

جامعة غرداية  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية  
الشعبة: علوم مالية ومحاسبة  
التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير  
من إعداد الطالبين: عمر حميدات  
عرفة زهواني  
بعنوان:

## تقييم مستوى جودة التدقيق ودورها في إنجاح مساعي الإصلاح الإداري والمالي دراسة حالة – شركة نفضال غرداية –

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2018/06/19

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ.د/ بوخاري عبد الحميد ..... (جامعة غرداية) رئيسا  
د/ مريم شرع ..... (جامعة غرداية) مشرفا  
أ/ بن مولاي زينب.....(جامعة غرداية) مناقشا  
أ/ بن طجين عبد الرحمان ..... (جامعة غرداية) مناقشا

السنة الجامعية 2018/2017



جامعة غرداية  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي  
الميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية  
الشعبة: علوم مالية ومحاسبة  
التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير  
من إعداد الطالبين: عمر حميدات  
عرفة زهواني  
بعنوان:

## تقييم مستوى جودة التدقيق ودورها في إنجاز مساعي الإصلاح الإداري والمالي دراسة حالة – شركة نفضال غرداية –

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2018/06/19

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ.د/ بوخاري عبد الحميد ..... (جامعة غرداية) رئيسا  
د/ مريم شرع ..... (جامعة غرداية) مشرفا  
أ/ بن مولاي زينب ..... (جامعة غرداية) مناقشا  
أ/ بن طجين عبد الرحمان ..... (جامعة غرداية) مناقشا

السنة الجامعية 2018/2017

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

"وَمَا كَانَ رَبُّكَ لِيُهْلِكَ الْقُرَى  
بِظُلْمٍ وَأَهْلِهَا مُصْلِحُونَ"

هود الآية (117).

# الإهداء

أهدي هذا العمل إلى والدي الكريمين حفظهما الله وأطال

في عمرهما

إلى إخوتي وأخواتي كل باسمه

إلى كافة أفراد عائلتي

إلى جميع أصدقائي و زملائي

إلى كل من كان له فضل في تعليمي و تدريسي

إلى الجزائر

عمر

# الإهداء

إلى من ينبض قلبه بالعطاء والحنان إلى والدي الكريمين

إلى إخوتي وجميع أفراد عائلتي

إلى من شرفهم الله بمهنة التعليم ونشر المعرفة إلى أساتذتي

الكرام

إلى كل من علمني حرفا

إلى كل طالب علم

إلى كل من سعتهم ذاكرتي ولم تسعهم ورقتي

إلى بلدي الجزائر.

عرفة

# شكر وعرفان

الحمد لله الذي هدانا ووفقنا لإنجاز وتقديم هذا العمل

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى الدكتورة مريم شرع المشرفة على إتمام وإنجاز هاته

المذكرة التي رافقتنا طيلة فترة الدراسة من خلال تقديم نصائحها وتوجيهاتها.

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى كافة موظفي وعمال شركة نפטال الذين كان لهم دور

في إثراء هذه الدراسة من خلال آرائهم حول موضوع الدراسة

كما لا ننسى توجيه شكرنا الجزيل لأساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير

وإلى كافة موظفي مكتبة جامعة غرداية .

وإلى كل من ساعدنا على إنجاز وإتمام هذه المذكرة من بعيد أو من قريب.

# المخلص

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة تقييم مستوى جودة التدقيق ومعرفة مدى مساهمته في إنجاح مساعي الإصلاح الإداري والمالي ، حيث تمثلت إشكالية بحثنا في : "إلى أي مدى تساهم جودة التدقيق في تحقيق مساعي الإصلاح الإداري والمالي في شركة نفضال غرداية؟"

وبغية الإجابة على الإشكالية المطروحة وتحقيق أهداف الدراسة فقد تم تصميم إستمارة إستبيان تتناسب مع موضوع الدراسة وأهدافها وهذا ما تم تطبيقه في شركة نفضال غرداية بتوزيع الإستبيان على عينة غير عشوائية من موظفيها في المجال الإداري والمالي لأخذ آرائهم وتوجهاتهم حول موضوع الدراسة وذلك بالإعتماد على أداة المقابلة أيضا للحصول على المعلومات الكافية وتفسير بعض الجوانب فيما يخص جودة التدقيق و بوادر الإصلاح الإداري والمالي بالمؤسسة محل الدراسة ، وقد توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها أن المدقق الداخلي يعتمد على الإجراءات المحددة من طرف الإدارة العليا للقيام بمهامه على أكمل وجه ، كما يقوم هذا الأخير بتزويد الإدارة العليا بتقارير دورية مفصلة عن الأداء الإداري والمالي للمؤسسة ، أما فيما يخص محافظ الحسابات فيقوم بإتباع معايير التدقيق الجزائرية للقيام بمهامه وتزويد الجهات الوصية بتقرير مفصل عن نتائج أعماله ، كما أظهرت نتائج الدراسة وجود علاقة تكاملية بين مستوى جودة التدقيق و تحقيق مساعي الإصلاح الإداري والمالي وذلك من خلال تطبيق مبادئ الحوكمة داخل المؤسسة ، وقد خلصت الدراسة بجملة من التوصيات والمقترحات من أهمها ضرورة التقييم المستمر للإجراءات المتخذة لبلوغ الإصلاح الإداري والمالي مع العمل على إزالة ما يعيقها ويحد من فعاليتها وضرورة الاهتمام بلجان التدقيق للحفاظ على التدقيق الداخلي و محاولة ربطه بالتدقيق الخارجي تجسيدها لحوكمة الشركات بالمؤسسة والحصول على تقارير تدقيق متكاملة وذات جودة عالية.

**الكلمات المفتاحية :** تدقيق، مدقق داخلي ، محافظ الحسابات ، إصلاح إداري ،إصلاح مالي .



## **Abstract**

The objective of this study is to try to assess the level of audit quality and to determine the extent of its contribution to the success of the administrative and financial reform efforts. The question was: "**To what extent does the quality of auditing contribute to the achievement of administrative and financial reform efforts at Ghardaia Neftal**"?

In order to answer the problem presented and achieve the objectives of the study, a questionnaire questionnaire was designed to suit the subject of the study and its objectives, and this is what we dropped on the Naftal Ghardaia Foundation to distribute the questionnaire to a sample of its employees in the administrative and financial field to take their views and directions on the subject of the study based on the interview tool to obtain adequate information And the interpretation of some aspects with regard to the quality of audit and the signs of administrative and financial reform in the institution under study, the study has reached the results of the most important, the internal auditor depends on the procedures specified by the senior management to carry out its tasks to the fullest The results of the study show that there is an integrative relationship between the quality of the audit and the quality of the audit. And the achievement of administrative and financial reform efforts through the application of the principles of governance within the institution. The study concluded with a number of recommendations and proposals, the most important of which is the need for continuous evaluation of the measures taken to achieve administrative and financial reform and work to remove what hinders it and limits the P Jurisdiction and the need for attention to the audit committees to maintain internal audit and external audit attempt to link the embodiment of the corporate governance institution and to obtain complete audit reports and high quality.

**The key words** : Administrative Reform, Financial Reform, Audit, Accounts Governor, Internal Auditor

## قائمة المحتويات

الصفحة	المحتوى
	آية
	الإهداء
	شكر وعرfan
I	الملخص
II	قائمة المحتويات
III	قائمة الجداول
IV	قائمة الأشكال
X	قائمة الملاحق
IX	قائمة الاختصارات
أ - هـ	مقدمة
07	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والدراسات السابقة
08	المبحث الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة
11 - 08	المطلب الأول: مفاهيم حول الإصلاح الإداري والمالي
14 - 11	المطلب الثاني: مفاهيم حول جودة التدقيق في المؤسسة ومستوى جودته
17 - 15	المطلب الثالث: العلاقة بين جودة التدقيق و الإصلاح الإداري والمالي
17	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
19 - 17	المطلب الأول : الدراسات الوطنية
23 - 20	المطلب الثاني : الدراسات الأجنبية
28 - 24	المطلب الثالث : المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
29	الفصل الثاني : دراسة ميدانية لمؤسسة نفضال غرداية
30	المبحث الأول : تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة
31 - 30	المطلب الأول : مجتمع وعينة الدراسة
32 - 31	المطلب الثاني : أدوات الدراسة الميدانية
33	المبحث الثاني : منهجية ونتائج الدراسة الميدانية
36 - 33	المطلب الأول : منهجية إجراء الدراسة

54 – 36	المطلب الثاني : نتائج الدراسة باستخدام إستبيان الدراسة
57 – 54	المطلب الثالث : نتائج الدراسة باستخدام المقابلة
60 – 58	خاتمة
63 – 62	قائمة المراجع
77 – 65	الملاحق

## قائمة الجداول

الصفحة	إسم الجدول	رقم الجدول
17	دراسة محمد بن عزوز	1_1
18	دراسة مقيرحي حمزة	2_1
19	دراسة سعدادو حفيظة	3_1
21 – 20	دراسة مرتضى محمد شاني الحسيني و إبراهيم عبد موسى السعبري و حنان عبد الله حسن	4_1
22	دراسة سمير كامل محمد عيسى	5_1
23	دراسة يوسف سعيد يوسف المدلل	6_1
32	إحصائية إستمارات الإستبيان	1_2
34	مقياس ليكرت الثلاثي	2_2
35	مقياس تحليل إجابات الإستبيان	3_2
35	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس	4_2
36	توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر	5-2
37	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	6-2
38	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة الحالية	7-2
39	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الأقدمية	8-2
40	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المعرفة بمفهوم الحوكمة	9-2
41	توزيع عينة الدراسة حسب متغير جودة التدقيق	10-2
43 – 42	النتائج المتعلقة بإتجاه آراء المستجوبين حول فقرات بعد جودة التدقيق الخارجي	11-2
44 – 43	النتائج المتعلقة بإتجاه آراء المستجوبين حول فقرات بعد جودة	12-2

	التدقيق الداخلي	
46 – 45	النتائج المتعلقة بإتجاه آراء المستجوبين حول فقرات محور الاصلاح الاداري والمالي	13-2
47- 46	يوضح اختبار الثبات لمحاو الاستبيان	14-2
47	يوضح قيمة معامل الارتباط بين المتغير التابع والمستقل	15-2
48	الإحصاء الوصفي واختبار T للعينة الواحدة لفقرات محور جودة التدقيق	16-2
48	الإحصاء الوصفي واختبار T للعينة الواحدة لفقرات محور الاصلاح الاداري والمالي	17-2
49	يوضح تحليل الانحدار الخطي البسيط بين جودة التدقيق الداخلي والاصلاح الاداري والمالي	18-2
50	يوضح تحليل الانحدار الخطي البسيط بين جودة التدقيق الخارجي والاصلاح الاداري والمالي	19-2
51	اختبار الفروق الاحصائية لآراء المبحوثين حول مساهمة جودة التدقيق الداخلي لتحقيق مساعي الاصلاح الاداري والمالي تعزى إلى متغير الجنس	20-2
52- 51	نتائج تحليل التباين الاحادي على المتغيرات الشخصية والوظيفية	21-2
55 – 53	مضمون أسئلة وأجوبة المقابلة	22-2

### قائمة الأشكال

الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
د	نموذج الدراسة	الشكل رقم (1)
10	مزايا حوكمة الشركات	الشكل رقم (1-1)
30	الهيكل التنظيمي لشركة نفضال وحدة غرداية	الشكل رقم (1-2)
36	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب متغير الجنس	الشكل رقم (2-2)
37	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب متغير الجنس	الشكل رقم (3-2)
38	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	الشكل رقم (4-2)
39	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة الحالية	الشكل رقم (5-2)
40	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب متغير سنوات الأقدمية	الشكل رقم (6-2)

41	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب متغير المعرفة بمفهوم حوكمة الشركات (الإدارة الرشيدة)	الشكل رقم (2-7)
42	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب متغير جودة التدقيق	الشكل رقم (2_8)

## قائمة الملاحق

الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
67 - 65	إستبيان الدراسة	الملحق رقم (01)
69 - 68	نتائج دراسة الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة	الملحق رقم (02)
71 - 70	نتائج تحليل فقرات إجابات عبارات الإستبيان	الملحق رقم (03)
72	نتائج إختبار معامل الثبات (آلفا كرونباخ)	الملحق رقم (04)
77 - 73	نتائج إختبار فرضيات الدراسة	الملحق رقم (05)

## قائمة الاختصارات

الدلالة باللغة العربية	الدلالة باللغة الأصلية	الاختصار / الرمز
المعايير الجزائرية للتدقيق	Normes Algérienne D'Audit	<b>NAA</b>
مجلس منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية	The Organisation for Economic Co-operation and Development	<b>OECD</b>
البنك الدولي	The World Bank	<b>WB</b>
برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية	Statistical Package for the Social Sciences	<b>SPSS</b>
لجنة الأبعاد المالية لحوكمة المؤسسات	The Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance	<b>CFACG</b>
معهد المدققين الداخليين	Institute of Internal Auditors	<b>IIA</b>

# مقدمة

## أ) توطئة

لقد ساهمت الأزمات العالمية التي مست العديد من دول العالم الناتجة عن الفساد الإداري والمالي وسوء الإدارة إلى تفاقم أزمات كبرى الشركات العالمية والعبارة للقارات وتحقيقها خسائر جد معتبرة بملايير الدولارات، حيث أصبحت تكلفة الفساد المالي والإداري وسوء الإدارة عبئا كبيرا على الشركات والإقتصاد سواء الوطني أو الدولي وما ينجر عنه من فقدان ثقة المستثمرين وأصحاب رؤوس الأموال و عدم قدرتهم على إختيار وإتخاذ القرار الإستثماري الصحيح نظرا لإفتقاد عامل الثقة والشفافية والوضوح والدقة بالقوائم المالية التي تنشرها الشركات والمشروعات، وبالتالي أصبح لزاما على هؤلاء المستثمرين البحث عن الشركات والمؤسسات التي لها نظام رقابي داخلي سليم و فعال، حيث يظهر ذلك من خلال إعتقاد هذا النظام على جملة من المبادئ و الإجراءات والسياسات القائمة على الإفصاح والشفافية في المعلومات المنشورة وذلك لحماية المصالح وأصحاب الحقوق المالية للمساهمين، وهو ما قد يسمى في الوقت الحالي بالإدارة الرشيدة أو بالمصطلح المتداول الإستعمال هو حوكمة الشركات بالمؤسسات العمومية أو الخاصة. حيث يعتمد مفهوم الإصلاح الإداري والمالي أو بعبارة أدق حوكمة الشركات الذي تسعى المؤسسات للوصول إليه إلى آليات ووسائل لضمان التطبيق الجيد للمبادئ والركائز التي جاءت بها سواء داخل المؤسسة مثل ممارسات مجلس الإدارة ولجنة التدقيق والتدقيق الداخلي، أو من خارج المؤسسة كالتدقيق الخارجي أو ما يعرف بمحافظه الحسابات، بالإضافة إلى الأنظمة والقوانين التي تنظم عمل، ومن هنا إزدادت أهمية التدقيق سواء كان داخلي أو خارجي للمؤسسة خاصة بعد فضيحة شركة "إنرون" الأمريكية للطاقة ومكتب التدقيق الدولي " آرثر أندرسون " والتي كانت سبب في صدور قانون "ساربنس أوكسلي" في الولايات المتحدة الأمريكية سنة 2002، وهو من أهم القوانين الدولية التي لها تأثيرا كبيرا على ممارسة مهنة التدقيق والحوكمة بالمؤسسات .

ومن أجل تفعيل دور التدقيق في محاولة تحقيق المؤسسة لمستويات عليا من الإصلاحات الإدارية والمالية الفعالة و ضمان تطبيق جيد لحوكمة الشركات، فقد أصدرت هيئات التدقيق الدولية كمجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي إلى إصدار معايير دولية لتأكيد خدمات التدقيق كمرجع يعتمد عليه أصحاب المهنة و مختلف الأطراف المشاركة في عملية التأكيد يهدف إلى رفع درجة ثقة المستخدم للقوائم المالية للمؤسسات ودرجة التعامل معها ومن هنا تظهر جودة التدقيق بإعتبارها حلقة وصل فعالة بين الممارس لمهنة التدقيق وبين المستفيد من خدمة التدقيق، ومن هنا أصدر معهد المدققين الداخليين بإعداد معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي وذلك لمواجهة متغيرات بيئة الأعمال وتحقيق الأهداف المرجوة من التدقيق الداخلي، وذلك بإعتباره نشاط لإضافة القيمة للمؤسسة من خلال الخدمات التأكيدية والاستشارية التي يقدمها، بالإضافة إلى الفحص والتقييم الدوري لكافة ظائف وأنشطة المؤسسة، وهو الأمر الذي ينعكس مباشرة على تحسين ورفع الأداء الإداري والمالي للمؤسسة.

## ب- إشكالية الدراسة:

قصد تحقيق نوع من الشفافية والمصداقية حول المعلومات التي تنشرها المؤسسات الاقتصادية ومختلف الشركات إلى الأطراف ذات العلاقة ليتم الإعتماد عليها وبناء قرارات إستراتيجية أو تكتيكية تخدم مصالح جميع هذه الأطراف،

أوجب هذا الأمر ضرورة الإعتماد على تقارير التدقيق المعدة عن هذه المؤسسات والشركات لتقييم ومعرفة مستوى الأداء المالي والإداري لها، من خلال إعتماد النشاط التدقيقي بشكل سليم ومنهجي.

ومن خلال ما سبق يمكن طرح السؤال الرئيسي التالي: إلى أي مدى تساهم جودة التدقيق في تحقيق

### مساعي الإصلاح الإداري والمالي في شركة نفطال غرداية ؟

وبناء عليه يمكن صياغة الأسئلة الفرعية التالية :

(أ) ما مستوى تقييم أفراد عينة الدراسة لجودة التدقيق بالمؤسسة محل الدراسة ؟

(ب) ما مستوى تقييم أفراد عينة الدراسة لمساعي الإصلاح الإداري والمالي بالمؤسسة محل الدراسة ؟

(ت) ما طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق و تحقق الإصلاح الإداري والمالي بالمؤسسة محل الدراسة ؟

### ت- الفرضيات :

للإمام بجوانب الموضوع والإشكالية الجوهرية المطروحة، يمكن تقديم الفرضيات كما يلي :

- هناك مستوى مرتفع لجودة التدقيق بالمؤسسة محل الدراسة؛
- هناك مستوى مرتفع لوجود مساعي إدارة المؤسسة محل الدراسة لتحقيق إصلاح إداري ومالي؛
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة التدقيق في تحقيق الإصلاح الإداري والمالي؛
- توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول مساهمة جودة التدقيق في تحقيق مساعي الإصلاح الإداري والمالي بمؤسسة نفطال - غرداية تعزى للمتغيرات الشخصية والوظيفية ( الجنس، العمر، المؤهل العلمي، مجال الوظيفة الحالية، الأقدمية، المعرفة بالحوكمة، المعرفة بجودة التدقيق ).

### ث) أهداف الدراسة :

قصد الإجابة على إشكالية البحث، وإختبار صحة الفرضيات المتبناة، تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق ما يلي:

- التعرف على المفاهيم المتعلقة بالتدقيق وكيفية تحقيق جودته وسلامته؛
- الإمام بمختلف المفاهيم المرتبطة بالإصلاح الإداري والمالي؛
- التعرف على مستوى التدقيق وعلاقته بالمؤشرات الدالة على الإصلاح المالي والإداري بالمؤسسة محل الدراسة ؛
- التوصل الى نتائج لهذه الدراسة وصياغة التوصيات على ضوءها؛

### ج) أهمية الدراسة : تكمن أهمية هذه الدراسة فيما يلي:

تعد الأهمية التي تتميز بها هذه الدراسة في محاولة تقييم مستوى الدور الذي يلعبه التدقيق وسلامته جودته بالمؤسسة في منع مظاهر الفساد الإداري والمالي وكذا معرفة أهم الضوابط والإجراءات المعتمدة من طرف المؤسسة محل الدراسة لتحقيق إصلاح إداري ومالي للحفاظ على حقوق المساهمين وأصول المؤسسة ، ذلك أن الموضوع من المواضيع ذات الأهمية في الوقت الحالي نظرا لما تشهده بعض كبرى المؤسسات الجزائرية من مظاهر فساد إداري ومالي كإختلاس مبالغ ضخمة و تبذير المال العام نتيجة لفشل هذه المؤسسات وتراجع تنافسيتها.



**ج) مبررات اختيار الموضوع :**

للإلمام بجوانب البحث ومعالجة الإشكالية، يمكن تقديم الأسباب الذاتية والموضوعية كما يلي:

**• الأسباب الذاتية :**

- الرغبة في توسيع المعارف في مجال التدقيق؛
- محاولة ربط وإسقاط الجانب النظري الأكاديمي مع الجانب العملي المهني؛
- محاولة الاطلاع على الواقع الميداني للممارسات الإدارية المطبقة بالمؤسسة محل الدراسة.

**• الأسباب الموضوعية :**

- كون موضوع البحث من أهم المواضيع المطروحة على الساحة الاقتصادية والمهنية في السنوات الأخيرة؛
- الحدائة النسبية للموضوع محل الدراسة؛
- علاقة الموضوع بالتخصص؛
- محاولة تقديم فائدة علمية إلى المكتبة الجامعية.

**ح) حدود الدراسة :**

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

- **الحدود الزمانية :** قمنا بإجراء الدراسة الميدانية للفترة الممتدة ما بين (2018-02-07) إلى غاية (27-05-2018) , وهي الفترة التي تم فيها توزيع إستمارات الإستبيان على عينة الدراسة بمؤسسة نفطال-غرداية.
- **الحدود المكانية :** ترتبط هذه الدراسة من الناحية المكانية بدراسة ميدانية لمؤسسة نفطال -الوحدة التجارية بغرداية، حيث قمنا بتوزيع إستمارات إستبيان على مختلف الموظفين الإداريين بالمؤسسة لمعرفة آرائهم حول موضوع الدراسة .
- **الحدود الموضوعية:** كما ذكرنا آنفا تم دراسة متغيرين مستقل وتابع هما (التدقيق ، الاصلاح الاداري والمالي).

- **الحدود البشرية:** تم تقييم متغيرات الدراسة من وجهة نظر بعض الإطارات بالمؤسسة محل الدراسة (إطار سامي، مدقق، إطار، أعوان محاسبة و إدارة) .

**خ) منهج البحث والأدوات المستخدمة :**

بهدف معالجة موضوع الدراسة وللإجابة على إشكالية البحث الرئيسية والتساؤلات الفرعية المطروحة إستخدمنا المنهج الوصفي في الجوانب النظرية للموضوع من خلال تقديم مختلف المفاهيم والتعاريف التي تم إستخلاصها من الكتب والرسائل والمقالات العلمية ، أما في الجانب التطبيقي استخدمنا أسلوب الدراسة الميدانية من خلال معالجة اعتماد أداة لجمع البيانات تمثلت في إستبيان الذي يتضمن مجموعة من الأسئلة حول موضوع الدراسة ومعالجة بياناته من خلال برنامج التحليل الإحصائي SPSS V.22 ، والبرنامج المكتبي MS.EXCEL .V.2010 ، بالاضافة الى الاعتماد على اسلوب المقابلة.

## (د) صعوبات البحث :

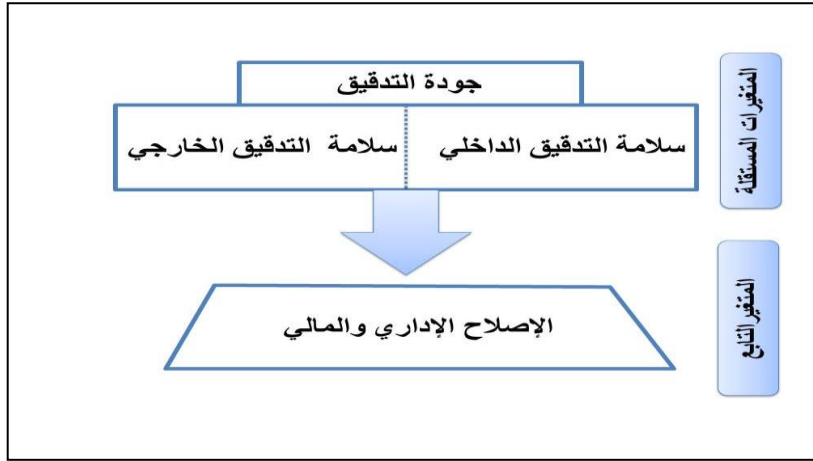
لقد مرت فترة البحث وإعداد هذه المذكرة بجملة من العراقيل تمثلت في :

- صعوبة توزيع إستثمارات الإستبيان على موظفي المؤسسة ؛
- عدم جدية بعض الموظفين في الإجابة على إستمرات الإستبيان ؛
- صعوبة إسترجاع بعض إستثمارات الإستبيان .

(ذ) متغيرات الدراسة : من اجل فهم متغيرات الدراسة وعلاقتها ببعضها البعض توصلنا لهذا التصور التالي:

المتغير المستقل : قياس مستوى جودة التدقيق  
المتغير التابع : قياس مستوى الإصلاح الإداري والمالي  
وهي موضحة في التصور ( النموذج التالي ) :

## الشكل رقم (01) : نموذج الدراسة



المصدر : من إعداد الطالبين.

## (ر) تقسيم الدراسة

تبعاً للأهداف المتوخاة من البحث، ولمعالجة الإشكالية والتساؤلات الفرعية، ولاختبار الفرضيات، تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين بحيث أنه :

يتناول الفصل الأول الإطار النظري للدراسة، ويتضمن مبحثين المبحث الأول تمحور حول الإطار النظري لجودة التدقيق و الإصلاح الإداري والمالي، أما المبحث الثاني والذي كان تحت عنوان الدراسات السابقة فقد خصص لعرض أهم الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة، مع ذكر الفرق بين الدراسة الحالية ومختلف الدراسات السابقة.

أما الفصل الثاني فيتناول الدراسة الميدانية التي حاولنا من خلالها تقييم الدور الذي تلعبه جودة التدقيق في تقييم مساعي الإصلاح الإداري والمالي بمؤسسة نפטال -غرداية.

لتأتي بعدها الخاتمة التي تضمنت خلاصة عامة واختبار الفرضيات الدراسة و عرض النتائج المتوصل إليها، لتخلص الدراسة في الأخير إلى تقديم بعض الاقتراحات الضرورية بناء على النتائج المتوصل إليها، إضافة إلى آفاق البحث في المستقبل .

# الفصل الأول

## الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

## تمهيد

لقد شهد العالم في السنوات الأخيرة عدة تحولات جذرية مست المؤسسات الاقتصادية في ظل ما يسمى بالإقتصاد الحر ، الذي ساهم هذا الأخير في محاولة تطوير المؤسسات لذاتها من خلال البحث عن أسواق جديدة وتحقيق أرباح مرتفعة وبالتالي خلق فرص استثمارية جديدة مكنت من إستعداد بعض المستثمرين بتوظيف أموالهم في هذه الإستثمارات وتحقيق أقصى العوائد المالية ، لكن ما ظهر في بعض كبرى الشركات العالمية من فساد في المجال الإداري والمالي أدى إلى إنحيار هذه الشركات العالمية وما إنجر عنها من إنحيار وإفلاس بعض الشركات التي لها صلة بالتعامل معها .

ومن خلال هذه المرحلة بدأ التفكير في كيفية حماية حقوق المساهمين وأصول المؤسسة من مختلف أنواع الإحتيال والفساد ، وهذا ما أسفر بإهتمام المنظمات الدولية في مجال التدقيق والمحاسبة بإصدار معايير وقوانين دولية تزيد من فعالية التدقيق داخل المؤسسات والتأكيد على إلتزام هذه الأخيرة بالسياسات والإجراءات الرقابية التي من شأنها أن توضح العلاقة بين مجلس الإدارة والمساهمين والمديرين وأصحاب المصالح بصفة عامة بالشكل الذي يؤدي إلى وجود شفافية ومصداقية في التعامل بين هذه الأطراف ويؤدي إلى منع والحد من تكرار حدوث هذه الفضائح والممارسات غير الأخلاقية في المستقبل وهو ما يتضح بالعمل على التوجه نحو إصلاح إداري ومالي للمؤسسات الاقتصادية والذي قد يصب هذا في مفهوم تطبيق الحوكمة بالمؤسسات بمبادئها ومرتكزاتها .

ومن هذا المنطلق سنتطرق في هذا الفصل إلى مبحثين :

**المبحث الأول :** الإطار النظري لمتغيرات الدراسة.

**المبحث الثاني :** الدراسات السابقة للموضوع .

## المبحث الأول: الإطار النظري لجودة التدقيق والإصلاح الإداري والمالي

سنقوم من خلال هذا المبحث إلى عرض مختلف المفاهيم والتعاريف المتعلقة بالجانب النظري من الدراسة التي تمحورت حول جودة التدقيق وحول الإصلاح الإداري والمالي ، حيث تم تقسيم المبحث إلى ثلاثة مطالب، سنتطرق في المطلب الأول إلى عموميات حول الإصلاح الإداري والمالي، و في المطلب الثاني جودة التدقيق، كما سنحاول إبراز العلاقة بين جودة التدقيق والإصلاح الإداري والمالي من خلال المطلب الثالث .

### المطلب الأول: مفاهيم حول الإصلاح الإداري والمالي

يعد الفساد الإداري والمالي المصطلح المعاكس لمصطلح الإصلاح الإداري والمالي، حيث يعتبر هذا الأخير مجموعة من الإجراءات المتخذة من طرف جهة مسؤولة سواء كانت مؤسسة أو سلطة عليا كوزارة معينة لمعالجة مجموعة من الانحرافات التي قد تحدث بالمؤسسات الاقتصادية والمالية والتجارية قصد الحفاظ على المصالح .

### الفرع الأول : مفهوم الفساد الإداري والمالي

**أولاً: تعريف الفساد** لمصطلح الفساد معاني كثيرة وهو موجود في كافة القطاعات العمومية منها والخاصة، وهو موجود في أي تنظيم يكون فيه للشخص سيطرة أو قوة احتكار أو صاحب قرار، وتكون هناك حرية في تحديد الأفراد الذين يستلمون هذه الخدمة أو تمرير القرار لفئة دون الأخرى وللفساد عدة تعاريف منها :

**تعريف(01):** تعرف منظمة الشفافية الدولية الفساد بأنه "إساءة استخدام السلطة العامة لتحقيق كسب خاص".<sup>1</sup>

**تعريف(02):** يعرف صندوق النقد الدولي الفساد بأنه " علاقة الأيدي الطويلة المعتمدة والتي تهدف إلى إستحصال الفوائد من هذا السلوك للشخص الواحد أو مجموعة ذات علاقة بين الأفراد".<sup>2</sup>

**تعريف(03):** يعرف الفساد حسب روبرت كليتيارد على أنه " سلوك ينحرف عن الواجبات الرسمية لدور عام بسبب (مكاسب شخصية أو قرابة عائلية أو عصبية خاصة) مالية أو لمكانة خاصة، أو سلوك يخرق القانون عن طريق ممارسة بعض أنواع السلوك الذي يراعي المصلحة الخاصة".<sup>3</sup>

**ثانياً: تعريف الفساد الإداري :** يعرف الفساد الإداري على أنه سلوك منحرف عن الواجبات الأساسية للعمل ، ينجم عنه حصول صاحب السلطة على مصالح شخصية على حساب المصلحة العامة، وهو لا يقتصر على قطاع معين بل قد يمتد إلى أبعد من ذلك فيشمل كافة قطاعات الدولة والقطاع الخاص.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> عمر شريف ، التدقيق وتحديات الفساد المالي في المؤسسة ، الملتنقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية لضبط الأداء المالي و الإداري ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2012، ص 04.

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق، ص 04.

<sup>3</sup> كايد كريم الركيبات، الفساد الإداري والمالي (مفهومه وآثاره وطرق قياسه وجهود مكافحته ، دار الأيام للنشر والتوزيع ، عمان ، 2014، ص24.

<sup>4</sup> Benjamin amama, comment combattre la corruption dans le secteur public, rabat,27 juin 2011

كما صاغ قاموس (webster) الإداري تعريف للفساد بأنه إضعاف أو إفساد للإستقامة والفضيلة أو المبادئ الخلقية أو الحث على العمل الخاطئ بواسطة الرشوة أو الوسائل غير القانونية الأخرى<sup>1</sup>.

### ثالثا : تعريف الفساد المالي

**الفساد المالي :** يتمثل الفساد المالي في مجمل الإنتهاكات المالية ومخالفة القوانين المالية التي تنظم سير العمل الإداري والمالي في الدولة ومؤسساتها ومخالفة التعليمات المتعلقة بأجهزة الرقابة المالية كديوان الرقابة المالية المختص بفحص ومراقبة حسابات وأموال الحكومة والهيئات والمؤسسات العامة والشركات.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: مفاهيم حول الإصلاح الإداري والمالي

#### أولا: تعريف الإصلاح الإداري والمالي

تعريف (01) : عرف الإصلاح الإداري بأنه التأثير والإستخدام الأمثل والمدروس للسلطة والنفوذ لتطبيق إجراءات جديدة على النظام الإداري من أجل تغيير أهدافه وبيئته بهدف التطوير وتحقيق الأهداف التنموية.<sup>3</sup>

تعريف (02) : الإصلاح الإداري هو عملية تكييف الإدارة مع المستجدات في ركائز الإدارة الأساسية والأشخاص وأساليب العمل وهي عملية مستمرة تعتمد على أشخاص مهنيين.<sup>4</sup>

#### ثالثا: تعريف حوكمة الشركات

تعددت التعاريف المتعلقة بحوكمة الشركات وذلك لتعدد إهتمامات وتخصصات الكتاب والباحثين، لذا سنقوم بعرض مجموعة من التعاريف لبعض المنظمات الدولية وأخرى لبعض المختصين، وهي على النحو الآتي:

- تعريف البنك الدولي WB : هي ممارسة للسلطة السياسية، ورقابة إدارة الموارد المؤسسية من أجل تنمية إقتصادية وإجتماعية.<sup>5</sup>

- تعريف لجنة الأبعاد المالية لحوكمة المؤسسات: " CADBURY حوكمة المؤسسات هي نظام بمقتضاه تدار المؤسسات وتراقب."<sup>6</sup>

- تعريف منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية (OCED) : هي نظام يتم بواسطته توجيه ورقابة منظمات الأعمال.<sup>7</sup>

<sup>1</sup> محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، " المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية"، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 09.

<sup>2</sup> سعدادو حفيفة، "دور حوكمة الشركات في الحد من الفساد الإداري والمالي" (دراسة ميدانية)، مذكرة ماستر (غير منشورة)، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2013، ص 30.

<sup>3</sup> مقيرحي حمزة، "دور حوكمة الشركات في تحقيق الإصلاح الإداري" (دراسة تطبيقية مركز التكوين المهني والتمهين بتكسبت-الوادي).

<sup>4</sup> مذكرة ماستر (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص 47.

<sup>5</sup> نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

<sup>6</sup> سليمان بوقاسة، الرشيد سعيداني، لجنة التدقيق كمدخل لتفعيل الحوكمة ورفع جودة التدقيق في المؤسسة، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، العدد الثالث، جامعة يحي فارس، المدينة، 2015، ص 12.

<sup>7</sup> نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

<sup>8</sup> نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

- تعريف معهد المدققين الداخليين IAA : " العمليات التي تتم من خلال الإجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح من أجل توفير إشراف عن إدارة المخاطر ومراقبة مخاطر الوحدة الاقتصادية والتأكيد على كفاية الضوابط لاجاز الأهداف والمحافظة على قيمة المؤسسة من خلال أداء الحوكمة فيها <sup>1</sup> .

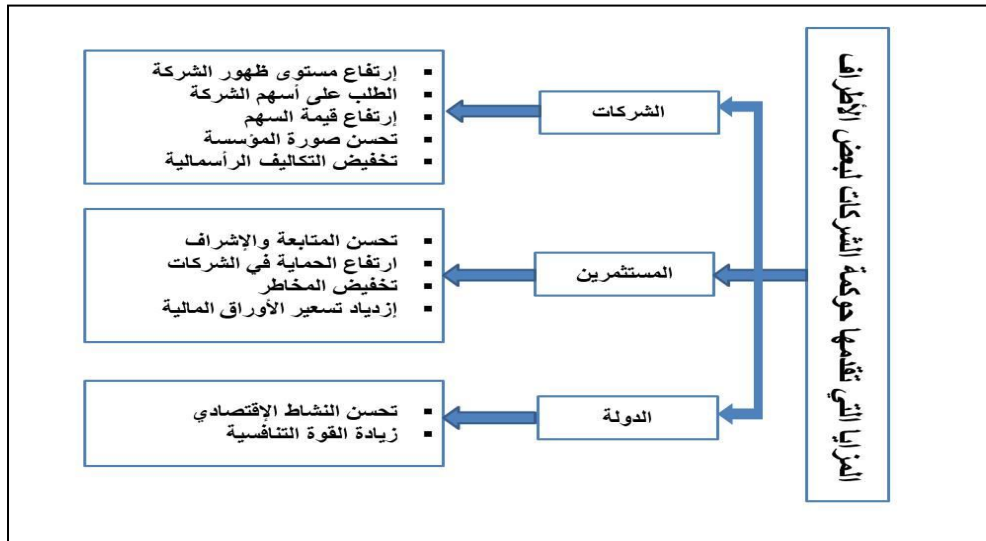
### الفرع الثالث : حوكمة الشركات كآلية للإصلاح الإداري والمالي (الحد من الفساد الإداري والمالي)

في أبريل من عام 1988 طلب مجلس منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) من المنظمة أن تقوم بالإشتراك مع الحكومات الوطنية الأعضاء بالمنظمة وغيرها من المنظمات الدولية والقطاع الخاص بوضع مجموعة من المبادئ والإرشادات الخاصة بحوكمة الشركات ، كما تم الاستفادة من مجهودات بعض الدول غير الأعضاء بالمنظمة بالإضافة إلى مجهودات البنك الدولي ، صندوق النقد الدولي ، قطاع الاعمال ، وغيرها من الأطراف المعنية بتطبيق الحوكمة داخل الشركات ، وفي ماي سنة 1999 تم إصدار هذه المبادئ التي تعتبر ليومنا هذا الأساس الذي تستند إليه الدول والشركات عند قيامها بوضع الأسس المناسبة لتطبيق الإصلاح الإداري والمالي <sup>2</sup> .

### أولا : مزايا حوكمة الشركات

يمكن توضيح أهم المزايا التي يمكن أن تقدمها حوكمة الشركات إلى بعض الأطراف التي لها علاقة بتطبيق الحوكمة سواء كانت هذه العلاقة مباشرة أو غير مباشرة من خلال الشكل التالي :

### الشكل رقم (1\_1) : يوضح بعض المزايا التي تقدمها حوكمة الشركات



المصدر : محمد مصطفى سليمان ، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد الإداري والمالي (دراسة مقارنة)،

مرجع سابق ،ص106.

<sup>1</sup> كهينة رشام ، سعاد شكري معمر ، انعكاسات حوكمة الشركات على الأسواق المالية، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات ، العدد الثالث ، جامعة آكلي محمد أولحاج ، البويرة ، الجزائر ، 2016، ص 143.

<sup>2</sup> محمد مصطفى سليمان ، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد الإداري والمالي (دراسة مقارنة) ،الدار الجامعية ،مصر ، 2009 ،ص 48، بتصرف.



### ثانيا: أهداف الإصلاح الإداري

وتتمثل أهم أهداف الإصلاح الإداري في<sup>1</sup> :

- تبني توجهات الإدارة الإستراتيجية في مختلف مجالات العمل من خلال تنمية قدرات منظمات الجهاز الإداري على التعامل مع البيئة الداخلية والخارجية؛
- تبني الأنماط والمداخل الحديثة في البناء التنظيمي وإعادة تصميم الهياكل التنظيمية لمنظمات الجهاز الإداري لتحقيق المرونة والاستجابة لمتطلبات التغيير والتطور والتكيف مع عوامل ومتغيرات البيئة؛
- إشاعة مفاهيم اللامركزية الإدارية والابتعاد عن مركزية اتخاذ القرار وتنمية مهارات التفويض لدى القيادات الإدارية وتمكين الإدارات الوسطى والتنفيذية لتحمل المسؤولية والاضطلاع بتنفيذ العمليات والأعمال الإدارية.

### المطلب الثاني: مفاهيم حول التدقيق في المؤسسة و مستوى جودته

سنقوم من خلال هذا المطلب بالتطرق إلى أهم المفاهيم النظرية للتدقيق ومستوى جودته بالنسبة للمؤسسة و أهم العوامل المؤثرة على جودة التدقيق.

#### أولاً : تعريف التدقيق

يعرف التدقيق حسب جمعية المحاسبة الأمريكية بأنه "عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقديمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية".<sup>2</sup>

كما يعرف التدقيق بأنه "عملية منتظمة داخل المؤسسة تقوم على عنصري الفحص و التحقق من صحة البيانات المالية في المؤسسة، و إعطاء رأي مهني محايد حول مدى صدق وعدالة القوائم المالية".<sup>3</sup>

#### ثانيا : مفهوم جودة التدقيق

لقد تركزت معظم مفاهيم الجودة حول توفير مجموعة من الصفات والخصائص في المنتج أو الخدمة بما يحقق إرضاء العميل، والتحقق من أن نتائج العمل الفعلية تتطابق مع ما هو مستهدف والذي بدوره يلبي احتياجات العملاء ويحقق إرضائهم وتعتبر جودة أداء النشاط التدقيقي مطلب أساسي لكل الأطراف والمستفيدين من خدمة التدقيق أي الخصائص التي يتميز بها الرأي المهني للمدقق بما يؤدي إلى إشباع احتياجات مستخدمي التقارير المالية وذلك في حدود القيود العملية والاقتصادية لبيئة التدقيق.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> عبد الحافظ شفق ، عبد الرزاق وسام ، دور الحوكمة في الإصلاح الإداري ، مكتب التفتيش العام بوزارة الصناعة والمعادن ، مصر ، متوفر على الصفحة الإلكترونية: <https://hrdiscussion.com/hr116323.html> تاريخ الإطلاع (27-05-2018).

<sup>2</sup> أحمد قايد نور الدين ، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية ، دار الجنان للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى، الأردن ، 2015 ، ص 9.

<sup>3</sup> سعاد شادري معمر ، التقارير المالية للمراجع و آثارها على اتخاذ القرارات في ظل الأزمات المالية العالمية، حالة تقرير المراجع حول سونلغاز، أطروحة دكتوراه غير منشورة ، تخصص مالية المؤسسة ، جامعة بومرداس ، الجزائر ، 2015، ص6.

<sup>4</sup> عبد الرزاق قاسم الشحادة ، عمران عبد الله عبشو ، مجالات تطوير جودة أداء مكاتب التدقيق الخارجي في بيئة الأعمال الأردنية ،مجلة البحوث الاقتصادية والمالية ، العدد الخامس ، جامعة أم البواقي ، الجزائر، 2016 ، ص 19.

عرف De angelo : جودة التدقيق بأنها قدرة المدقق على اكتشاف التحريف المادي في القوائم المالية إذا كان موجودا والتقرير عن هذا التحريف عند إكتشافه<sup>1</sup> . كما عرف knapp جودة التدقيق بأنها مدى قدرة المدقق على اكتشاف الخطأ و الغش والتلاعب أثناء تنفيذ عملية التدقيق<sup>2</sup> .

كما أن مفهوم جودة التدقيق quality Audit يتميز بأنه مصطلح جوهرى ذو أوجه متعددة, أي انه محل اهتمام مختلف المستفيدين من عملية التدقيق والذين يمكن تصنيفهم الى مجموعات رئيسة هي<sup>3</sup> :

- 1- مجموعة أعضاء مهنة التدقيق: وتتضمن هذه المجموعة العضء بالجمعيات المهنية والمحاسبين القانونيين والذين يعتبرون المسؤولون بشكل مباشر عن مهمة ابداء الرأي في القوائم المالية لمنشآت العمال الخاضعة للتدقيق؛
- 2- مجموعة معدي القوائم المالية: وتشتمل هذه المجموعة على المديرين المسؤولين عن ادارة الحسابات وأعضاء لجان التدقيق وقد تتضمن الإدارة العليا للشركات؛
- 3- مجموعة المستخدمين الخارجيين للقوائم المالية: وتتضمن المستثمرين الحاليين والمرتبين فضلا عن الدائنين والمقرضين؛
- 4- مجموعة الهيئات القانونية والرقابية: وبما فيها المحاكم والجهات القضائية والهيئات الرقابية والجهات المرتبطة بالشركات قانونا وتنظيما.

### ثالثا: عناصر الرقابة على جودة التدقيق

تتمثل عناصر الرقابة على جودة التدقيق فيما يلي<sup>4</sup> :

- أ- الإستقلال: وهو يعني وضع ما يلزم من السياسات والإجراءات التي تؤكد بشكل معقول تمتع أعضاء مكتب التدقيق بالإستقلال من الناحيتين الذهنية والموضوعية .
- ب- تخصيص الأفراد بالمكتب على الوظائف المختلفة للتدقيق: وضع ما يلزم من الإجراءات والسياسات لزوم تخصيص أفراد المكتب على مهام التدقيق بما يضمن أن المهمة المناسبة للشخص المناسب أي المؤهل علميا وعمليا .
- ج- طلب المشورة: وضع السياسات والإجراءات اللازمة لتنظيم طلب المشورة أو الإسترشاد برأي ذوي الخبرة، وذلك لضمان قيام المدققين بطلب المشورة فيما يعترضهم من مشكلات في عمليات التدقيق التي تناط لهم.
- د- الإشراف: ينبغي على مكتب التدقيق وضع السياسات والإجراءات فيما يتعلق بسير العمل والإشراف عليه وذلك لضمان تأدية العمل بما يتوافق مع معايير الجودة في المكتب.

<sup>1</sup> عبد السلام سليمان قاسم الأهدل، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية، دراسة موضوعية ميدانية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، كلية التجارة، جامعة أسيوط، مصر، 2008، ص 4 .

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق، نفس الصفحة.

<sup>3</sup> رافد عبيد النواس ، أثر حوكمة الشركات على جودة أداء مراقب الحسابات نموذج مقترح في ظل الأزمات الاقتصادية العالمية، مجلة المحاسب للعلوم المحاسبية والتدقيقية ، الجلد 23 ، العدد 45 ، المركز العام لنقابة المحاسبين والمدققين ، العراق ، 2016 ، ص14.

<sup>4</sup> مرشد عيد المصدر، أثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق (دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في قطاع غزة) ، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل ، الجامعة الإسلامية غزة ، 2013، ص45.

- هـ- التوظيف: وضع سياسات وإجراءات تكفي لتوفير تأكيد معقول أن الموظفين بسمات ملائمة تمكنهم من أداء العمل بجودة عالية .
- و- تنمية القدرات المهنية: التأكد من تمتع المدققين في مكتب التدقيق بالمعرفة اللازمة للقيام بأعمالهم بالإضافة للتأكد من توفر برامج التعليم المستمر وبرامج التدريب لتنمية القدرات المهنية لهم وذلك بوضع السياسات والإجراءات الخاصة بذلك.
- ز- الترقيات: وضع السياسات والإجراءات الخاصة بترقية المدققين في مكتب التدقيق بما يضمن أن المدقق الذي تم ترقيته يتمتع بالمؤهلات الكافية للوفاء بمسؤوليات منصبه الجديد .
- ح- قبول عملاء جدد واستمرار العلاقة مع العملاء الحاليين: وضع ما يلزم من السياسات والإجراءات لتحديد إمكانية قبول العملاء الجدد واستمرارية تقديم الخدمة لهم وذلك لكي لا يتم قبول عميل يفتقر إلى النزاهة .
- ط- الفحص الدوري: وضع ما يلزم من السياسات والإجراءات للتأكد من فعالية الإجراءات الخاصة بضمان جودة الممارسات المهنية لمكتب التدقيق.<sup>1</sup>

#### رابعا : مجال جودة التدقيق

- يمكن لجودة التدقيق أن تتم من خلال التدقيق الداخلي أو التدقيق الخارجي وذلك كما يلي<sup>2</sup> :
- أ- **جودة التدقيق الداخلي** : عرفت على أنها " : مدى المطابقة مع المتطلبات، حيث تسعى المنظمات على مراقبة الأداء و الأنشطة والأعمال اليومية للوصول إلى أعلى درجة من درجات الجودة، وذلك من خلال تقليل الأخطاء وكشف الانحرافات بالشكل الذي يؤدي إلى تلبية احتياجات الإدارة فيما يتعلق بجودة التدقيق الداخلي التي تستند إلى الأداء الجيد للنظام الرقابة الداخلية ."
- وتعني كذلك مساعدة الأفراد داخل التنظيم للقيام بالمسؤوليات المنوطين بها بدرجة عالية من الكفاءة من خلال تحقيق الهدفين الرئيسيين للتدقيق الداخلي وهما : التقييم الدوري للسياسات الإدارية والإجراءات التنفيذية المتعلقة بها وإبداء الرأي حيالها بغرض تحسينها وتطويرها لتحقيق أعلى كفاءة إدارية ، التقييم الدوري للسياسات المالية والمحاسبية وكل المسائل المتعلقة بها والتأكد من أنها تسير حسب الخطة الموضوعة دون انحراف.
- ب- **جودة التدقيق الخارجي** : نخرج متكامل بقيادة محافظ الحسابات وذلك لتحقيق مستويات عالية من الجودة في الأداء من خلال إكتشاف المخالفات والأخطاء الجوهرية الموجودة بالقوائم المالية (تدنية مخاطر التدقيق وصولاً إلى خطر التدقيق المقبول ) ، والإفصاح عنها في التقارير ، بحيث تتم الاستفادة من قبل الأطراف ذات الصلة وذلك مع الإلتزام القانوني لمحافظ الحسابات .

<sup>1</sup> مرشد عبد المصدر، مرجع سابق، ص45.

<sup>2</sup> حنان بلخادم ، أثر جودة التدقيق الداخلي على حوكمة الشركات دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة ، مذكرة ماستر (غير منشورة) ، تخصص فحص محاسبي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2016 ، ص(32-33).

خامسا : العوامل المؤثرة في جودة التدقيق.

و تتمثل هذه العوامل في<sup>1</sup> :

- أ- مجموعة من العوامل التنظيمية: والمتمثلة بالتخطيط للعملية التدقيقية، وتحديد إجراءات العمل التدقيقي، وتحديد حجم العمل و التدقيق، ومن ثم تحديد الوقت اللازم لإتمام العملية التدقيقية ومهارة المدقق في تحديد نقطة البداية بالعمل التدقيقي وكيفية إنهاء العمل التدقيقي .
- ب- مجموعة من العوامل السلوكية الواجب توافرها في المدقق: والمتمثلة بأن يتمتع المدقق بدرجة عالية من الأمانة والإستقلالية ، وأن يكون متعاوناً ومتكاتفاً مع أعضاء فريقه التدقيقي ، وأن يكون صاحب مقدرة ذهنية عالية ومنتجة ، وأن يحرص هو والإدارة على توفير عوامل الجودة في العمل التدقيقي .
- ت- مجموعة من العوامل الشخصية التي يجب توافرها في المدقق: أن يكون ذا خبرة عملية، وتحصيل و علمي يؤهلانه لممارسة المهنة ،كأن يكون حاصلاً على الدرجة الجامعية الأولى (البكالوريوس) أو الدبلوم المتوسط كحد أدنى في حقل المحاسبة، وأن يكون المدقق حريصاً على المشاركة في الدورات التدريبية الخاصة بمهنة التدقيق.
- ث- مجموعة من الأساسيات العلمية لمهنة التدقيق: مثل الإلتزام بتطبيق المبادئ المقبولة قبولا عاما، وبالأخص تطبيق مبدأ الموضوعية والإلتزام بالمعايير المهنية للتدقيق، وكيفية إعداد التقارير بالنسبة للإستخدام الأمثل للموارد المتاحة في النشاط المهني، وكيفية الإعتماد على النظام الرقابي الداخلي، وقابلية المدقق في اكتشاف الغش والتلاعب.

<sup>1</sup> أحمد زهير مرعي، التدقيق الإلكتروني وأثره على جودة التدقيق لدى مكاتب وشركات التدقيق العاملة في الأردن، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة الزرقاء، الأردن، 2015، ص 24.

### المطلب الثالث: العلاقة بين التدقيق و الإصلاح الإداري والمالي

يتحقق الإصلاح الإداري و المالي من خلال اعتماد النشاط التدقيقي بشكل سليم ومنهجي يوفر معلومات دقيقة حول وضعية المؤسسة الحقيقية وهو الهدف من تحقيق مساعي الإصلاح الإداري والمالي.

#### أولاً : تحسين جودة التدقيق من خلال لجنة التدقيق

تعد لجان التدقيق أداة جيدة من أدوات الحوكمة في الشركات، بل أحد الدعائم الأساسية لنجاح الحوكمة فيها والتي يتضح دورها في هذا المجال من خلال الآتي<sup>1</sup> :

- تحقيق التنسيق الفعال مع المدققين الخارجيين من خلال تحديد مجال التدقيق ومراجعة القوائم المالية قبل وبعد النشر، هذا بالإضافة إلى التحقق من استجابة الإدارة لملاحظات وتوصيات مراقب الحسابات وهيئة سوق المال؛  
- تقييم النواحي المالية وذلك من خلال مراجعة أداء إدارة الحسابات والإدارة المالية وتقييم السياسات المالية للشركة؛

- فحص وتقييم أعمال إدارة التدقيق الداخلية وذلك للتأكد من مدي كفاءة كل من برامج التدقيق الداخلي وكذلك كفاية فريق عمل التدقيق الداخلي للوفاء بالمهام المنوط بالقيام بها؛

- تعيين أو عزل المدققين وكذلك الإشتراك في تحديد أتعابهم؛

- التأكد من فعالية إجراءات الرقابة الداخلية ومدى الالتزام بالقواعد والمعايير الموضوعية وبالإضافة إلى ما سبق، فإن الإختصاصات التي تقوم بها لجان التدقيق تسعى في النهاية إلى الحفاظ على حقوق المساهمين وتعظيم ثروتهم بشكل عادل، وكذلك دعم ومساندة مسؤوليات أعضاء مجلس الإدارة وصولاً إلى حوكمة رشيدة للشركات.

#### ثانياً : تحسين جودة التدقيق من خلال لجنة التدقيق والتدقيق الداخلي

يبرز الدور الفعال للجنة التدقيق مع التدقيق الداخلي ما يمكن هذه اللجنة من الاتصال والتواصل والاستفادة من وظيفة التدقيق الداخلي في الشركة ونقل كل ما يحتاجه مجلس الإدارة من معلومات عن الشركة والرقابة وإدارة المخاطر فيها مما يعزز قدرة المجلس على المتابعة والتقييم للإدارة التنفيذية ووقاية الشركة من مخاطر تلاعب الإدارة أو أطراف فيها بمصير المنظمة وهذا بالتأكيد أحد الأهداف الرئيسية لحوكمة الشركات.<sup>2</sup>

#### ثالثاً: تحسين جودة التدقيق من خلال التدقيق الخارجي

إن الممارسات المحاسبية الخاطئة تؤدي في كثير من الأحيان إلى انتشار الفساد المالي والإداري، الذي يعد أحد الأسباب التي وقعت وراء الأزمة المالية العالمية التي تفجرت عام 2008 ، فيجب على الجهات المتخصصة في مهنة المراجعة الاهتمام أكثر بتطوير معايير المراجعة لتدعيم عمل المراجع في مجال منع الفساد المالي و الإداري للتقليل من

<sup>1</sup> سليمان يوفاسة ، الرشيد سعيداني ، مرجع سابق ، ص23.

<sup>2</sup> يوسف سعيد يوسف المدلل ، " دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري" (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)، رسالة ماجستير (غير منشورة) ، الجامعة الإسلامية ، غزة، ص109.

حدة الأزمة المالية الحالية، فعلى المراجع أن يظهر في تقرير حالات الفساد المالي والإداري إن وجدت من خلال التزامه بمعايير مراجعة عالية الجودة لمنع حدوث جميع أنواع الفساد المالي والإداري.<sup>1</sup> كما أن جودة التدقيق تظهر من خلال إلتزام مدقق الحسابات بمسؤولياته المهنية والوفاء بتوقعات مستخدمي القوائم المالية ويدعم ثقتهم في الخدمات التي يؤديها مدقق الحسابات وهو ما يتماشى مع أهداف حوكمة الشركات.<sup>2</sup>

#### رابعا : أهمية الحوكمة في الإصلاح الإداري والمالي

يمكن تلخيص دور الحوكمة في الإصلاح الإداري من خلال المبادئ الأساسية لهذا المفهوم وضرورة تطبيقها على كافة مفاصل الجهاز الإداري تحقيقاً للأهداف الكلية وانطلاقاً من تأثير تلك المبادئ الأساسية جوهرياً بعملية الإصلاح الإداري وكما يأتي<sup>3</sup> :

- إن ضمان حقوق الملكية سواء كانت عامة أو خاصة يستند إلى التشريعات النافذة لتنظيم العلاقات بين الأفراد فيما بينهم أو بين الأفراد والدولة أي ما يسمى بالعقد الاجتماعي؛
- أن نظام الحوكمة بما يمثله من قوانين وتعليمات وأسس يمثل في حقيقته اتجاهًا إصلاحياً يوفر أساساً ثابتاً وثقة كاملة للمتعاملين مع مؤسسات الدولة المختلفة بحيث يوفر هذا الأساس ضماناً للحدوى الاقتصادية المستهدفة من تعاملاتهم المختلفة؛
- يعد الإفصاح من المبادئ الأساسية التي أشارت إليها المعايير المحاسبية الدولية وكذلك العراقية بمثابة تطوير الأسس والقواعد المعتمدة في التدقيق والتي أشارت إليها مبادئ الحوكمة وهو ما يتعلق بالإعلان عن نتائج أعمال بشكل عام فضلاً عن إعلان الأهداف التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها بشكل واضح ودقيق والتي تصب في المحصلة النهائية باتجاه تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية العليا؛
- إن الواقع الحالي الذي تعمل فيه مختلف أجهزة الدولة من دوائر وحكومية أو شركات عامة قد حدد إدارتها من جهة معينة كالمدبر أو مجالس الإدارة وفي كلتا الحالتين فإن الإدارة سواء كانت شخص محدد أو مجلس ستكون هي المسؤولة الأولى عن درجة تحقيق الأهداف الشركة وعملاً بالمبدأ الإداري (الإدارة بالأهداف) أو (الإدارة بالنتائج) ويمكن قياس مدى نجاح الوحدة الاقتصادية وكفاءتها بمدى تحقيقها للأهداف المرجوة منها مع ملاحظة التأثير على الجوانب الأخرى.<sup>4</sup>

ومن خلال ما تم عرضه من المفاهيم النظرية المتعلقة بالإصلاح الإداري والمالي وكذا جودة التدقيق يمكن التوصل إلى أن حوكمة الشركات تعتبر كأساس جوهري لبناء الإصلاح الإداري والمالي ويقتصر ذلك على التطبيق الصحيح لمبادئ

<sup>1</sup> سعاد شكري معمر، مرجع سابق، ص151، بتصرف.

<sup>2</sup> شحاتة السيد شحاتة، عبد الوهاب نصر علي، معايير المراجعة الدولية والتأكيد المهني، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، الإسكندرية، مصر، 2012، ص402، بتصرف.

<sup>3</sup> عبد الحافظ شفق، عبد الرزاق وسام، دور الحوكمة في الإصلاح الإداري، مكتب التفيتيش العام بوزارة الصناعة والمعادن، مصر، متوفر على الصفحة الإلكترونية:

<https://hrdiscussion.com/hr116323.html>، تاريخ الإطلاع (27-05-2018).

<sup>4</sup> عبد الحافظ شفق، عبد الرزاق وسام، مرجع سابق، نفس الصفحة.

الحوكمة، كما أن التدقيق الداخلي والخارجي يعتبران كآليات تركز عليهما الحوكمة من أجل تحقيق الأهداف الإصلاحية وحماية حقوق أصحاب المصالح.

### المبحث الثاني : الدراسات السابقة

سنتطرق في المبحث الثاني من هذه الدراسة، إلى تقديم عرض موجز عن أهم الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث، حيث تم تقسيمها إلى دراسات وطنية في المطلب الأول، أما في المطلب الثاني دراسات أجنبية، والمطلب الثالث دراسات أخرى.

#### المطلب الأول : الدراسات الوطنية

توجد العديد من الدراسات المحلية أو الوطنية التي عالجت أحد متغيرات موضوع دراستنا لذلك سنقوم بعرض أهم الدراسات التي لها صلة كبيرة حول موضوع دراستنا .

#### الفرع الأول : دراسة محمد بن عزوز (2016)

يمكن توضيح أهم ماجاءت به دراسة محمد بن عزوز من خلال الجدول التالي :

#### الجدول رقم (1-01): دراسة محمد بن عزوز

الدراسة / السنة	محمد بن عزوز ، 2016
عنوان الدراسة	" الفساد الإداري والاقتصادي، آثاره وآليات مكافحته - حالة الجزائر " .
نوع/مكان الدراسة	مقال أكاديمي، المجلة الجزائرية للعملة والسياسات الاقتصادية ، مخبر العملة والسياسات الاقتصادية ، العدد السابع ، جامعة الجزائر3، 2016 .
إشكالية الدراسة	هل مكنت أدوات وآليات مكافحة الفساد الاقتصادي من رصد معالمة والحد من حجمها ؟
أهداف الدراسة	تهدف الدراسة إلى تعرية مكامن الفساد والآثار السلبية المدمرة للإقتصاد الوطني، محاولة تقديم عينات للفساد الاقتصادي في الجزائر وتحليل وتشخيص أسبابها وطرق الحد منها، إبراز قواعد مكافحة الفساد المطبقة في العالم والآليات الإجرائية.
منهجية الدراسة	تم إستخدام المنهج الوصفي لغرض وصف الظاهرة من ثم تحليلها.
أدوات الدراسة	تم الإعتماد على إستخدام مؤشرات قياس الفساد الصادرة عن تقارير الهيئات الدولية
نتائج الدراسة	توصل صاحب الدراسة إلى جملة من النتائج والتي من أهمها تعاضم ظاهرة الفساد الإداري والمالي حسب المؤشرات الماكرو إقتصادية في العديد من البلدان (ومنها الجزائر)، والسبب يعود إلى إستفحال ظاهرة الفساد في الإدارة وتسيير الشأن العام، والدلائل تؤكد أن إعتماد الشفافية والمساءلة والحرية في التعبير وتنظيم المؤسسات القانونية، وشفافية تنظيم المجتمع المدني، في تسيير الشأن العام، عناصر تساهم في الحدّ من ظاهرة الفساد، وإعادة بناء الدولة.

المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على معطيات الدراسة

الفرع الثاني : دراسة مقيرحي حمزة

يمكن توضيح أهم ماجاءت به دراسة مقيرحي حمزة من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم (1-02): دراسة مقيرحي حمزة

الدراسة / السنة	مقيرحي حمزة ، 2015
عنوان الدراسة	"دور حوكمة الشركات في تحقيق الإصلاح الإداري" (دراسة تطبيقية مركز التكوين المهني والتمهين بتكسبت -الوادي).
نوع/مكان الدراسة	مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر -بسكرة
إشكالية الدراسة	ماهو دور الحوكمة في تحقيق الإصلاح الإداري ؟
أهداف الدراسة	التطرق إلى مفهوم الحوكمة والإصلاح الإداري مع إظهار أهمية تطبيق مبادئ الحوكمة في ترقية الأداء الإداري .
منهجية الدراسة	تم إستخدام المنهج الوصفي لغرض وصف الظاهرة من ثم تحليلها.
أدوات الدراسة	تم الإعتماد على أداة الإستبيان لجمع المعلومات المطلوبة عن موضوع الدراسة.
نتائج الدراسة	توصل صاحب الدراسة إلى جملة من النتائج والتي من أهمها توجد علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين حوكمة الشركات بأبعادها المختلفة والإصلاح الإداري ، كما أنه لحوكمة الشركات أهمية نسبية كبيرة في تحسين الإدارة وإصلاحها داخل المؤسسات وأن السلوك الأخلاقي هو أول أهمية يجب أن تكون متوفرة في أبعاد الحوكمة داخل المؤسسات . و من أهم التوصيات التي خرجت بها الدراسة هي ضرورة وضع قانون توجيهي يلزم المؤسسات بتطبيق مبادئ الحوكمة ، وضرورة وضع دليل أخلاقيات المهنة من قبل الهيئات الوصية بهدف الحد من إستغلال المناصب للمصلحة الذاتية .

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معطيات الدراسة



الفرع الثالث : دراسة سعدادو حفيظة

يمكن توضيح أهم ما جاءت به دراسة سعدادو حفيظة من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم (1-03): دراسة سعدادو حفيظة

الدراسة / السنة	سعدادو حفيظة ، 2013
عنوان الدراسة	"دور حوكمة الشركات في الحد من الفساد الإداري والمالي" (دراسة ميدانية)
نوع/مكان الدراسة	مذكرة ماستر، جامعة آكلي محند أولحاج - البويرة
إشكالية الدراسة	إلى أي مدى يمكن لحوكمة الشركات في الحد من تقادم ظاهرة الفساد الإداري والمالي ؟
أهداف الدراسة	معرفة مدى مساهمة حوكمة الشركات من خلال السلوك الأخلاقي في الحد من الفساد الإداري والمالي ، معرفة مدى تأثير مبدأ الإفصاح والشفافية في الحد من الفساد الإداري والمالي .
منهجية الدراسة	تم إستخدام المنهج الوصفي لغرض وصف الظاهرة من ثم تحليلها.
أدوات الدراسة	تم الإعتماد على أداة الإستبيان لجمع المعلومات المطلوبة عن موضوع الدراسة.
نتائج الدراسة	توصل صاحب الدراسة إلى جملة من النتائج والتي من أهمها الإلتزام بشرف المهنة وأخلاقياتها ووجود ميثاق للسلوك الأخلاقي يساهم في الحد من الفساد الإداري والمالي ، كما أنه لمجلس الإدارة بالمؤسسات دور فعال في المساهمة من الحد من الفساد الإداري والمالي من خلال قيامه بمراجع سياسة تأهيل الموارد البشرية في المؤسسة ووجود تعاون فعال بين مجلس الإدارة وأصحاب المصالح ، ومن جهة أخرى إستقلالية لجنة التدقيق و نظام الرقابة الداخلية والقيام بأعمال التدقيق الخارجي تعتبر من الآليات التي تحد من الفساد الإداري والمالي . و من أهم التوصيات التي خرجت بها الدراسة هي رفع مستوى الوعي و والفكر الاقتصادي والاجتماعي ، بإعتبار أن محاربة الفساد الإداري والمالي واجب أخلاقي يقع على مسؤولية الجميع كل حسب موقعه لأن المجتمع يساهم بشكل فعال في الحد من هذه الظاهرة . ضرورة وضع قوانين لفرض عقوبات صارمة ضد مرتكبي الفساد الإداري والمالي .

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على معطيات الدراسة

المطلب الثاني: الدراسات الخارجية

الفرع الأول : دراسة مرتضى محمد شاني الحسيني و إبراهيم عبد موسى السعبري و حنان عبد الله حسن (2017)

يمكن توضيح أهم ماجاءت به دراسة مرتضى محمد شاني الحسيني و إبراهيم عبد موسى السعبري من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (1-04): دراسة مرتضى محمد شاني الحسيني و إبراهيم عبد موسى السعبري

الدراسة / السنة	مرتضى الحسيني ، إبراهيم السعبري - سنة 2017
عنوان الدراسة	" توظيف مكونات الرقابة الداخلية لتعزيز جودة التدقيق الخارجي - بحث تطبيقي لعينة من المصارف العراقية الخاصة "
نوع/مكان الدراسة	مقال أكاديمي ، مجلة جامعة بابل ، العدد الرابع ، المجلد (25) ، العراق.
إشكالية الدراسة	ما مدى مساهمة مكونات الرقابة الداخلية في تحقيق جودة التدقيق الخارجي ؟
أهداف الدراسة	التعرف على جودة التدقيق الخارجي والعوامل والمخاطر المؤثرة عليها وكذلك الوسائل المستخدمة في تحسينها ، الوقوف على الدرجة الكافية من الإستيعاب بالنسبة للمدقق الخارجي لكل من المكونات الخمسة للرقابة الداخلية ألا وهي (الرقابة ,تقييم المخاطر, أنشطة الرقابة , نظام المعلومات والإتصال , والمتابعة) التي تعد مقياسا يمكن على اساسها تقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية وامكانية توظيفها لتعزيز جودة التدقيق الخارجي.
منهجية الدراسة	تم إستخدام المنهج الوصفي لغرض وصف الظاهرة من ثم تحليلها.
أدوات الدراسة	تم الإعتماد على أداة الإستبيان لجمع المعلومات من عينة مصارف عراقية خاصة.
نتائج الدراسة	توصل صاحب الدراسة إلى جملة من النتائج والتي من أهمها أنه من أنشطة الرقابة الداخلية المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي هو الفصل الملائم بين الواجبات لمنع التحريفات وكذلك الرقابة الفعلية على الأصول والدفاتر ، عند قيام الإدارة بتقدير المخاطر بصورة جيدة والإستجابة لها على نحو مناسب سيقوم المدقق الخارجي بجمع عدد اقل من الأدلة التدقيقية وبذلك يقل تعقد مهام التدقيق وتحقق جودة التدقيق الخارجي. و من أهم التوصيات التي خرجت بها الدراسة هي أنه ينبغي وضع مفهوم محدد لجودة التدقيق الخارجي يخدم كافة الأطراف المستفيدة و يمكن القول ان اشتمل تعريف لجودة التدقيق على التزام المدقق بقواعد وآداب السلوك المهني والمحافظة على نزاهته وحياده وان ينتج رأي مهني يؤدي الى اشباع رغبات واحتياجات مستخدمي القوائم المالية ، كما ينبغي على المدقق الداخلي في المصرف ان يعقد اجتماعات بصفة دورية مع المدقق الخارجي لمناقشة الأمور ذات الإهتمام المشترك مثل مناقشة خطط التدقيق الداخلي والخارجي بهدف تنسيق الجهود أثناء التدقيق لمنع الإزدواجية في العمل.

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معطيات الدراسة

تابع / الجدول رقم (1-04): دراسة حنان عبد الله حسن 2017

الدراسة / السنة	م. د. حنان عبد الله حسن ، مركز التطوير والتعليم المستمر -سنة 2017
عنوان الدراسة	" دور محاسبة المسؤولية في انجاح الاصلاح الاداري والمالي "بحث تطبيقي في مدرسة ثانوية
نوع/مكان الدراسة	مقال أكاديمي ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد (95) ، المجلد (23) ، العراق.
إشكالية الدراسة	ما مدى دور محاسبة المسؤولية للحد من الفساد وتسهيل عملية الاصلاح ؟
أهداف الدراسة	التطرق الى مفهوم الاصلاح الاداري والمالي وتهدف ايضا الى توزيع الصلاحيات والمسؤوليات للشخص الكفؤ بشكل واضح على مراكز المسؤولية للحد من الفساد وتسهيل مهمة الاصلاح .
منهجية الدراسة	تم إستخدام المنهج الوصفي لغرض وصف الظاهرة من ثم تحليلها.
أدوات الدراسة	تم الإعتماد على أداة الإستبيان لجمع المعلومات من عينة مصارف عراقية خاصة.
نتائج الدراسة	توصل صاحب الدراسة إلى جملة من النتائج والتي من أهمها أنه لم يتم تقسيم الهيكل التنظيمي للمؤسسة التربوية الى مراكز مسؤولية محددة تتوزع في الصلاحيات والمسؤوليات بشكل واضح ودقيق، وانه لا يتم توزيع الصلاحيات والمسؤوليات للراعي المسؤول على مركز المسؤولية ضمن الهيكل التنظيمي للمدرسة وفق المؤهلات العلمية والعملية. ومن أهم التوصيات لابد من تقسيم الهيكل التنظيمي للمؤسسة الى مراكز مسؤولية محددة تتوزع فيها الصلاحيات والمسؤوليات بشكل واضح و دقيق، ولا بد ان يمتلك الراعي المسؤول على مركز المسؤولية ضمن الهيكل التنظيمي للمدرسة المؤهلات العلمية والعملية والمهنية الاخلاقية.

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على معطيات الدراسة

الفرع الثاني : دراسة سمير كامل محمد عيسى (2008)

يمكن توضيح أهم ماجاءت به دراسة سمير كامل محمد عيسى من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم (1-05): دراسة سمير كامل محمد عيسى

الدراسة / السنة	سمير كامل محمد عيسى-سنة 2008
عنوان الدراسة	" العوامل المحددة لجودة وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين جودة حوكمة الشركات- مع دراسة تطبيقية"
نوع/مكان الدراسة	مقال أكاديمي ، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية ، العدد الأول ، المجلد (45) ، جامعة الإسكندرية ، مصر .
إشكالية الدراسة	لم يقوم صاحب الدراسة بطرح السؤال الرئيسي لإشكالية دراسته بشكل مباشر لكنه أشار إلى أن دراسته تسعى إلى تحديد عوامل جودة وظيفة المراجعة الداخلية والدورالذي تلعبه في تحسين جودة حوكمة الشركات
أهداف الدراسة	التعرف على العوامل المحددة لجودة وظيفة المراجعة الداخلية وفق معايير ما أصدرته المؤسسات المهنية وإختبار تأثير تلك العوامل على جودة وظيفة المراجعة الداخلية .
منهجية الدراسة	تم إستخدام المنهج الوصفي لغرض وصف الظاهرة من ثم تحليلها.
أدوات الدراسة	تم الإعتماد على أداة الإستبيان لجمع معلومات الدراسة.
نتائج الدراسة	توصل صاحب الدراسة إلى جملة من النتائج والتي من أهمها زيادة موضوعية المراجعين الداخليين تتم من خلال زيادة درجة الاستقلال تؤدي الى زيادة جودة وظيفة المراجعة الداخلية ، تحسين جودة أداء عمل وظيفة المراجعة الداخلية من خلال وجود خطة ملائمة للمراجعة الداخلية، بذل المراجعين الداخليين للعناية اللازمة، دعم الإدارة العليا لوظيفة المراجعة الداخلية. الداخلية بالموارد اللازمة، وفحص الجودة يؤدي الى تحسين جودة وظيفة. و من أهم التوصيات التي خرجت بها الدراسة هي فحص جودة وظيفة المراجعة الداخلية بمعرفة أطراف خارجية تتوافر لديهم المراجعة الداخلية بمستوى مرضى من الجودة. الخبرة في هذا المجال كالمراجعين الخارجيين، وذلك لضمان أداء وظيفة المراجعة الداخلية بمستوى مرضى من الجودة.

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معطيات الدراسة.

الفرع الثالث: دراسة يوسف سعيد يوسف المدلل (2007)

يمكن توضيح أهم ماجاءت به دراسة يوسف سعيد يوسف المدلل من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم (1-06): دراسة يوسف سعيد يوسف المدلل

الدراسة / السنة	يوسف سعيد يوسف المدلل 2007
عنوان الدراسة	"دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري" (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية).
نوع/مكان الدراسة	رسالة ماجستير ، الجامعة الإسلامية ، غزة .
إشكالية الدراسة	هل أن وظيفة التدقيق الداخلي تقوم بالدور المنوط بها في ضبط الأداء المالي والإداري للشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية ؟
أهداف الدراسة	التعرف على أهمية التدقيق الداخلي في تقييم كفاءة وفاعلية الإدارة كمدخل لتوسيع الشفافية والمسؤولية والمحاسبة والإفصاح وتقييم أداء الإدارة ودور ذلك في ضبط الأداء الإداري والمالي في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية.
منهجية الدراسة	تم إستخدام المنهج الوصفي لغرض وصف الظاهرة من ثم تحليلها.
أدوات الدراسة	تم الإعتماد على أداة الإستبيان لجمع المعلومات المطلوبة عن واقع التدقيق الداخلي في فلسطين.
نتائج الدراسة	توصل صاحب الدراسة إلى جملة من النتائج والتي من أهمها أن هناك دوراً ملموساً لوظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء الإداري والمالي في شركات المساهمة العامة الفلسطينية المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية وأن هذا الدور يحتاج إلى تعزيز وتنمية، كما أنه يوافق المسؤولين والعاملين في وحدات التدقيق الداخلي على أن هناك ضرورة لتوسيع نطاق التدقيق الداخلي ليشمل قياس الكفاءة والفعالية في الأداء التشغيلي والفني بالإضافة إلى الشق المالي والرقابي، وأن ذلك يؤدي بالضرورة لتحسين وضبط الأداء الإداري والمالي لهذه الشركات. و من أهم التوصيات التي خرجت بها الدراسة هي ضرورة تبني معايير لحوكمة الشركات وتعميمها مؤسسياً في فلسطين وتوفير قدر من الإلزامية لتطبيقها على أن تبدأ المرحلة الأولى فيما يخص شركات المساهمة العامة المدرجة في سوق الأوراق المالية بالتعاون بين سوق فلسطين للأوراق المالية والمنظمات المهنية والاستعانة بمبادئ حوكمة الشركات الصادرة عن منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية الدولية (OECD).

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معطيات الدراسة.

## المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة

سنقوم من خلال المطلب الثالث بعرض المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة من خلال التطرق لأهم أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية مع مختلف الدراسات السابقة.

## الفرع الأول : المقارنة بين الدراسة الحالية و الدراسات الوطنية:

## 01- الدراسة الحالية مع دراسة محمد بن عزوز:

## أولاً- أوجه التشابه :

- تطرقت كلا الدراستين الى جوانب تخص الإصلاح الإداري والمالي و أهدافه.
- تطرقت كلا الدراستين لمفهوم وأسباب الفساد الإداري والمالي.
- تم إستخدام نفس المنهج في كلا الدراستين.

## ثانياً- أوجه الاختلاف :

- اقتصرت الدراسة الحالية على دراسة الإصلاح الإداري والمالي في المؤسسات أي من نظرة جزئية ، أما الدراسة المقارنة اقتصرت على دراسة الإصلاح الإداري والمالي على المستوى الكلي .
- معالجة الموضوع عن طريق الاستبانة هذا بالنسبة للدراسة الحالية ، أما دراسة المقارنة اقتصرت على مقارنة وتحليل لمؤشرات الفساد بين الدول الكبرى والدول العربية .

## 02- الدراسة الحالية مع دراسة مقيرحي حمزة :

## أولاً- أوجه التشابه :

- توافق بين الدراسة الحالية و دراسة المقارنة من ناحية المنهج المستخدم .
- كلا الدراستين تطرقتا إلى جانب الإصلاح الإداري وحوكمة الشركات.
- كلا الدراستين إستخدمت أداة الإستبيان .

## ثانياً- أوجه الاختلاف :

- قامت الدراسة الحالية تطبيق موضوع الدراسة على مؤسسة إقتصادية ربحية بينما الدراسة المقارنة فقد تم إجرائها في مؤسسة ذات طابع إجتماعي وهي مركز التكوين المهني .

## 03 - الدراسة الحالية مع دراسة سعدادو حفيظة :

## أولاً- أوجه التشابه :

- تتوافق دراسة المقارنة مع الدراسة الحالية في دراسة جوانب تخص الإصلاح الإداري والمالي.
- تتوافق دراسة المقارنة مع الدراسة الحالية في دراسة مفاهيم حول الفساد الإداري والمالي.
- لكلا الدراستين نفس منهج الدراسة المستخدم.
- استخدام كلا الدراستين أداة الاستبانة .

ثانيا- أوجه الاختلاف :

- اقتصرت الدراسة الحالية على دراسة جودة التدقيق كمتغير مستقل ، بينما الدراسة المقارنة فقد كان المتغير المستقل هو حوكمة الشركات.

الفرع الثاني : المقارنة بين الدراسة الحالية و الدراسات الأجنبية السابقة :

**01- الدراسة الحالية مع دراسة مرتضى محمد شاني الحسيني و إبراهيم عبد موسى السعبري:**

أولا- أوجه التشابه :

- التوافق من ناحية المنهج .
- قامت كلا الدراستين بدراسة موضوع جودة التدقيق الداخلي.
- استخدام أداة الإستبيان لكلا الدراستين .

ثانيا- أوجه الاختلاف :

- اقتصرت الدراسة الحالية على معالجة الموضوع في مؤسسة إقتصادية عمومية ، أما الدراسة المقارنة فقد تم إجرائها في مؤسسة مالية خاصة .
- الاختلاف في الحدود الزمانية و المكانية و عينة الدراسة .

**02- الدراسة الحالية مع دراسة دراسة سمير كامل محمد عيسى :**

أولا- أوجه التشابه :

- تطرق كلا الدراستين لدراسة جوانب من حوكمة الشركات وجودة التدقيق الداخلي.
- ركزت الدراستين إستخدمت أداة المقابلة لجمع البيانات.

ثانيا- أوجه الاختلاف :

- الاختلاف في الحدود الزمانية و المكانية و عينة الدراسة.

**03- الدراسة الحالية مع دراسة دراسة يوسف سعيد يوسف المدلل :**

أولا- أوجه التشابه :

- توافق بين الدراسة الحالية و الدراسة المقارنة على دراسة جودة التدقيق الداخلي و الإصلاح ورفع الأداء الإداري والمالي.
- توافق بين الدراسة الحالية و دراسة المقارنة من ناحية المنهج المستخدم.
- استخدام أسلوب أداة الاستبانة في كلا الدراستين.

ثانيا- أوجه الاختلاف :

- ركزت الدراسة المقارنة على تطبيق موضوع الدراسة على المؤسسات المسعرة، أما الدراسة الحالية فقد تم تطبيقها على مؤسسة اقتصادية بصفة عامة.
- الاختلاف في الحدود الزمانية و المكانية و عينة الدراسة.

## خلاصة

من خلال هذا الفصل تم التطرق إلى المفاهيم والمصطلحات النظرية لموضوع الدراسة من خلال عرض وتوضيح المفاهيم الأساسية المرتبطة بالدراسة والمتمثلة في كل من التدقيق و جودة التدقيق ومختلف المفاهيم المتعلقة بالإصلاح الإداري والمالي ، إضافة إلى الدراسات السابقة التي لها صلة بموضوع الدراسة .

و بناء على ما سبق يمكن القول أن جودة التدقيق يعني بها إكتشاف القوائم بعملية التدقيق سواء كان داخليا أو خارج المؤسسة على إكتشاف الإنحرافات الموجودة بنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة محل التدقيق ، كما أنه يعتبر العامل الأساسي لجودة التدقيق هو إستقلالية التي يتمتع بها القائم بعملية التدقيق لتمكنه من إبداء رأيه بكل صدق وشفافية عن الخروقات التي قد تمارس بالمؤسسة والمنافية للأخلاق والمبادئ المهنية .

كما تناولنا من خلال هذا الفصل إلى توضيح مفاهيم تخص الفساد الإداري والمالي بإعتبار أن هذه المفاهيم مناقضة ومعاكسة تماما لمصطلح الإصلاح الإداري والمالي ، وتوصلنا إلى أن مفهوم الحوكمة بما جاء به من أسس ومبادئ ينطوي عليه مساعي الإصلاح الإداري والمالي ، بمعنى آخر أن تطبيق حوكمة الشركات بطرق صحيحة سينجم عنه بطريقة آلية تطبيق لإصلاح إداري ومالي ، ومن هنا تبرز أهمية ودور التدقيق بإعتباره أحد آليات تفعيل الحوكمة بالشركات والتحسين من أدائها والتقليل من المخاطر التي قد تتعرض لها سواء من البيئة الداخلية أو الخارجية للمؤسسة .



# الفصل الثاني

دراسة ميدانية بشركة  
نفطال - غرداية

**تمهيد**

بعد تناولنا في الفصل الأول من الدراسة إلى الإطار النظري الذي كان حول جودة التدقيق و الإصلاح الإداري والمالي و العلاقة التي تربط بين المتغيرين.

ومحاولة منا لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، قمنا بدراسة ميدانية في إحدى المؤسسات الجزائرية والمتمثلة في مؤسسة نפטال غرداية .

حيث حاولنا في هذا الفصل أخذ آراء عينة الدراسة والذين هم عبارة موظفين إداريين بالمؤسسة محل الدراسة لمعرفة نظرتهم وتوجهاتهم نحو موضوع الدراسة، ولإلمام أكثر بالجانب التطبيقي للدراسة ارتأينا أن نتناول من خلال هذا الفصل كل من مجتمع وعينة الدراسة، وطريقة جمع وتلخيص المعطيات .التعريف بمتغيرات الدراسة ، وكيفية قياسها . كما سيتم عرض ، وتحليل ومناقشة نتائج الدراسة.

لذلك تم تقسيم هذا الفصل إلى المبحثين التاليين :

**المبحث الأول :** تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة

**المبحث الثاني :** منهجية ونتائج الدراسة التطبيقية

## المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة

تعتبر الجزائر من الدول التي تسعى دوماً إلى تحقيق التطور والتقدم و تنمية الاقتصاد الوطني المبني على قطاع المحروقات الذي يعد هذا الأخير كقطاع إستراتيجي حيوي ومن أهم المؤسسات الفاعلة في هذا القطاع نجد شركة نפטال من أكبر الشركات الوطنية الرائدة في هذا المجال على مستوى الجزائر ، كما توجد لهذه الشركة عدة فروع موزعة عبر نقاط معينة من التراب الوطني ووحدة غرداية أحد أهم الفروع الناشطة و التابعة لتنفيذ أهداف هذه الشركة.

### المطلب الأول: نشأة المؤسسة

قبل قيامنا بالإجراءات التطبيقية للدراسة الميدانية فقد تم تحديد مجتمع الدراسة المراد إسقاط الجانب التطبيقي عليه والملائم لتحقيق أهداف هذه الدراسة ، ليتم بعدها حصر وتحديد العينة التي من الممكن أن تمثل المجتمع الأصلي المدروس وذلك بغية الحصول على نتائج دقيقة وأقرب للواقع العملي بالمؤسسة محل الدراسة .

#### أولاً- التعريف بالمؤسسة الأم

تعد شركة نפטال شركة مساهمة (spa) أنشأت برأسمال قدره 6.500.000.000 دج مقسمة إلى 665 سهم أي بقيمة 10 ملايين دينار جزائري للسهم الواحد تابعة % 100 لمؤسسة سونطراك ، أصبح رأسمالها 15650000000 دج في السنوات الأخيرة ، يقع المقر الرئيسي للمؤسسة في الشراكة الجزائرية العاصمة ورمزها يتكون من 5 خطوط تمثل فروع مؤسسة نפטال وهي فرع الوقود، فرع الغاز المميع، فرع الزيوت، فرع الزيت و العجلات و أخيراً فرع الشراكة و نشاطات الدولية . الدور الرئيسي لشركة نפטال هو تسويق و توزيع المواد البترولية و مشتقا عبر كامل التراب الوطني و تتدخل أساساً في مجال توزيع، تخزين و تسويق الوقود، غاز البترول المميع، الزيوت و الزيت، العجلات و المواد الخاصة، نقل المواد البترولية و مشتقا من مراكز التكرير و التصنيع إلى المراكز الرئيسية و إلى الزبائن عبر وسائل النقل المتاحة و المتمثلة في الأنابيب ، الشاحنات ، البواخر و كذا عربات السكك الحديدية .

#### ثانياً- التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

حيث يقع مركز الزيت (فرع نפטال) لولاية غرداية بمقاطعة توزيع الجنوب من أصل 21 إدارة تشغيلية أو كما تسمى بمقاطعة تجارية موزعة عبر التراب الوطني لها تبعية مباشرة لقسم الزيت بالمؤسسة الأم، كما تم الإشارة إلى أن مجتمع الدراسة يتكون من موظفين بمؤسسة نפטال - غرداية، حيث أن العينة الممثلة لهذا المجتمع جميع موظفي وعمال مؤسسة نפטال لولاية غرداية، وهي عينة قصديه تم إنتقاؤها موظفين بقسم المالية والمحاسبة، دائرة الموارد البشرية ودائرة التسويق. حيث تم التوجه بالدراسة للمجتمع الكلي إلا انه يمكن اعتبار عينة البحث هي لأصحاب الاستبيانات المكتملة و سيتم توضيح عددها لاحقاً.

#### ثالثاً - أهداف المؤسسة :

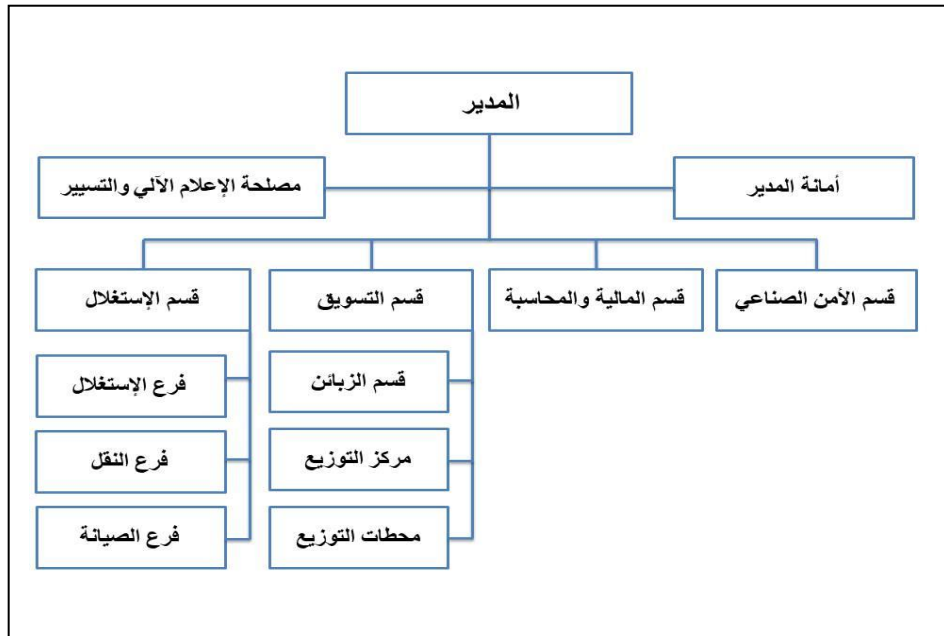
تهدف المؤسسة لتحقيق عدة أهداف يكمن عرض أهمها كما يلي:

- المساهمة في تغطية حاجات المناطق الجنوبية من خلال تدعيمها بهذا المنتج؛

- تنظيم وتطوير النشاط التسويقي و التوزيعي للمواد البترولية وتحويلها؛
  - تخزين ونقل جميع المواد والمنتجات البترولية وتسويقها؛
  - السهر على تطبيق وإحترام جميع المعايير الإستراتيجية لحماية المؤسسة الصناعية؛
  - تلبية طلبات عملائها من المناطق المجاورة بالكمية والجودة والوقت المحدد؛
  - تطوير ووضع كفاءات علمية للعمليات الموجهة و للاستعمال و الاختيار الأحسن للموارد البشرية؛
- رابعا- الهيكل التنظيمي للمؤسسة

يدرس الهيكل التنظيمي لشركة نפטال وحدة غرداية المهام والمسؤوليات الموزعة على الموظفين والعمال، وقد يختلف هذا الهيكل من مؤسسة لأخرى حسب نوع وحجم وطبيعة المؤسسة، والشكل التالي يوضح لنا ذلك :

الشكل رقم (1-2) الهيكل التنظيمي لشركة نפטال وحدة غرداية



المصدر : من الوثائق الداخلية للمؤسسة

### المطلب الثاني : أدوات الدراسة الميدانية

بغرض إنجاز وإتمام عملية الدراسة الميدانية تم الإستعانة بمجموعة من الأساليب اللازمة لكل مرحلة من مراحل الدراسة، وتتمثل أدوات الدراسة الميدانية في إستخدام أداة الإستبيان لجمع المعلومات على قدر واسع من المشاهدات ، كما تم الاعتماد على أداة المقابلة لما لها من أهمية بالغة في تدعيم نتائج الاستبيان وتحليل نتائجه، وفيما يلي سنتناول هذه الأدوات بشيء من التفصيل :

**الفرع الأول- الإستبيان :** قصد الحصول على معلومات واسعة النطاق ومن أجل الوقوف على الإدراك الجيد والفهم الصحيح للظاهرة المدروسة من مختلف جوانبها قد تم إستخدام أداة الإستبانة لجمع المعلومات ، بإعتبارها أداة واسعة الإستعمال من قبل الباحثين في المجال العلمي لما تتميز به هذه الأداة من مزايا في مجال قياس تطابق وجهات النظر بين

الباحث والمبحوث (عينة الدراسة) ، وذلك عن طريق تحليل الأسئلة التي تحتويها استمارة الاستبانة، من أجل التوصل لنتائج تفيد في حل المشكلة المطروحة.

**الفرع الثاني- المقابلة :** إستخدمت المقابلة في جمع البيانات والمعلومات اللازمة لموضوع الدراسة، وذلك لمعرفة بعض جوانب وأبعاد الدراسة الميدانية، إذا أنه تتوفر لدى المؤسسة معلومات لا يمكن إستقصائها والحصول عليها إلا عن طريق بعض الأشخاص الذين لهم دراية بمجال موضوع دراستنا و يمارسون عليه نوع من التأثير، ولقد قمنا بمقابلة بعض موظفي قسم المحاسبة وقسم التسويق وقسم الإعلام الآلي لمعرفة توجهاتهم نحو جودة التدقيق بالمؤسسة وأهم المساعي التي تقوم بها هذه الأخيرة في محاولة الإصلاح الإداري والمالي، ولقد مكنتنا هذه المقابلات التي أجريناها مع أهم الاطارات والمسؤولين بالمؤسسة محل الدراسة والبالغ عددهم 3 إطارات الذي لهم علاقة مباشرة بموضوع الدراسة.

**الفرع الثالث- الملاحظة:** تعد الملاحظة كذلك من الأدوات المهمة في جمع البيانات، حيث للملاحظة دور في ملاحظة طريقة عمل الموظفين ومحاولة معرفة الأدوات المستخدمة من طرف المدقق الداخلي للمؤسسة ومحاولة معرفة أهم اللوائح التنظيمية المعمول بها داخل المؤسسة محل الدراسة.

## المبحث الثاني: منهجية و نتائج الدراسة التطبيقية

سنحاول من خلال هذا المبحث، التطرق إلى المنهجية المستخدمة في الدراسة للوصول إلى النتائج المرجوة ثم عرض نتائج الاستبيان الموزع على عينة الدراسة ، بالإضافة إلى تحليل مقابلة أجريت مع أحد المسؤولين بالمؤسسة محل الدراسة من أجل استخلاص النتائج ومناقشتها .

### المطلب الأول : منهجية إجراء الدراسة

تعد منهجية اجراء الدراسة هي القيام باتباع منهجية علمية و إستخدام خطوات منتظمة من أجل التوصل إلى اهم النتائج المتوقعة من الدراسة.

### الفرع الأول - منهج الدراسة الميدانية :

من اجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي الذي يعرف بأنه طريقة في البحث تتناول إحداث و ظواهر و ممارسات موجودة متاحة للدراسة و القياس كما هي دون تدخل الطالب في مجرياتها و يستطيع الباحث أن يتفاعل معها فيصفها ثم يحللها ، حيث تهدف هذه الدراسة إلى دراسة و تقييم جودة التدقيق بغرض إنجاح مساعي الإصلاح الإداري والمالي، من خلال جمع البيانات عن طريق أداة الاستبيان التي تم تصميمها لهذا الغرض بالإضافة للمقابلة.

### أولاً- توزيع إستمارات الإستبيان

قمنا بتوزيع 50 استبيان شمل مختلف الموظفين الإداريين بشركة نפטال - غرداية ، حيث اعتمدنا عن طريق التسليم المباشر لاستمارة الاستبيان للمستقضى و المقابلات الشفوية ، و قد تم استرجاع 35 استبانة ، و عدد الاستبيانات غير الصالحة بلغت 15 إستبيان وذلك ما يوضحه الجدول التالي :

جدول رقم (2-1) إحصائية إستمارات الاستبيان

الاستبيان		البيان
النسبة المئوية	العدد	
100%	50	عدد الاستمارات الموزعة
30%	15	عدد الاستمارات غير الصالحة
70%	35	عدد الاستمارات الصالحة

المصدر: من اعداد الطالبين بالإعتماد على نتائج الدراسة

من خلال الجدول رقم (2-1)، يتضح لنا أن العدد الإجمالي للاستمارات الموزعة قدر بـ50 استمارة، منها 35 استمارة تم استرجاعها وهو ما يمثل نسبة 70% من حجم العينة الإجمالي، في حين قدرت الاستمارات غير الصالحة للتحليل بـ15 استمارة ما يمثل نسبة 30% والتي تبين أنها غير صالحة بسبب التناقض الملاحظ على مستوى الإجابات التي تحتويها مما يعني عدم جدية الشخص المستجوب وبالتالي تم إلغائها ليصبح العدد الإجمالي للاستمارات الصالحة للاستعمال يقدر بـ35 استمارة تم الإعتماد على إجابات أفرادها للتوصل إلى النتائج المرجوة من الدراسة .

## الفرع الثاني - إجراءات تنفيذ الدراسة

### أولا : مجتمع وعينة الدراسة

حيث أخذت عينة غير عشوائية وهي عينة قصدية قمنا بإختيار 50 موظف من موظفي المؤسسة محل الدراسة لهم دراية بموضوع الدراسة ، بحيث تم الإعتماد في جمع المعلومات على استمارة الاستبيان كأداة لاستقصاء و جمع آراء و إجابات أفراد العينة حتى يتسنى لنا إبراز وجهات نظرهم حول الإطار العام الذي يحكم بحمل القضايا المرتبطة بالإدارة الإلكترونية وأداء العاملين بالمؤسسة محل الدراسة.

### ثانيا : مضمون استمارة الاستبيان

لمعالجة الجوانب التحليلية للموضوع فقد تم اللجوء إلى جمع البيانات الأولية من خلال الاستبيان كأداة رئيسية للبحث ، تم تصميمه خصيصا لهذا الغرض ، وقد شمل الاستبيان على عدد من العبارات التي تعكس أهداف الدراسة و أسئلتها ، بناء على فرضيات الدراسة ومتغيراتها التابعة (الإصلاح الإداري والمالي ) والمستقلة (جودة التدقيق ) ، للإجابة عنها من قبل الباحثين ، ولقد قسم الاستبيان إلى جزئين رئيسيين كما يلي :

**الجزء الأول:** الخصائص الشخصية و الوظيفية للأفراد العينة وتشمل ( الجنس، العمر ، المؤهل العلمي، مجال الوظيفية الحالية ، الأقدمية ، مدى المعرفة لمفهوم حوكمة الشركات ، مدى المعرفة لمفهوم جودة التدقيق).

**الجزء الثاني:** يتضمن 32 فقرة مقسمة على النحو التالي:

أولاً- جودة التدقيق (المتغير المستقل): يتضمن (20) فقرة تقيس العوامل المساعدة في تحقيق جودة التدقيق وذلك من خلال:

■ جودة التدقيق الخارجي تحتوي على (10) فقرات.

■ جودة التدقيق الداخلي تحتوي على (10) فقرات.

ثانياً- الإصلاح الإداري والمالي (المتغير التابع): يتضمن (12) فقرة تقيس المؤشرات الدالة على إعتماد وتبني المؤسسة لسياسات و إجراءات الإصلاح الإداري والمالي.

حيث كانت جميع الأسئلة لها أجوبة محددة ومغلقة من أجل تسهيل المعالجة الإحصائية لها.

### ثالثا : الأساليب المعتمدة في تحليل البيانات

#### 1- الأساليب و البرامج الإحصائية المستخدمة في تحليل نتائج الاستبيان:

لغرض تحقيق أهداف الدراسة والإجابة على إشكالياتها فقد تم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية المناسبة باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS وهذا نظرا لملائمته لمثل هذه الدراسة ، ومحاولة الحصول على نتائج دقيقة قدر الإمكان واستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

أ- التوزيعات التكرارية والنسبية : تم اعتماد هذين المؤشرين في كافة عبارات الاستبانة، لمعرفة توجه إجابات

أفراد العينة بالنسبة إلى إجمالي العينة لكل متغير؛

- ب- **الوسط الحسابي**: يعتبر من مقاييس النزعة المركزية الأوسع استخداماً ويتم استخدام الوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة عن المتغير الواحد في الاستبيان لأنه يعبر عن مدى أهمية الفقرة عند أفراد العينة؛
- ت- **الانحراف المعياري**: مقياس من مقاييس التشتت التي تستخدم لقياس وبيان تشتت إجابات مفردات عينة الدراسة حول وسطها الحسابي؛
- ث- **معامل الارتباط "بيرسون"**: لمعرفة نوعية واتجاه العلاقة التي تربط محاور الدراسة؛
- ج- **اختبار معامل ألفا كرونباخ**: لقياس ثبات فقرات الاستبيان؛
- ح- **أسلوب الإنحدار الخطي البسيط**: لدراسة وتحليل أثر المتغير المستقل على المتغير التابع.
- 2- درجات الموافقة على إجابات الإستبيان :**

و قد تم إعداد الأسئلة على أساس مقياس ليكارت الثلاثي الذي يحتمل خمسة إجابات، و هذا من أجل إبراز آراء أفراد العينة في مختلف الأسئلة الموجودة في الاستبيان من أجل تسهيل ترميز الإجابات كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-2) مقياس ليكارت الثلاثي

التصنيف	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق
الدرجة	3	2	1

المصدر : مقياس ليكارت الثلاثي

### 3- مقياس التحليل:

يستخدم هذا المقياس لتحديد طبيعة كل عبارة عند التحليل مرتفع أو منخفض عن طريق تحديد الفئة التي يقع فيها قيمة المتوسط الحسابي، ويتم حساب ذلك من خلال:

- حدود الفئات والتي تتم عن طريق حساب المدى لمقياس ليكارت المستخدم (الثلاثي)

$$\text{المدى} = \text{القيمة الكبرى} - \text{القيمة الصغرى} = 3 - 1 = 2$$

- طول الفئة وهو عبارة عن المسافة المحسوبة بين درجة إجابة وأخرى والذي يحسب كالاتي:

$$\text{طول الفئة} = \frac{\text{المدى}}{\text{عدد الأوزان}} = \frac{2}{3} = 0.66$$

ومنه يتم إضافة طول الفئة للفئة الأولى و يتم ذلك في كل مرة وصولاً إلى آخر فئة محسوبة، والجدول التالي يوضح ذلك:



## الجدول رقم (2-3) : مقياس تحليل إجابات الإستبيان

مستوى الموافقة	مجال المتوسط الحسابي
منخفض	[1 - 1.67]
متوسط	[1.68 - 2.33]
مرتفع	[2.34 - 3]

المصدر : من إعداد الطالبين

## المطلب الثاني : نتائج الدراسة باستخدام الإستبيان

سنقوم من خلال هذا المطلب تحليل النتائج المتوصل إليها عن طريق إستمارة الأسئلة الموزعة على عينة الدراسة وذلك لمعرفة توجهاتهم ومدى إستجابتهم لموضوع الدراسة من اجل التوصل إلى إجابات نهائية للفرضيات التي تم صياغتها في بداية الدراسة .

## الفرع الأول : النتائج المتعلقة بخصائص عينة الدراسة

لقد تمت دراسة خصائص أفراد العينة حسب المتغيرات الشخصية والوظيفية التالية:

(الجنس ، العمر ، المؤهل العلمي ، مجال الوظيفة الحالية ، الأقدمية ، مدى المعرفة بمفهوم الإدارة الإلكترونية ، درجة التحكم في الإعلام الآلي ، المساهمة أو المشاركة أو حضور ملتقى أو تكوين حول الإدارة الإلكترونية).

## أولا - المتغيرات الشخصية :

## 1- متغير الجنس

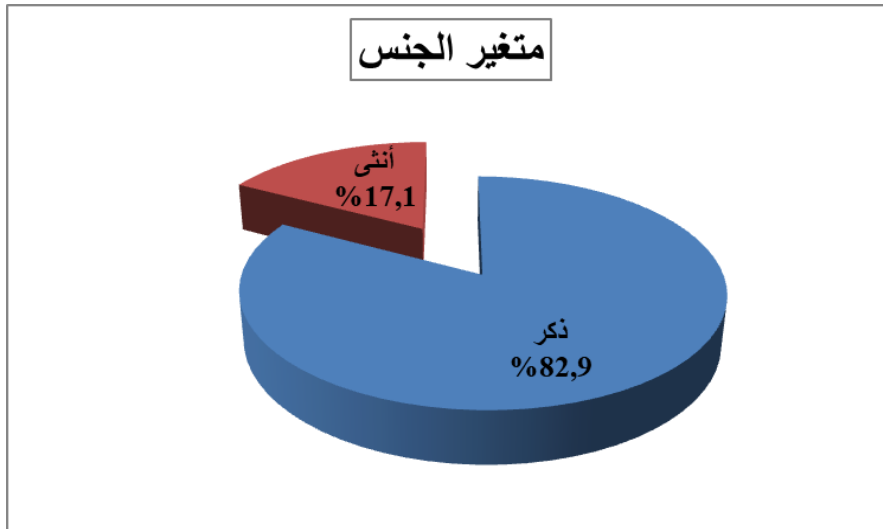
## الجدول رقم (2-4) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار المطلق	التكرار النسبي
ذكر	29	82,9 %
أنثى	06	17,1 %
المجموع	35	100 %

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS .

من خلال الجدول أعلاه يبين لنا التكرارات المطلقة والنسبية لأفراد العينة المدروسة وذلك حسب متغير الجنس، حيث نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة كانوا ذكورا بنسبة تمثل 82.9 % أي ما يعادل 29 فردا ، في حين أن نسبة الإناث كانت 17.1 % أي ما يعادل 06 أنثى ، وهذا ما يدل على أنه بالمؤسسة تستقطب فئة الذكور أكثر من الإناث الموظفات وقد يكون سبب ذلك وجود أعمال ووظائف تتميز بالصعوبة في الأداء بالنسبة للعنصر النسوي ، أو تحفظ سكان المنطقة لتوظيف العنصر النسوي ، و الشكل الموالي يوضح لنا نتائج ذلك :

## الشكل رقم (2-2) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب متغير الجنس



المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج Excel .

## 2- متغير العمر :

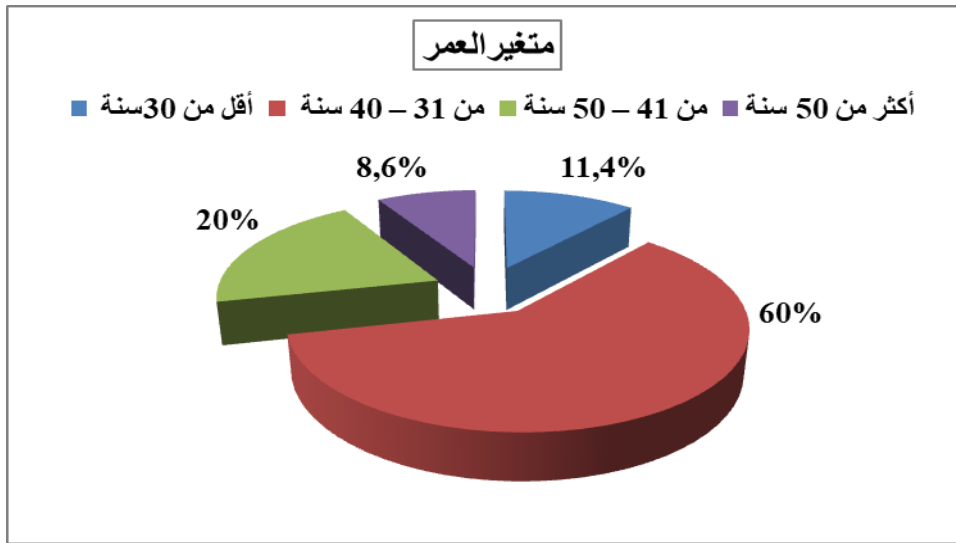
الجدول رقم (2-5) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر

التكرار النسبي	التكرار المطلق	الفئة العمرية
11,4 %	04	أقل من 30 سنة
60 %	21	من 31 - 40 سنة
20 %	07	من 41 - 50 سنة
6,8 %	03	أكثر من 50 سنة
100 %	35	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS .

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر ، وهي مقسمة إلى عدة فئات عمرية، حيث نلاحظ أن الفئة العمرية التي شهدت أكثر تكرار هي الفئة الثانية حيث بلغت بنسبة 60 % أي ما يمثل 21 موظفا ، أما الفئة التي تليها هي الفئة الثالثة التي بلغت نسبة 20 % ، وقد تحصلت الفئة الأولى على نسبة تكرارية تقدر بـ 11.4 % أي ما يمثل 04 موظفين فقط ، لتكون الفئة الرابعة هي أقل تكرار لتبلغ نسبة 08.6 % أي ما يمثل 03 موظفين فقط ، ومنه يمكن القول بأن نسبة الفئة الشبانية بالمؤسسة كانت متوسطة نوعا ما ، وأغلب موظفيها هم من فئة الكهول إلى حد معين وهذا قد يعود لسياسة التوظيف المنتهجة من طرف المؤسسة وقلة فتح مناصب شغل في السنوات الأخيرة بالمؤسسة محل الدراسة ، والشكل التالي يوضح ذلك :

الشكل رقم (2-3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر



المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج Excel .

### 3- متغير المؤهل العلمي:

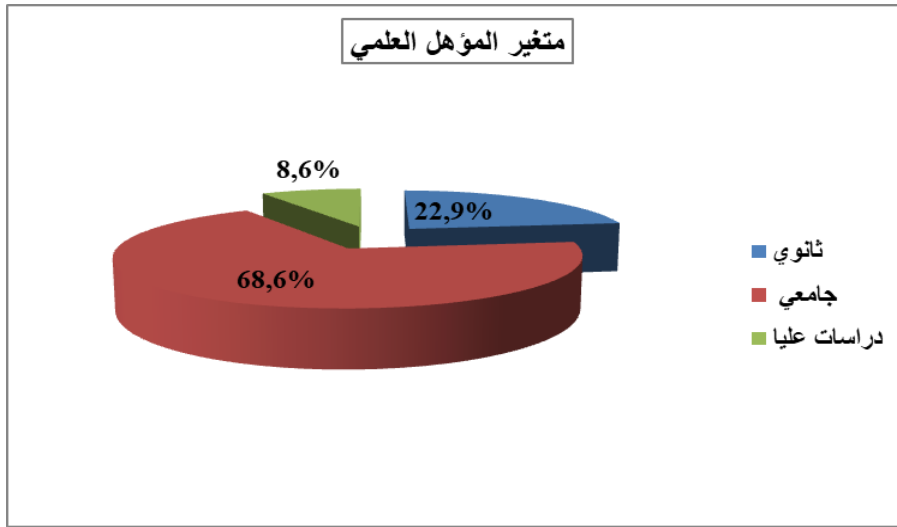
الجدول رقم (2-6) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

التكرار النسبي	التكرار المطلق	المؤهل
22,9 %	08	ثانوي
68,6 %	24	جامعي
08,6 %	03	دراسات عليا
100 %	35	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS .

يبين لنا الجدول الموضح أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي ، حيث كانت أغلبية العينة من الحاصلين على شهادات جامعية وذلك بنسبة قدرها 68.6 % أي ما يمثل 24 موظفا من العينة المدروسة ، ثم تليها نسبة الحاصلين على مستوى ثانوي لتبلغ 22.9 % أي ما يمثل 08 موظفين ، أما الحاصلين على دراسات عليا فقد بلغت نسبتهم 08.6 % أي ما يمثل 03 موظفين فقط من العينة ، وبهذا يمكن القول بأن أغلب موظفي المؤسسة محل الدراسة كانوا من الحاصلين على الشهادات الجامعية وهذا ما يمكننا بالإعتماد أكثر على نتائج أفراد العينة وما قد يعكس قدرة فهمهم لموضوع الدراسة، و الشكل التالي يوضح لنا ذلك :

الشكل رقم (2-4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج Excel .

ثانيا- المتغيرات الوظيفية:

1- متغير الوظيفة الحالية:

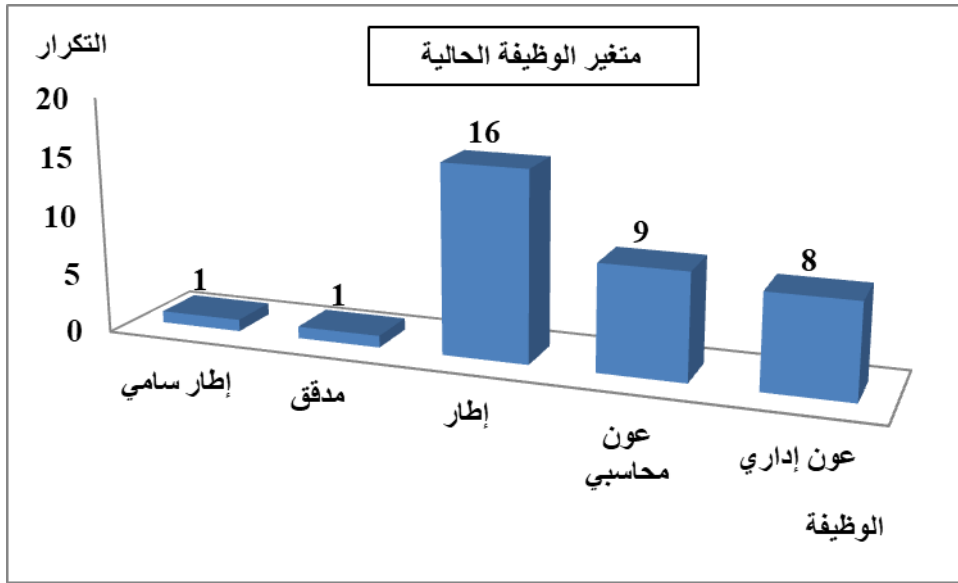
الجدول رقم (2-7) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة الحالية

الوظيفة الحالية	التكرار المطلق	التكرار النسبي
إطار سامي	01	02,9%
مدقق	01	02,9%
إطار	16	45,7%
عون محاسبي	09	25,7%
عون إداري	08	22,9%
المجموع	35	100%

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS .

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا توزيع التكرارات المطلقة والنسب المئوية حسب متغير الوظيفة الحالية موزعة إلى مجموعة من الوظائف الإدارية، حيث شهدت الوظيفة الثالثة (إطار) والتي قد تحتوي على وظائف رؤساء الأقسام والدوائر أكثر تكرارا وذلك لبلوغها نسبة 45.7% أي ما يمثل 16 موظفا ، أما الوظيفة الرابعة (عون محاسبي) والوظيفة الخامسة (عون إداري) فقد بلغت نسب تكرارهم على التوالي 25.7% و 22.9% أي ما يمثل عدد موظفين 09 و 08 على التوالي، أما وظيفتي إطار سامي ومدقق فقد كانت نسبة تكرار ظهورها مرة واحدة لكلا الوظيفتين أي بنسبة تقدر بـ 02,9% للوظيفة ، وذلك ما يوضحه الشكل التالي :

الشكل رقم (2-5) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة الحالية



المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج Excel .

## 2- متغير الأقدمية :

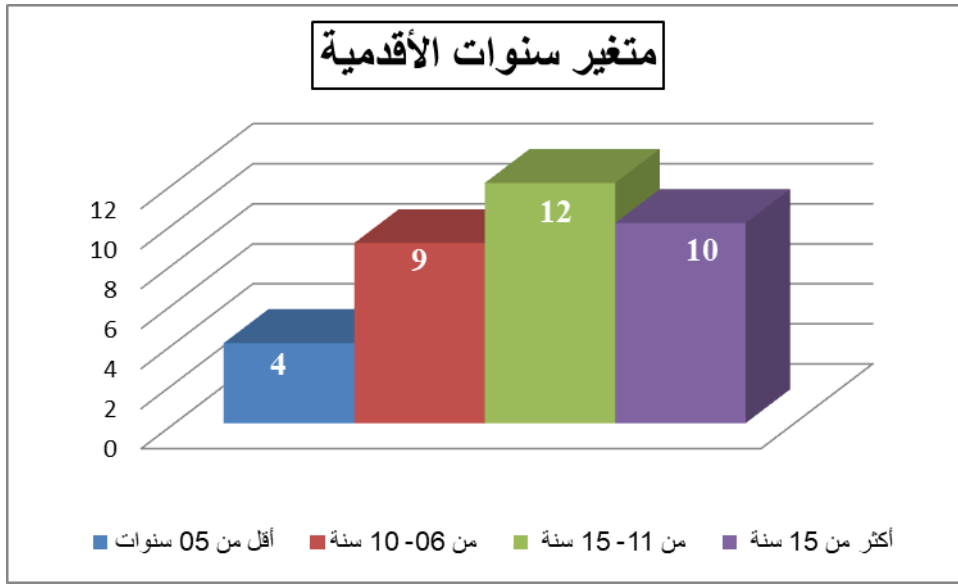
الجدول رقم (2-8) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير الأقدمية

التكرار النسبي	التكرار المطلق	الفترة الزمنية
11,4 %	04	أقل من 05 سنوات
25,7 %	09	من 06 - 10 سنة
34,3 %	12	من 11 - 15 سنة
28.6 %	10	أكثر من 15 سنة
100 %	35	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS .

يوضح لنا الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب متغير الأقدمية والتي كانت موزعة عبر فئات زمنية ، حيث نلاحظ أن الفئة الثالثة هي التي لها أكثر تكرارا بنسبة 34.3 % أي ما يمثل 12 موظف ، ثم تليها الفئة الرابعة بحصولها على نسبة تكرار 28.6 % أي ما يمثل 10 موظفين ، أما الفئة الثانية فتمثل نسبة 25.7 % من التكرارات أي ما يمثل 09 موظفين ، لتكون الفئة الأولى لها أقل تكرار بحصولها على نسبة 11.4 % أي ما يمثل 04 موظفين ، أي أن للمؤسسة محل الدراسة أغلب موظفيها لهم أقدمية مهنية عالية تمكنهم من المعرفة الجيدة بإجراءات وظروف العمل وكذا الحلول لبعض صعوبات ومعوقات العمل بالمؤسسة بالإضافة إلى الدور فعال في نقل خبراتهم للموظفين الجدد. ويمكن توضيح نتائج ذلك من خلال الشكل التالي :

الشكل رقم (2-6) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب متغير سنوات الأقدمية



المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج Excel .

### 3- متغير المعرفة بمفهوم حوكمة الشركات

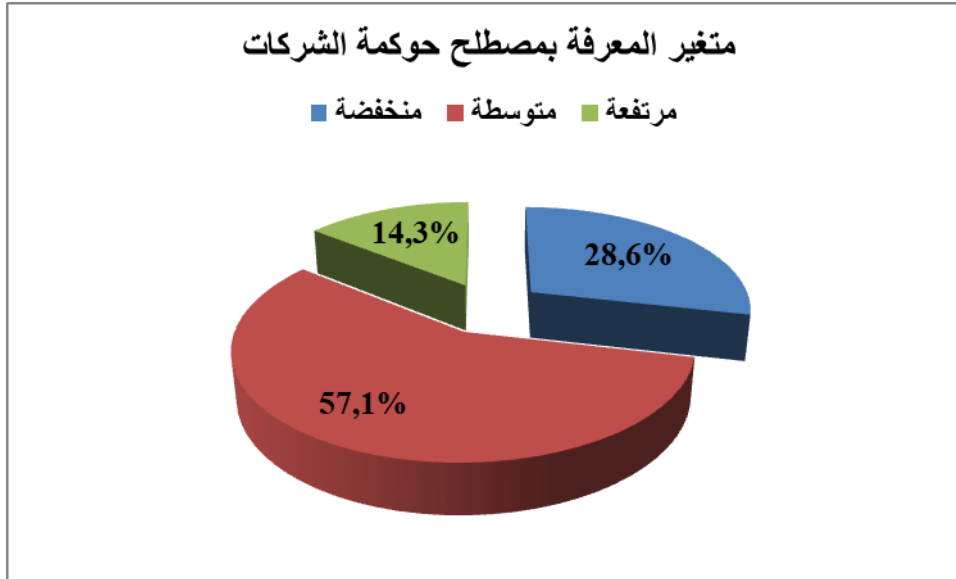
الجدول رقم (2-9) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير المعرفة بمصطلح حوكمة الشركات

الدرجة	التكرار المطلق	التكرار النسبي
منخفضة	10	28.6 %
متوسطة	20	57.1 %
مرتفعة	05	14.3 %
المجموع	35	100 %

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS .

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا توزيعا للتكرارات والنسب المئوية حسب متغير المعرفة بمفهوم حوكمة الشركات ، والتي كانت في الأساس موزعة إلى ثلاث (03) درجات ، حيث نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة لهم درجة متوسطة بمفهوم حوكمة الشركات وذلك بحصولهم على أكبر تكرار بنسبة 57.1 % وهو ما يمثل 20 موظفا ، تليها الدرجة الأولى من مستوى المعرفة بمفهوم الحوكمة بنسبة 28.6 % أي ما يمثل 10 موظفين لتأتي بعدها عدد الموظفين الذين لهم درجة معرفة مرتفعة بمفهوم حوكمة الشركات 05 موظفين، أي ما نسبته 14.3 % ، وهذا ما يوضح بأن مدى معرفة أفراد عينة الدراسة بمفهوم الحوكمة جاء متوسطا نسبيا، والشكل التالي يوضح لنا نتائج ذلك :

الشكل رقم (2-7) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب متغير المعرفة بمفهوم حوكمة الشركات



المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج Excel

#### 4- متغير المعرفة بمفهوم جودة التدقيق:

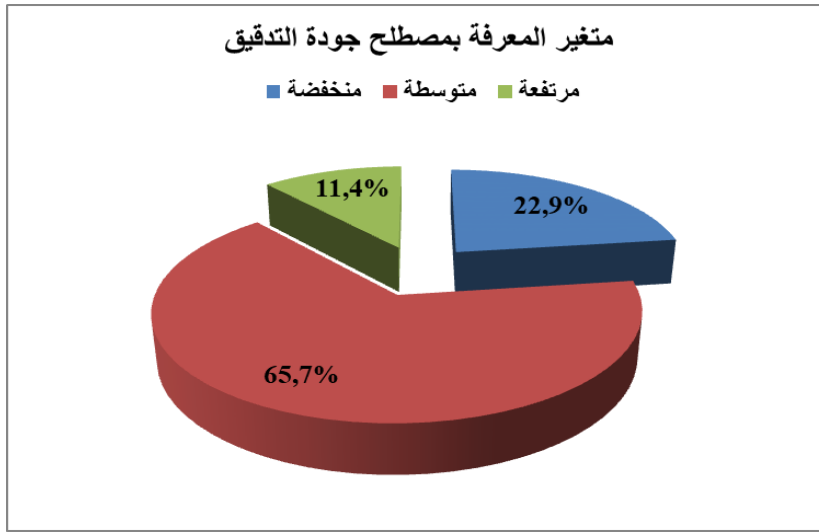
الجدول رقم (2-10) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير المعرفة بمصطلح جودة التدقيق

الدرجة	التكرار المطلق	التكرار النسبي
منخفضة	08	22.9%
متوسطة	23	65.7%
مرتفعة	04	11.4%
المجموع	35	100%

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS .

من خلال الجدول المبين أعلاه لتوزيع عينة الدراسة حسب متغير المعرفة بمفهوم جودة التدقيق ، نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة لهم مستوى متوسط لمفهوم جودة التدقيق وذلك بنسبة تكرار تقدر بـ 65.7% والتي تمثل بدورها 23 موظف ، أما عدد الموظفين الذين لهم مستوى معرفي منخفض بمفهوم جودة التدقيق 31 موظفا لتكون بهذا نسبة تكرارهم 22.9% ، ليكون نصيب الموظفين الذي لهم مستوى معرفي مرتفع بمفهوم جودة التدقيق يمثل نسبة تكرارية بـ 11.4% أي 04 موظفين فقط ، هذا يسمح لنا بالقول أن مفهوم جودة التدقيق يعتبر مفهوم قليل الاستخدام أو التداول لدى الموظفين لذا فهو سائد بدرجة متوسطة لدى موظفي المؤسسة والشكل التالي يوضح لنا ذلك :

الشكل رقم (2-8) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب متغير جودة التدقيق



المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج Excel .

الفرع الثاني النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين حول محاور الاستبيان

المحور الأول: جودة التدقيق

1- النتائج المتعلقة بالبعد الأول :

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة البعد الأول من المحور الأول من الاستبيان:

الجدول رقم (2-11) : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين حول فقرات بعد جودة التدقيق الخارجي

جودة التدقيق الخارجي					
الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الإجابة	الترتيب
01	يقوم محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية بالمؤسسة محل التدقيق.	2.60	0.49	مرتفع	1
02	يعمل محافظ الحسابات مع فريق عمل ذو خبرة عالية.	2.34	0.63	مرتفع	4
03	يتمتع محافظ الحسابات بتأهيل علمي وعملي عال .	2.54	0.61	مرتفع	2
04	تفي محتويات تقارير محافظ الحسابات بمتطلبات أصحاب المصلحة.	2.26	0.65	متوسط	8
05	تعرض تقارير محافظ الحسابات جميع أوجه القصور ونقاط الضعف المكتشفة بالمؤسسة	2.26	0.56	متوسط	7
06	يقوم محافظ الحسابات بإعداد برنامج عمل يشمل جميع أقسام المؤسسة.	2.29	0.57	متوسط	5
07	يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقارير بالشكل والوقت المناسبين.	2.29	0.57	متوسط	6



08	يحصل محافظ الحسابات على الدعم الكافي من الإدارة العليا للقيام بمهامه	2.40	0.60	مرتفع	3
09	يعتمد محافظ الحسابات على التقارير التي يعدها المدقق الداخلي	2.20	0.58	متوسط	9
10	يقوم محافظ الحسابات بتزويد لجنة التدقيق الداخلي عن نتائج التدقيق المتوصل إليها.	2.11	0.67	متوسط	10
المجموع العام		2.33	0.34	متوسط	-

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج spss.

يتضح من خلال الجدول أعلاه آراء أفراد عينة الدراسة حول البعد الأول من المحور الأول (جودة التدقيق الخارجي) ، حيث نلاحظ أن فقرات هذا البعد تراوحت مستويات الإجابة به بين درجة (متوسط) ودرجة (مرتفع) ، حيث حصل المجموع العام لهذا البعد على متوسط حسابي يقدر بـ 2.33 وهو يوافق درجة متوسط ، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري الكلية لذات البعد 0.34 ، في حين تراوحت قيمة المتوسط الحسابي ما بين الفقرات (2.60-2.11) والذي كان من نصيب الفقرة رقم (10) و الفقرة رقم (01) على التوالي ، أما الانحراف المعياري فقد تراوحت قيمته بين فقرات هذا البعد ما بين (0.67-0.49) ، والذي كان من نصيب الفقرة رقم (01) والفقرة رقم (10) على التوالي ، وعلى العموم يمكن القول بأن جودة التدقيق الخارجي بالمؤسسة محل الدراسة قد تطبق بشكل متوسط بناء على تصورات أفراد عينة الدراسة، وهذا ما قد يعود لقلّة الزيارة الميدانية لمحافظ الحسابات إلى المؤسسة محل الدراسة وإنما إعتماده على إرسال هذه الأخيرة القوائم المالية وأهم الوثائق الثبوتية إلى المديرية العامة ليقوم بتدقيقها ، وقد يعود كذلك إلى عدم استخدام محافظ الحسابات إلى أدوات حديثة عند قيامه فحص نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة .

## 2- النتائج المتعلقة بالبعد الثاني :

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة البعد الثاني من المحور الأول من الاستبيان:

الجدول رقم (2-12) : النتائج المتعلقة بإتجاه آراء المستجوبين حول فقرات بعد جودة التدقيق الداخلي

1- جودة التدقيق الداخلي					
الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الإجابة	
11	يعد المدقق الداخلي مستقلا عن باقي الوظائف التنفيذية بالمؤسسة	2.51	0.65	مرتفع	
12	يملك المدقق الداخلي الخبرة الكافية لإكتشاف أعمال الغش والتزوير	2.49	0.56	مرتفع	
13	تعد المهام المنوطة للمدقق الداخلي واضحة ومحددة بدقة من طرف الإدارة العليا	2.34	0.63	مرتفع	

متوسط	0.49	2.23	يمتد برنامج التدقيق الداخلي إلى تدقيق النواحي الإدارية بالمؤسسة	14
متوسط	0.75	2.29	يقوم المدقق الداخلي بالكشف الفوري عن التلاعبات التي قد تحدث بالمؤسسة	15
متوسط	0.69	2.23	توجد ضوابط محددة تمنع المدقق الداخلي من القيام بتصرفات تسيء للمهنة .	16
متوسط	0.56	2.26	يقوم المدقق الداخلي بإقتراح حلول ملائمة ومساعدة على صحيح الأوضاع مستقبلا.	17
مرتفع	0.61	2.46	يقوم المدقق الداخلي برفع تقارير أعماله إلى الإدارة العليا بصفة دورية .	18
متوسط	0.64	2.14	يقوم المدقق الداخلي بتقييم كفاءة الأفراد العاملين بالمؤسسة والتقرير عنها.	19
متوسط	0.64	2.14	يستطيع المدقق الداخلي إبداء رأيه دون وجود عوائق ممارسة من طرف الإدارة العليا.	20
متوسط	0.29	2.31	المجموع العام	

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج spss.

يبين لنا الجدول أعلاه آراء أفراد عينة الدراسة حول البعد الثاني من المحور الأول (جودة التدقيق الداخلي) ، حيث نلاحظ أن جميع فقرات هذا البعد شهدت آراء موجبة إلى حد معين وذلك بحصولها على درجة (متوسط) ، حيث بلغ المتوسط حسابي العام لهذا البعد على قيمة تساوي 2.31 وهو يوافق درجة متوسط وفق مقياس التحليل ، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري الكلية لذات البعد 0.29 ، في حين تراوحت قيمة المتوسط الحسابي بين الفقرات ما بين (2.14-2.51) ، أما الانحراف المعياري فقد تراوحت قيمته بين فقرات هذا البعد ما بين (0.49-0.75)، وعليه يمكن القول بأن التدقيق الداخلي بالمؤسسة محل الدراسة له متوسطة من وجهة نظر أغلب أفراد العينة المدروسة ، وقد يعود هذا لعوامل داخلية كعدم إعداد برنامج تدقيق زمني محدد المدة و المجال وكذا الآليات المستخدمة ، وذلك لعدم وجود قسم التدقيق بالمؤسسة محل الدراسة وإنما وجوده بالمديرية العامة ، هذا ما قد يقلل من فعالية وجود التدقيق الداخلي .

المحور الثاني: الإصلاح الإداري والمالي

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الثاني من الاستبيان المتعلقة بمساعي الإصلاح الإداري والمالي.

الجدول رقم (2-13) : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين حول فقرات المحور الثاني

الإصلاح الإداري والمالي					
الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إتجاه الإجابة	الترتيب
01	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن بياناتها المالية بطريقة صادقة وشفافة .	2.06	0.80	متوسط	11
02	تعتبر المعلومات المالية المقدمة إلى مجلس الإدارة معلومات معبرة عن الواقع الفعلي للمؤسسة.	2.37	0.59	مرتفع	3
03	يتم تقييم التقارير الدورية المقدمة من كل مصلحة من مصالح المؤسسة .	2.31	0.58	متوسط	4
04	تلتزم الإدارة العليا بواجباتها تجاه الموظفين من خلال تحسين الخدمات المقدمة لهم	2.20	0.63	متوسط	6
05	توزع المهام والمسؤوليات بين العاملين بالمؤسسة على أسس قائمة على العدل .	2.11	0.71	متوسط	10
06	يتم توزيع العوائد المحققة على أسس قائمة على العدل والمساواة	2.06	0.63	متوسط	9
07	تضع الإدارة العليا مؤشرات و معايير مالية وغير مالية واضحة لقياس الأداء	2.14	0.64	متوسط	7
08	تعمل إدارة المؤسسة على تركيز جهود الموظفين لتحسين العمليات المالية والإدارية .	2.14	0.64	متوسط	7
09	تقوم المؤسسة بتطبيق مبادئ الحوكمة لغرض إعطاء صورة تخدم جميع الأطراف ذات العلاقة .	2.11	0.58	متوسط	8
10	تقوم المؤسسة بالتحسين والتطوير المستمر لنظام رقابة داخلية فعال لمجابهة كافة أنواع الغش والاحتيال .	2.29	0.66	متوسط	5
11	لدى المؤسسة قوانين وإجراءات عقابية مفعلة ضد مرتكبي الغش والاحتيال.	2.43	0.50	مرتفع	2
12	لدى المؤسسة نظام داخلي يتوافق مع الأهداف التي أنشأت من أجلها المؤسسة .	2.57	0.60	مرتفع	1

المجموع العام	2.23	0.36	متوسط
---------------	------	------	-------

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج spss.

يبين لنا الجدول أعلاه آراء أفراد عينة الدراسة حول المحور الثاني الذي يمثل المتغير التابع من الدراسة (الإصلاح الإداري والمالي) ، حيث نلاحظ أن جميع فقرات هذا البعد شهدت آراء موجبة إلى حد معين وذلك بحصولها على درجة (متوسط) و درجة (مرتفع) ، حيث بلغ المتوسط حسابي العام لهذا المحور على قيمة تساوي 2.23 وهو يوافق درجة متوسط وفق مقياس التحليل ، كما بلغت قيمة الإنحراف المعياري الكلية لذات البعد 0.36 ، في حين تراوحت قيمة المتوسط الحسابي بين الفقرات ما بين (2.06-2.57) والذي كان من نصيب الفقرة رقم (01) و الفقرة رقم (12) على التوالي ، أما الإنحراف المعياري فقد تراوحت قيمته بين فقرات هذا المحور ما بين (0.50-0.80) ، والذي كان من نصيب الفقرة رقم (11) والفقرة رقم (01) على التوالي ، هذا ما يمكننا من القول بأنه قد توجد لدى المؤسسة سياسات وإجراءات تهدف لتحقيق إصلاح إداري ومالي لكن قد تكون غير واضحة المعالم لدى مستخدميها وهذا ما يؤدي إلى تطبيقها بشكل متوسط .

### الفرع الثالث: النتائج المتعلقة بثبات أداة الدراسة

قبل عرض وتوزيع إستمارة الاستبيان تم طرحه على مجموعة من الأساتذة من جامعة غرداية متخصصين في الإدارة والتسيير من أجل التأكد من صحة العبارات و طريقة صياغتها وكذلك منهجية و شكل الاستبيان، و بعد الأخذ بعين الاعتبار مختلف النصائح و التوصيات قمنا بإعداد الشكل النهائي للاستبيان ومن ثمة توزيعه .

#### أولاً- قياس الثبات:

يعكس صدق وثبات الاستبيان مدى تجانس نتائج الدراسة، حيث يقصد بثبات أداة الدراسة أن يعطي النتائج نفسها إذا أعيد تطبيق الاستبيان على نفس العينة في نفس الظروف، لذلك قمنا باستخدام معامل الثبات الذي يسمى " ألفا كرونباخ" للحكم على ثبات أسئلة الاستبيان والتأكد من مصداقية المستجوبين، وكذلك من أجل قياس مدى توافق الإجابات مع بعضها البعض وموثوقية النتائج، وعند تطبيق هذا المعامل يجب أن تكون قيمته أكبر من 0.60 حتى نستطيع الحكم بموثوقية النتائج، والجدول التالي يبين لنا إختبار ثبات وصدق الإستبيان.

#### الجدول رقم (2-14) : يوضح إختبار الثبات لمحاور الإستبيان

المحور	عدد الأسئلة	قيمة معامل الثبات
بعد جودة التدقيق الخارجي	10	0.77
بعد جودة التدقيق الداخلي	10	0.60
محور جودة التدقيق	20	0.78

0.80	12	محور الإصلاح الإداري والمالي
0.77	32	المحور الكلي

المصدر : من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج **spss** .

من خلال الجدول الموضح أعلاه لإختبار معامل الصدق والثبات (آلفا كرونباخ ) أنه تم حساب هذا المعامل لكل بعد من أبعاد الدراسة بالإضافة إلى كل المحاور المتعلقة بمتغيرات الدراسة ، كما نلاحظ أن معامل الثبات الكلي للاستبيان مرتفع وموجب حيث بلغ (0.77) ، كما كانت معاملات الثبات للمحاور (جودة التدقيق ) و(الإصلاح الإداري والمالي) بقيمة 0.78 و 0.80 على التوالي حيث كانت أكبر من الحد الأدنى المقبول لمعامل الثبات (60 %) ، وكذا الأبعاد المتعلقة بمحور جودة التدقيق فقد تراوحت ما بين (0.60-0.77) لكل من جودة التدقيق الداخلي وجودة التدقيق الخارجي على التوالي ، وهذا ما يدل أن الاستبيان صالح للتطبيق على عينة الدراسة أي يمكن الإعتماد عليه في التطبيق الميداني للدراسة وبذلك قد تم التأكد من صدق وثبات فقرات الإستبيان.

ثانيا- إختبار العلاقة الارتباطية لمتغيرات الدراسة :

سنحاول استخدام معامل الارتباط بيرسون (Corrélation de Pearson ) لمعرفة قوة العلاقة الارتباطية بين متغيرات الدراسة وذلك وفق ما تظهره النتائج المبينة في الجدول التالي :

الجدول رقم (2-15) : نتائج إختبار العلاقة الإحصائية بين جودة التدقيق و الإصلاح الإداري والمالي

العلاقة	الإحصاءات	القيمة
العلاقة الإحصائية جودة التدقيق	معامل الارتباط	0.040
و الإصلاح الإداري والمالي بشركة	مستوى الدلالة	0.821
نفطال- غرداية	حجم العينة	35

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج **SPSS**

يبين لنا الجدول أعلاه دراسة العلاقة الإحصائية بين جودة التدقيق و الإصلاح الإداري والمالي بشركة نפטال -غرداية ، حيث تظهر لنا النتائج قيمة معامل الارتباط R تساوي (0.040) وهي قيمة إحصائية موجبة و ضعيفة جدا ، وهذا ما تم تأكيده من خلال قيمة مستوى الدلالة الإحصائية تساوي 0.821 وهي أكبر من مستوى المعنوية الإحصائية  $\alpha \leq 0.05$  أو  $\alpha \leq 0.01$  (باعتبار عدم ظهور النجمة أو النجمتين عند نتائج الإختبار) وهذا ما يؤدي إلى قبول الفرضية الصفرية (H0) التي تنص بأنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية جودة التدقيق و الإصلاح الإداري والمالي في شركة نפטال - غرداية ، وقد يكون سبب ذلك صعوبة إستيعاب وفهم الموظفين لسياسات المؤسسة وضعف الوعي حول أهمية الإصلاح الإداري والمالي ، مع عدم إعطاء أهمية كبرى لجانب التدقيق بالمؤسسة.

## الفرع الرابع: اختبار فرضيات الدراسة

الفرضية الأولى: هناك مستوى مرتفع لجودة التدقيق بالمؤسسة محل الدراسة؛

الجدول رقم (2-16): الإحصاء الوصفي واختبار (T) للعينة الواحدة لفقرات محور جودة التدقيق

البيان	حجم العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (T)	مستوى الدلالة	الدلالة الإحصائية
البيان	35	2.32	0.27	-14.91	0.000	دال إحصائيا

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول الموضح أعلاه لإختبار (T) للعينة الواحدة والإحصاء الوصفي لفقرات المحور الثاني الإصلاح الإداري والمالي نلاحظ أن المتوسط الحسابي لآراء أفراد العينة حول فقرات المحور كانت موجبة نوعا ما حيث بلغت قيمته 2.32 أي ما يقابل درجة متوسط ، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري للمحور 0.27 ، أما قيمة (T) تساوي -14.91 وقيمتها الإحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية الإحصائية  $\alpha \leq 0.05$  لذا فيمكن القول بأنه يتم قبول الفرضية البديلة (H1) التي تؤكد وجود نشاط التدقيق بالمؤسسة يرقى إلى مستوى الجودة إلى حد معين ، وبالمقابل يتم رفض الفرضية الصفرية (H0) التي تنص على ذلك ، ومنه يمكن القول بأن المؤسسة محل الدراسة تقوم بتطبيق كلا من التدقيق الداخلي والخارجي إلا أنه توجد بعض العوامل التي لا تجعله يرقى إلى مستوى الجودة المطلوب كضعف إستخدام الآليات الحديثة في التدقيق ، بالإضافة إلى عدم التنسيق الجيد بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.

الفرضية الثانية: هناك مستوى مرتفع لوجود مساعي إدارة مؤسسة نפטال - غرداية لتحقيق إصلاح إداري ومالي؛ لغرض الإجابة على الفرضية أعلاه قمنا بإستخدام إختبار T لمعرفة ومقارنة متوسط عينة الدراسة مع متوسط مفترض لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الإستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة وهي (3) أم لا و النتائج موضحة من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم (2-17): الإحصاء الوصفي واختبار (T) للعينة الواحدة لفقرات محور الإصلاح الإداري

## والمالي

البيان	حجم العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (T)	مستوى الدلالة	الدلالة الإحصائية
البيان	35	2.23	0.36	-12.58	0.000	دال إحصائيا

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

من خلال الجدول الموضح أعلاه لإختبار (T) للعينة الواحدة والإحصاء الوصفي لفقرات المحور الثاني الإصلاح الإداري والمالي نلاحظ أن المتوسط الحسابي لآراء أفراد العينة حول فقرات المحور كانت موجبة نوعا ما حيث بلغت

قيمته 2.23 أي ما يقابل درجة متوسط ، كما بلغت قيمة الانحراف المعياري للمحور 0.36 ، أما قيمة (T) تساوي -12.58 وقيمتها الإحصائية تساوي 0.000 وهي أقل من مستوى المعنوية الإحصائية  $\alpha \leq 0.05$  لذا فيمكن القول بأنه يتم قبول الفرضية البديلة (H1) التي تؤكد وجود مساعي لإصلاح إداري ومالي بشركة نפטال- غرداية ، وبالمقابل يتم رفض الفرضية الصفرية (H0) التي تنص على ذلك ، ومنه يمكن القول بأن المؤسسة محل الدراسة تقوم لها مجموعة من القوانين والإجراءات التنظيمية الداخلية التي تخدم مصالح المؤسسة وتهدف إلى حماية أصولها بمختلف أنواعها ، لكن كما يبدو من إجابات أفراد العينة أن التطبيق الفعلي على أرض الواقع هو سبب أو عامل رئيسي في عدم تحقيق هذه المساعي على أكمل وجه .

الفرضية الثالثة : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة التدقيق في تحقيق الإصلاح الإداري والمالي .

وتفرع هذه الفرضية إلى فرضيتين فرعيتين كالآتي :

الفرضية الفرعية الأولى : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة التدقيق الداخلي في تحقيق الإصلاح الإداري والمالي بشركة نפטال - فرع غرداية .

الجدول رقم (2-18) يوضح تحليل الانحدار الخطي البسيط بين جودة التدقيق الداخلي والإصلاح الإداري

والمالي

المتغيرات	معامل الانحدار	إختبار (T)	معامل التحديد	معامل الارتباط	قيمة F	مستوى دلالة (F)
			R <sup>2</sup>	R		
الإصلاح الإداري والمالي	2.08	4.23	0.003	0.52	0.90	0.076
جودة التدقيق الداخلي	0.06	0.29				

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

تشير معطيات الجدول الموضح أعلاه تحليل الانحدار الخطي البسيط بين جودة التدقيق الداخلي و تحقيق الإصلاح الإداري والمالي إلى أن مستوى دلالة قيمة (F) تساوي (0.076) وهي أكبر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05)، وهذا يعني رفض معادلة الانحدار لتفسير التغير الحاصل في الإصلاح الإداري والمالي ، وبالتالي نرفض الفرضية البديلة التي تنص على وجود تأثير ذو دلالة إحصائية بين جودة التدقيق الداخلي و تحقيق الإصلاح الإداري والمالي عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  ، وهذا ما يؤدي بالضرورة إلى قبول الفرضية الصفرية (H0) ، كما نلاحظ أيضا أن العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي و تحقيق الإصلاح الإداري والمالي علاقة موجبة ولكنها متوسطة وهي تقدر حسب معامل الارتباط ب 0.52 بقوة تفسيرية تساوي 0.003 لمتغير الإصلاح الإداري والمالي وهي ضعيفة في تفسير التباين في المتغير التابع ، هذا ما يؤدي بالقول بأنه ليس بالضرورة أنه كلما تحسنت جودة التدقيق الداخلي بالمؤسسة كلما يزيد مستوى الإصلاح الإداري والمالي لأنه قد توجد عوامل أخرى قد تؤثر على تحقيق مساعي هذا الإصلاح

الفرضية الفرعية الثانية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة التدقيق الخارجي في تحقيق الإصلاح الإداري والمالي بشركة نפטال - فرع غرداية .

الجدول رقم (2-19) يوضح تحليل الانحدار الخطي البسيط بين جودة التدقيق الخارجي والإصلاح الإداري والمالي

المتغيرات	معامل الانحدار	إختبار (T)	معامل التحديد $R^2$	معامل الارتباط R	قيمة F	مستوى دلالة (F)
الإصلاح الإداري والمالي	2.19	5.08	0.00	0.018	0.011	0.919
جودة التدقيق الخارجي	0.01	0.10				

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS.

تشير معطيات الجدول الموضح أعلاه تحليل الانحدار الخطي البسيط لجودة التدقيق الخارجي والإصلاح الإداري والمالي إلى أن مستوى دلالة قيمة (F) تساوي (0.011) وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05) ، وهذا يعني قبول معادلة الانحدار لتفسير التغير الحاصل في أداء العاملين ، وبالتالي نقبل الفرضية البديلة التي تنص على وجود تأثير ذو دلالة إحصائية بين جودة التدقيق الخارجي والإصلاح الإداري والمالي عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) ، وهذا ما يؤدي بالضرورة إلى رفض الفرضية الصفرية ( $H_0$ ) ، كما نلاحظ أيضا أن العلاقة بين جودة التدقيق الخارجي والإصلاح الإداري والمالي ذات علاقة موجبة ولها ضعيفة جدا وهي تقدر حسب معامل الارتباط ب 0.018 بقوة تفسيرية تساوي 0.00 لمتغير الإصلاح الإداري والمالي وهي غير مقبولة إحصائيا لتفسير التباين في المتغير التابع. الفرضية الرابعة : توجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة حول مساهمة جودة التدقيق في تحقيق مساعي الإصلاح الإداري والمالي بمؤسسة نפטال - غرداية تعزى للمتغيرات الشخصية والوظيفية ( الجنس، العمر، المؤهل العلمي ، مجال الوظيفة الحالية، الأقدمية، المعرفة بالحكومة، المعرفة بجودة التدقيق ).



الجدول رقم (2-20) : إختبار الفروق الإحصائية (T) لآراء الباحثين حول مساهمة جودة التدقيق في تحقيق مساعي الإصلاح الإداري والمالي بشركة نפטال تعزى إلى متغير الجنس .

المتغير	النوع	العدد	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة
الجنس	ذكر	29	2.29	0.23	0.80	0.42
	أنثى	06	2.21	0.21		

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج spss.

الجدول أعلاه يبين لنا نتائج إختبار الفروق الإحصائية (T) بين إجابات وآراء الباحثين حول مساهمة جودة التدقيق في تحقيق مساعي الإصلاح الإداري والمالي بشركة نפטال تعزى إلى متغير الجنس ، حيث تظهر لنا قيمة إختبار T موجبة والتي كانت تساوي 0.80 ، ومستوى الدلالة الإحصائية لها تساوي 0.42 وهي أكبر من مستوى المعنوية الإحصائية  $\alpha = 0.05$  مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند كل من الموظفين والموظفات بالمؤسسة محل الدراسة حول مساهمة جودة التدقيق في تحقيق مساعي الإصلاح الإداري والمالي وهو ما يؤدي إلى قبول الفرضية الصفريية (H0) ورفض الفرضية البديلة (H1) التي تنص على عكس ذلك .

الجدول رقم (2-21) نتائج تحليل التباين الأحادي على المتغيرات الشخصية والوظيفية

المتغير	مصدر التباين	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
العمر	بين المجموعات	28	0.50	0.46	0.920
	داخل المجموعات	06	1.08		
	مجموع التباين	34	-		
المؤهل العلمي	بين المجموعات	28	0.27	0.66	0.785
	داخل المجموعات	06	0.41		
	مجموع التباين	34	-		
مجال الوظيفة الحالية	بين المجموعات	28	0.80	1.03	0.532
	داخل المجموعات	06	1.83		
	مجموع التباين	34	-		
الأقدمية	بين المجموعات	28	1.11	0.44	0.935
	داخل المجموعات	06	0.48		
	مجموع التباين	34	-		
مدى المعرفة	بين المجموعات	28	0.40		

0.684	0.80	0.50	06	داخل المجموعات	بمفهوم حوكمة الشركات
		-	34	مجموع التباين	
0.346	1.43	0.35	28	بين المجموعات	مدى المعرفة بمفهوم جودة التدقيق
		0.25	06	داخل المجموعات	
		-	34	مجموع التباين	
0.229	1.84	0.97	28	بين المجموعات	المتغيرات الديمغرافية
		0.53	06	داخل المجموعات	
		-	34	مجموع التباين	

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج SPSS

الجدول الموضح أعلاه يبين لنا نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي على المتغيرات الشخصية والوظيفية لمعرفة الفروقات الإحصائية لتقييم جودة التدقيق على الإصلاح الإداري والمالي عند مستوى معنوية  $\alpha \leq 0.05$  بين متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة تعزى إلى المتغيرات الشخصية والوظيفية ، حيث نلاحظ أن مستوى الدلالة الإحصائية لقيمة (F) لجميع المتغيرات الديمغرافية أكبر تماما من مستوى المعنوية الإحصائية المحددة بـ(0.05) ، وهذا يعني أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متغيرات هذا المحور بصفة عامة لتقييم جودة التدقيق على الإصلاح الإداري والمالي حسب إجابات الباحثين ، أما فيما يخص دراسة الفروق لتقييم جودة التدقيق على الإصلاح الإداري والمالي عند مستوى معنوية  $\alpha \leq 0.05$  بين متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة تعزى إلى العمر، المؤهل العلمي ، مجال الوظيفة الحالية ، الأقدمية ، مدى المعرفة بمفهوم حوكمة الشركات ، مدى المعرفة بمفهوم جودة التدقيق فقد أظهرت النتائج المتعلقة بهذه المتغيرات مستوى الدلالة الإحصائية لقيمة (F) تساوي (0.920) ، (0.785) ، (0.532) ، (0.935) ، (0.684) ، (0.346) على التوالي وهي أكبر من مستوى المعنوية الإحصائية المحددة بـ(0.05) ، وهذا يعني أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين هذين المتغيرات فيما يخص لتقييم جودة التدقيق على الإصلاح الإداري والمالي حسب إجابات الباحثين ، وعليه كإجابة عامة للفرضية الثانية يتم رفض الفرضية البديلة (H1) وقبول الفرضية الصفرية (H0) التي تقر بعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المتغيرات المدروسة على تقييم جودة التدقيق على الإصلاح الإداري والمالي بالمؤسسة محل الدراسة .

## المطلب الثالث: نتائج الدراسة باستخدام المقابلة

من أجل الإلمام بمختلف العناصر المحيطة بموضوع دراستنا قمنا بإجراء مقابلة مهيكلية بتاريخ 27-05-2018 على الساعة : 11.10 صباحا بمقر شركة نפטال - غرداية مع أحد مسؤولي المؤسسة السيد : (ح. ر) ، حيث تناولت هذه المقابلة جوانب تخص التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وجوانب أخرى تعنى بالإصلاح الإداري والمالي بالمؤسسة الفرع الأول: عرض أسئلة المقابلة

## الجدول رقم (2-22) : مضمون أسئلة وأجوبة المقابلة

الرقم	المضمون
السؤال رقم (01)	هل يعتبر الدور الذي يقوم به المدقق الداخلي ذو قيمة مضافة بالنسبة للمؤسسة ؟
الجواب رقم (01)	توجد دائرة مستقلة تعنى بالتدقيق الداخلي وهي موجودة بالمديرية العامة ، إذ تقوم هذه الدائرة بتعيين المدقق الداخلي وفريق عمله المكلف بتدقيق فرع غرداية ، حيث يقوم هذا الأخير بفحص وتدقيق كافة أنشطة المؤسسة عادة مرتين في السنة .
السؤال رقم (02)	هل تعتمد المؤسسة معايير داخلية للتدقيق الذي يقوم به المدقق الداخلي ؟
الجواب رقم (02)	في الحقيقة لا تلزم المؤسسة المدقق الداخلي بتطبيق معايير التدقيق الداخلي ، وإنما تحدد إجراءات وضوابط واضحة يلتزم بها من المدقق الداخلي و مختلف المهام الأخرى بغية قياس صحة إنجاز المهام .
السؤال رقم (03)	هل يعد أمرا ضروريا أو إلزاميا التقيد بإقتراحات وملاحظات المدقق الداخلي ؟
الجواب رقم (03)	يعتبر أمر جد ضروري الإلتزام بملاحظات و مقترحات المدقق الداخلي ، حيث يقوم في كل عملية تدقيق جديدة بالتأكد من تطبيق وتصحيح مختلف الملاحظات السابقة .
السؤال رقم (04)	كيف يتم اعتماد المدقق الداخلي وفريق عمله بالمؤسسة ؟
الجواب رقم (04)	تقوم المديرية العامة بعملية التوظيف الداخلي للمدقق الداخلي وفريق عمله إذ يجب أن تتوفر لدى هذا الأخير مجموعة من المؤهلات والمواصفات عالية المستوى من ناحية الخبرة المهنية ، الشهادات المتحصل عليها ..إلخ.
السؤال رقم (05)	هل يوجد تنسيق مشترك بين المدقق الداخلي و محافظ الحسابات في مجال أعمال التدقيق؟
الجواب	يوجد تكامل وتوافق بين عمل كلا المدققين بإعتبار أن تقارير المدقق الداخلي قد توفر الوقت في بعض

رقم (05)	الأحيان لمحافظ الحسابات ، كما أنه يعتمد عليها أحيانا لإبداء رأيه .
السؤال رقم (06)	هل يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقاريره وفق ما جاءت به معايير التدقيق الجزائرية ؟
الجواب رقم (06)	بالطبع ، منذ أن أصدرت الجزائر لمعايير التدقيق الجزائرية في الفترة الأخيرة حاولت المديرية العامة أن تتماشى وتواكب هذه التطورات بإعتبار أن الجزائر تسعى جاهدة لمواكبة التطورات العالمية في مجال التدقيق ، وبالفعل فإن مؤسستنا كذلك تحاول التأقلم مع كل جديد
السؤال رقم (07)	هل يقوم محافظ الحسابات بإعداد التقارير الخاصة المحددة في قوانين المهنة ، أم تكتفي المؤسسة بالتقرير العام فقط ؟
الجواب رقم (07)	يقوم محافظ الحسابات بإعداد التقارير الخاصة التي لها صلة بطبيعة نشاط مؤسستنا وذلك لتزويد المديرية العامة بكل جوانب المؤسسة .
السؤال رقم (08)	كيف تبدو العلاقة بين مجلس إدارة مؤسستكم مع محافظ الحسابات ؟
الجواب رقم (08)	في الواقع العلاقة بين محافظ الحسابات و مجلس إدارة الشركة هي علاقة قانونية ، أي أن هذه الجمعية تقوم بتعيين محافظ الحسابات وتحديد أتعابه ، بالإضافة إلى تلقي تقارير وتصريحات محافظ الحسابات عند نهاية كل سنة مع حضور إجتماعات هذه الجمعية.
السؤال رقم (09)	هل تقوم المؤسسة بتحديد نطاق عمل محافظ الحسابات ؟ أم تترك له المجال مفتوحا ؟
الجواب رقم (09)	لا تتدخل المؤسسة أبدا في تحديد نطاق عمل محافظ الحسابات إلا إذا كان الأمر تعاقديا في الحالات الخاصة ، أما ما يعرف بالتدقيق القانوني فلمحافظ الحسابات الحرية التامة في تدقيق جميع الحسابات والمستندات المتعلقة بها .
السؤال رقم (10)	هل توجد رقابة بعدية مستقلة على أنشطة المؤسسة كخدمة تأكيدية دون تدقيق المدقق الداخلي أو محافظ الحسابات ؟
الجواب رقم (10)	في الحقيقة لا يوجد مثل هذا النوع بمؤسستنا ، بل لدى المؤسسة مراقب تسيير ومدقق داخلي فقط يهتمون بالرقابة على أنشطة المؤسسة ، ومحافظ الحسابات كمدقق خارجي .
السؤال رقم (11)	هل سبق وأن قامت المؤسسة بإعداد ملتقيات أو أيام دراسية أو تكوينية لفائدة العمال والموظفين حول الحوكمة والتدقيق ؟
الجواب رقم (11)	تقوم المديرية العامة بإعداد مثل هذه الملتقيات لصالح الموظفين في كل سنة بالجزائر العاصمة ، وللموظفين المهتمين بهذا المجال لهم حق الحضور و المشاركة .

السؤال رقم (12)	ما هي أهم البوادر والمساعي التي تقوم بها المؤسسة في مجال الإصلاح الإداري والمالي
الجواب رقم (12)	تعتبر شركة نפטال على المستوى الوطني أول المؤسسات الجزائرية سباقة لتطبيق معايير الإفصاح المحاسبي المالي وهذا جاء مباشرة بعد وجوب تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF) سنة 2010 .

### المصدر : من إعداد الطالبين بناء على المقابلة

#### الفرع الثاني : تحليل نتائج المقابلة

بعد قيامنا بإجراء المقابلة مع أحد مسؤولي شركة نפטال-غرداية وحصولنا على أهم المعلومات المتعلقة والتي تخدم دراستنا يمكن التوصل إلى النقاط التالية :

- يعد التدقيق الداخلي كمنشأ رئيسي لدى المؤسسة محل الدراسة ، لكن عدم وجوده ضمن فرع غرداية ووجوده على المستوى المركزي للشركة هذا قد يقلل نوعا ما من فعاليته بإعتبار أنه لا يساير العمليات اليومية أو العمليات قصيرة الأجل وقد يغفل المدقق الداخلي عن تدقيق بعض الجوانب من الأنشطة الداخلية والتي يمكن أن تؤدي هذه الأخيرة إلى إحداث آثار سلبية غير متوقعة؛
- بغية الحصول على جودة عالية من التدقيق الداخلي كان لا بد على المديرية العامة أو الجهة المسؤولة على المدقق الداخلي إلزامه بإتباع معايير التدقيق الداخلية الدولية ، وذلك قصد الحصول على نتائج تدقيق يعتمد عليها بدرجة كبيرة؛
- يعتبر إتباع ملاحظات وتوصيات المدقق الداخلي أمرا إيجابيا للمؤسسة ، لكن كان لزاما تحديد فترة زمنية قصيرة الأجل تمنح للقسم أو للشخص المسؤول عن الخطأ ، لتدارك الأوضاع والقدرة على التحكم فيها قبل أن تزداد خطورة الأوضاع؛
- يعد أساس العمل بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات هو تقييم نظام الرقابة الداخلية و إبداء رأي مستقل عن حقيقة هذا النظام ، لكن هذا الأمر لا بد أن يولي عناية مهنية خاصة وفق المعايير والشريعات المعمول بها ، ولا يعتمد أحدهما على الآخر اعتماد كلي للإبداء برأيه؛
- تعتبر تقارير محافظ الحسابات الخاصة كوسيلة إتصال مكتملة للتقرير العام حيث أنها تفي بمعلومات جد مفصلة عن جوانب خاصة من أنشطة المؤسسة وبالتالي هذا الأمر قد يمكن الأطراف المستفيدة من هذه التقارير المعرفة التامة عن وضعية نشاط المؤسسة ونظام الرقابة الداخلية الخاص بها وهذه المعرفة قد تمكن في نهاية الأمر من القدرة على إتخاذ القرارات الاستثمارية بالدرجة الأولى؛
- يعتبر أمرا ضروريا أن يتم تطبيق معايير التدقيق الجزائرية التي أصدرت في أواخر سنة 2016 وفي سنة 2017، بإعتبار أن هذه المعايير تعتبر كدليل إرشادي لمحافظ الحسابات يطبقه عند عملية تدقيق المؤسسة وهذا ما يزيد من درجة الإعتماد والثقة في القوائم المالية؛

- تقوم المؤسسة بإعداد الملتقيات والأيام الدراسية والتكوينية حول مواضيع متعلقة بأداب وسلوكيات الموظفين، لكن يجب إشراك جميع العاملين والموظفين بهذه المناسبات، مع ضرورة توعيتهم بأهمية حضور هذه الملتقيات وما لها من دور إيجابي لهم.

### خلاصة الفصل :

لقد مكنتنا هذه الدراسة الميدانية بشركة نפטال-غرداية من إسقاط أهم الجوانب النظرية على الواقع العملي وذلك من خلال ما تم معالجته بإحدى أهم المؤسسات الجزائرية باستخدام أهم أدوات جمع البيانات والمعلومات بما يخدم طبيعة دراستنا ، حيث قمنا بتوزيع عدد من الإستبيانات لموظفي المؤسسة محل الدراسة وقد تم التعرف على توجهات وآراء الأفراد عينة الدراسة من خلال تحليل هذه الإجابات ، بالإضافة إلى هذا قمنا بمقابلة أحد إطارات المؤسسة وقد تم الحصول على بعض المعلومات التي لها أهمية في تلمين نتائج دراستنا من خلال الإجابة عن بعض النقاط الغامضة ومعرفة أهم العوائق التي قد تؤثر على موضوع دراستنا .

هذا ما أدى بنا في نهاية الأمر بالإجابة على إشكالية دراستنا التي كانت مقسمة إلى أربع أسئلة فرعية والتي كانت جميعها توحى بأن جودة التدقيق بالمؤسسة موجودة بشكل متوسط نسبيا بناء على إجابات الأفراد ولم تؤثر على مساعي الإصلاح الإداري والمالي و يعزى السبب برأينا إلى أنه بالرغم من جهود المؤسسة في ما يخص تبني وإعتماد كل من التدقيق الداخلي والخارجي للمؤسسة ( مستوى أو درجة ممارسته متوسطة بحسب تصورات الأفراد ) إذ أن هذا لم ينعكس بعد على الأداء المالي والإداري وبالتالي إنجاح مساعي الإصلاح بالمؤسسة.

خاتمة

## خاتمة:

يعد مصطلح حوكمة الشركات أو الإدارة الرشيدة بما يحمله من دلالات ومعان مصطلح جديد نسبيا لدى الإدارات والمؤسسات الجزائرية ، كما أنه كذلك بالنسبة لعملية التدقيق بالمؤسسات قد شهدت تطورا ملحوظا خلال السنتين السابقتين فقط وذلك بعد إصدار أهم المعايير التي لها جانب كبير في تطوير التدقيق ومواكبته للمعايير الدولية، وقد كانت شركة نפטال - غرداية كمحطة لإجراء دراسة جمعت بين متغيرين لهما أهمية كبرى بالنسبة للشركات الاقتصادية ، حيث كانت محاولتنا موجهة نحو معرفة مستوى جودة التدقيق في تقييم الإصلاح الإداري والمالي بالمؤسسة ، وهو ما إتضح من خلال الأدبيات النظرية بأنه توجد علاقة وطيدة ومترابطة بين هذين المفهومين ويعتبران مكملان لبعضهما البعض ، في حين أن الدراسة التطبيقية قد اختلفت نوعا ما في وصف العلاقة بين جودة التدقيق والإصلاح الإداري والمالي وذلك لوجود عوامل وظروف داخلية أو حتى خارجية لها آثار مباشرة عن التقليل من فعالية جودة التدقيق في تقييم مساعي إدارة المؤسسة نحو الإصلاح الإداري والمالي.

## أولا : إختبار فرضيات الدراسة

- سمحت لنا الدراسة الميدانية من اختبار الفرضيات التي تم صياغتها في بداية الدراسة، والتي سنلخصها كما يلي:
- **بالنسبة للفرضية الأولى :** تسعى شركة نפטال غرداية نحو القيام بإصلاح إداري ومالي على إعداد لوائح وقوانين داخلية تبين واجبات الموظفين ومسؤولياتهم بالإضافة إلى حقوقهم للعمل بكل نزاهة وموضوعية ، كما تعمل إدارة المؤسسة على تعزيز نظام رقابة داخلية فعال للحفاظ على الأموال ومختلف أصول المؤسسة وهو الأمر الإيجابي الذي تعمل إدارة المؤسسة على تمييزه والعمل على تحسينه ، وهو ما يؤكد قبول الفرضية الأولى؛
  - **بالنسبة للفرضية الثانية:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لجودة التدقيق في تحقيق الإصلاح الإداري والمالي، وتتفرع هذه الفرضية إلى فرضيتين فرعيتين كالآتي:
  - يعتبر التدقيق الداخلي أحد الأنشطة المهمة لدى المؤسسة محل الدراسة بإعتباره نشاط يهدف إلى التحقق من إنجاز المهام ومختلف الأنشطة على وجه صحيح وفق الإجراءات المعمول بها ، لكن يعتبر هذا النشاط غير كاف لتحقيق الأهداف التي يسعى لتحقيقها وخاصة في مجال الإصلاح الإداري والمالي ، حيث تعتبر مركزية التدقيق وزيارات المدقق الداخلي إلى فرع غرداية ضعيفة وغير كافية ولها إمكانية عدم إكتشاف أخطاء جوهرية بنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة؛
  - أما بالنسبة للتدقيق الخارجي بالمؤسسة محل الدراسة فيكاد أن يشهد إنعدام مساهمته أو دوره في تحقيق إصلاح إداري ومالي بالمؤسسة وذلك أن هذا التدقيق يعتبر كإجراء شكلي إن صح القول بسبب عدم المعاينة الميدانية لمحافظ الحسابات لفرع غرداية إلا عند حدوث طوارئ فقط ، وإعتماده على إرسال هذا الفرع للقوائم المالية إلى المديرية العامة لغرض تدقيقها الشركة الأم ، لكن هذا الأمر يعد غير كاف وليس له دور



فعال في تحقيق مساعي الإصلاح الإداري والمالي المعتمد من طرف إدارة المؤسسة بسبب وجود فجوات بين ما تم الإفصاح عنه وبين ما هو في أرض الميدان ، وعلية فالفرضية الثانية خاطئة؛

- بالنسبة للفرضية الثالثة : لدى أفراد عينة الدراسة إجابات متجانسة وغير مختلفة الآراء تقريبا نحو مساهمة جودة التدقيق في تحقيق مساعي الإصلاح الإداري والمالي بمؤسسة نفضال - غرداية بإعتبار أن هذه المساهمة ليست كافية بالدرجة المطلوبة لتحقيق مساعي الإصلاح الإداري والمالي من حيث طبيعة المتغيرات الشخصية والوظيفية، مما يؤكد نفي الفرضية الثالثة؛

- بالنسبة للفرضية الرابعة : يشهد الواقع الذي تعيشه شركة نفضال-غرداية غياب التنسيق والتكامل بين التدقيق وبين محاولة تحقيق الإصلاح الإداري والمالي بالمؤسسة كعامل مركزية التدقيق ، نقص الوعي وغياب المحفزات على المبادرة نحو تفعيل التدقيق وتوجيهه لخدمة مساعي الإصلاح الإداري والمالي ..إلخ هذا ما يؤكد نفي الفرضية الرابعة.

#### ثانيا : النتائج العامة للدراسة

تمثل النتائج العامة التي توصلنا إليها من خلال دراستنا في النقاط التالية :

- بغية الحصول على جودة التدقيق لا بد من إعطاء هذا الأخير أهمية بالغة من طرف إدارة المؤسسة ؛
- يجب توفر معايير يتبعها المدقق الداخلي ولا يعتمد فقط على الإجراءات الداخلية قصد تحقيق نتائج تدقيق أفضل؛
- يعتبر عمل المدقق سواء كان داخليا أو خارجيا كهزمة وصل بين الإدارة من خلال التقرير الذي يعده في نهاية عمله؛
- يعتبر توفر مجموعة من المبادئ والمقومات الرئيسية بالإدارة من العوامل التي تسمح بسهولة التوجه نحو الإصلاح الإداري والمالي؛
- يعتبر نظام الرقابة الداخلية الفعال من العوامل التي تكبح وجود الفساد الإداري والمالي بالمؤسسة؛
- تعد لجنة التدقيق كمحور أساسي يربط بين عمل المدقق الداخلي والمدقق الخارجي للحصول على جودة تدقيق ملائمة؛
- يعتبر دليل أخلاقيات الموظف بالإدارة من أهم الأمور التي يجب على كل موظف معرفتها ومحاولة تطبيقها بإدارة المؤسسة؛
- يعتبر مجلس إدارة الشركة من الأطراف الفاعلة في تحقيق مساعي الإصلاح الإداري والمالي لذا فالمسؤولية الأولى تقع على عاتقه لنجاح تحقيق هذه المساعي.

### ثالثا : الاقتراحات

- من خلال النتائج المتوصل إليها، يمكن تقديم الاقتراحات التالية :
- ضرورة تقييم مستمر للإجراءات المتخذة لبلوغ الإصلاح الإداري والمالي و العمل على إزالة ما يعيقها ويجاد من فعاليتها؛
  - ضرورة تكييف القوانين واللوائح التنظيمية الداخلية للمؤسسة مع التطورات الحاصلة في البيئة الخارجية خاصة في ظل تطور صور الفساد الإداري والمالي؛
  - ضرورة توسيع صلاحيات المدقق الداخلي للمؤسسة لكشف ومنع الممارسات والأعمال المضادة للإصلاح الإداري و المالي؛
  - يجب على محافظ الحسابات الإعداد الجيد لبرنامج عمله وتنويع الآليات المستخدمة في عملية التدقيق للحصول على نتائج تدقيق ذات جودة عالية؛
  - من أجل تحقيق تقارير ذات جودة، وجب على محافظ الحسابات عند تأديته لمهمته الالتزام بالمعايير المتعلقة بالمهنة؛
  - وجوب وضع معايير كمية و كيفية بالمؤسسة لقياس مستوى الأداء المالي والإداري تفيد في عملية التقييم الرقابة على الأنشطة؛
  - الاهتمام بلجان التدقيق للحفاظ على التدقيق الداخلي و محاولة ربطه بالتدقيق الخارجي تجسيديا لحوكمة الشركات بالمؤسسة والحصول على تقارير تدقيق متكاملة وذات جودة عالية؛
  - على المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات حضور الاجتماعات السنوية لمجلس الإدارة للإدلاء بأرائهم وتقديم مقترحاتهم وللإجابة على الإستفسارات المقدمة من طرف أعضاء مجلس الإدارة.

### ثالثا : آفاق الدراسة (نظرة مستقبلية) :

- بعد إتمامنا لمعالجة موضوع الدراسة والوصول إلى النتائج السابقة هذا ما أدى بنا إلى إقتراح بعض المواضيع تبرز العديد من الإشكاليات التي يمكن أن تكون أبحاث في المستقبل وهي كالتالي:
- التكامل الوظيفي بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات ودوره في تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات؛
  - جودة تقارير محافظ الحسابات في ظل المعايير الجزائرية للتدقيق؛
  - فعالية لجان التدقيق في تقييم سياسات الإصلاح الإداري والمالي بالمؤسسات الاقتصادية؛
  - العوامل المعرقة من تحقيق مساعي الإصلاح الإداري والمالي بالمؤسسات الجزائرية؛
  - حوكمة الشركات كإطار متكامل لتحقيق الإصلاح الإداري والمالي بالمؤسسات الاقتصادية.

قائمة  
المراجع  
والمصادر

## قائمة المراجع

أولا : المراجع باللغة العربية

### I. الكتب:

- 1) أحمد قايد نور الدين ، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية ، دار الجنان للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، الأردن ، 2015 .
- 2) شحاتة السيد شحاتة ، عبد الوهاب نصر علي ، معايير المراجعة الدولية والتأكيد المهني ، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر ، الإسكندرية ، مصر ، 2012 .
- 3) محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، " المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية"، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006 .
- 4) محمد مصطفى سليمان ، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد الإداري والمالي (دراسة مقارنة)، الدار الجامعية ،مصر ، 2009 .

### II. البحوث العلمية

- 1) أحمد زهير مرعي ، التدقيق الإلكتروني وأثره على جودة التدقيق لدى مكاتب وشركات التدقيق العاملة في الأردن ، مذكرة ماجستير ، تخصص محاسبة ، جامعة الزرقاء ، الأردن ، 2015 .
- 2) حنان بلخادم ، أثر جودة التدقيق الداخلي على حوكمة الشركات ،دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة ، مذكرة ماستر (غير منشورة) ، تخصص فحص محاسبي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2016 .
- 3) سعاد شكري معمر، التقارير المالية للمراجع و آثارها على اتخاذ القرارات في ظل الأزمات المالية العالمية، حالة تقرير المراجع حول سونلغاز، أطروحة دكتوراه غير منشورة، تخصص مالية المؤسسة، جامعة بومرداس، الجزائر، 2015 .
- 4) سعدادو حفيظة ، "دور حوكمة الشركات في الحد من الفساد الإداري والمالي" (دراسة ميدانية) ، مذكرة ماستر (غير منشورة) ، جامعة آكلي محند أولحاج ، البويرة.، 2013 .
- 5) مرشد عيد المصدر، أثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق، دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في قطاع غزة، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2013 .
- 6) مقيرحي حمزة ، "دور حوكمة الشركات في تحقيق الإصلاح الإداري" (دراسة تطبيقية مركز التكوين المهني والتمهين بتكسبت -الوادي)، مذكرة ماستر (غير منشورة) ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015 .

7) يوسف سعيد يوسف المدلل، "دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري" (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية)، رسالة ماجستير (غير منشورة)، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007.

### III. الملتقيات

- 1) رافد عبيد النواس، أثر حوكمة الشركات على جودة أداء مراقب الحسابات نموذج مقترح في ظل الأزمات الاقتصادية العالمية، مجلة المحاسب للعلوم المحاسبية والتدقيقية، المجلد 23، العدد 45، المركز العام لنقابة المحاسبين والمدققين، العراق، 2016.
  - 2) سليمان بوفاسة، الرشيد سعيداني، لجنة التدقيق كمدخل لتفعيل الحوكمة ورفع جودة التدقيق في المؤسسة، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، العدد الثالث، جامعة يحي فارس، المدية، 2015.
  - 3) عبد الرزاق قاسم الشحادة، عمران عبد الله عبشو، مجالات تطوير جودة أداء مكاتب التدقيق الخارجي في بيئة الأعمال الأردنية، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد الخامس، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2016.
  - 4) كهينة رشام، سعاد شكري معمر، انعكاسات حوكمة الشركات على الأسواق المالية، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد الثالث، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2016.
- ثانيا : المراجع باللغة الأجنبية

1) Benjamin amama, **comment combattre la corruption dans le secteur public**, rebat, 27 juin 2011.

### ثالثا : المواقع الالكترونية

- 1) عبد الحافظ شفق، عبد الرزاق وسام، دور الحوكمة في الإصلاح الإداري، مكتب التفتيش العام بوزارة الصناعة والمعادن، مصر، متوفر على الصفحة الإلكترونية : تاريخ الإطلاع (2018-05-27) :

<https://hrdiscussion.com/hr116323.html>

الملاحق

الملحق رقم (1): إستبيان الدراسة  
جامعة غرداية  
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة  
الموضوع: (إستبيان)



السلام عليكم أما بعد:

في إطار التحضير لمذكرة التخرج لنيل شهادة الماستر بتخصص تدقيق ومراقبة التسيير , بعنوان:

" تقييم مستوى جودة التدقيق ودورها في انجاح مساعي الاصلاح الاداري والمالي

-دراسة ميدانية شركة نפטال- غرداية".

يسرنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان بهدف الحصول على آرائكم ومقترحاتكم حول ما تضمنه من أسئلة. كما نخطبكم علما بأن هذا الاستبيان يعتبر جزءا من البحث، لذلك نرجو من سيادتكم التكرم بالإجابة على أسئلة الإستبيان بوضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة، وهذا ما يسهم في الوصول إلى أهداف الدراسة المرجوة . علما أن إجاباتكم ستحظى بالسرية التامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط. وفي الأخير نشكركم مسبقا على حسن تعاملكم ومساهماتكم القيمة في إثراء هذه الدراسة.

القسم الأول: البيانات العامة (الديمغرافية)

1. الجنس: ذكر ( ) أنثى ( )
2. العمر: من 30 سنة فأقل ( ) من 31-40 سنة ( ) من 41-50 سنة ( ) أكثر من 50 سنة ( )
3. المؤهل العلمي: ثانوي ( ) جامعي ( ) دراسات عليا ( ) شهادات متخصصة ( )
4. الوظيفة: إطار سامي ( ) مدقق ( ) إطار ( ) عون محاسبي ( ) عون إداري ( )
5. الأقدمية: أقل من 5 سنوات ( ) من 6-10 سنة ( ) من 11-15 سنة ( ) أكثر من 15 سنة ( )
6. مدى المعرفة بمفهوم الحوكمة (الإدارة الرشيدة): منخفضة ( ) متوسطة ( ) مرتفعة ( )
7. مدى المعرفة بمفهوم جودة التدقيق: منخفضة ( ) متوسطة ( ) مرتفعة ( )

تعريفات إجرائية :

**1- يقصد بجودة التدقيق:** "أداء عملية التدقيق بكفاءة وفاعلية وفقا لمعايير التدقيق، مع الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات المكتشفة، والعمل على تلبية رغبات واحتياجات مستخدمي القوائم المالية."

**2- يقصد بحوكمة الشركات:** "مجموعة من الأطر التنظيمية والادارية والقانونية والمالية التي تنظم العلاقة بين الادارة والملاك(المستثمرين والمساهمين) واصحاب المصالح الاخرى وأهداف الشركة مع تحديد مسارات تحقيق تلك الأهداف ونظم الرقابة على الأداء. "

➤ تحت إشراف :

• د.مرتم شرع

➤ من إعداد الطالبين :

- عمر حميدات
- عرفة زهواني

## الملحق رقم (1) : استبيان الدراسة/تابع

القسم الثاني: محاور الدراسة

المحور الأول: العوامل المساعدة في تحقيق جودة التدقيق

فضلا منك حدد درجة موافقتك أو عدم موافقتك عن العبارات، وذلك بوضع علامة (x) في المربع المناسب لإختيارك.

الرقم	العبارة	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق
<b>1- جودة التدقيق الخارجي</b>				
01	يقوم محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الجزائرية بالمؤسسة محل التدقيق.			
02	يعمل محافظ الحسابات مع فريق عمل ذو خبرة عالية			
03	يتمتع محافظ الحسابات بتأهيل علمي وعملي عال			
04	تفي محتويات تقارير محافظ الحسابات بمتطلبات أصحاب المصلحة			
05	تعرض تقارير محافظ الحسابات جميع أوجه القصور ونقاط الضعف المكتشفة بالمؤسسة			
06	يقوم محافظ الحسابات بإعداد برنامج عمل يشمل جميع أقسام المؤسسة			
07	يقوم محافظ الحسابات بإعداد تقارير بالشكل والوقت المناسبين.			
08	يحصل محافظ الحسابات على الدعم الكافي من الإدارة العليا للقيام بمهامه			
09	يعتمد محافظ الحسابات على التقارير التي يعدها المدقق الداخلي			
10	يقوم محافظ الحسابات بتزويد لجنة التدقيق الداخلي عن نتائج التدقيق المتوصل إليها.			
<b>2- جودة التدقيق الداخلي</b>				
11	يعد المدقق الداخلي مستقلا عن باقي الوظائف التنفيذية بالمؤسسة			
12	يملك المدقق الداخلي الخبرة الكافية لإكتشاف أعمال الغش والتزوير			
13	تعد المهام المنوطة للمدقق الداخلي واضحة ومحددة بدقة من طرف الإدارة العليا			
14	يمتد برنامج التدقيق الداخلي إلى تدقيق النواحي الإدارية بالمؤسسة			
15	يقوم المدقق الداخلي بالكشف الفوري عن التلاعبات التي قد تحدث بالمؤسسة			
16	توجد ضوابط محددة تمنع المدقق الداخلي من القيام بتصرفات تسيء للمهنة .			
17	يقوم المدقق الداخلي بإقتراح حلول ملائمة ومساعدة على تصحيح الأوضاع مستقبلا.			
18	يقوم المدقق الداخلي برفع تقارير أعماله إلى الإدارة العليا بصفة دورية .			
19	يقوم المدقق الداخلي بتقييم كفاءة الأفراد العاملين بالمؤسسة والتقرير عنها.			
20	يستطيع المدقق الداخلي إبداء رأيه دون وجود عوائق ممارسة من طرف الإدارة العليا.			



## الملحق رقم (1) : استبيان الدراسة/تابع

## المحور الثاني: الإصلاح الإداري والمالي

فضلا منك حدد درجة موافقتك أو عدم موافقتك عنها، وذلك بوضع علامة (x) أمام العبارة التي تتناسب واختيارك

الرقم	العبارة	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق
01	تقوم المؤسسة بالإفصاح عن بياناتها المالية بطريقة صادقة وشفافة .			
02	تعتبر المعلومات المالية المقدمة إلى مجلس الإدارة معلومات معبرة عن الواقع الفعلي للمؤسسة.			
03	يتم تقييم التقارير الدورية المقدمة من كل مصلحة من مصالح المؤسسة .			
04	تلتزم الإدارة العليا بواجباتها تجاه الموظفين من خلال تحسين الخدمات المقدمة لهم			
05	توزع المهام والمسؤوليات بين العاملين بالمؤسسة على أسس قائمة على العدل .			
06	يتم توزيع العوائد المحققة على أسس قائمة على العدل والمساواة			
07	تضع الإدارة العليا مؤشرات و معايير مالية وغير مالية واضحة لقياس الأداء			
08	تعمل إدارة المؤسسة على تركيز جهود الموظفين لتحسين العمليات المالية والإدارية .			
09	تقوم المؤسسة بتطبيق مبادئ الحوكمة لغرض إعطاء صورة تخدم جميع الأطراف ذات العلاقة .			
10	تقوم المؤسسة بالتحسين والتطوير المستمر لنظام رقابة داخلية لمعالجة كافة أنواع الغش والإحتيال .			
11	لدى المؤسسة قوانين وإجراءات عقابية مفعلة ضد مرتكبي الغش والإحتيال.			
12	لدى المؤسسة نظام داخلي يتوافق مع الأهداف التي أنشأت من أجلها المؤسسة .			

## الملحق رقم (02) : نتائج دراسة الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

## Table de fréquences

## الجنس

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ذكر	29	82,9	82,9	82,9
أنثى	6	17,1	17,1	100,0
Total	35	100,0	100,0	

## العمر

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من 30 سنة	4	11,4	11,4	11,4
من 31 - 40 سنة	21	60,0	60,0	71,4
من 41 - 50 سنة	7	20,0	20,0	91,4
أكثر من 50 سنة	3	8,6	8,6	100,0
Total	35	100,0	100,0	

## المؤهل العلمي

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ثانوي	8	22,9	22,9	22,9
جامعي	24	68,6	68,6	91,4
دراسات عليا	3	8,6	8,6	100,0
Total	35	100,0	100,0	

## الوظيفة الحالية

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide إطار سامي	1	2,9	2,9	2,9
مدقق	1	2,9	2,9	5,7
إطار	16	45,7	45,7	51,4
عون محاسبي	9	25,7	25,7	77,1
عون إداري	8	22,9	22,9	100,0
Total	35	100,0	100,0	

## الأقدمية

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من 5 سنوات	4	11,4	11,4	11,4
من 6 - 10 سنوات	9	25,7	25,7	37,1
من 11 - 15 سنة	12	34,3	34,3	71,4
أكثر من 15 سنة	10	28,6	28,6	100,0
Total	35	100,0	100,0	

الملحق رقم (02) : نتائج دراسة الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة/تابع

المعرفة\_بحوكمة\_الشركات

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide منخفضة	10	28,6	28,6	28,6
متوسطة	20	57,1	57,1	85,7
مرتفعة	5	14,3	14,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	

المعرفة\_بجودة\_التدقيق

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide منخفضة	8	22,9	22,9	22,9
متوسطة	23	65,7	65,7	88,6
مرتفعة	4	11,4	11,4	100,0
Total	35	100,0	100,0	

## الملحق رقم (03): نتائج تحليل فقرات إجابات عبارات الإستبيان

## Statistiques

		السؤال (01) المحور (01)	السؤال (02) المحور (01)	السؤال (03) المحور (01)	السؤال (04) المحور (01)
N	Valide	35	35	35	35
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		2,60	2,34	2,54	2,26
Ecart type		,497	,639	,611	,657

## Statistiques

		السؤال (05) المحور (01)	السؤال (06) المحور (01)	السؤال (07) المحور (01)	السؤال (08) المحور (01)
N	Valide	35	35	35	35
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		2,26	2,29	2,29	2,40
Ecart type		,561	,572	,572	,604

## Statistiques

		السؤال (09) المحور (01)	السؤال 10 ( ) المحور (01)	السؤال (11) المحور (01)	السؤال (12) المحور (01)
N	Valide	35	35	35	35
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		2,20	2,11	2,51	2,49
Ecart type		,584	,676	,658	,562

## Statistiques

		السؤال (13) المحور (01)	السؤال (14) المحور (01)	السؤال (15) المحور (01)	السؤال (16) المحور (01)
N	Valide	35	35	35	35
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		2,34	2,23	2,29	2,23
Ecart type		,639	,490	,750	,690

## Statistiques

		السؤال (17) المحور (01)	السؤال (18) المحور (01)	السؤال (19) المحور (01)	السؤال (20) المحور (01)
N	Valide	35	35	35	35
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		2,26	2,46	2,14	2,14
Ecart type		,561	,611	,648	,648

## Statistiques

		السؤال (01) المحور (02)	السؤال (02) المحور (02)	السؤال (03) المحور (02)	السؤال (04) المحور (02)
N	Valide	35	35	35	35
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		2,06	2,37	2,31	2,20
Ecart type		,802	,598	,583	,632

## الملحق رقم (03): نتائج تحليل فقرات إجابات عبارات الإستبيان/تابع

## Statistiques

		السؤال (05) المحور (02)	السؤال (06) المحور (02)	السؤال (07) المحور (02)	السؤال (08) المحور (02)
N	Valide	35	35	35	35
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		2,11	2,06	2,14	2,14
Ecart type		,718	,639	,648	,648

## Statistiques

		السؤال (09) المحور (02)	السؤال (10) المحور (02)	السؤال (11) المحور (02)	السؤال (12) المحور (02)
N	Valide	35	35	35	35
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		2,11	2,29	2,57	2,43
Ecart type		,583	,667	,502	,608

## Statistiques

		بعد جودة التدقيق الخارجي	بعد جودة التدقيق الداخلي	محور جودة التدقيق	محور الإصلاح الإداري و المالي
N	Valide	35	35	35	35
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		2,33	2,31	2,32	2,23
Ecart type		,343	,295	,270	,360

الملحق رقم (04): نتائج إختبار معامل الثبات (آلفا كرونباخ)

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,771	10

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,606	10

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,781	20

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,804	12

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,774	32

الملحق رقم (05): نتائج إختبار فرضيات الدراسة

## Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
محور جودة التدقيق	35	2,32	,270	,046

## Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3				
	t	Ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %
					Inférieur
محور جودة التدقيق	-14,911	34	,000	-,681	-,77

## Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3				
	Intervalle de confiance de la différence à 95 %				
	Supérieur				
محور جودة التدقيق	-,59				

## Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
محور الإصلاح الإداري و المالي	35	2,23	,360	,061

	Valeur de test = 3				
	T	Ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %
					Inférieur
محور الإصلاح الإداري و المالي	-12,588	34	,000	-,767	-,89

## الملحق رقم (05): نتائج إختبار فرضيات الدراسة/تابع

## Régression

## Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,052 <sup>a</sup>	,003	-,028	,365

ANOVA<sup>a</sup>

Modèle		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	,012	1	,012	,090	,767 <sup>b</sup>
	Résidus	4,402	33	,133		
	Total	4,414	34			

Coefficients<sup>a</sup>

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
		B	Ecart standard	Bêta		
1	(Constante)	2,087	,493		4,230	,000
	بعد جودة التدقيق الداخلي	,063	,212	,052	,299	,767

## Régression

## Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,018 <sup>a</sup>	,000	-,030	,366

ANOVA<sup>a</sup>

Modèle		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	,001	1	,001	,011	,919 <sup>b</sup>
	Résidus	4,412	33	,134		
	Total	4,414	34			

Coefficients<sup>a</sup>

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
		B	Ecart standard	Bêta		
1	(Constante)	2,190	,431		5,084	,000
	بعد جودة التدقيق الخارجي	,019	,183	,018	,103	,919

## Test T

## Statistiques de groupe

الجنس	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
المحور_الكلي ذكر	29	2,29	,233	,043
أنثى	6	2,21	,217	,088



## الملحق رقم (05): نتائج إختبار فرضيات الدراسة/تابع

## Test des échantillons indépendants

		Test de Levene sur l'égalité des variances		Test t pour égalité des moyennes	
		F	Sig.	t	Ddl
المحور_الكلي	Hypothèse de variances égales	,208	,651	,805	33
	Hypothèse de variances inégales			,846	7,609

## Test des échantillons indépendants

		Test t pour égalité des moyennes		
		Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Différence erreur standard
المحور_الكلي	Hypothèse de variances égales	,427	,083	,103
	Hypothèse de variances inégales	,423	,083	,098

## Test des échantillons indépendants

		Test t pour égalité des moyennes	
		Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
		Inférieur	Supérieur
المحور_الكلي	Hypothèse de variances égales	-,127	,294
	Hypothèse de variances inégales	-,146	,312

الملحق رقم (05): نتائج إختبار فرضيات الدراسة/تابع

ANOVA

		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F
العمر	Intergruppes	14,186	28	,507	,468
	Intragruppes	6,500	6	1,083	
	Total	20,686	34		
المؤهل_العلمي	Intergruppes	7,786	28	,278	,667
	Intragruppes	2,500	6	,417	
	Total	10,286	34		
الوظيفة_الحالية	Intergruppes	26,671	28	,953	1,039
	Intragruppes	5,500	6	,917	
	Total	32,171	34		
الأقدمية	Intergruppes	22,600	28	,807	,440
	Intragruppes	11,000	6	1,833	
	Total	33,600	34		
المعرفة_بحوكمة_الشركات	Intergruppes	11,286	28	,403	,806
	Intragruppes	3,000	6	,500	
	Total	14,286	34		
المعرفة_بجودة_التنسيق	Intergruppes	10,043	28	,359	1,435
	Intragruppes	1,500	6	,250	
	Total	11,543	34		
المتغيرات_الديمغرافية	Intergruppes	2,718	28	,097	1,841
	Intragruppes	,316	6	,053	
	Total	3,034	34		

الملحق رقم (05): نتائج إختبار فرضيات الدراسة/تابع

ANOVA		Sig.
العمر	Intergruppes	,920
	Intragruppes	
	Total	
المؤهل_العلمي	Intergruppes	,785
	Intragruppes	
	Total	
الوظيفة_الحالية	Intergruppes	,532
	Intragruppes	
	Total	
الأقدمية	Intergruppes	,935
	Intragruppes	
	Total	
المعرفة_بحوكمة_الشركات	Intergruppes	,684
	Intragruppes	
	Total	
المعرفة_بجودة_التدقيق	Intergruppes	,346
	Intragruppes	
	Total	
المتغيرات_الديمغرافية	Intergruppes	,229
	Intragruppes	
	Total	

Corrélations

Corrélations			
		محور_جودة_التدقيق	محور_الإصلاح_الإداري_و_المالي
محور_جودة_التدقيق	Corrélation de Pearson	1	,040
	Sig. (bilatérale)		,821
	N	35	35
محور_الإصلاح_الإداري_و_المالي	Corrélation de Pearson	,040	1
	Sig. (bilatérale)	,821	
	N	35	35