مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإدارية والاقتصادية

اسم المقال: واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية دراسة ميدانية على مجموعة من الشركات
اسم الكاتب: د. صالحي محمد يزيد
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/1647
تاريخ الاسترداد: 2026/11/01 23:19 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة - Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة القدس المفتوحة للبحوث الإدارية والاقتصادية ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية دراسة ميدانية على مجموعة من الشركات *

د. صالحي محمد يزيد **

* تاريخ التسليم: 27/ 7/ 2014م، تاريخ القبول: 10/ 11/ 2014م.
** جامعة محمد خيضر بسكرة/ الجزائر.

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف إلى مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، وذلك من خلال تحديد درجة توافق ممارسة مهنة التدقيق الداخلي في هذه الشركات مع المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، كذلك تأثير المتغيرات المتعلقة بنشاط التدقيق الداخلي والمتغيرات الشخصية للمدققين الداخليين، ومدى الالتزام بتطبيق هذه المعايير، من ثم تقديم التوصيات الملائمة لرفع مستوى تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية. ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات، أُعدت استبانة تتضمن مجموعة من الأسئلة تعالج موضوع الدراسة وتحليل النتائج عن طريق استخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS. حيث وزعت 70 استبانة على المدققين الداخليين وإدارة المالية والمحاسبة، وكانت 60 منها قابلة للاستعمال. وتوصلت الدراسة إلى أن ممارسة التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية محل الدراسة تتوافق إلى حد كبير مع المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، وأن المتغيرات المتعلقة بأفراد العينة، وكذا المتعلقة بنشاط التدقيق الداخلي لها تأثير ذو دلالة إحصائية على تطبيق وظيفة التدقيق الداخلي بهذه الشركات.

الكلمات الدالة:

التدقيق الداخلي، معايير التدقيق الداخلي الدولية، الشركات الجزائرية، الرقابة الداخلية.

The Reality of Internal Audit Standards Application within Algerian Companies: A Field Study on a Group of Companies

Abstract:

This study aims to explore the extent of internal audit standards application within the Algerian companies by identifying the degree of coherence between the internal audit practices within these companies and the international internal audit standards, and the effect of the personal variables related to the internal auditors and the activity itself on application. At the end of the paper there are recommendations to raise the level of internal audit standards application.

To achieve the study goals and to test the hypotheses, a questionnaire was made and analyzed by SPSS after receiving the necessary data. 70 copies were distributed on internal auditors, finance and accounting officers in those companies. 60 copies of what was distributed were returned. The study found that the internal audit practices in the Algerian companies under study conform to a large extent with the international internal audit standards, and that variables related to the auditing personal and activity have a statistically significant impact on the application of the internal audit function in those companies.

Keywords:

The internal audit, internal audit international standards, Algerian companies, internal control.

مقدمة:

لقد مرت مهنة التدقيق بكثير من المراحل، عرفت خلالها تطورات على المستويين النظري والعملي متأثرة بعوامل اقتصادية، اجتماعية، إدارية، وتكنولوجية، أهمها: كبر حجم منظمات الأعمال، تعقد أنشطتها وتحول كثير منها إلى شركات متعددة الجنسيات، أو شركات عالمية، وانتشار ظاهرة فصل الإدارة عن الملكية في ظل اشتداد المنافسة. ولعل أهم تلك المحطات هو ميلاد وظيفة التدقيق الداخلي. إن وظيفة التدقيق الداخلي تمس مجالات التسيير جميعها في الشركة، وتعدّ بمثابة المرجع الإرشادي في خدمة الإدارة. وذلك بما تقدمه من نصائح وتوصيات للإدارة العليا حيث تساعدها على القيام بمهماتها وضمان سلامة العمليات المختلفة، وتصحيح الأخطاء، والانحرافات الموجودة. كما تهدف معايير التدقيق الداخلي بشكل عام إلى تحديد الكيفية التي تمارس بها وظيفة التدقيق. حيث تعدّ بمثابة مقياس لمستوى الأداء المهني المطلوب من المدقق، ويمكن القول إن المعايير تعدّ النموذج الذي يستخدم في الحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المدقق الداخلي، وتحديد المسؤولية التي يتحملها المدقق نتيجة قيامه بعملية التدقيق. إن التحولات الجذرية التي عرفها العالم في شتى المجالات، وما تنطوي عليه من تحديات كبيرة ومتنوعة للشركات الاقتصادية الجزائرية، تعد الرهن الأول الذي تعول عليه الجزائر لتحقيق تنمية اقتصادية واجتماعية. واستجابة منها لهذه التحولات، وسعياً لتحقيق مزايا التدقيق الداخلي، عملت السلطات العمومية على وضع تشريعات ونصوص تنظيمية تهدف إلى دفع إدارات الشركات الاقتصادية إلى إنشاء وظيفة التدقيق الداخلي، تعمل في استقلالية وموضوعية، وتستخدم وسائل بشرية ومادية كافية وملائمة. وقد تجسد ذلك في المادة (40) من القانون رقم 88/ 01 المتضمن القانون التوجيهي حول الشركات الاقتصادية، ورغم إلغاء هذا القانون سنة 1995، فإن السلطات الوصية واصلت إرسال التعليمات والتوجيهات بضرورة الاهتمام بالتدقيق الداخلي، كما بادرت كثير من الشركات الاقتصادية تجاوباً مع القوانين إلى إنشاء وظيفة التدقيق الداخلي. ومن خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية الآتية:

مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة في السؤال الرئيس الآتي:

ما مدى تطبيق وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات بما ينسجم ومعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها؟

وتتفرع عنه مجموعة من الأسئلة والمتمثلة في:

- ما التدقيق الداخلي؟
- ما مراحل التطور التي مر بها التدقيق الداخلي في الجزائر؟
- من الهيئات المشرفة على تنظيم مهنة التدقيق الداخلي في الجزائر؟
- ما واقع التزام الشركات الجزائرية بتطبيق معايير التدقيق المتعارف عليها؟

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة من محاولة اكتشاف واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، والتعرف إلى معوقات أدائها، حيث ستهتم هذه الدراسة بتحديد مواطن الضعف والقصور، وصولاً إلى اقتراح التوصيات اللازمة التي تؤدي إلى تعزيز مكانة هذه الشركات، وزيادة حجمها مما يعزز مكانتها في المنافسة أمام الشركات الأخرى، وبالتالي زيادة حجمها مما يدعم الاقتصاد الوطني.

أهداف الدراسة:

من خلال هذه الدراسة نسعى إلى تحقيق جملة من الأهداف نوجزها في ما يأتي:

1. التعرف إلى مدى إدراك المدققين الداخليين الجزائريين لمعايير التدقيق الداخلي.

2. التعرف إلى واقع التدقيق الداخلي في الشركات محل الدراسة من الناحيتين النظرية والعملية.

3. تشخيص واقع التدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية، ومدى تبنيها، مع الوقوف على إمكانية تطبيق معايير مهنة التدقيق الداخلي.

فرضيات الدراسة:

◄ **الفرضية الأولى:**

H0: لا تطبق الشركات الجزائرية محل الدراسة المعايير الخاصة الواجب مراعاتها في أعمال التدقيق الداخلي.

H1: تطبق الشركات الجزائرية محل الدراسة المعايير الخاصة الواجب مراعاتها في أعمال التدقيق الداخلي.

◄ **الفرضية الثانية**:

H0: لا تطبق الشركات الجزائرية محل الدراسة معايير الأداء الواجب مراعاتها في أعمال التدقيق الداخلي.

H1: تطبق الشركات الجزائرية محل الدراسة معايير الأداء الواجب مراعاتها في أعمال التدقيق الداخلي.

◄ **الفرضية الثالثة**:

H0: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات المبحوثين حول مدى التزام الشركات بتطبيق معايير التدقيق تعزى إلى المسمى الوظيفي.

H1: توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات المبحوثين حول مدى التزام الشركات بتطبيق معايير التدقيق تعزى إلى المسمى الوظيفي.

هيكل الدراسة:

جرى تقسيم هذه الدراسة إلى جزأين أحدهما نظري والآخر تطبيقي، فالجزء النظري يقدم إطاراً نظرياً للجوانب المتعلقة بمتغيرات الدراسة المتمثل في واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الجزائر. أما الجانب التطبيقي، فيشمل الدراسة الميدانية التي أجريت على مجموعة من الشركات الجزائرية، وإجراءاتها والنتائج المتوصل إليها، والتوصيات المقترحة في ظل نتائج البحث.

الإطار النظري و الدراسات السابقة:

أولا- الإطار النظري للدراسة:

1. تعريف التدقيق الداخلي (حسب معهد المدققين الداخليين): «هو نشاط مستقل وموضوعي يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف إضافة قيمة للشركة، وتحسين عملياتها، وتساعد هذه الوظيفة في تحقيق أهداف الشركة من خلال اتباع أسلوب منهجي لتقسيم فعالية عمليات الرقابة وتحسينها».

2. معايير التدقيق الداخلي: عرفها معهد المدققين الداخليين على أنها: «إعلان رسمي عن هيئة معايير التدقيق الداخلي، يحدد متطلبات أداء نطاق عريض من أنشطة التدقيق الداخلي، وتقويم أدائه». وتعدّ معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين الأكثر شيوعاً وتطبيقاً في العالم. حيث تنقسم إلى مجموعتين:

- المجموعة الأولى (المعايير الخاصة) :
- معايير الاستقلالية والموضوعية؛
- معايير الكفاءة وبذل العناية المهنية الواجبة؛
- معايير برنامج ضبط الجودة وتطوير عملية التدقيق الداخلي؛
- معايير أهداف ومسؤوليات وصلاحيات التدقيق الداخلي؛
- المجموعة الثانية (معايير الأداء) :
- معايير إدارة سلطة التدقيق الداخلي؛
- معايير طبيعة العمل؛
- معايير تخطيط عملية التدقيق؛
- معايير أداء وتنفيذ عملية التدقيق؛
- معايير توصيل نتائج التدقيق الداخلي؛
- معايير مراقبة تنفيذ التوصيات؛
- معايير مستوى المخاطر المقبولة بعد تنفيذ التوصيات؛

3. التطور التاريخي المتعلق بمهنة التدقيق الداخلي في الجزائر:

في دراستنا لهذه النقطة سنتطرق إلى التطور الذي شهدته مهنة التدقيق الداخلي وفق الحقب والمراحل التي مرت بها المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، والتي قسمناها إلى ثلاث مراحل وهي: مرحلة ما قبل الإصلاحات الاقتصادية، ومرحلة الإصلاحات الاقتصادية والمرحلة الحالية.

- **المرحلة الأولى (قبل 1988)** : إن النظام السائد خلال تلك المرحلة هو الاقتصاد المخطط أو ما يدعى بالاقتصاد الاشتراكي، والذي يمتاز بالطابع العمومي ويخضع لوصاية مختلف الهيئات الوزارية التي تتولي وضع الخطط والتوجهات الإستراتيجية للمؤسسات الاقتصادية التابعة لها. لقد كانت المؤسسات الاقتصادية العمومية تخضع لرقابة ما يسمى بمجلس المحاسبة في وضعه لقانون خاص بهذه الهيئة، على ضرورة أن يخضع التدقيق الداخلي لسلطة هذا المجلس، حيث نصت المادة 36 من قانون 80/ 05 المتعلق بإنشاء مجلس المحاسبة على ضرورة أن تتولى الهيئات توجيه أشغال الرقابة الداخلية والخارجية للهيئات والمصالح المالية، وهي بذلك تشرف على تنفيذ واستغلال نتائج أعمالها.

ومنه نستنتج أنه بهذا الشكل، فإن الإدارة العليا المسؤولة عن إنشاء وظيفة التدقيق الداخلي، تفقد مسؤوليتها على الوظيفة، وذلك بجعلها تحت سلطة مجلس المحاسبة ومسؤوليته، بدلا من سلطة الإدارة العليا ومسؤوليتها التي تتولى تحديد مهماتها ومجالات تدخلاتها.

- **المرحلة الثانية (1988 - 1995)** : منذ أن اختارت الجزائر الانتقال إلى اقتصاد السوق كنموذج اقتصادي، وضعت السلطات العمومية جملة من القوانين تساعد على الانتقال من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق، ما يعني انفتاح الجزائر على الاستثمار الخاص المحلي والأجنبي، وكان من بين هذه القوانين، قانون 88/ 01 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية الذي كرس في مادته الأربعين إلزامية إنشاء وظيفة التدقيق الداخلي داخل المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وقد جاء فيه ما يأتي: «يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتدعيمها، وتحسين أنماط سيرها وتسييرها بصفة مستمرة «. انطلاقا من نص هذه المادة، تتمثل مهمّات وظيفة التدقيق الداخلي في المساعدة على تطوير طرق العمل، وأساليب التسيير في هذه المؤسسات وتحسينها بشكل مستمر، كما ساهم هذا القانون في تحرير مسيري المؤسسات العمومية الاقتصادية من رقابة مجلس المحاسبة.

- **المرحلة الثالثة من (1995 إلى يومنا هذا)**: حيث شهدت سنة 1995م إلغاء قوانين الإصلاحات الاقتصادية كلها بما فيها قانون 88/ 01 وتعويضها بالأمر الرئاسي رقم 95/ 25 المؤرخ في يوم 25 سبتمبر 1995، والمتضمن تسيير رؤوس الأموال المنقولة ملك للدولة. إن المميز لهذه المرحلة أنه بالرغم من إلغاء المادة 40، فإن السلطات العمومية واصلت إصدار تعليمات لفائدة المؤسسات الاقتصادية العمومية بضرورة الاهتمام بالتدقيق الداخلي. ومن بين هذه التعليمات:

- التعليمة رقم 36 /97DPE/ STP المؤرخة يوم 17 فيفري 1998 الصادرة من المجلس الوطني لمساهمة الدولة.

- التعليمة الثالثة لرئيس الحكومة بصفته رئيس مجلس مساهمة الدولة الصادرة بتاريخ 20 ماي 2003.

- التعليمة رقم 02/ 03 المؤرخة يوم 14 نوفمبر 2002 المتضمنة تقوية أنظمة الرقابة الداخلية للبنوك والمؤسسات المالية.

- التعليمة رقم 79/ 07 /SG يوم 30 جانفي 2007 الصادرة من وزارة ترقية الاستثمارات والمتضمنة وضع مصلحة التدقيق الداخلي وتقوية أنظمة الرقابة الداخلية.

- وقد أقر المرسوم التنفيذي رقم 09/ 96 المؤرخ في 29 فيفري 2009 المحدد لكيفية مراقبة التسيير للمؤسسات الاقتصادية وتدقيقها، من طرف المفتشية العامة للمالية ضمنيا بضرورة إنشاء هياكل للتدقيق الداخلي في المؤسسات والاهتمام بها، حيث نصت في المادة (02) منه على أن عمليات الرقابة والتدقيق التسيير، تشمل ميادين عدة وذكر منها سير الرقابة الداخلية وهياكل التدقيق الداخلي.

- الهيئة المشرفة على تنظيم مهنة التدقيق الداخلي في الجزائر: أنشئت جمعية المدققين المستشارين الداخليين الجزائريين (AACIA) رسمياً في 19 جويلية 1993 من طرف مجموعة من المدققين الداخليين يعملون في مؤسسات اقتصادية ومالية جزائرية تنشط في قطاعات مختلفة، يرأس هذه الجمعية محمد مزيان والرئيس الشرفي نور الدين خطاط، وهي هيئة غير حكومية مستقلة مقرها شركة سيدار بمدينة عنابة، تضم حوالي 140 مدققا داخليا، هذه الجمعية تعدت الحدود منذ 1995، ولها علاقة تعاون مع مجموعة من الجمعيات في (أمريكيا، وكندا، ولكسمبورغ، وفرنسا، وسويسرا، وتونس، والمغرب ومالي، والكاميرون، والسينغال) . وهي تعمل على وضع معايير التدقيق الداخلي في الجزائر. كما تسعى لتحقيق ما يأتي:

- ترقية ممارسة مهنة التدقيق الداخلي وتطويرها؛
- خلق العلاقات وتدعيمها بين المدققين الداخليين، ما يمكن من التعاون وتبادل المعارف؛
- اقتراح محاور التكوين وتحسين المستوى في مجال التدقيق الداخلي؛
- جمع الدوريات والمراجع المتخصصة في التدقيق الداخلي وتوزيعها؛
- خلق العلاقات مع جمعيات وطنية وأجنبية ذات أهداف مماثلة وتدعيمها؛
- البحث وتطوير المبادئ والقواعد المنهجية والالتزام بأخلاقيات المهنة؛
- العمل على تنظيم ملتقيات بين المدققين الداخليين العاملين في مختلف المؤسسات من أجل تبادل الخبرات والأفكار حول مواضيع تتعلق بالعمل الميداني للتدقيق الداخلي؛
- برمجة دورات تكوينية في مهنة التدقيق الداخلي منذ جانفي 2009 بالتعاون مع المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة (IFACI)؛
- مساعدة المؤسسات على إنشاء ميثاق التدقيق الداخلي؛

ثانيا ـ الدراسات السابقة:

1. الدراسات العربية:

دراسة **الرحاحلة (2005)** بعنوان: "فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية و الخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف إلى مدى فاعلية أداء أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الرسمية والخاصة الأردنية، وذلك من خلال دراسة مدى التزام تلك الأجهزة بالمعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في عملها، وتأثير العوامل المتعلقة بالجامعة، والعوامل الشخصية للعاملين على مدى الالتزام بتطبيق هذه المعايير، وتقديم التوصيات لرفع مستوى فاعليتها. وقد توصلت الدراسة إلى أن الجامعات الأردنية تلتزم بمعايير التدقيق الداخلي، كما أن العوامل المتعلقة بالمدققين ليس لها تأثير على فاعلية أداء أجهزة التدقيق الداخلي. أما بالنسبة للعوامل المتعلقة بالجامعة، فقد كان لعمر الجامعة دون غيره من العوامل أثر على فاعلية أداء التدقيق الداخلي، وأوصت الدراسة بضرورة تبادل الخبرة والمعرفة بين الجامعات في مجال التدقيق.

دراسة **نقاز (2007)** بعنوان: «دور المراجعة الداخلية في دعم القرار وتفعيله، دراسة حالة مجمع صيدال. »

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية التدقيق الداخلي في العملية الإدارية ودرجة الاستفادة منها، وبخاصة في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة بمختلف أصنافها (إستراتيجية، تكتيكية وتنفيذية) . توصل الباحث إلى نتيجة مفادها أن متخذي القرارات مهما كانت مستوياتهم الإدارية، فإنهم في حاجة إلى الاعتماد على معلومات ذات نوعية، الأمر الذي يجعل التدقيق الداخلي أداة مساعدة في توفير هذه المعلومات وضمان نوعيتها، وبالتالي دعم وتفعيل القرارات المتخذة في المؤسسة. ولهذا قام مجمع صيدال باعتماد وظيفة المراجعة الداخلية التي أدّت دوراً كبيراً في عملية صنع القرارات بمختلف أنواعها في المجمع، الأمر الذي جعله يحقق نتائج إيجابية متلاحقة، وقد أوصى الباحث بمعالجة النقائص الملاحظة، منها ضعف الموارد المادية والبشرية والتقنية المتاحة لهذه الوظيفة.

دراسة **العفيفي (2009)** بعنوان: «مدى قدرة المراجع الداخلي من خلال تطبيق معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية الدولية على مواجهة ظاهرة الفساد المالي في المؤسسات الاقتصادية، دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة العاملة في قطاع غزة. «

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف إلى مدى قدرة المراجع الداخلي من خلال تطبيق

معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية في كيفية مواجهة ظاهرة الفساد. وتوصلت الدراسة إلى أنه يوجد انخفاض في أهمية المراجعة الداخلية في الشركات المساهمة العاملة بدرجة كبيرة، وأن ارتفاع تكاليف تطبيق معايير الأداء المهني يحول دون تطبيقها. وأهم ما أوصت به الدراسة أن تحظى المراجعة الداخلية بأهمية كبيرة في الشركات المساهمة العامة، وتخفيض تكاليف تطبيق معايير الأداء المهني لكي يجري تطبيقها لمواجهة الفساد المالي.

دراسة **العايب (2010)** بعنوان: «نشاط التدقيق الداخلي بين الواقع الجزائري و الممارسات الدولية».

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف إلى واقع تطبيق التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، ومحاولة مقارنته مع الممارسات الدولية، وقد توصلت الدراسة إلى أن ممارسة مهنة التدقيق الداخلي في المؤسسات الجزائرية بعيدة بعداً شديداً عن الممارسات الدولية، بل إن هذا الواقع لا يتناسب مع ما يجب أن يكون مطبقاً بناء على ما تقتضيه المعايير المهنية الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي، وكذلك أخلاقيات المهنة. كما بينت أن التطبيق الفعلي للمتطلبات الأساسية التي تسمح بممارسة مهنة التدقيق بالشكل الذي يسمح لها بإثبات فعاليتها، وكفاءتها، يتم بوتيرة جد بطيئة، وهذا الأمر ينطبق في الوقت نفسه على المؤسسات الكبيرة والصغيرة على حد سواء.

دراسة **قمان (2012)** ، بعنوان: «مدى مساهمة المراجعة المالية في الشفافية و الإفصاح لغرض حوكمة المؤسسات الجزائرية، دراسة ميدانية. »

هدفت هذه الدراسة إلى إظهار مساهمة المراجعة المالية في حوكمة الشركات من خلال ضمان الشفافية والإفصاح والتقليل من عدم التماثل في المعلومات بين أصحاب المصالح، وخلصت إلى وجود علاقة ارتباط قوية بين المراجعة المالية وتحقيق مبدأ الشفافية والإفصاح الذي يعدّ أهم مبادئ حوكمة الشركات. لكن المؤسسات الجزائرية لم تصل بعد إلى الأهداف المرجوة من حوكمة الشركات، أيضا فيما يخص المراجعة المالية لم تسمُ بعد إلى معايير المراجعة الدولية المطبقة.

2. الدراسات الأجنبية:

دراسة **(Diard trebucq, 2007)** بعنوان: «Analyse exploratoire des normes internationales d'audit interne.»

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل نصي لمعايير التدقيق الداخلي الدولية الصادرة سنة

2001 لتقويم نوعية هذه المرجعية من جوانب عدة تتعلق بمدى ترجمة المحاور الأساسية لهذه المرجعية ضمن محتوى المعايير نفسها، ومدى قدرتها على تسهيل تعلمها من قبل مستعمليها فردياً وجماعياً. وقد توصل الباحثان إلى أن الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي يشكل عاملاً أساسياً في تحقيق تحكم جيد في مخاطر المنظمة، وإيجاد الفرص المفيدة من أجل تطويرها، إلا أن هذا الإطار المرجعي لا يخلو من نقائص أثرت سلبا على فهمه وتطبيقه من قبل المستعملين، فقد أظهر التحليل النصي وجود غموض نسبي في الأسس النظرية التي بنيت عليها هذه المعايير وعدم وضوح العلاقة بين التدقيق الداخلي والأطراف الأخرى المرتبطة به وبخاصة، الإدارة العملياتية، وغياب بعض المصطلحات المرتبطة بالتدقيق الداخلي مثل: حجم المنظمة، وهيكل الملكية، والثقافة، والانتماء القطاعي، ودرجة الفاعلية، والتكنولوجيا ودرجة تعقد وعدم استقرار المحيط. استدعت هذه النتائج من الباحثين التوصية بإعادة هيكلة نصية لمعايير التدقيق الداخلي الدولية من أجل تسهيل فهمها، تطبيقها وتطويرها.

دراسة **Burnaby et al (2009)** بعنوان «Usage of internal auditing standards by companies in the United States and select European countries»

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد درجة توافق ممارسات التدقيق الداخلي في منظمات الأعمال بالولايات المتحدة الأمريكية، بلجيكا، وايطاليا، وهولندا، والمملكة المتحدة وايرلندا، مع معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين، ومن ثم تحديد الفروق والالتزام بهذه المعايير بين هذه البلدان التي توجد بها فروع لهذا المعهد. ولتحقيق أهداف الدراسة أعدّ الباحثون استبانة حول مواضيع متعددة عن التدقيق الداخلي، وُزِّعت عبر البريد الالكتروني سنة 2006، على المدققين الداخليين المنخرطين في المعهد والبالغ عددهم 62297، استنادا إلى قاعدة البيانات الموجودة بالمعهد. وقد بلغت الاستبانات المسترجعة والقابلة للاستعمال 4080، أي أن نسبة الاستجابة لا تتعدى 6%. أظهرت الدراسة وجود فروق جوهرية في الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي بين البلدان المذكورة، وأن هناك مستويات ذات معنوية للاختلاف في الإجابات الخاصة بكل بلد. أما فيما يخص المعيار 1300 المتعلق ببرنامج ضمان الجودة، والمعيار رقم 2600 المتعلق بقبول الإدارة للمخاطر، فقد أظهرت النتائج مستويات مرتفعة لعدم توافق الممارسات مع متطلبات هذين المعيارين.

رراسة **Bota- Avram and Palfi (2009)**، بعنوان: «Measuring and assess-ment of internal audit's effectivenss»

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الطرق الأكثر استعمالاً في تقويم أداء التدقيق الداخلي باتباع منهج التحليل الأساسي. وقد توصل الباحثان إلى أن المدققين الداخليين أصبحوا يواجهون تحديات صعبة في ظل اضطراب الأحوال الاقتصادية محلياً ودولياً، مما يجعل القيمة المضافة التي يساهم بها التدقيق الداخلي ذات أهمية بالغة، الأمر الذي يدفع بالمدققين الداخليين إلى الاهتمام أكثر فأكثر بالبحث عن أفضل الطرق في قياس فعالية التدقيق الداخلي وتقويمه. كما بيَّن البحث وجود طرق وأدوات عدة بعضها كمية وأخرى نوعية، وبعضها الآخر يجمع بين العوامل الكمية والنوعية كما هو الحال بالنسبة لنموذج balanced score card. ويرى الباحثان أن اختيار طريقة التقويم أو القياس يتعلق بتحقيق الهدف الرئيس للقياس والتقويم، ألا وهو الحصول على تصور ملائم لفاعلية التدقيق الداخلي، وتقويم الحجج من أجل الاستثمار في الموارد الضرورية في سبيل تحقيق تطور جيد لوظيفة التدقيق الداخلي.

دراسة **Sarens et al (2009)** بعنوان: «Internal audit: a comfort provider to the audit commitee»

حاول الباحثان من خلال هذه الدراسة الإجابة عن سؤالين مهمين هما:

- ما الذي يدفع لجنة التدقيق إلى النظر باهتمام إلى طمأنة وظيفة التدقيق الداخلي لها؟
- ما الذي تفعله وظيفة التدقيق الداخلي لتقويم هذه الطمأنة للجنة التدقيق؟

وللإجابة عن هذين السؤالين، وضّح الباحثان اهتمامات لجنة التدقيق ووظيفة التدقيق الداخلي في إطار نظام حوكمة الشركات، وطبيعة العلاقة بينهما. وقد توصلت الدراسة إلى نتائج عدة، من أهمها:

- يلتقي التدقيق الداخلي مع لجنة التدقيق في الاهتمام بعملية إدارة المخاطر ونظام الرقابة الداخلية باعتبار أن مراقبتهما مسؤولية لجنة التدقيق، في ظل وجود مشكلة عدم تماثل المعلومات بين لجنة التدقيق وإدارة المنشأة.

- تتوقف درجة مساهمة التدقيق الداخلي في عملية إدارة المخاطر ونظام الرقابة الداخلية على امتلاك المدققين الداخليين لمستويات عالية من المعرفة والمهارة، والصفات الذاتية اللازمة.

- تساهم العلاقة التعاونية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في تقديم مزيد من الطمأنينة للجنة التدقيق، باعتبار أنهما يلتقيان في الاهتمام بفعالية الرقابة الداخلية للقوائم المالية.

دراسة **Marais (2009)**، بعنوان: « Quality assurance in internal auditing an analysis of the standards and guidelines implemented by this institue of internal auditors ».

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل أهداف و طرق تنفيذ برامج الرقابة على نوعية التدقيق الداخلي طبقا لإرشادات معايير التدقيق الداخلي الخاصة بهذا الموضوع (المعايير 1300، ...1330) . وقد توصل الباحث إلى أن هذه البرامج تؤدي إلى رفع مستوى المهنية، وتسمح بترقية نوعية التنافسية، وتميز مهنة التدقيق الداخلي من خلال عمليات التقويم الداخلية والخارجية المستقلة والدورية، والتي تكشف عن مدى توافق ممارسات التدقيق الداخلي في المنشأة مع متطلبات معايير التدقيق الداخلي الدولية.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

من خلال عرضنا للدراسات السابقة نجد أن بعضها ركزت على مفهوم الرقابة الداخلية ودور التدقيق الداخلي في تقويمها كإحدى وظائفه، دون ربط واضح لعملية التقويم بإدارة المخاطر التي تواجهها المنظمة، بينما ركزت بعض الدراسات على إحدى الوظيفتين للتدقيق الداخلي، ألا وهي تقويم إدارة المخاطر وعملية الحوكمة دون ربط واضح بين هذه الوظائف الثلاث، رغم الارتباط الوثيق بين عمليات التقويم للرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والحوكمة. أما الدراسات التي تناولت فعالية التدقيق الداخلي، فحددت بعضها متطلبات للفاعلية كانت مقبولة في ظروف سابقة، وهي اليوم غير كافية أو غير ملائمة، وبعضها الآخر تناول متطلبات الفاعلية وفق الممارسات المتعارف عليها، وليس بالضرورة أن تكون متوافقة مع معايير التدقيق الداخلي الدولية الحديثة. **وما يميز هذه الدراسة أنها**:

- تناولت موضوع التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية في إطار مقاربة حديثة ديناميكية، يبرز فيها مدى إدراك المدققين الداخليين للمعايير الخاصة ومعايير الأداء.

- تناولت مختلف المتغيرات والعوامل المتعلقة بالمدققين الداخليين وبالشركات وبإدارة التدقيق الداخلي، وفق مقاربة شاملة لتحديد مدى تأثيرها على فعالية التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية محل الدراسة.

- تعتمد على المدخل المعياري في التقسيم، حيث اعتمد الباحث على معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهدIIA، كمرجعية في تقويم فعالية التدقيق الداخلي.

- دراسة موسعة، شملت مجموعة من الشركات الجزائرية ذات مكانة واسعة في قطاعات نشاطها وفي الاقتصاد الجزائري ككل، وهو ما يمكّن من تكوين فكرة حقيقية

ومتكاملة عن واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، لم يكن بالإمكان التوصل إليها من خلال دراسة أكاديمية سابقة حول هذا الموضوع اعتمدت منهج دراسة حالة مؤسسة واحدة.

الإطار التطبيقي للدراسة:

♦ منهج الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة اُستخدم المنهج الوصفي التحليلي، والذي يعرف بأنه أسلوب بحث يتناول أحداثاً وظواهر ممارسات موجودة ومتاحة للدراسة والقياس كما هي دون تدخل الباحث في مجرياتها، ويستطيع الباحث أن يتفاعل معها ويصفها ويحللها. وتهدف هذه الدراسة إلى التعرف إلى مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية. وقد قمنا بتحويل المادة الأولية التي تستلزم التحول إلى معلومات عبر برنامج إحصائي (20) spss عن طريق استخدام الأساليب الإحصائية الآتية: معامل الارتباط سبيرمان، معامل ALPHA CRONBACH'S، اختبار للعينة الواحدة ONE SIMPLE T TEXT، معامل الارتباط بيرسون، اختبار T- TEXT

♦ مجتمع الدراسة أو عينتها:

يتكون مجتمع الدراسة من 12 شركة جزائرية وهي عبارة عن مجمعات وفروعها، وقد اعتمدنا أسلوب الحصر الشامل لمجتمع الدراسة، لجعلها أكثر قرباً من الواقع باعتبار أن التدقيق الداخلي يمس الشركات محل الدراسة جميعها دون استثناء، و قد وُزِّعت 70 استبانة على الشركات محل الدراسة جميعها، وقد اعتمدت 60 استمارة لغاية التحليل الإحصائي واستبعدت 10 استمارات لعدم استيفائها للشروط الضرورية للدراسة.

الجدول (1)

شركات عينة الدراسة

	شركات عينة الدراسة	النشاط الاقتصادي
1	SAIDAL	صناعة الادوية
2	SIDER	البناء والتعمير
3	ARCELOR MITTAL	الحديد والصلب
4	GICA	صناعة الاسمنت
5	FERTIAL	الأسمدة الفوسفاتية والامونيا

	شركات عينة الدراسة	النشاط الاقتصادي
6	SONELGAZ	الطاقة الكهربائية والغاز
7	BATIMETAL	البناء والتعمير
8	ENICAB	صناعة الكوابل الكهربائية
9	ROUIBA	منتجات غذائية
10	MAMI	منتجات غذائية
11	AURASSI	الفندقي
12	ALLIANCE	التأمينات

المصدر: من إعداد الباحث

♦ أداة الدراسة:

أعد الباحث استبانة وفق سلم ليكارات الخماسي حيث قُسمت إلى جزئين: الجزء الأول: يحتوى على البيانات الديمغرافية لعينة الدراسة والمتمثلة في: العمر، والمؤهل العلمي، والتخصص العلمي، وسنوات الخبرة، والوظيفة.

الجزء الثاني: تناول مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، ويتكون من 18 فقرة موزعة على محورين:

المحور الأول: يناقش مدى تطبيق المعايير الخاصة في الشركات الجزائرية ويتكون من 6 فقرات موزعة على بعدين: البعد الأول: الكفاءة والعناية المهنية، البعد الثاني: الاستقلالية والموضوعية.

المحور الثاني: يناقش مدى تطبيق معايير الأداء في الشركات الجزائرية، ويتكون من 12 فقرة موزعة على أربعة أبعاد: البعد الأول: التخطيط لمهمة التدقيق، البعد الثاني: تنفيذ مهمة التدقيق،

البعد الثالث: تقرير النتائج ونشرها، البعد الرابع: متابعة تنفيذ التوصيات و الاقتراحات.

♦ صدق الاستبانة وثباتها:

يعدّ الصدق والثبات من الخصائص المطلوبة لأداة الدراسة لذلك قُنِّنت الفقرات الأساسية للتأكد من صدق وثبات فقراتها كما يأتي:

1. صدق تحكم الاستبانة: بوساطة هذه الطريقة يمكن التأكد من صدق الاستبانة عن طريق توزيعها على بعض الأساتذة المحكمين، وأُعدت استبانة أولية حول الدراسة الميدانية وزعت نسخ عدة منها على مجموعة من الأساتذة المحكمين ذوي الاختصاص، وبعد استرجاع النسخ الأولية والتعرف إلى النقائص والأخطاء التي تضمنتها صُحِّحت وأضيفت التعديلات المناسبة بحيث أصبحت جاهزة كنسخة نهائية للتوزيع.

2. صدق الاتساق الداخلي للاستبانة: يقصد بها مدى اتساق كل فقرات الاستبانة مع المحور الذي تنتمي إليه، وقد اُستخدم معامل الارتباط سبيرمان لكل فقرة من فقرات محاور الاستبانة والدرجة الكلية للمحور نفسه.

3. صدق الاتساق البنائي: للتحقق من الصدق البنائي حسب الباحث معامل الارتباط بين كل محور من محاور الاستبانة مع الدرجة الكلية لكل محور.

الجدول (2)

نتائج اختبار ارتباط كل بعد مع الدرجة الكلية للمحور الأول

البعد	معامل الارتباط r	مستوى الدلالة
الكفاءة و العناية المهنية	0.69	0.00
الاستقلالية و الموضوعية	0.72	0.00

من إعداد الباحث: اعتمادا على نتائج المعالجة الإحصائية عن طريق spss

يبين الجدول (2) أن جميع الفقرات دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05) ، حيث إن مستوى الدلالة لكل فقرة أقل من (0.05) ، وقيمة R المحسوبة أكبر من قيمة R الجدولية عند مستوى دلالة (0.05) ودرجة حرية 59 والتي تساوي (0.216) ، وهذا ما يؤكد أن الاستبانة تتمتع بدرجة عالية من الاتساق الداخلي يطمئن الباحث على أنها تقيس ما وضعت لأجله وأنها صالحة للتطبيق على عينة الدراسة.(قيمة R الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 و درجة حرية 59 تساوى 0.216) .

الجدول (3)

اختبار ارتباط كل بعد مع الدرجة الكلية للمحور الثاني

البعد	معامل الارتباط r	مستوى الدلالة
التخطيط الجيد للمهمة	0.66	0.00
تنفيذ مهمة التدقيق	0.73	0.00

البعد	معامل الارتباط r	مستوى الدلالة
تقرير ونشر النتائج	0.87	0.00
المتابعة	0.93	0.00

من إعداد الباحث: اعتمادا على نتائج المعالجة الإحصائية عن طريق spss

يبين الجدول (3) أن جميع الفقرات دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05) ، حيث إن مستوى الدلالة لكل فقرة أقل من (0.05) ، وقيمة R المحسوبة أكبر من قيمة R الجدولية عند دلالة (0.05) ودرجة حرية 59 والتي تساوي (0.216) ، وهذا ما يؤكد أن الاستبانة تتمتع بدرجة عالية من الاتساق الداخلي يطمئن الباحث على أنها تقيس ما وضعت لأجله، وأنها صالحة للتطبيق على عينة الدراسة.(قيمة R الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 و درجة حرية 59 تساوي 0.216) .

- **اختبار ثبات الاستبانة**:

يقصد بثبات الاستبانة أنها تعطي النتائج نفسها حال توزيعها أكثر من مرة تحت الظروف والشروط نفسها، وهذا يعني أن تكون النتائج التي تعطيها الاستبانة متقاربة إذا تكرَّر توزيعها على عينة الدراسة، وقد تم التحقيق من خلال معامل (ألفا كرونباخ) .

لقد استخدم الباحث اختبار (ألفا كرونباخ) لقياس مدى ثبات أداة الدراسة، حيث بلغت القيمة الكلية (65.8%) ، وهي نسبة جيدة تصلح لأغراض البحث العلمي كونها أعلى من النسبة المقبولة، والتي تبلغ (60%) ، حيث جاء اختبار هذه المتغيرات كما يلي:

الجدول (4)

نتائج اختبار ثبات الاستبيان لكل محاور

البعد		عدد الفقرات	معامل الفا كرونباخ
المحور الأول معايير الخاصة	الكفاءة والعناية المهنية	3	% 75
	الاستقلالية والموضوعية	3	% 65.5
المحور الثاني معايير الأداء	التخطيط الجيد للمهمة	3	% 66.7
	تنفيذ المهمة	3	% 62.5
	تقرير ونشر النتائج	3	% 63.6
	متابعة التوصيات	3	% 80.3
جميع فقرات محاور الاستبانة		18	% 65.8

من إعداد الباحث: اعتمادا على نتائج المعالجة الإحصائية عن طريق spss

تحليل نتائج محاور الدراسة:

◄ **اختبار الفرضية الأولى:**

H0: لا تطبق الشركات الجزائرية محل الدراسة المعايير الخاصة الواجب مراعاتها في أعمال التدقيق الداخلي.

H1: تطبق الشركات الجزائرية محل الدراسة المعايير الخاصة الواجب مراعاتها في أعمال التدقيق الداخلي.

لاختبار الفرضية الأولى حُسب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لكل فقرة من فقرات البعد الذي يقيس مدى بدل الكفاءة، والعناية المهنية في القيام بأعمال التدقيق الداخلي، والبعد الذي يقيس مدى استقلالية وموضوعية المدقق في قيامه بمهماته.

حيث اُستخدم المتوسط و الانحراف و الوزن النسبي و اختبار t للتعرف إلى ميل الفقرة نحو الإيجابية، أي قبول الفرضية البديلة التي يوافق أفراد العينة على محتواها إذا كان المتوسط المحسوب من بيانات العينة أكبر من المتوسط المحايد (3) ، ومستوى الدلالة أقل من (0.05) ، والوزن النسبي أكبر من (60%) ، وتكون الفقرة مائلة نحو السلب، بمعنى قبول الفرضية العدمية أي أن أفراد العينة لا يوافقون محتواها إذا كان المتوسط المحسوب من بيانات العينة أقل من الوسط المحايد (3) ، ومستوى الدلالة أكبر من (0.05) ، والوزن النسبي أقل من (60%) ، وتكون أراء العينة في الفقرة محايدة إذا كان مستوى الدلالة أكبر من (0.05) .

الجدول (5)

تحليل نتائج فقرات المحور الأول حول مدى تطبيق المعايير الخاصة للتدقيق الداخلي في الشركات محل الدراسة

البعد	عدد الفقرات	المتوسط	الانحراف	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
الكفاءة والعناية المهنية	3	4.72	0.33	% 94.4	110.36	0.00
الاستقلالية والموضوعية	3	3.85	0.83	% 77	35.685	0.00

من إعداد الباحث: اعتمادا على نتائج المعالجة الإحصائية عن طريق spss

نتائج اختبار الفرضية الأولى

من خلال الجدول السابق يمكن ملاحظة أن جميع الفقرات بلغ الوزن النسبي أكبر من (60%) ومستوى الدلالة (0.00) وهي أقل من (0.05) مما يدل على إيجابية الفقرات، أي

قبول الفرضية البديلة حيث إن أفراد العينة يوافقون تماماً الوسط الحسابي الذي يتراوح بين (4.72 – 3.85) في فقرات المحور الأول جميعها.

وبصفة عامة تظهر نتائج جميع فقرات المحور الأول قيمة t تتراوح بين (110.36 – 35.685) والتي هي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.004، ما يبين أن الشركات محل الدراسة تقوم بتطبيق المعايير الخاصة بالتدقيق الداخلي، ذلك من خلال تمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية والموضوعية، والكفاءة والعناية المهنية، والتأهيل.وعليه رُفضت الفرضية العدمية H0، وقُبلت الفرضية البديلة H1 القائلة: تطبق الشركات الجزائرية محل الدراسة المعايير الخاصة الواجب مراعاتها في أعمال التدقيق الداخلي وذلك بناء على تحليل الجدول رقم (05) .

(قيمة t الجدولية عند درجة حرية ن– 1 =59 ومستوي دلالة 0.05 تساوي 2.004 حسب جدول توزيع ستودنت)

◄ **اختبار الفرضية الثانية**:

H0: لا تطبق الشركات الجزائرية محل الدراسة معايير الأداء الواجب مراعاتها في أعمال التدقيق الداخلي.

H1: تطبق الشركات الجزائرية محل الدراسة معايير الأداء الواجب مراعاتها في أعمال التدقيق الداخلي.

لاختبار الفرضية الثانية حُسب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لكل فقرة من فقرات البعد الذي يقيس مدى توافر العناصر والمقومات الأساسية للتدقيق الداخلي المتعارف عليها في الشركات الجزائرية.حيث اُستخدم المتوسط والانحراف والوزن النسبي واختبار t.

الجدول (6)

تحليل نتائج فقرات المحور الثاني حول مدى تطبيق معايير الأداء للتدقيق الداخلي في الشركات محل الدراسة.

البعد	عدد الفقرات	المتوسط	الانحراف	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
التخطيط الجيد للمهمة	3	4.5	0.37	90%	92.74	0.00
تنفيذ مهمة التدقيق	3	4.66	0.30	93.2%	117.80	0.00
تقرير ونشر النتائج	3	4.67	0.31	93.4%	115.86	0.00
المتابعة	3	4.56	0.39	91.2%	90.46	0.00

من إعداد الباحث: اعتمادا على نتائج المعالجة الإحصائية عن طريق spss

نتائج اختبار الفرضية الثانية:

من خلال الجدول السابق يمكن ملاحظة أن الوزن النسبي في الفقرات جميعها أكبر من (60%) ومستوى الدلالة (0.00) ، وهي أقل من (0.05) ، مما يدل على إيجابية الفقرات أي قبول الفرضية البديلة.حيث إن أفراد العينة يوافقون تماما الوسط الحسابي الذي يتراوح بين (4.67 – 4.5) في جميع فقرات المحور الثاني.

وبصفة عامة تظهر نتائج جميع فقرات المحور الثاني أن قيمة t تتراوح بين (117.80 – 90.46) وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 2.004، وهذا ما يبين أن الشركات محل الدراسة تُطبق معايير الأداء للتدقيق الداخلي، وذلك من خلال التخطيط الجيد للمهمة، وتنفيذ، ونشر تقرير التدقيق، ومتابعة تنفيذ الاقتراحات و التوصيات.وعليه نرفض الفرضية العدمية H0، ونقبل الفرضية البديلة H1 القائلة: بأن الشركات محل الدراسة تطبِّق معايير الأداء للتدقيق الداخلي، وذلك بناء على تحليل نتائج الجدول (06) .

◄ **اختبار الفرضية الثالثة:**

H0: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات المبحوثين حول مدى التزام الشركات بتطبيق معايير التدقيق تعزى إلى المسمى الوظيفي.

H1: توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات المبحوثين حول مدى التزام الشركات بتطبيق معايير التدقيق تعزى إلى المسمى الوظيفي.

لقد تم استخدام اختبار t للفروق بين متوسط أراء أفراد عينة الدراسة حول مدى التزام الشركات بتطبيق معايير التدقيق الداخلي تعزى للمسمى الوظيفي.

نتائج الفرضية الثالثة:

إن النتائج المبينة في الجدول (7) تشير إلى أن مستوى الدلالة لكل محور من محاور الدراسة أكبر من (0.05) ، كما تأخذ قيمة t المحسوبة لكل محور أيضا قيمة أقل من قيمة t الجدولية، مما يدل على عدم وجود فروق أيضاً في إجابات أفراد العينة تعزى للمسمى الوظيفي أي قبول الفرضية العدمية.كخلاصة يتضح أن قيمة t المحسوبة لجميع المحاور أقل من قيمة t الجدولية، كما أن مستوى الدلالة لجميع المحاور مجتمعة هي أكبر من (0.05) ، مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى (0.05) بين أفراد عينة الدراسة حول مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي تعزى للمسمى الوظيفي. وعليه رُفضت الفرضية البديلة H1، وقُبلت الفرضية العدمية H0 القائلة: لا توجد فروق

ذات دلالة إحصائية بين استجابات المبحوثين حول مدى التزام الشركات بتطبيق معايير التدقيق تعزى إلى المسمى الوظيفي.

الجدول (7)

نتائج اختبار t لحساب الفروق لإجابات أفراد العينة حول مدى التزام الشركات بتطبيق معايير التدقيق الداخلي تعزى المسمى الوظيفي.

المحور	عنوان المحور	المسمى الوظيفي	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف	t	مستوى الدلالة
المحور الأول	الكفاءة والعناية المهنية	مدقق داخلي	50	4.66	0.33	3.16-	0.07
		مراقبة تسيير	10	5			
	الاستقلالية والموضوعية	مدقق داخلي	50	4.15	0.52	7-	0.91
		مراقبة تسيير	10	2.33			
	التخطيط الجيد للمهمة	مدقق داخلي	50	4.66	0.00	0.61-	1.06
		مراقبة تسيير	10	3.66			
	تنفيذ المهمة	مدقق داخلي	50	4.66	0.33	1.023-	0.78
		مراقبة تسيير	10	4.66			
	تقرير ونشر النتائج	مدقق داخلي	50	4.66	0.14	2.19-	0.59
		مراقبة تسيير	10	4.73			
	المتابعة	مدقق داخلي	50	4.66	0.10	1.21-	0.40
		مراقبة تسيير	10	4.03			

من إعداد الباحث: اعتمادا على نتائج المعالجة الإحصائية عن طريق spss

النتائج و التوصيات:

النتائج:

لقد سعت هذه الدراسة إلى التعرف إلى واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، فبعد الاطلاع على جميع الأدبيات العلمية والدراسات السابقة الخاصة بموضوع الدراسة وإجراء الدراسة الميدانية، **جرى التوصل إلى النتائج الآتية**:

1. تتفق ممارسات التدقيق الداخلي في الشركات محل الدراسة بدرجة مقبولة مع المعايير الدولية للتدقيق الداخلي المعتمدة، وذلك لإدراك الهيئات العليا، والمدققين

الداخليين لأهمية الالتزام بهذه المعايير ضمن تحقيق أهداف التدقيق الداخلي و جودة أعمال التدقيق.

2. يتمتع المدققون الداخليون في الشركات الجزائرية محل الدراسة بالكفاءة المهنية، ويمتلكون المهارات اللازمة للقيام بأعمالهم كما أن استقلاليتهم تزيد من جودة أدائهم للمهمّات الموكلة إليهم.

3. تطبيق معايير الأداء للتدقيق الداخلي في الشركات محل الدراسة بدرجة جيدة.

4. اعتماد أغلب الشركات محل الدراسة لميثاق التدقيق الداخلي، وتمتع هذا النشاط بمكانة تنظيمية ملائمة، يدل على وجود إدراك من جانب مجالس الإدارة و الإدارات العليا في هذه الشركات لأهمية دور نشاط التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف الدراسة.

5. ما يميز طبيعة الخدمات التي تقدمها وظيفة التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية محل الدراسة أنها خدمات تأكيدية، تتعلق بدرجة أولى بتقويم أنظمة الرقابة الداخلية المالية والتشغيلية.

التوصيات:

1. ضرورة وجود إلزام قانوني يلزم الشركات الجزائرية بتطبيق معايير التدقيق الداخلي.

2. العمل على إصدار معايير تدقيق داخلي تتلاءم وبيئة الشركات الجزائرية.

3. ضرورة المتابعة المستمرة للمدققين الداخليين للمستجدات والتطورات في المجال المتعلق بالتدقيق.

4. ضرورة تعزيز الاهتمام بتطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية بشكل أكبر مما هو مطبق.

المصادر والمراجع:

أولاً- المراجع العربية:

1. ألبياتي محمود مهدي، تحليل البيانات الإحصائية باستخدام SPSS معالجة البيانات مع اختبار شروط التحليل وتفسير النتائج، عمان، الأردن، دار المكتبة الحامد، الطبعة الأولى، 2004 ص: 15.
2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم02 المؤرخة في 12/ 01/ 1988
3. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 55 المؤرخة في 27/ 09/ 1995.
4. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية رقم 14 المؤرخة في 04/ 03/ 2009.
5. الرحاحلة محمد ياسين، فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الرسمية والخاصة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولية، المجلة الأردنية لإدارة الأعمال، المجلد1، العدد1 الجامعة الأردنية، عمان، 2005.
6. العايب عبد الرحمان، نشاط التدقيق الداخلي بين الواقع الجزائري والممارسات الدولية «ملتقي الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، ، جامعة سكيكدة الجزائر. يومي 11 و 12 أكتوبر 2010.
7. ألعفيفي مؤمن محمد حسن، مدي قدرة المراجع الداخلي من خلال تطبيق معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية الدولية علي مواجهة طاهرة الفساد المالي في المؤسسات الاقتصادية، دراسة تطبيقية علي الشركات المساهمة العامة العاملة في قطاع غزة، ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، عمادة الدراسات العليا، 2009.
8. قمان عمر، مدى مساهمة المراجعة المالية في الشفافية والإفصاح لغرض حوكمة المؤسسات الجزائرية، دراسة ميدانية، ماجستير في العلوم التجارية والمالية، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2012.
9. نقاز احمد، «دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار، دراسة حالة مجمع صيدال»، مذكرة ماجستير منشورة، جامعة الاغواط، الجزائر 2007.

ثانياً- المراجع الأجنبية:

1. *C. Bota- Avram and C. Palif, « Measuring and assessment of internal audit's effectiveness »,Annals of faculty of economics,vol3,Issue1,Univer sity of Oradea,Romania,2009.*
2. *C. Diard et S. Trebucq, « Analyse exploration des normes internationales d'audit interne »,cahier de recherche, université de tours,France ,2007 sur le site www. univ- tours. fr/ recherche.*
3. *G. Sarens et al, « Internal audit : A comfort provider to the audit committe »,The British Accounting Review, N41. 2009.*
4. *Institute of internal Auditors (IIA) . «International Standards for professional practice of internal auditing» ,Florida, USA,2008.*
5. *J. Renard « théorie et pratique de l'audit interne »,ED. organisation, 6eme, ED. paris,2007.*
6. *M. Marais, «Quality assurance in internal auditing: An analysis of the standards and guidelines implemented by the Institute of Internal Auditors », Meditaria Accountancy Research Vol. 12 n°. 2,2004.*
7. *P. A Burnaby et al , Usage of Internal Auditing Standards By companies in the United States and select European countries, Managerial Auditing Journal, vol ,24 No9,2009.*
8. *www. association des auditeurs consultants algériens. dz*