وتمثل مهمتهم الرئيسية في الإشراف على مهمة التدقيق من خلال قيادة المهمة ومراجعة أعمال المدققين التنفيذيين والتخطيط للمهمة، وأخيرا ما نسبته 33.3% يشتغلون بصفتهم مسئولي خلية التدقيق الداخلي وتتمثل مهامهم الرئيسية في تسيير خلية التدقيق الداخلي، إعداد التقرير النهائي، التواصل مع مجلس الإدارة في الشركة.

بناء على عرض خصائص عينة الدراسة يمكننا القول بأن أفراد العينة يمتازون بالكفاءة العلمية والخبرة المهنية اللازمة والتي تسمح لهم بفهم عبارات الاستبيان والإجابة عليها بكل موضوعية. مما يعزز من قوة نتائج الدراسة المتوصل إليها.

V-2- عرض وتحليل نتائج البيانات الإحصائية :

V-2-1- عرض وتحليل نتائج إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الأول والمتعلق بفعالية تنفيذ تخطيط مهمة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية العمومية :

الجدول (10): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على المحور الأول

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه
01	يقوم المدقق الداخلي بفهم النشاط محل التدقيق لتقييم المخاطر المرتبطة به	4.5455	0.50565	01	موافق بشدة
02	يقوم المدقق الداخلي بتحديد المخاطر التي يتم تدقيقها	4.2424	0.70844	04	موافق بشدة
03	يقوم المدقق الداخلي بتحديد وتوثيق أهداف ونطاق كل مهمة بالتواصل مع الإدارة	4.2424	0.50189	02	موافق بشدة
04	يقوم المدقق الداخلي بتحديد المقاييس المناسبة واللازمة لعملية تقييم النشاط محل التدقيق	3.9697	0.76994	05	موافق
05	يقوم المدقق الداخلي بتقييم المعايير التي وضعها مجلس الإدارة لقياس مدى تحقق أهداف النشاط	3.4848	0.97215	07	موافق
06	يقوم المدقق الداخلي بوضع برنامج عمله بناء على مخرجات مرحلة التخطيط ونتائج تقييم مخاطر المهمة	4.2424	0.61392	03	موافق بشدة
المحور الأول		**4.1212**	**0.46821**		**مو افق**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS الإصدار 26

من خلال الجدول أعلاه، يتبين لنا أن معظم إجابات أفراد العينة كانت إيجابية حول عبارات المحور، بمتوسط حسابي 4.12 والذي يشير إلى أن تنفيذ التخطيط لمهمة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية العمومية يتم تنفيذه بدرجة عالية من الفعالية، وهذا ما يبرزه الانحراف المعياري والذي بلغ 0.46 والذي يشير إلى اتفاق أفراد عينة الدراسة حول فعالية تنفيذ تخطيط مهمة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية العمومية وفقا لمتطلبات المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الصادرة سنة 2024. وتجدر الإشارة بنا إلى أن العبارة الخامسة من المحور الأول والمتعلقة بقيام المدقق الداخلي بتقييم مدى قيام مجلس الإدارة أو الإدارة العليا بوضع معايير تقييم كافية لتحديد ما إذا حقق النشاط محل التدقيق أهدافه، بلغ متوسطها الحسابي3.48، ويمكن تفسيره بأن نشاط التدقيق الداخلي في الجزائر يقتصر على دوره التقليدي فقط والمتمثل في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمختلف وظائف المؤسسة دون التركيز علة نشاط الإدارة العليا، وهذا راجع إلى عدم وجود لجنة تدقيق تضمن استقلالية المدقق الداخلي.

V-2-2-عرض وتحليل نتائج إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني حول فعالية تنفيذ أعمال مهمة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية :

الجدول (11): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على المحور الثاني

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه
01	يقوم المدقق الداخلي بجمع أدلة إثبات كافة وملائمة وتتوافق مع أهداف المهمة	4.3939	0.55562	04	موافق بشدة
02	يقوم المدقق الداخلي بتحليل المعلومات لتحديد الفجوة بين مقاييس التقييم والحالة الحالية للنشاط محل التدقيق	4.3333	0.54006	05	موافق بشدة
03	يقوم المدقق الداخلي بتقييم كل نتيجة مهمة محتملة لتحديد أهميتها	4.0909	0.45851	09	موافق
04	يقوم المدقق الداخلي بالتبليغ عن المخاطر الجوهرية وتوثيقها	4.1818	0.76871	08	موافق
05	يقوم المدقق الداخلي بمناقشة التوصيات المقترحة مع إدارة النشاط محل التدقيق	4.3030	0.63663	07	موافق بشدة
06	يقوم المدقق الداخلي بتوثيق المعلومات والأدلة التي جمعها لدعم نتائج المهمة	4.4848	0.50752	01	موافق بشدة
07	تتم مراجعة أوراق عمل المهمة من قبل المدقق الداخلي والمشرف على المهمة لضمان دقتها واكتمالها وملاءمتها	4.4242	0.50189	03	موافق بشدة
08	تتم مراجعة وثائق المهمة والموافقة عليها من قبل المسؤول على نشاط التدقيق الداخلي	4.3333	0.77728	06	موافق بشدة
09	يتم الاحتفاظ بوثائق المهمة وفقا للمتطلبات القانونية، والسياسات التنظيمية المعتمدة لنشاط التدقيق الداخلي	4.4848	0.56575	02	موافق بشدة
المحور الثاني		**4.3367**	**0.43344**		**مو افق بشدة**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS الإصدار 26

من خلال الجدول أعلاه، يتبين لنا أن معظم إجابات أفراد العينة كانت إيجابية حول عبارات المحور، بمتوسط حسابي 4.33 والذي يشير إلى أن تنفيذ أعمال مهمة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية العمومية يتم تنفيذه بدرجة جد عالية من الفعالية، وهذا ما يبرزه الانحراف المعياري والذي بلغ 0.43 والذي يشير إلى اتفاق أفراد عينة الدراسة حول تنفيذ أعمال مهمة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية العمومية بدرجة جد عالية، وفقا لمتطلبات المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الصادرة سنة 2024.

V-2-3- عرض وتحليل نتائج إجابات أفراد العينة على المحور الثالث حول فعالية الإبلاغ عن نتائج المهمة ومتابعة التوصيات و/أو خطط العمل بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية :

الجدول (12): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على المحور الثالث

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه
01	يقوم المدقق الداخلي بصياغة استنتاجات المهمة والتي تلخص نتائج المهمة والمتعلقة بأهداف المهمة والإدارة	4.3939	0.65857	03	موافق بشدة
02	يقوم المدقق الداخلي بإصدار التقرير النهائي متضمنا أهداف المهمة ونطاقها وتوصياتها	4.5152	0.50752	01	موافق بشدة
03	يقوم المدقق الداخلي بإبلاغ نتائج المهمة إلى الأطراف ذات الصلة	4.4545	066572	02	موافق بشدة
04	يتضمن التقرير النهائي للمهمة المسؤولين عن معالجة النتائج وفقا للجدول الزمني المحدد	4.0000	0.86603	07	موافق
05	تتم مراجعة واعتماد التقرير النهائي من قبل مسؤول التدقيق قبل إصداره	4.3030	0.63663	04	موافق بشدة
06	يقوم المدقق الداخلي بالتأكد من تنفيذ الإدارة لتوصيات التدقيق وخطط العمل وفقا لمنهجية محددة	4.0000	0.82916	06	موافق
07	يطلب المدقق الداخلي توضيحات من الإدارة ومناقشتها مع مسؤول التدقيق الداخلي في حالة عدم تنفيذ التوصيات وفقا للجدول الزمني المحدد	4.0909	0.72300	05	موافق
	المحور الثالث	**4.2511**	**0.43891**		**مو افق بشدة**

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS الإصدار 26

من خلال الجدول أعلاه، يتبين لنا أن معظم إجابات أفراد العينة كانت إيجابية حول عبارات المحور، بمتوسط حسابي 4.25 والذي يشير إلى أن الإبلاغ عن نتائج مهمة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية يتم تنفيذه بدرجة جد عالية من الفعالية وفقا لمتطلبات المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الصادرة سنة 2024، وهذا ما يبرزه الانحراف المعياري والذي بلغ 0.43 والذي يشير إلى اتفاق أفراد عينة الدراسة حول الإبلاغ عن نتائج مهمة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية العمومية يتم تنفيذه بدرجة جد عالية من الفعالية، وفقا لمتطلبات المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الصادرة سنة 2024.

VI- إختبار فرضيات الدراسة :

تم الاعتماد على اختبار ستيودنت t للعينة الواحدة من أجل اختبار صحة فرضيات الدراسة، من خلال مقارنة المتوسط الحسابي للمحور مع القيمة الافتراضية 3 عند مستوى الدلالة α =0.05. وتكون قاعدة اتخاذ القرار الاحصائي كما يلي:

- يتم رفض الفرضية الصفرية H0 وقبول الفرضية البديلة H1 إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من t الجدولية؛
- يتم قبول الفرضية الصفرية H0ورفض الفرضية البديلة H1 إذا كانت قيمة t المحسوبة أقل من t الجدولية.

VI-1-نتائج اختبار t للعينة الواحدة :

VI-1-1- إختبار الفرضية الفرعية الأولى :

الجدول (13): نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى

البيان	المتوسط الحسابي	قيمة ت المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة	قيمة ت الجدولية
المحورالأول	4.1212	13.756	32	0.000	1.694

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS الإصدار 26

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ أن المتوسط الحسابي للمحور الأول والمتعلق بمدى فعالية تنفيذ تخطيط مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق لسنة 2024والذي يبلغ 4.12 أكبر من المتوسط الحسابي الافتراضي 3، أن قيمة ت المحسوبة 13.75 أكبر من قيمة ت الجدولية 1.694 عند مستوى دلالة 0.000، وبناء على قاعدة اتخاذ القرار فإنه يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أن تنفيذ تخطيط مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي لسنة 2024 يتم بدرجة عالية من الفعالية.

VI-1-2-اختبار الفرضية الفرعية الثانية :

الجدول (14): نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

البيان	المتوسط الحسابي	قيمة ت المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة	قيمة ت الجدولية
المحورالثاني	4.33	17.716	32	0.000	1.694

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS الإصدار 26

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ أن المتوسط الحسابي للمحور الثاني والمتعلق بمدى فعالية تنفيذ أعمال مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق لسنة 2024 والذي يبلغ 4.33 أكبر من المتوسط الحسابي الافتراضي 3، وأن قيمة ت المحسوبة 17.71 أكبر من قيمة ت الجدولية 1.694 عند مستوى دلالة 0.000، وبناء على قاعدة اتخاذ القرار فإنه يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أن تنفيذ أعمال مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي لسنة 2024 يتم بدرجة عالية من الفعالية.

VI-1-3- إختبار الفرضية الفرعية الثالثة :

الجدول (15): نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

البيان	المتوسط الحسابي	قيمة ت المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة	قيمة ت الجدولية
المحور الثالث	4.2511	16.375	32	0.000	1.694

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامجSPSS الإصدار 26

من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ أن المتوسط الحسابي للمحور الثالث والمتعلق بمدى فعالية الإبلاغ عن نتائج مهمة التدقيق الداخلي ومتابعة التوصيات أو خطط العمل في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق والذي يبلغ4.25 أكبر من المتوسط الحسابي الافتراضي 3، أن قيمة ت المحسوبة 16.37 أكبر من قيمة ت الجدولية 1.694 عند مستوى دلالة 0.000، وبناء على قاعدة اتخاذ القرار فإنه يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على الإبلاغ عن نتائج مهمة التدقيق الداخلي ومتابعة التوصيات أو خطط العمل في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي لسنة 2024 يتم بدرجة عالية من الفعالية.

إنطلاقا من اختبار الفرضيات الفرعية أعلاه، يمكن استنتاج بأن تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية يتم بدرجة عالية من الفعالية وفقا لمتطلبات المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الصادرة سنة 2024، وهو ما يثبت صحة الفرضية الرئيسية للدراسة.

VII- الخاتمـــــة :

تطرقنا في دراستنا هاته إلى موضوع مدى فعالية تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الصادرة سنة 2024، حيث تطرقنا إلى الإطار النظري للتدقيق الداخلي وكذلك للمعايير العالمية، بالإضافة إلى القيام بدراسة استبيانية شملت عينة من المدققين الداخليين بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية، والتي تمكنا من خلالها من اختبار فرضيات الدراسة والتوصل إلى مجموعة من النتائج.

VII.1. نتائج البحث:

بناء على الدراسة الميدانية التي شملت توزيع استبيان على عينة من المدققين الداخليين ببعض المؤسسات الاقتصادية العمومية بولايتي الجزائر وسطيف، توصلنا إلى العديد من النتائج نلخصها في الآتي:

- يتم تنفيذ تخطيط مهمة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية وفقا لمتطلبات المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الحديثة الصادرة سنة2024 بدرجة عالية من الفعالية، من خلال التزام المدققين الداخليين بهذه المؤسسات بفهم النشاط محل التدقيق وتحديد المخاطر الجوهرية المرتبطة به، وضبط أهداف المهمة ونطاقها بما ينسجم مع أهداف الإدارة. وهذا راجع إلى تبني المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية مقاربة التدقيق المبني على المخاطر وتوجيه مهمة التدقيق نحو الجوانب الأكثر أهمية وتأثيرا على أهداف المؤسسة؛
- تقتصر فعالية نشاط التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية على الدور التقليدي المرتبط بتقييم نظام الرقابة الداخلية، مع قصور في تقييم مدى كفاية المعايير التي تضعها مجالس الإدارة لقياس مدى تحقيق النشاط محل التدقيق لأهدافه؛

- يتم تنفيذ أعمال مهمة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية العمومية بدرجة جد عالية من الفعالية، بحيث يلتزم المدققون الداخليون بتطبيق الإجراءات المهنية المعمول بها أثناء تنفيذ المهام والتي تشمل جمع أدلة الإثبات، وتوثيق الأعمال، وتحليل النتائج بما يتوافق مع متطلبات المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الصادرة سنة 2024؛
- يتم الإبلاغ عن نتائج مهمة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية العمومية بدرجة جد عالية من الفعالية، وهذا وفقا لمتطلبات المعايير العالمية للتدقيق الداخلي الصادرة سنة 2024، بحيث يلتزم المدققون الداخليون بتطبيق الإجراءات المهنية المعمول بها أثناء الإبلاغ عن نتائج المهمة والمتعلقة بصياغة استنتاجات المهمة، مراجعة التقارير من قبل المدير التنفيذي للتدقيق قبل اعتمادها، وإبلاغ النتائج إلى الأطراف ذات الصلة ومتابعة مدى تنفيذ التوصيات؛

VII.2. مقترحات البحث:

بناء على النتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة، والتي أظهرت فعالية في تخطيط وتنفيذ والإبلاغ عن مهام التدقيق الداخلي في ضوء المعايير العالمية للتدقيق الداخلي لسنة 2024، مع قصور في الدور المتعلق بتقييم معايير قياس الأداء التي تضعها مجالس الإدارة، فيما يلي بعض المقترحات التي نرى أنها تساهم في تحسين فعالية تنفيذ مهام التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية نلخصها في الآتي:

- ضرورة تمكين المدقق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية من مساهمته الفعلية في تحسين وتقييم فعالية كل من إدارة المخاطر، الحوكمة والرقابة الداخلية بما يعزز القيمة المضافة لنشاط التدقيق الداخلي.
- توسيع نطاق مهام التدقيق الداخلي لتشمل تقييم كفاية معايير قياس الأداء المعتمدة من مجالس الإدارة.
- تعزيز التكوين المستمر للمدققين الداخليين في مجال معايير الحوكمة وقياس الأداء.
- يجب على المؤسسات الاقتصادية العمومية إنشاء لجان تدقيق للقيام بمهامها كآلية من آليات الحوكمة من خلال الإشراف على وظيفة التدقيق الداخلي ومراجعة تقاريره وضمان تنفيذ توصياته من طرف الإدارة.
- ربط تقييم أداء الإدارة العليا بمدى الاستجابة لتوصيات تقارير التدقيق الداخلي المتعلقة بتحسين أنظمة الرقابة وإدارة المخاطر والحوكمة ومعايير قياس الأداء
- تطوير دليل وطني يستند إلى المعايير العالمية للتدقيق الداخلي مع مراعاة خصوصية المؤسسات العمومية في الجزائر، ليكون مرجعا يساهم في توحيد الممارسة ويرفع من مستوى الامتثال لدى المدققين الداخليين ولدى الإدارة.

VII.3. آفاق البحث:

كآفاق للبحث في مجال التدقيق الداخلي في المؤسسات العمومية الاقتصادية والمعايير العالمية للتدقيق الداخلي، يمكننا تقديم بعض المواضيع التي يمكن أن تكون مجالا للبحث في المستقبل وهي كالآتي:

- دور التدقيق الداخلي في تقييم فعالية مؤشرات قياس الأداء في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية في ظل المعايير العالمية للتدقيق الداخلي؛

- قياس أثر تطبيق المعايير العالمية للتدقيق الداخلي على جودة التقارير المالية وغير المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- متطلبات تطبيق المعايير العالمية للتدقيق الداخلي في بيئة الأعمال الجزائرية؛
- تأثير التحول الرقمي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية على فعالية تنفيذ أنشطة التدقيق الداخلي في ظل المعايير العالمية.

VIII- الإحـــالات والمراجـــع :

1. Boudia, M., & Debbi, A. (2020). La contribution de l'audit interne dans l'amélioration de l'efficacité du contrôle interne dans l'entreprise algérienne : le cas d'ATM mobilis. *Recherches économiques et managériales, 14*(3), 483-500.
2. Eida, F. (2025, July 28). Building a better auditor: Internal audit transformation. *Internal Auditor Magazine*.
3. Hecimovic, A., & Canestrari-Soh, D. (2025). Strategies for internal auditors to expand their role in ESG assurance. *The British Accounting Review*.
4. MHA. (2026, January 14). Managing the 2026 GRC landscape: Strategic resilience in a changing regulatory world. *MHA GRC Newsletter*.
5. Pickett, K. H. (2010). *The internal auditing handbook* (3 ed.). London, United Kingdom: Johan Wiley and sons Ltd.
6. The Institute of Internal Auditors. (2024). Global internal audit standards. The Institute of Internal Auditors.
7. Wasonga, K. (2026, March 11). Expanding role of internal audit in governance, risk, ESG and culture. *The Accountant Journal*.
8. أسماء جعفري، و عبد الرحمن العايب. (2017). تأصيل نظري لأثر التدقيق الداخلي المتكامل على تحسين الأداء الاستراتيجي للمؤسسة الاقتصادية. *مجلة البحث في التنمية وإدارة الموارد البشرية، 8*(2).
9. أسماء كربوعة. (2021). التوجه الجديد نحو معايير التدقيق الداخلي وأثره على حوكمة المؤسسات - دراسة حالة مؤسسة سونطراك. *رسالة دكتوراه*. الجزائر: جامعة الجزائر3.
10. الوردات،فهيم. (2002). *التدقيق الخارجي*. عمان.
11. خلف عبد الله الوردات. (2006). *التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية*. عمان، الأردن: مؤسسة الوراق.
12. عبد الرزاق محمد عثمان. (2011). *أصول التدقيق والرقابة الداخلية* (الإصدار 01). بيروت، لبنان: الدار النموذجية.
13. عبد القادر حدبي. (2018). تفعيل حوكمة الشركات على ضوء المعايير الدولية للتدقيق الداخلي بالإشارة إلى حالة الجزائر. *رسالة دكتوراه*. الشلف: جامعة الشلف.
14. محمد عبد الفتاح الصيرفي. (2002). *البحث العلمي -الدليل التطبيقي للباحثين* (الإصدار 1). عمان، الأردن: دار وائل للنشر.

15. معهد المدققين الداخليين. (2024). *الإرشادات العالمية للمعايير*. (تاريخ الاسترداد : 2026/01/13)، من The Institute of Internal Auditors: https://www.theiia.org/en/standards/2024-standards/global-guidance

16. معهد المدققين الداخليين. (2024). *المعايير العالمية للتدقيق الداخلي*. (تاريخ الاسترداد : 2025/12/27)، من The Institute of Internal Auditors: https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/global-internal-audit-standards-arabic.pdf

17. معهد المدققين الداخليين. (2025). *إطار الكفاءة لمهنة التدقيق الداخلي*. (تاريخ الاسترداد : 2026/01/18)، من https://www.theiia.org/globalassets/site/content/guidance/recommended/supplemental/practice-guides/global-practice-guide-internal-auditing-competency-framework/gpg_internal_auditing_competency_framework_arabic.pdf

18. معهد المدققين الداخليين. (2025). *المعايير الخاصة بالسلوك التنظيمي*. (تاريخ الاسترداد : 2026/01/13)، من The Institute of Internal Auditors: https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/tr/ob/org_behav_topical_requirement_ar.pdf