**جامعة غرداية**

**كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير**

**قسم العلوم المالية والمحاسبية**


**بالتعاون مع مخبر الدراسات التطبيقية في العلوم المالية والمحاسبة EASFC**

# ينظمون الملتقى الوطني الحضوري و الافتراضي حول:

## "تحديات مهنة المحاسبة و التدقيق في ظل القضايا المحاسبية الراهنة: الرؤية والمقاربات"، يوم 16 جوان 2025.

**مداخلة من خلال المحور الرابع: دور الحوكمة و أثرها على مهنتي المحاسبة والتدقيق.**

بعنوان:

# الحوكمة و دورها في استقلالية وجودة مهنة التدقيق الداخلي


- **من إعداد الباحثين:**
- د.قطيب عبد القادر، أستاذ محاضر أ، جامعة غرداية، guetib.abdelkader@univ-ghardaia.edu.dz
- فورة حيزية، طالبة دكتوراه، جامعة غرداية، fourah.haizia@univ-ghardaia.edu.dz
- طاهري حافظ، طالب دكتوراه، جامعة غرداية، tahri.hafed@univ-ghardaia.edu.dz

**الملخص**

إن مهنة التدقيق الداخلي في السنوات الأخيرة تواجه أزمة الثقة والمصداقية. لذلك سعت المنظمات المهنية على الصعيد الدولي إلى الارتقاء بجودة مخرجات مهنة التدقيق الداخلي، ونتيجة إلى ذلك اتجهت هذه المنظمات إلى وضع بعض الأنظمة والمبادئ الأخلاقية من أجل ضمان فعالية وشفافية عملية التقرير المالي والتي سميت بالحوكمة، وذلك من أجل علاج أزمة الثقة في جودة مخرجات التدقيق الداخلي.

حيث تظهر أهمية هذه الدراسة في تسليط الضوء على الحوكمة وما لها من دور مهم في استقلالية وجودة مهنة التدقيق الداخلي، من خلال زيادة إلتزام المدققين الداخليين بمعايير التدقيق الداخلي وكذا ميثاق أخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي وتوجيه الإدارة العليا إلى الاهتمام بتدريب المدققين الداخليين وزيادة إستقلاليتهم وصلاحياته.

**الكلمات المفتاحية**: تدقيق داخلي، جودة مهنة التدقيق الداخلي، حوكمة.

**Abstract:**

In recent years, the internal auditing profession has been facing a growing crisis of trust and credibility. As a result, international professional organizations have made efforts to enhance the quality of internal audit outputs. These efforts have led to the development of ethical frameworks and regulatory systems known as *corporate governance*, which aim to ensure the effectiveness and transparency of the financial reporting process, thereby addressing the trust deficit in quality of internal audit output.

The significance of this study lies in its focus on corporate governance and its vital role in enhancing both the independence and quality of the internal auditing profession. This is achieved through reinforcing auditors' adherence to internal auditing standards and the Code of Ethics, and by guiding senior management to invest in the training of internal auditors, while increasing their independence and granting them greater authority.

**Keywords:** Internal Auditing, Audit Quality, Corporate Governance.

## المقدمة

في ظل التطورات الاقتصادية والمالية المتسارعة، أصبحت حوكمة الشركات إحدى الركائز الأساسية لتعزيز الشفافية والمساءلة، وضمان كفاءة الأداء المؤسسي. كما تبرز مهنة التدقيق الداخلي كأداة فاعلة في دعم

أنظمة الحوكمة، من خلال تقييم فعالية الضوابط الداخلية وضمان التزام المنشآت بالمعايير والقوانين. ومن هذا المنطلق، تهدف هذه المداخلة إلى استكشاف العلاقة التكاملية بين الحوكمة والتدقيق الداخلي، مع التركيز على دور الحوكمة في تعزيز استقلالية وجودة الممارسات التدقيقية، لا سيما في البيئات الاقتصادية التي تواجه تحديات تطبيقية كالجزائر.

حيث تعرف حوكمة الشركات بأنها مجموعة من المبادئ والقواعد التي تحكم العلاقات بين إدارة الشركة وأصحاب المصلحة، بهدف تحقيق الشفافية والعدالة وحماية حقوق المساهمين، و تستند الحوكمة إلى إطار نظري يشمل مبادئ مثل المساءلة، والعدالة، والمسؤولية الاجتماعية، إلى جانب ضوابط تطبيقية كإنشاء لجان مراقبة مستقلة واعتماد معايير دولية مثل مبادئ "OCDE" كما تلعب الهيئات الرقابية دورًا محوريًا في ضمان التزام الشركات بهذه المعايير، مما يعزز ثقة المستثمرين ويقلل من مخاطر الفساد المالي والإداري.

و على الرغم من الجهود المبذولة لتعزيز الحوكمة في الجزائر، لا تزال هناك تحديات تعيق تفعيلها بشكل كامل. ومن أبرز هذه التحديات ضعف الإطار القانوني والرقابي، وعدم كفاية الوعي بأهمية الحوكمة لدى بعض المؤسسات، بالإضافة إلى هيمنة القطاع العام وضعف آليات الرقابة المستقلة.

كما أن البيئة الاقتصادية في الجزائر، التي تعتمد بشكل كبير على الموارد النفطية، تؤثر على تبني ممارسات حوكمية فعالة، مما يستدعي إصلاحات هيكلية تشمل تعزيز الشفافية واستقلالية الأجهزة الرقابية، فالتدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي مستقل يهدف إلى تدقيق نظم الرقابة الداخلية وتقديم توصيات لتحسين الأداء المؤسسي.

وتتمثل أهدافه الرئيسية في ضمان دقة المعلومات المالية، والكشف عن حالات الغش أو الإهمال، وتحسين كفاءة العمليات الإدارية، يمارس المدققون الداخليون مهام متنوعة، تشمل تدقيق المخاطر، وتقييم الالتزام بالسياسات، وضمان فعالية الضوابط الداخلية، ويخضع هذا المجال لمعايير دولية مثل معايير "المعهد الدولي للتدقيق الداخلي(IIA) "، التي تؤكد على ضرورة الاستقلالية والموضوعية في الممارسة المهنية.

و تعتبر العلاقة بين الحوكمة والتدقيق الداخلي علاقة تكاملية، حيث تساهم الحوكمة في توفير بيئة تنظيمية تدعم استقلالية المدققين الداخليين وتضمن فعالية تقاريرهم. في المقابل، يعزز التدقيق الداخلي مبادئ الحوكمة من خلال كشف الثغرات واقتراح التحسينات، وتبرز أهمية هذه العلاقة في ظل الحاجة إلى تعزيز الثقة في التقارير المالية وضمان استدامة المؤسسات.

كما تلعب الحوكمة دورًا محوريًا فترفع جودة التدقيق الداخلي من خلال:

- تعزيز استقلالية المدققين عبر فصل السلطات وضمان عدم خضوعهم لضغوط إدارية .
- تحسين الفعالية التشغيلية بوضع سياسات واضحة للإبلاغ عن المخاطر.
- التكامل مع المعايير الدولية مثل المعيار ISO 31000 لإدارة المخاطر ومعايير الـIIA ، مما يضمن مواكبة أفضل الممارسات العالمية.

في السياق الجزائري، يمكن للحوكمة الرشيدة أن تلعب دورًا محوريًا في تطوير مهنة التدقيق الداخلي، شريطة أن تكون هناك إرادة سياسية ودعم مؤسسي لتفعيل الممارسات حيث تهدف هذه المداخلة الى إبراز الدور الحيوي للحوكمة في تعزيز استقلالية وجودة مهنة التدقيق الداخلي، خاصة في ظل التحديات التي تواجهها البيئة الاقتصادية في الجزائر، كما تؤكد على ضرورة تبني إصلاحات تشريعية ومؤسسية لتعزيز الشفافية والمساءلة، مما يسهم في بناء ثقة المستثمرين وتحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة. ومن خلال تحليل المحاور المطروحة، يتضح أن تفعيل مبادئ الحوكمة ليس خيارا، بل ضرورة لضمان فعالية الأنظمة الرقابية ورفع جودة الأداء المؤسسي.

وفي ظل التغيرات السريعة في عالم الأعمال، أصبحت الحوكمة ضرورة حيوية لضمان الشفافية والمصداقية في المؤسسات. لكن هذا الواقع يطرح تحديات كبيرة أمام مدققي الحسابات الداخليين، خاصة فيما يتعلق باستقلاليتهم وجودة عملهم، وهنا يبرز السؤال الجوهري:

**كيف يمكن لآليات الحوكمة أن تعزز من استقلالية وجودة التدقيق الداخلي؟ وهل تتناغم هذه الآليات مع معايير التدقيق لتحقيق رقابة فعالة ودعم أهداف المؤسسة؟**

وتندرج تحت هذه الاشكالية الرئيسية الاسئلة الفرعية التالية:
1. ما مفهوم الحوكمة، وما الأسباب التي أدت إلى بروزها؟
2. ما هي المبادئ التي تقوم عليها الحوكمة، وما التحديات التي تواجه تطبيقها داخل المؤسسات؟
3. ما العوامل التي تعيق تفعيل الحوكمة في المؤسسات الجزائرية؟
4. ما مفهوم التدقيق الداخلي، وما أنواعه وأهدافه ومعاييره؟
5. ما طبيعة العلاقة بين الحوكمة ومهنة التدقيق الداخلي، وكيف يؤثر كل منهما على الآخر؟
6. ما دور الحوكمة في تحسين جودة عمليات التدقيق الداخلي؟

## منهج الدراسة:

اعتمدنا في بحثنا على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال استعراض وتحليل المفاهيم النظرية للحوكمة والتدقيق الداخلي، وطبيعة العلاقة بينهما.

## أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى الأهداف التالية:
1. توضيح مفاهيم الحوكمة والتدقيق الداخلي.
2. بيان طبيعة العلاقة بين الحوكمة ومهنة التدقيق.
3. توضيح دور الحوكمة في تحسين جودة واستقلالية مهنة التدقيق.

## أهمية الدراسة:

تنبع أهمية هذه الدراسة من أهمية الحوكمة كأداة لتعزيز الشفافية والمساءلة، ودورها في دعم استقلالية وجودة التدقيق الداخلي، خاصة في ظل التحديات التي تواجه المؤسسات في تطبيق الممارسات الحديثة لضمان الشفافية والمصداقية.

## أولا: حوكمة الشركات: الأسس النظرية والضوابط التطبيقية

### 1.مفهوم الحوكمة:

تعرف مؤسسة التمويل الدولية (IFC)الحوكمة بأنها: " **النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها** ".[1]

### 2. أسباب بروز حوكمة الشركات:

لقد حظي مفهوم الحوكمة في الآونة الأخيرة باهتمام متزايد من قبل العديد من الجهات، ساهمت في ذلك أسباب وعوامل مختلفة لعل من أهمها:

- **العولمة والمتغيرات سريعة الحدوث**: التي جعلت الحاجة ماسة وعاجلة لحوكمة الإدارة والشركة، وتحرير الأسواق المالية وتأثيرها على العلاقات المالية بين الشركات وأسواق تقديم المنتجات والخدمات المختلفة التي

تعبر الدول والقارات، وانعكاس آثار الأزمات العالمية على أمن المعلومات والمخاطر على إدارة الشركات؛

**ضرورة وجود نظام إدارة متخصص**: يضمن نجاح الشركات واستمراريتها بعدما شهدته من تحولات في النظام الاقتصادي الرأسمالي وتحرير الأسواق المالية وتزايد انتقال رؤوس الأموال عبر الحدود وبشكل غير مسبوق.

- النمو الاقتصادي والاتجاه نحو النظم الاقتصادية الرأسمالية: التي تقوم بدرجة كبيرة على الشركات الخاصة لتحقيق معدلات مرتفعة ومتواصلة من النمو الاقتصادي وانطلاق الأنشطة الاقتصادية الاحتكارية أحيانا والتنافسية أحيانا أخرى دون قيود.

---

[1] سلام عبد الله شعبان، أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في مستوى جودة التدقيق الداخلي، مذكرة ماجستير منشورة، الجامعة الإفتراضية السورية، 2018، ص 16.

- **الفصل بين الملكية والإدارة:** والتحكم في الشركات المملوكة للجمهور والسعي إلى استثمار رؤوس الأموال في الشركات، واتساع حجم المشروعات وضعف آليات الرقابة على تصرفات الإدارة والبحث عن مصادر جديدة للتمويل مما أدى إلى الاتجاه إلى أسواق المال ووضع سياسات جديدة لمواجهة آثار الأزمات المالية والاقتصادية وتحدياتها.

- **سلسلة الأزمات المالية والاقتصادية والإدارية في الأنظمة المختلفة**: التي حدثت في الآونة الأخيرة ببعض الدول، وتحجيم دور الدولة في الأنشطة الاقتصادية أو تهميشه تماما أو انهيار بعضها، وعدم تطبيق المبادئ المحاسبية ونقص الإفصاح والشفافية.

_**الفساد الإداري والمالي:** وضعف الرقابة والمحاسبة وافتقاد الثقة في المعلومات المحاسبية واهتزاز الثقة بالأسواق والانسحاب من الاستثمار أحيانا والتشكيك بخبرة المراكز الاستثمارية ومكاتب التدقيق والتحليل المالي.[1]

## 3. أهمية الحوكمة:

تعتبر حوكمة الشركات أساساً جيداً للاستقامة والصحة الأخلاقية وتظهر أهميتها فيما يلي:

- محاربة الفساد الداخلي في الشركات وعدم السماح بوجوده أو استمراره بالقضاء عليه.
- تحقيق وضمان النزاهة والحياد والاستقامة لكافة العاملين في الشركات بدءاً بمجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين إلى أدنى عامل فيها.
- تحقيق السلامة والصحة وضمان عدم وجود أية أخطاء عمديه أو انحراف متعمد أو غير متعمد، ومنع استمرار هذا الخطأ والقصور، بل جعل كل شيء في إتمامه العام صالحا.
- محاربة الانحرافات وعدم السماح باستمرارها خاصة تلك التي يشكل وجودها تهديداً للمصالح أو باستمرارها يصعب تحقيق نتائج جيدة للأعمال وتحتاج إلى تدخل أخلاقي عاجل.
- تحقيق الاستفادة القصوى والفعالية في نظم المحاسبة والرقابة الداخلية خاصة فيما يتصل بعمليات الضبط الداخلي،
- وتحقيق فاعلية الإنفاق وربط الإنفاق بالإنجاز. تقليل الأخطاء إلى أدنى قدر ممكن بل استخدام نظام الحماية الوقائية الذي لمنع حدوث الأخطاء، وبالتالي يجنب الشركات تكاليف وأعباء هذا الحدث.
- تحقيق أعلى قدر للفاعلية من مدققي الحسابات الخارجيين وخاصة أنهم على درجة مناسبة من الاستقلالية وعدم خضوعها لأي ضغط من جانب مجلس الإدارة، أو من جانب المديرين التنفيذيين العاملين فيها.[2]

## 4. محددات حوكمة المؤسسات

هناك اتفاق على أن التطبيق الجيد لحوكمة المؤسسات يتوقف على مدى توافر ومستوى جودة مجموعتين من المحددات، وهي المحددات الخارجية والمحددات الداخلية ونعرض فيما يلي لهاتين المجموعتين:

### 1.4. محددات الداخلية لحوكمة المؤسسات

تشير المحددات الداخلية إلى القواعد والأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات وتوزيع السلطات داخل المؤسسة بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين لتقليل، التعارض بين كل من مجلس الإدارة والهيكل التنظيمي وكذا النظام المحاسبي والمالي، إضافة إلى قيم المؤسسة ويمكن تلخيصها فيما يلي :

---

[1] زهرة عباس، نجوى بن عويدة، التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات الداخلية لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات، مجلة بحوث متقدمة في الاقتصاد واستراتيجيات الأعمال، المجلد 3، العدد 2، 2022، ص 10 11.

[2] فهد إبراهيم الدوسري، محمد عبد الكريم بخاري حداد، دور إدارة المراجعة الداخلية في فعالية الحوكمة في القطاع العام، المجلة العربية للإدارة، مجلد 43، العدد 4، 2023، ص44.

**أ. مجلس الإدارة:** يجب أن يضمن مجلس الإدارة التوجيه والإرشاد الاستراتيجي للمؤسسة، وأن يتحمل كل من مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية المسؤولية المباشرة وغير المباشرة عن مدى تحقيق أهداف المؤسسة، وتحقيق مصلحة المساهمين وأصحاب المصالح كافة ومعاملتهم معاملة عادلة.

كما يجب عليهم وضع الأهداف ومراقبة الأداء وضمان الشفافية في ترشيح وانتخاب مجلس الإدارة والإفصاح ونزاهة حسابات الشركة والإشراف على حسن ممارسة الحوكمة في الشركة وممارسة الحكم الموضوعي المستقل على شؤون الشركة من أجل إنجاح عملية التحكم المؤسسي ومن ثم تحقيق أهداف المؤسسة.

**ب. الهيكل التنظيمي:** الذي يعد إعداده جزءا من مسؤولية مجلس الإدارة ويتضمن عملية التسلسل الهرمي للسلطة لغرض تحديد الواجبات وتوزيع المسؤوليات وخطوط تفويض السلطات من أجل بلوغ النتائج المرجوة، ويتوقف ذلك على مدى مساهمة الأطراف الممثلة في المؤسسة في تحقيق أهدافها، كما يؤدي الهيكل التنظيمي إلى التوجيه وهو وظيفة إدارية تهدف إلى فهم أساس طبيعة السلوك الإنساني وقيادته لغرض تحقيق أهداف المؤسسة.

**ج. النظام المحاسبي والمالي:** وهي الأداة التي توفر ما يحتاج إليه مستخدمو البيانات والمعلومات لاتخاذ القرارات لأن النظام المحاسبي المالي يشكل القاعدة الأساسية للمعلومات، كونه يقوم بتلخيص وتجميع المعلومات لمتخذي القرارات الإستراتيجية والتشغيلية بكفاءة، وأخيرا فان هذه النظم تؤثر في عملية التحكم المؤسسي إذ كلما كانت فعالة وكفؤة أسهمت بصورة ايجابية في عملية التحكم.

**د. قيم المؤسسة:** وهي التي تتعلق بالسلوك الأخلاقي للشركة وبمستويات عالية من القيم القائمة على الأخلاق المهنية من نزاهة وموضوعية وأمانة في تنفيذ عمليات الشركة.

## 2.4. المحددات الخارجية لحوكمة المؤسسات

تكمن أهمية المحددات الخارجية إلى أن وجودها يضمن حسن إدارة المؤسسة، وتقليل التعارض بين العائد الاجتماعي والعائد الخاص وتشمل المحددات الخارجية ما يأتي:

**أ. البيئة الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والمناخ العام للاستثمار:** والتي تتعلق بطبيعة النظام الاقتصادي والاجتماعي والقانوني السائد (كالقوانين المنظمة لسوق العمل كقانون الشركات وسوق المال، وتنظيم المنافسة المنافسات الاحتكارية والافلاس).

**ب. الالتزام بالمعايير الدولية للمحاسبة والتدقيق:** وتتعلق في التقيد بمعايير موحدة تكون ملزمة التطبيق، لتعزيز خاصية المقارنة بين المعلومات المالية على المستوى العالمي، ووضع آلية للتقيد بها، وتوحيد المعالجات التي ستستخدملقياس الأحداث المالية وتوصيل النتائج المستخدمي المعلومات، من أجل ملاءمة وتعزيز عملية التحكم المؤسسي.

**ج. مصادر التمويل:** هناك أهمية كبيرة للحوكمة بالنسبة للمستثمرين في الأسواق المالية، لأن مصدر تمويلهم سيتحقق إذا كانت عملية الحوكمة فعالة، لذلك فلا بد من الأخذ بالحسبان توقعات المساهمين بخصوص النمو في قيمة الأسهم مع ضرورة الالتزام بحقوق ومصالح الأطراف الأخرى المستخدمة للبيانات المالية.

**د. طبيعة السوق:** من المؤكد أن السوق يترك تأثيراته الداخلية والخارجية على المؤسسة من حيث قدرتها على أداء مهامها ونجاحها في إدارة مخاطر السوق ومراقبة النتائج كونها تعد عاملا حاسما في وضع سياسات واستراتيجيات العمل والمتابعة بما يحقق أهداف عملية الحوكمة .

فالمحددات الداخلية ترتبط بالمتغيرات الداخلية، والتي يمكن أن تتحكم بها من خلال سياساتها واستراتيجياتها بينما المحددات الخارجية فان تأثيرها على المؤسسة وحساسية المؤسسة لها يكون تبعا للمكانة التنافسية للمؤسسة إذاما كانت رائدة أو تابعة.[1]

## ثانيا: التحديات والمعوقات التي تواجه تطبيق الحوكمة في الجزائر و متطلبات تفعيلها.

[1]صبايحي نوال، حوكمة المؤسسات من خلال أخلاقيات المهنة المحاسبية، أطروحة دكتوراه منشورة، جامعة الجزائر 3، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، 2015-2016، ص 169 170.

## 1.التحديات التي تواجه الحوكمة في الجزائر:

أحتاجت الجزائر لتطبيق الحوكمة و تكييف بيئة الاعمال و المؤسسات و النهوض بهما، ففي 11 مارس 2009 اصدرت اللجنة الوطنية لحوكمة المؤسسات في الجزائر ميثاق ودليل حوكمة المؤسسات الجزائري[1]، وقد تم إعداد هذا الدليل بمساعدة كل من المنتدى العالمي لحوكمة المؤسسات (GCGF)، و مؤسسة التمويل الدولية (IFC)، الا أنه عانى من جملة من النقائص لعلى ابرزها مايلي[2]:

- اختلاف المعايير التي جاء بها الميثاق عن مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية الموجهة بالخصوص الى شركات المساهمة التي تنفصل فيها عادة الملكية عن الإدارة كون هذه المؤسسات مدرجة في البورصة، أما معايير الميثاق الجزائري كان موجه بالأساس إلى فئة المؤسسات الصغيرة المتوسطة التي لها طابع عائلي غالبا.
- إهماله للمؤسسات المساهمة، و عدم تضمينه قواعد تنظم و تروج للانضمام لبورصة الجزائر.
- عدم الفصل بين مهمة مجلس الإدارة و مهمة الإدارة التنفيذية و مسؤوليات إدارة الشركة.

إضافة الى نقائص الميثاق هناك معوقات اخرى تحول دون تطبيق حوكمة جيدة في الجزائر، أهمها:

- عدم الفصل بين الملكية والإدارة و يندرج تحت هذا المعوق الرئيسي مايلي[3]:
- عدم الفصل بين مجلس الإدارة و مهمة الادارة التنفيذية و مسؤوليات إدارة الشركة.
- عدم توفر أعضاء مستقلين تنفيذيين في مجلس الادارة بعدد مناسب.
- لجان مجلس الإدارة ومن أهمها لجنة التدقيق.
- الفساد يشكل عائق كبيرا لتطبيق الحوكمة، وفي تقرير 2024 الصادر عن منظمة الشفافية الدولية، أظهر تراجع تصنيف الجزائر بشكل طفيف بمقدار نقطتين مقارنة بعام 2023، حيث حصلت على 34 نقطة من أصل 100جيث احتلت الجزائر المرتبة 107 عالميًا من بين 180 دولة[4].
- افتقار السوق المالي الجزائري الى سوق مالي نشط.
- ضعف البيئة الاقتصادية و غياب الوعي لدى الشركات الاقتصادية بأهمية الحوكمة و تأثيرها على نمو الاقتصاد الوطني.

## 2- العوامل الضرورية لتطبيق الحوكمة في الجزائر

ضرورة وجود نظم محاسبية تساعد على الحصول على قوائم مالية شفافة عادلة للمؤسسة يُعتمد عليها، ولهذا يجب تحديث النظام المحاسبي المالي حسب المعايير المحاسبية الدولية (IHSIFRS)، وكذلك تفعيل دور مجلس المحاسبة والمجلس الوطني للمحاسبة لتحسين كفاءة نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسات.

- إصلاح القطاع المالي والمصرفي وتحديثه ليتلاءم مع المتطلبات الجديدة للاقتصاد الوطني، حيث أن أحد دعائم التطبيق الجيد للحوكمة وجود قطاع مالي ومصرفي جيد ومتوازن، وذلك بوضع قوانين تنظم عملية إصدار السندات والأسهم وتحدّد طرق تداولها، كما أنّه لابد من تواجد هيئات تنظم عمليات الأوراق المالية الخاصة بالمؤسسات وتحرص على احترام هذه القوانين.

- ضرورة أن يتسم نظام الضرائب بالوضوح والثقة والثبات، حتى لا يكون سبباً في نفور رؤوس الأموال الأجنبية.

- محاربة الفساد والبيروقراطية اللذين أصبحا عائقاً أمام تطور الاقتصاد الوطني، عبر توضيح الإجراءات الداخلية للإدارة وتبسيطها وتشديد الرقابة عليها ووضع عقوبات رادعة ضد تبديد المال العام، وجب تعديل

---

[1] وزارة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و الصناعات التقليدية، "ميثاق الحكم الراشد للمؤسسة الجزائري " متوفر على الرابط https://iefpedia.com/arab/wp-content/uploads/2011/07/%D9%85%D9%8A%D8%AB%D8%A7%D9%82-%D8%A7%D9%84%D8%AD%D9%83%D9%85-%D8%A7%D9%84%D8%B1%D8%A7%D8%B4%D8%AF-%D9%84%D9%84%D9%85%D8%A4%D8%B3%D8%B3%D8%A9-%D9%81%D9%8A-%D8%A7%D9%84%D8%AC%D8%B2%D8%A7%D8%A6%D8%B1.pdf

2 علي عمر عبدالصمد، إطار حوكمة المؤسسات في الجزائر –دراسة مقارنة مع مصر-، مقال منشور بمجلة الباحث، العدد: 12، 2013، ص 41.

3 بوحفص رواني، مهدي شرقي، الاصلاحات في مجال حوكمة الشركات كأداة لتحسين أخلاقيات الاعمال- تجارب بعض الدول المتقدمة والنامية، الملتقى العلمي الدولي حول الحوكمة و أخلاقيات الاعمال في المؤسسات، جامعة عنابة، نوفمبر 2009، ص 131.

[4] موقع المنظمة الدولية للشفافية https://www.transparency.org/en/countries/algeria تاريخ الاطلاع: 2025/06/04.

ميثاق الحكم الراشد للمؤسسة الجزائرية ليتوافق مع المبادئ الدولية للحوكمة، وليشمل جميع أنواع المؤسسات المكونة للاقتصاد الجزائري[1].

- تعزيز وتوفير الإطار المؤسسي والقانوني كبيئة مناسبة لاحتضان مبادئ الحوكمة.

- إنشاء معهد لحوكمة المؤسسات على غرار الدول العربية.

- تنظيم دورات تدريبية لأعضاء مجالس الإدارة للشركات على مبادئ الحوكمة وعقد مؤتمرات حول مفهوم الحوكمة.

- استحداث وكالات ترتيب وتقييم المؤسسات من حيث جودة ممارسات الحوكمة السليمة وبرامج تحفيز لها، كجائزة " أحسن مؤسسات الحوكمة"

## 3- تفعيل أطراف حوكمة المؤسسات الجزائرية:

لتقوية إطار الحوكمة في الجزائر لابد من تفعيل أطرافها المتداخلة التي تربطها علاقة تعاونية تكاملية، وهذه الأطراف هي: مجلس الإدارة، المدقق الخارجي، لجنة المدقيقين، والمدقق الداخلي.

**- تفعيل التكامل بين التدقيق الخارجي والداخلي[2]:**

لا غنى للتدقيق الخارجي عن التدقيق الداخلي، خاصة في إطار حوكمة الشركات، فالعلاقة التي تربط بينهما علاقة تكامل تصب في مصلحة المؤسسة، ومن أهم مزايا التعاون بينهما:

- اعتماد التدقيق الخارجي على التدقيق الداخلي في معرفة مدى سلامة نظام المعلومات ونظام الرقابة الداخلية، مما يساعد في زيادة الثقة في المعلومات لدى أصحاب المصالح.
- توفير بنك معلومات عن طريق أوراق عمل المدقق الداخلي، تخفيض تكلفة التدقيق عن طريق التكامل وتقليص الجهد والوقت.

**- تفعيل التكامل بين لجنة التدقيق والتدقيق الداخلي**

من مهام لجنة التدقيق الإشراف على التقارير المالية التي تعدها الإدارة، بالإضافة إلى الحرص على فعالية نظام الرقابة الداخلية، والإشراف على الأنشطة التدقيق التدقيق الداخلية، هذه الأخيرة تمد لجنة التدقيق بالتأكيدات وتقدم الاستشارات، خاصة فيما يتعلق بنظام الرقابة الداخلي وإدارة المخاطر، كما تربطها بالمسؤوليات الأخرى للإدارة.

**- تفعيل دور مجلس الإدارة:**

من أهم دعائم تطبيق حوكمة جيدة داخل المؤسسة مجلس الإدارة الذي له دور هام في تحسين عمليات وإجراءات الحوكمة، لذا لابد من التنسيق مع التدقيق الداخلية ولجنة التدقيق بمدها بنتائج تقدير المخاطر، وكذلك تقييم نظام الرقابة الداخلية ونظام المعلومات داخل المؤسسة، من أجل اتخاذ أحسن القرارات في الأوقات المناسبة.[3]

## ثالثا: مهنة التدقيق الداخلي: المفهوم، الأنواع، الأهداف، الأهمية والمعايير.

### 1. مفهوم التدقيق الداخلي:

يعرف معهد المدققين الداخليين التدقيق الداخلي مند سنة 1999 على النحو الآتي " **التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي يمنح للمنظمة الضمان حول درجة التحكم في عملياتها ويقدم لها النصائح والإرشادات التي تسمح بتحسينها وهو بذلك يساهم في خلق القيمة المضافة لها ، كما يساعد التدقيق الداخلي**

---

[1] بلعايش ميادة، ، العوامل المساهمة في التطبيق السليم لنظام حوكمة الشركات و دورها في الحد من الفساد المالي و الاداري، مجلة رؤى اقتصادية، العدد الثالث 4، 2012، ص111.

[2] .عيد بن حامد الشمري، إطار مقترح للمراجعة الداخلية و أثرها على فالية حوكمة الشركات بالمملكة العربية السعودية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، دمشق 2010، ص10

[3] تياتبية رضا، مدى تأثير حوكمة الشركات وتنظيم مهنة المراجعة في الجزائر على فجوة التوقعات، أطروحة دكتوراه، جامعة باتنة 1 ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2019-2020، ص ص 69-70.

**المنظمة على تحقيق أهدافها من خلال التقييم الدائم وبشكل منهجي لعمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة ، وذلك بتقديم الإقتراحات التي تساعد على تقويتها والرفع من فعالياتها "**[1]

## 2. أنواع التدقيق الداخلي.

- **التدقيق المالي:** ويعنى بتدقيق التقارير والسجلات والمستندات الثبوتية للتحقق من أن الموجودات والمطلوبات قد تم تسجيلها بدقة.
- **التدقيق الإداري ( المطابقة أو الإلتزام ):** عبارة عن تدقيق الضوابط المالية وضوابط الأنشطة ، وماله علاقة بالقوانين والتنظيمات ، لتحديد مدى الإلتزام بالمعايير المعتمدة والتوقعات ، وللتأكد من مطابقتها مع ماهو موضوع ومعد مسبقا.
- **تدقيق العمليات التشغيلية:** يتم تقييم التنفيذ أو الإنجاز ، أي تدقيق واسعة وتحليلة للإجراءات التشغيلية للدوائر والضوابط الداخلية لتقييم مدى الملائمة الإقتصادية والكفاءة والفعالية.[2]

## 3. أهداف التدقيق الداخلي.

يمكن تحديد أهداف التدقيق الداخلي في:

1. تدقيق وتقييم نظم الرقابة الداخلية.
2. تحديد مدى إلتزام العاملين بسياسات المؤسسة وإجراءاتها.
3. حماية أصول المؤسسة .
4. منع الغش والأخطاء وإكتشافها إذا ما وقعت.
5. القيام بمراجعات منتظمة ودورية للأنشطة المختلفة ، ورفع تقارير بالنتائج والتوصيات إلى الإدارة العليا.
6. تقييم أداء الأفراد بشكل عام .
7. التعاون مع المدقق الخارجي لتحديد مجالات التدقيق الخارجية.[3]

## 4. أهمية التدقيق الداخلي.

تختلف أهمية التدقيق بإختلاف الجهة التي تحتاج تقرير المدقق الداخلي :

- **إدارة المؤسسة:** تحتاج المؤسسة لتقرير المدقق الداخلي، وخاصة في عملية التخطيط ووضع الاستراتيجيات والسياسات، من أجل تحقيق الأهداف المسطرة.
- **المساهمين:** يساعد المدقق الداخلي المساهمين في منع حدوث الاختلاسات والسرعة وكشف التلاعبات والغش في التقارير المالية.
- **الزبائن والموردين:** يساعدهما تقرير المدقق الداخلي في التأكد من صح مركز المؤسسة المالي ومدى قدرتها على الوفاء بإلتزماتها، ومعرفة مدى قدرتها على الاستمرارية.
- **الموظفين:** يعتمد العمال على هذا التقرير من أجل الحصول على مزايا لهم وتحسين أجورهم.
- **الإدارات الحكومية:** يمكنها من مراقبة نشاط المؤسسة ويساعدها في رسم السياسات الاقتصادية للدولة، وكذا فرض الضرائب.[4]

---

[1] كشاط منى، بالرقي تيجاني، "الأدوار الحديثة لتدقيق الداخلي في ضوء مستجدات الإطار المرجعي الدولي للممارسات المهنية"، مجلة رؤى الإقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد2، المجلد7، ديسمبر 2017، ص 321.

[2] داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، الطبعة الثانية، إتحاد المصارف العربية، بيروت، لبنان، 2010، ص ص 51-54.

[3] رضا خلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، بدون طبعة، دار هومة، الجزائر، 2013، ص 46.

[4] محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2011، ص ص 10-11.

**5. معايير التدقيق الداخلي:**

- **معايير الصفات:**

تتناول سمات وخصائص الشركات و الأفراد أنشطة التدقيق الداخلية فيها ، وتتمثل في أربعة معايير رئيسة هي :

1000 الغرض ، السلطه والمسؤولية، 1100 الإستقلالية والموضوعية، 1200 المهاره و العنايه المهنيه اللازمه، 1300 برنامج تاكيد وتحسين الجوده

**معايير الاداء:**

تصف أنشطة التدقيق الداخلية والمعايير التي يتم من خلالها قياس أداء تلك الأنشطة وتتمثل في ستة معايير رئيسية هي:

2000:إدارة نشاط التدقيق الداخلية، 2100: طبيعة العمل، 2200: تخطيط مهام التدقيق الداخلية،

2300: تنفيد مهام التدقيق الداخلية، 2500: مراقبة سير الأعمال،

2600: قبول الإدارة العليا للمخاطر[1]

## رابعا: طبيعة العلاقة بين الحوكمة ومهنة التدقيق الداخلي

### 1.العلاقة بين التدقيق الداخلية والحوكمة:

ازدادت أهمية التدقيق الداخلية في ظل المتطلبات الحديثة للحوكمة المفروضة على المنظمات الأنظمة، بموجب فالتدقيق الداخلية تمثل إحدى الآليات التي تحثّ المنظمة على اتباع القواعد الصحيحة للمحاسبة، وإجراء التدقيق الدورية المستقلة. حيث تساعد التدقيق الداخلية المؤسسات على تحقيق أهدافها وتأكيد فعالية الرقابة الداخلية والعمل مع لجنة التدقيق الداخلية ومجلس الإدارة من أجل إدارة المخاطر والرقابة عليها في عملية حوكمة المؤسسات لتأكيد سلامة وصحة المعلومات المحاسبية التي تفصح عنها المؤسسة.

فالدور الذي يمارسه التدقيق الداخلي هو التأكد من تحقيق المنظمة للأهداف المحدّدة لمختلف الوحدات الاقتصادية والأطراف المشاركة بالاعتماد على الشفافية، وبناءً عليه يمكن تحديد المجموعات التي تخدمها التدقيق الداخلية إلى مجموعتين رئيستين، تمثل المجموعة الأولى المسؤولة عن الحوكمة عبر تقييم مستوى أعمال المنظمة للتأكد من نزاهة الأساليب التي تعتمدها، والمجموعة الثانية تضمّ الخاضعين للحوكمة عبر التأكد من أنّ المسؤولين عن حوكمة المؤسسات يعملون لصالح التدقيق الداخلي.[2]

### 2. علاقه تقارير حوكمة الشركات بالتدقيق الداخلي:

تعتبر تقارير حوكمة الشركات الخاصة بالتدقيق الداخلي عناصر أساسية في تعزيز الشفافية و المساءلة داخل المؤسسات، وترتبط العلاقة بينهما بشكل وثيق من خلال الأدوار التكاملية التالية[3]:

- تعزيز الرقابة والامتثال حيث يعد التدقيق الداخلي أداة رئيسية لضمان نظام الرقابة الداخلية الذي يعتبر احد اركان حوكمة الشركات، و تقارير الحوكمة تظهر مدى التزام الشركة بالمعايير والقوانين و التدقيق الداخلي يكون فعالا اذا تحققت هذه المتطلبات عمليا.
- تقييم المخاطر وإدارتها فالتدقيق الداخلي بتحديد المخاطر التشغيلية و المالية التي قد تؤثر على تحقيق الأهداف الإستراتيجية، وهي مسائلة تغطى في تقارير الحوكمة الي تظهر كيف تدير الإدارة هذه لمخاطر بينما يقدم التدقيق الداخلي تقييما مستقلا لفاعلية هذه الادارة.

---

[1]طرابلسي سليم، معطي الله خير الدين، "دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر وإنعكاساتها، على حوكمة الشركات"، مجلة العلوم الإقتصادية، جامعة قالمة، المجلد7، العدد2، 2019، ص 54.

[2]منيرة خالد الرحيمان، محمد إبراهيم بوهيا، واقع المراجعة الداخلية ودورها في تفعيل آليات الحوكمة في القطاع العام السعودي، المجلة العربية للإدارة، مجلد 45، عدد 6، 2025، ص 347.

[3] نوفل محمود موسى، الحوكمة في القطاع الخاص والعام، ورقة بحثية مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه تخصص إدارة واقتصاد، جامعة المستنصرية، العراق، 2020 ،ص ص: 16-17 متوفرة على الرابط :
https://uomustansiriyah.edu.iq/media/lectures/10/10_2020_03_19!05_00_48_PM.pdf

- تحسين الشفافية و المساءلة تفصل تقارير الحوكمة هيكل الإدارة و ادوار المساهمين، بينما يراجع الدقيق الداخلي عمليات صنع القرار للتاكد من عدم وجود تعارض مصالح او إخلال بالمساءلة.
- كشف اوجه القصور و اقتراح التحسينات حيث يسلط التدقيق الداخلي الضوء على الثغرات في السياسات او الإجراءات و تقارير الحوكمة التي توضح للإدارة والمساهمين خطة معاجلتها.

و في مايلي أهم تقارير الحوكمة التي لها علاقة بمهنة التدقيق الداخلي:

- **تقرير لجنة Blue Ribbon و التدقيق الداخلي**

أقترحت لجنة بلو ريبون في الولايات المتحدة عام 1999 دورا أكبر لإدارة التدقيق الـداخلي في مساعدة لجنة التدقيق على إعداد و تقييم التقرير المالي للشركة و تقديم الدعم اللازم لها من خلال[1]:

- **المساعدة العامة:** تسهيل تدفق المعلومات إلى لجنة التدقيق، بحيث يجب أن يتضمـن تدفق المعلومات تحليل شامل للمخاطر و ضوابط الرقابة الداخلية و نزاهة التقرير المالي ، أداء مشروعات أو فحوصات خاصة تطلب من لجنة التدقيق مثل : المخاطر الناشئة أو إحداث تحسينات في التقارير.
- **المساعدة في إعداد التقرير المالي:** تدعيم لجنة التدقيق عما إذ كانت قد استوفت أهدافها في إعداد التقرير الداخلي للشركة، تدعيم لجنة التدقيق في تقييمها للتقرير المالي متضمنا ما إذا كانت المبـادئ المحاسبية المستخدمة هي الأكثر ملائمة أم لا ، توفير معلومات وأبعاد نظر عميقة إلى لجنة التدقيق عن طريق توضيح مواطن قوة الرقابة الداخلية على عملية التقرير الربع سنوية، بالإضافة إلى مصداقية المعلومات المقدمة في التقرير.
- **المساعدة في تقييم المخاطر:** تقييم فعالية عمليات إدارة المخاطر، فكثير من الشركات وقعت في مشاكل لأنها لم تقم بمتابعة المخاطـر المرتبطة بالوظائف المساعدة أو التابعة للشركة، توفيـر تقييمات مستقلة للمخاطر، حيث يقوم المدققون الداخليون بتقييم المخـاطر كجـزء رئيسي من أنشطتهم اليومية، هذه التقييمات يجب تقاسمها مع لجنة التدقيق، توفير المعلومات إلى لجنة التدقيق لتسهيل متابعتها للمخاطر المالية و مخـاطر الأعمال الرئيسية، التي تتباين و تختلف بين أنشطة الشركة.

- **تقريرII king**

أعطى تقرير كنج الثاني بجنوب إفريقيا عام 2002 دورا أساسيا لوظيفة التدقيق في تطبيق حوكمة الشركات من خلال مجموعة من البنود[2]:

- يعتبر نشاط التدقيق الداخلي بمثابة تأكيد مستقل و موضوعي استشاري إضافة قيمة و تحسين تطبيق عملية الحوكمة بالشركة، حيث تساعد وظيفة التدقيق الداخلي للشركة في تحقيق أهدافها بإيجاد ثقافة واتجاه منظم و ملتزم لتقييم و تحسين فعالية إدارة المخاطر بالشركة والرقابة؛
- ينبغي وجود وظيفة فعالة للتدقيق الداخلي تحظى باحترام وتعاون كل من مجلسالإدارةوالإدارة العليا، و عندما يقرر مجلس الإدارة وفقا لتقديره إنشاء وظيفة التدقيق الداخلي، فإنه يجب الإفصاح عن كل ذلك في التقرير السنوي للشركة، مع إيضاح كيفية التأكد من فعالية الرقابة الداخلية؛

-يجب تحديد سلطة و غرض و مسؤولية التدقيق الداخلي رسميا، و ذلك بما يتماشى مع توصيات معهد المدققين الداخليين، فيما يخص ميثاق التدقيق الداخلي المعتمد من قبل مجلس الإدارة؛

-يجب على المدقق الداخلي حضور جميع اجتماعات لجنة التدقيق؛

-يتم تعيين وعزل رئيس إدارة التدقيق الداخلي بالاتفاق مع لجنة التدقيق؛

-يجب أن تنسق وظيفة التدقيق الداخلي مع الوظائف الأخرى التي تقدم تأكيدات لعمليات الشركة سواء داخليا أو خارجيا لضمان تغطية صحيحة للرقابة المالية و التشغيلية، و للحد من ازدواجية الجهود.

## خامسا: دور الحوكمة في تحسين جودة عمليات التدقيق الداخلي.

### 1.مفهوم جودة التدقيق الداخلي:

[1] أوصيف لخضر، طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، إدارة المخاطر والرقابة الداخلية في ظلال معيار رقم: 2100 (طبيعة العمل)، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد17 ،جامعة محمد بوضياف -المسيلة-، 2017، ص 161.

2 King Report on CorporateGovernance, South Africa, 2002, p13, disponible sur le :https://www.mervynking.co.za/downloads/CD_King2.pdf, le 03/06/2025

هي الإلتزام بمعايير التدقيق الداخلي وقواعد السلوك المهني أثناء القيام بمهمة التدقيق، وقدرة التدقيق على إكتشاف نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة، وتقديم التوصيات لمعالجتها، أو الحد منها، وإمكانية تحقيق أقصى منفعة ممكنة للشركة.

## 2. أهمية جودة التدقيق الداخلي:

ترتبط أهمية جودة التدقيق من خلال مخرجات عملية التدقيق، متمثلة في تقرير المدقق الذي تعتمد عليه الكثير من المستخدمين في إتخاد قراراتهم ورسم سياساتهم، ويمكن بيان هذه الأطراف كما يلي:

- مدقق الحسابات: تعزز جودة التدقيق من سمعته المهنية ومكانته التنافسية.
- إدارة الشركة: معرفة أمكان القوة والضعف لديها والمساعدة في وضع الخطط المستقبلية كما تؤثر نتائج التدقيق على صورة الشركة في السوق.
- البنوك والدائنون: تؤثر على جودة قراراتهم خاصة في منح القروض والتسهيلات البنكية.
- الجمعيات والمؤسسات المنظمة للمهنة: تحسين نظرة المجتمع لهذه المهنة والخدمات التي تقدمها.
- الهيئات والأجهزة الحكومية: تستخدم لأغراض كثيرة منها التخطيط والرقابة وفرض الضرائب وكذا حماية النشاط الاقتصادي وجميع الأطراف ذات الصلة بعملية التدقيق.[1]

## 3. دور الحوكمة في تحسين جودة عمليات التدقيق:

تلعب حوكمة الشركات دورا مهما في تقييم و تحسين نظام الرقابة الداخلية[2] يمكن أن نلخص دور حوكمة الشركات في الرقابة الداخلية من خلال دور أطرافها و التي تشكل في مجموعها نظام فعال للرقابة الداخلية.

**1- مجلس الإدارة:**

تقع على عاتق مجلس الإدارة المسؤولية العامة عن الرقابة الداخلية و فعاليته، وفي حالة وجود قسم خاص بالرقابة الداخلية يتولى المجلس تحديد مهام و أهداف وصلاحيات هذا القسم، وتقع على عاتقه ضرورة إجراء تدقيق سنوية لضمان فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركة والشركات التابعة لها، و الإفصاح عن النتائج التي يتوصل لها إلى المساهمين في تقريره السنوي عن حوكمة الشركة، و يبقى هو المسؤول الأول أمام المساهمين عن فعالية بيئة الرقابة الداخلية، وفي حالة وجود قصور أو عدم فعالية نظام الرقابة البد أن يتخذ الإجراءات اللازمة و في الوقت المناسب لحماية الشركة.

**2- المدقق الداخلي:** تتجلى الأهمية الكبيرة التي أولتها معايير التدقيق الداخلي الدولية لموضوع الرقابة الداخلية، في وضع القواعد اللازمة من أجل تأكيد فعاليتها و كفاءتها، حيث جاء في المعيار الدولي رقم 2120 تفصيلا وافيا للإجراءات التي لابد أن يتبعه المدقق الداخلي لتحقيق هذا الهدف؛

**3- دور لجنة التدقيق**: تمثل لجنة التدقيق الخط الأول لمجلس الإدارة في التأكد من أن هناك نظاما رقابيا فعالا و أن هذه بشكل مستمر، حيث نلخص دور لجنة التدقيق في تقييم و تحسين فاعلية الرقابة الأنظمة يتم التقُّيد بها و الداخلية من خلال القيام بالأدوار التالية:

- عدم الاكتفاء بوجود نظام للرقابة الداخلية يتصف بالكفاءة والكفاية بل التأكد من استمرار تطبيق هذه الأنظمةو الالتزام بها؛
- التأكد من أن كافة الموظفين يفهمون أدوارهم ضمن أنظمة الرقابة الداخلية؛
- التأكد باستمرار من توفر الوسائل اللازمة للتدقيق الداخلي للقيام بأعمالهم و بشكل مستمر؛
- متابعة التزام المستويات الإداريةبالملاحظات المقدمة من المدققين الداخليين والخارجيين؛
- الاستفادة من عمل المدققين الداخليين و الخارجيين لتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلي.

---

[1] صفوت صلاح مجاهد، تأثير تطبيق حوكمة الشركات على جودة التدقيق الداخلي، رسالة ماجستير، جامعة القدس، عمادة الدراسات العليا، 2017، ص ص 30-32.

[2] سايح نوال، "مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر-دراسة استقصائية لمجموعة من الشركات"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه طور ثالث في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف ،2016 ،ص: 137-138 بتصرف .

## سادسا :التكامل بين آليات الحوكمة الداخلية والمعايير الدولية للتدقيق.

آليات الحوكمة ضرورية لضمان فعالية وظيفة التدقيق الداخلي حيث يصف المجال الثالث من المعايير الدولية للتدقيق الصادرة في 9 يناير 2024 من قبل معهد المدققين الداخليين حوكمة وظيفة التدقيق الداخلي ومتطلبات التعاون الوثيق بين المدقق الداخلي ومجلس الإدارة، و يحدد مسؤوليات الإدارة العليا لدعم مجلس الإدارة وتعزيز الحوكمة القوية لوظيفة التدقيق الداخلي، وفي حين أن المتطلبات المنصوص عليها في هذا المجال تتعلق في المقام الأول بالمدقق الداخلي، فإن أنشطة مجلس الإدارة والإدارة العليا ضرورية أيضاً لتمكين وظيفة التدقيق الداخلي من تنفيذ مهمتها بالنسبة لكل معيار من المعايير الدولية للتدقيق، حيث يتم تحديد هذه الأنشطة باعتبارها**"شروطاً أساسية"** يجب تلبيتها وتشكل الأساس الضروري لحوار فعال بين مجلس الإدارة والإدارة العليا و المدقق الداخلي لتمكين وظيفة التدقيق الداخلي في نهاية المطاف من أن تكون فعالة.
وهذا بالاجتماع مع المجلس والإدارة العليا حيث يجب على المدقق الداخلي مناقشة هذا المجال مع المجلس والإدارة العليا[1]

### 1. دور الآليات الداخلية للحوكمة لتحقيق التكامل مع المعايير الدولية للتدقيق الداخلية:

يتمثل هذا الدور لتحقيق التكامل فيما يلي:

1. المساهمة في تطوير الممارسات المحاسبية.
2. المساهمة في تقديم التصورات لتطوير التدقيق الداخلي.
3. دعم استقلالية المدقق الداخلي.
4. المساعدة في إيجاد قيود صارمة تمنع تحيز المدقق الداخلي وتحد من ضغوطات الإدارة.
5. تحسين جودة أداء نظام الرقابة الداخلية.
6. رفع كفاءة عملية التدقيق من خلال تحسين جودة الأداء المهني.
7. المساهمة في رفع مستوى مصداقية وموثوقية التقارير المالية.
8. التحسين الفعلي لنوعية القوائم المعدة من خلال ضمان العمليات التي تقوم بها الإدارة والمدققين.
9. عرض القوائم المالية في الوقت المناسب.

### 2. أهداف التكامل بين آليات الحوكمة الداخلية والمعايير الدولية للتدقيق الداخلية :

وهذا التكامل يحقق الأهداف التالية:

- ضمان تطبيق مبادئ حوكمة الشركات والمعايير الدولية للتدقيق الداخلية.
- تحقيق المعاملة المتساوية لجميع أصحاب المصالح من خلال الإفصاح العادل عن الموقف المالي للشركة.
- خفض مستوى عدم تماثل المعلومات.
- فعالية إنسياب المعلومات من خلال التنسيق في التواصل والإتصال المنتظم
- إعتماد المدقق الخارجي على أداء المدقق الداخلي.
- ضمان عدم إساءة استغلال الإدارة للأموال والحد من التعارض بين الإدارة والمساهمين.[1]

---

[1] المعايير العالمية للتدقيق الداخلي، الصادرة في 9 يناير 2024من قبل معهد المدققين الداخليين متوفرة على الرابط:
https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/global-internal-audit-standards-arabic.pdf

## النتائج والتوصيات

النتائج: من خلال هذه الدراسة، تم التوصل إلى النتائج التالية:

1. تعد الحوكمة إطارا تنظيميا ضروريا يعزز استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي ويرفع من جودة أدائها، خاصة عند اقترانها بالمعايير الدولية للتدقيق.

2. العلاقة بين الحوكمة والتدقيق الداخلي علاقة تكاملية، فكل منهما يدعم الآخر في تحقيق الشفافية والمساءلة داخل المؤسسة.

3. لا يزال واقع الحوكمة في المؤسسات الجزائرية يعاني من معوقات عديدة، أهمها ضعف الإطار القانوني، غياب الاستقلالية، وقلة الوعي التنظيمي.

4. يعاني التدقيق الداخلي في الجزائر من محدودية الصلاحيات وضعف الهيكلة، مما ينعكس سلبا على جودة العمليات الرقابية.

5. التكامل بين آليات الحوكمة الداخلية والمعايير الدولية يسهم بفعالية في تحسين الرقابة الداخلية، وتقليل الفساد، ورفع موثوقية التقارير المالية.

**التوصيات:** بناء على ما سبق، توصي الدراسة بما يلي:

1. تعزيز الإطار القانوني والتنظيمي لحوكمة المؤسسات الجزائرية بما ينسجم مع المعايير الدولية.
2. تمكين وظيفة التدقيق الداخلي من الاستقلالية التامة، وتوفير الموارد اللازمة لها لأداء دورها بفعالية.
3. نشر ثقافة الحوكمة والتدقيق الداخلي داخل المؤسسات من خلال التكوين، والإعلام، والتحفيز المؤسسي.
4. تفعيل دور مجلس الإدارة ولجان المراجعة، وضمان التنسيق بينها وبين المدقق الداخلي لضمان فعالية الرقابة.
5. تحديث المعايير الوطنية للتدقيق بما يتماشى مع التطورات المهنية الدولية، وتشجيع المؤسسات على الالتزام بها.
6. إنشاء هيئات مهنية مستقلة تعنى بتطوير مهنة التدقيق وتقييم أداء المدققين الداخليين، ومنح شهادات تأهيل معترف بها.

## خاتمة:

من خلال هذه المداخلة، يمكن القول إن تفعيل مبادئ الحوكمة لم يعد خيارًا ترفيًّا، بل ضرورة استراتيجية لتعزيز استقرار المؤسسات وضمان جودة أدائها، وقد أظهرت المعالجة للمحاور المطروحة أن الحوكمة، بمبادئها وآلياتها، تشكل الإطار التنظيمي الذي يدعم استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي ويرفع من كفاءتها، خاصة عند تكاملها مع المعايير الدولية.

كما اتضح أن البيئة الجزائرية لا تزال تواجه تحديات في هذا المجال، من بينها ضعف الإطار القانوني، والقصور في وعي المؤسسات بأهمية الحوكمة، إلى جانب الحاجة إلى تطوير البنية المؤسسية والمهنية لمهنة التدقيق. في المقابل، تبقى الفرصة سانحة لتعزيز هذه الوظيفة الحيوية، من خلال تفعيل دور مجلس الإدارة، ولجان المراجعة، والإدارة العليا، مع تعزيز استقلالية المدقق الداخلي وتوفير بيئة داعمة لممارساته المهنية.

وبالتالي، فإن نجاح المؤسسات الجزائرية في تحقيق الجودة والشفافية يعتمد بدرجة كبيرة على مدى قدرتها في ترسيخ ثقافة الحوكمة وتكاملها الفعّال مع وظيفة التدقيق، بما يسهم في تحسين الرقابة، وبناء الثقة.

---

[1] محمود السيد الناغي، إبراهيم السيد محمد الجوهري، أثر التكامل بين آليات الحوكمة والمعايير الدولية للمراجعة الداخلية على جودة المراجعة الخارجية، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 47، العدد 2، 2023، ص ص 7-9.

## قائمة المراجع:

- **مراجع باللغة العربية:**

**1. الكتب:**


داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، الطبعة الثانية، إتحاد المصارف العربية، بيروت، لبنان، 2010.

رضا خلاصي، مرام التدقيق الداخلية للمؤسسة، بدون طبعة، دار هومة، الجزائر، 2013.


**2. الرسائل العلمية والأطروحات:**


- محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2011.

- نوفل محمود موسى، الحوكمة في القطاع الخاص والعام، ورقة بحثية مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه تخصص إدارة واقتصاد(غير منشورة)، جامعة المستنصرية، العراق، 2020.

- سايح نوال، "مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر-دراسة استقصائية لمجموعة من الشركات"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه طور ثالث في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف ،2016.

- سلام عبد الله شعبان، أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في مستوى جودة التدقيق الداخلي، مذكرة ماجستير منشورة، الجامعة الإفتراضية السورية، 2018.

_ صبايحي نوال، حوكمة المؤسسات من خلال أخلاقيات المهنة المحاسبية، أطروحة دكتوراه منشورة، جامعة الجزائر 3، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، 2015-2016.

_تياتبية رضا، مدى تأثير حوكمة الشركات وتنظيم مهنة التدقيق في الجزائر على فجوة التوقعات، أطروحة دكتوراه، جامعة باتنة 1 ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2019-2020.

- صفوت صلاح مجاهد، تأثير تطبيق حوكمة الشركات على جودة التدقيق الداخلي، رسالة ماجستير، جامعة القدس، عمادة الدراسات العليا، 2017.


**3. المجلات:**


- طرابلسي سليم، معطي الله خير الدين، "دور التدقيق الداخلية في إدارة المخاطر وإنعكاساتها، على حوكمة الشركات"، مجلة العلوم الإقتصادية، جامعة قالمة، المجلد7، العدد2، 2019.

- كشاط منى، بالرقي تيجاني، "الأدوار الحديثة لتدقيق الداخلي في ضوء مستجدات الإطار المرجعي الدولي للممارسات المهنية"، مجلة رؤى الإقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد2، المجلد7، ديسمبر 2017.
- أوصيف لخضر، طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، إدارة المخاطر والرقابة الداخلية في ظلال معيار رقم: 2100 (طبيعة العمل)، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد17 ،جامعة محمد بوضياف -المسيلة-، 2017.
- عيد بن حامد الشمري، إطار مقترح للمراجعة الداخلية و أثرها على فالية حوكمة الشركات بالمملكة العربية السعودية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، دمشق 2010.
- زهرة عباس، نجوى بن عويدة، التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات الداخلية لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات، مجلة بحوث متقدمة في الاقتصاد واستراتيجيات الأعمال، المجلد 3، العدد 2، 2022.
- فهد إبراهيم الدوسري، محمد عبد الكريم بخاري حداد، دور إدارة التدقيق الداخلية في فعالية الحوكمة في القطاع العام، المجلة العربية للإدارة، مجلد 43، العدد 4، 2023.

- منيرة خالد الرحيمان، محمد إبراهيم بوهيا، واقع التدقيق الداخلية ودورها في تفعيل آليات الحوكمة في القطاع العام السعودي، المجلة العربية للإدارة، مجلد 45، عدد 6، 2025.
- محمود السيد الناغي، إبراهيم السيد محمد الجوهري، أثر التكامل بين آليات الحوكمة والمعايير الدولية للتدقيق الداخلية على جودة التدقيق الخارجية، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 47، العدد 2، 2023.
- بلعايش ميادة، ، العوامل المساهمة في التطبيق السليم لنظام حوكمة الشركات و دورها في الحد من الفساد المالي و الاداري، مجلة رؤى اقتصادية، العدد الثالث 4، 2012.

## 4. المصادر من الأنترنت:

_ وزارة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة و الصناعات التقليدية، "ميثاق الحكم الراشد للمؤسسة الجزائري " متوفر على الرابط https://iefpedia.com/arab/wp-content/uploads/2011/07/%D9%85%D9%8A%D8%AB%D8%A7%D9%82-%D8%A7%D9%84%D8%AD%D9%83%D9%85-%D8%A7%D9%84%D8%B1%D8%A7%D8%B4%D8%AF-%D9%84%D9%84%D9%85%D8%A4%D8%B3%D8%B3%D8%A9-%D9%81%D9%8A-%D8%A7%D9%84%D8%AC%D8%B2%D8%A7%D8%A6%D8%B1.pdf

_ موقع المنظمة الدولية للشفافية https://www.transparency.org/en/countries/algeria تاريخ الاطلاع: 2025/06/04.

_ King Report on CorporateGovernance, South Africa, 2002, p13, disponible sur le :https://www.mervynking.co.za/downloads/CD_King2.pdf, le 03/06/2025

المعايير العالمية للتدقيق الداخلي، الصادرة في 9 يناير 2024من قبل معهد المدققين الداخليين متوفرة على الرابط
_ https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/global-internal-audit-standards-arabic.pdf