

إمكانية تحقيق متطلبات تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية في

البيئة الاقتصادية للمؤسسات الجزائرية

The possibility of achieving the requirements of applying international internal auditing standars in the economic environment of algeran institutions

ميسوط هوارية¹، سعيدي عبد الحليم²

¹ جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت، الجزائر، مخبر الأسواق، التشغيل، المحاكاة والتشريع في الدول المغاربية

houaria.mebout@univ-temouchent.edu.dz

² جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، مخبر مالية وبنوك وإدارة الأعمال

abdelhalim.saidi@univ-biskra.dz

تاريخ النشر: 2023/04/30

تاريخ القبول: 2023/04/26

تاريخ الاستلام: 2023/01/16

ملخص:

تهدف هذه الدراسة الى تبيان واقع تبني وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، و مدى التزام هذه الأخيرة بتطبيق المرجع الدولي الخاص بممارسة الوظيفة، باعتبار أن هذه المعايير تضمن أحسن ممارسة مطلوبة على المستوى الدولي حول الرقابة الداخلية، إدارة المخاطر و حوكمة الشركات . و لتحقيق الأهداف المرجوة من هذا البحث و اختبار الفرضيات قمنا بإعداد استبانة و توزيعها على عينة مكونة من 60 مسؤول مؤسسة و مدقق داخلي و محاسب و محافظ حسابات، حيث توصلت هذه الدراسة انه يوجد امكانية لتبني معايير التدقيق الداخلي من ناحية الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر و حوكمة الشركات اذا ما توفرت البيئة القانونية والاقتصادية المناسبة للمؤسسات الجزائرية.

كلمات مفتاحية: التدقيق الداخلي، المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، نظام الرقابة الداخلية، إدارة المخاطر، الحوكمة، المؤسسة الاقتصادية.

تصنيفات JEL : M42، M49، M41، J17، G30

Abstract:

This study aims to show the reality of adopting the internal audit function in the Algerian economic institution, and the extent of the latter's commitment to applying the international reference for the exercise of the function, given that these standards guarantee the best practices required at the international level on internal control, risk management and corporate governance. In order to achieve the desired objectives of this research and test the hypotheses, we prepared a questionnaire and distributed it to a sample of 60 institutional officials, an internal auditor, an accountant, and an accountant. This study concluded that there is a possibility to adopt internal auditing standards in terms of internal control, risk management and governance Companies if the appropriate legal and economic environment is available for Algerian institutions.

Keywords: Internal Audit, International Standards Of Internal Auditing, Internal Control System, Risk Management, Governance, Economic Enterprise

Jel Classification Codes: M42 ,M49,M41,J17 ,G30

1. مقدمة :

تقدم وظيفة التدقيق الداخلي مجموعة من الخدمات الاستشارية و التأكيدية لصالح الإدارة العليا للمؤسسة بما يساعدها على توجيه قراراتها المستقبلية و تحقيق أهدافها و التحكم في مخاطرها و تقديم النصائح و الحلول لمختلف النشاطات الخاضعة للتدقيق. و نظرا لان ممارسة التدقيق الداخلي يتم على مستوى مؤسسات اقتصادية بكافة أشكالها و أحجامها و التي تنشط في بيئات عمل متباينة، الأمر الذي

أثر على طريقة ممارسته و تباين مخرجاته، مما دفع الى ضرورة وجود إطار مرجعي يضمن توحيد الممارسات لهذه الوظيفة على المستوى الدولي، و في هذا الاطار تمكن معهد المدققين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية سنة 1978 م من إقرار مجموعة من المعايير تشكل مرجعا متكاملًا في التجسيد المهني للتدقيق الداخلي و ركيزة يعتد بها في قياس جودة هذا النشاط، اذ انتقل دور التدقيق الداخلي من مجرد وظيفة ضبط و رقابة الى دور استشاري و شريك أعمال في المؤسسة، و قد عمل معهد المدققين الداخليين الى العمل للوصول الى هذه النقطة من خلال اصداراته للمعايير الدولية للتدقيق الداخلي. فالإصدارات الجديدة و التي تشكل المرجع الدولي للممارسات المهنية، ساهمت في تطوير ممارسة التدقيق الداخلي من خلال منحه أدوار حديثة تساهم بشكل كبير في تحسين مستوى الأداء في المؤسسات، إذ وضح الاطار علاقته مع مختلف العمليات التشغيلية و المتمثلة أساسا في: الرقابة الداخلية، الحوكمة، و إدارة المخاطر. كما عزز الإطار المرجعي الدولي مفهوم الجودة في الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي و حرص على تأكيدها و تحسينها، و وفر طرقا منهجية يؤكد على ضوئها إلزامية إجراء تقييمات داخلية و خارجية لأنشطة التدقيق الداخلي و التأكد من مدى توافق هذه الأنشطة مع متطلبات عناصر الاطار المرجعي الدولي، و من ثم الحكم على مستوى جودتها ضمن ما أسماه ببرامج ضمان و تحسين الجودة.

و على الأساس السابق فالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية بكافة أشكالها في وضع يحتم عليها ضرورة التواكب مع متطلبات الاطار الدولي المرجعي للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي و هذا بغية تحسين مستوى أداء المهنة، و على هذا الأساس اقتضت الضرورة البحث و الاستطلاع عن واقع ممارسة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية المحلية و عن مدى توفر متطلبات تطبيق التدقيق الداخلي وفق المرجع الدولي.

✚ اشكالية الدراسة: إلى أي مدى يمكن توفير البيئة المناسبة لتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية

في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟

✚ الفرضيات

✓ يوجد علاقة ذو دلالة إحصائية بين إمكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية يعزى لتحقيق متطلبات نظام الرقابة الداخلي.

✓ توجد علاقة ذو دلالة إحصائية بين امكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية يعزى لتحقيق متطلبات التحكم في ادارة المخاطر.

✓ توجد علاقة ذو دلالة إحصائية بين امكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية يعزى لتحقيق متطلبات الحوكمة.

➤ الهدف من الدراسة:

تهدف هذه الدراسة الى تشخيص واقع التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، من خلال الوقوف على الممارسة الفعلية و مدى إمكانية الالتزام بتطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية في بيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية، و التعرف على جوانب النقص في هذه الممارسات، و حصر الصعوبات التي تقف عائقا أمام التدقيق الداخلي و وفق المرجع الدولي، و من ثم تقديم اقتراحات لتفعيل خلية التدقيق الداخلي من خلال توفر البيئة الاقتصادية والقانونية المناسبة من جهة مع تشجيع الالتزام بالمعايير الدولية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بكافة أشكالها.

➤ **منهجية الدراسة:** سنعمد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري و هذا من أجل التعريف بكافة المتغيرات التي سوف يتم معالجتها في موضوع البحث، أما في الجانب التطبيقي فسوف نعالجه من خلال وصف و تحليل البيانات التي سوف نجمعها من خلال استمارة الاستبيان و المدعمة بالمقابلات الشخصية مع بعض مفردات العينة المستجوبة و ذلك من خلال استخدام برنامج SPSS.

➤ الدراسات السابقة:

❖ بوغازي إسماعيل، توافق معايير التدقيق الداخلي الدولية مع الممارسات المهنية في شركات المساهمة الجزائرية، دراسة ميدانية لآراء بعض المدققين الداخليين، مجلة الدراسات المالية و المحاسبية و الإدارية، جامعة أم البواقي، المجلد 07، العدد 01، جوان 2020:

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على مدى تطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في 2017/01/01 مقارنة بالممارسات المهنية بشركات المساهمة الجزائرية، و قد خلصت هذه الدراسة الى التوصية بأهمية دعم الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي

في شركات المساهمة الجزائرية، من خلال ضرورة الحصول على الشهادات و المؤهلات المهنية المعتمدة من طرف معهد المدققين الداخليين و هذا لتفعيل أدوار هذا النشاط تجاه أبعاد الرقابة و إدارة المخاطر و الحوكمة من خلال الالتزام بمعايير و أخلاقيات المهنة.

❖ كشاط مني، تطوير واقع التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية وفقا لعناصر الإطار المرجعي الدولي للممارسات المهنية-دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف-، أطروحة دكتوراه ل م د، جامعة سطيف 01 ، 2018-2019:

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على واقع الممارسات المهنية للتدقيق الداخلي بعينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف التي تتوافر على أقسام التدقيق الداخلي، و كذلك التعرف على مدى تطبيقها و التزامها بعناصر الاطار المرجعي الدولية للممارسات المهنية، على اعتبار أن هذا الأخير يتضمن أفضل الممارسات المطلوبة لمزاولة مهنة التدقيق الداخلي دوليا، و يعزز الثقافة الأخلاقية فيها، و يشكل في حد ذاته أداة لقياس أداء ممارسي المهنة، كما يرجع له الفضل في إكساب هذه المهنة الصبغة العالمية. و قد توزع استبيان على اقسام التدقيق الداخلي ل 32 مؤسسة، تم التوصل الى أن هذه المؤسسات تعمل ببعض عناصر الاطار المرجعي و ليس كلها، فهي تعمل وفقا لرسالة التدقيق الداخلي و تلتزم بالمبادئ الأساسية له و تحترم قواعد أخلاقيات المهنة، و تلتزم ببعض المعايير الدولية. و أنها لا تولي اهتماما بعمليات إدارة المخاطر و لا بممارسات الحوكمة، بل تهتم و بدرجة مقبولة بعملية الرقابة الداخلية فقط. بما يؤكد على أنها لا تمثل للأدوار الحديثة المتوقعة منها، كما تم التوصل الى أن أقسام التدقيق الداخلي بالمؤسسات محل الدراسة لا تلجأ إطلاقا الى برامج ضمان و تحسين الجودة، بما يشير على أنها ليست على دراية بأهمية هذه البرامج في المساعدة على الالتزام المستمر بمتطلبات الاطار المرجعي الدولي. و قد أكدت النتائج الى ضرورة تطوير الممارسات المهنية السارية للتدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ووفقا لما تتطلبه عناصر الاطار المرجعي، كما تم تأكيد على أن تطور التدقيق الداخلي بالمؤسسات مرهون بتشارك جهود كل من المدققين الداخليين و بقية الفاعلين الأساسيين في مجال التدقيق الادارات العليات للمؤسسات و الجمعية الجزائرية للمدققين الاستشاريين الداخليين و الجامعة الجزائرية و الحكومة الجزائرية.

❖ العايب عبد الرحمن، دور التدقيق الداخلي في الممارسة السليمة لحوكمة الشركات على ضوء المعايير الدولية، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، العدد 16 ، جامعة سطيف، 2016:

هدف هذا البحث الى التعرف على مدى حرص المعايير الدولية للتدقيق الداخلي على جعل نشاط التدقيق الداخلي طرفا فاعلا في عمليات حوكمة الشركات، و لتحقيق هذا الهدف فقد تم عرض و تحليل كل المعايير المهنية الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي التي تناولت مفهوم الحوكمة، و قد تم استخلاص أن هذه المعايير أكدت على أن التدقيق الداخلي يساهم في تحقيق أكثر من مبدأ من مبادئ حوكمة سليمة للشركات و أهمها الإفصاح و الشفافية و دور مجلس الإدارة و المسؤوليات المنوط بها و العلاقة الجيدة مع أصحاب المصالح و النزاهة و أخلاقيات الأعمال.

❖ يزيد صالح، عبد الله مايو، واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية(دراسة ميدانية)، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 9، 2016:

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على واقع تطبيق التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية ، و تم تحليل الموضوع من خلال دراسة ميدانية في مجموعة من الشركات الجزائرية ، حيث تم توزيع أكثر من 70 استبيان على عينة من المدققين الداخليين و موظفي إدارة المالية و المحاسبة في هذه الشركات، كانت 60 منها قابلة للاستعمال. و من خلال تحليل اجاباتهم تم التوصل الى أن ممارسة التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية محل الدراسة تتوافق إلى حد كبير مع المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، و أن المتغيرات المتعلقة بأفراد العينة ،و كذا المتعلقة بنشاط التدقيق الداخلي لها تأثير ذو دلالة إحصائية على تطبيق وظيفة التدقيق الداخلي بهذه الشركات.

❖ نور الدين مزباني، ممارسة التدقيق الداخلي في المؤسسات العمومية الاقتصادية الجزائرية في ضوء معايير التدقيق الداخلي الدولية، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد 28/27، نوفمبر 2012:

الهدف الرئيسي من هذه الدراسة هو تحديد درجة توافق ممارسات التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية مع معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين (IIA)، و من ثم تقديم التوصيات الملائمة لرفع أداء نشاط التدقيق الداخلي في هذه المؤسسات. و قد قام الباحث بإعداد استبيان موجه الى جميع المدققين الداخليين العاملين بعينة من المؤسسات الاقتصادية العمومية، مكونة من 22 مؤسسة. واعتمد الباحث أسلوب التحليل الإحصائي الوصفي و الاستدلالي، لوصف و تحليل بيانات الدراسة، و اختبار فرضياتها، و قد توصلت الدراسة الى أن ممارسات التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية محل الدراسة تتوافق الى حد كبير مع معايير التدقيق الداخلي الدولية. مع تسجيل عدة نقائص، و قد أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام أكثر بتكوين الكفاءات البشرية الملائمة لاحتياجات وظائف التدقيق الداخلي، والعمل على نشر ثقافة التدقيق الداخلي داخل هذه المؤسسات، و توفير البيئة التنظيمية الملائمة له، لأداء دوره بفعالية عالية.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

من خلال استطلاعنا على الدراسات السابقة المرتبطة بالموضوع فوجدنا أنها دراسات متعددة و التي اهتمت في جلها بتقييم ممارسات وظيفة التدقيق الداخلي بالتوافق مع المعايير الدولية دون الأخذ بعين الاعتبار العناصر الأخرى للإطار المرجعي. وأهم ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة و التي نرى أنها أكثر واقعية و هي التأكد من واقع ممارسة التدقيق الداخلي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية أي معرفة درجة الأهمية التي توليها المؤسسات لهذه الوظيفة مع تقييم مدى توفر البيئة القانونية و الاقتصادية لنجاح تطبيق هذه المعايير في تحقيق كل ما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية و الحوكمة وإدارة المخاطر. وأهم العوائق أمام التطبيق الكامل لهذه المعايير.

2. الجانب النظري للدراسة:

مفهوم التدقيق الداخلي:

التدقيق الداخلي هو وظيفة تقييمية مستقلة تنشأ داخل التنظيم المعين بغرض فحص وتقييم الأنشطة التي يقوم بها هذا التنظيم. (مُجَّد ف.، 2003، صفحة 81)

و يهدف التدقيق الداخلي إلى مساعدة الأفراد داخل التنظيم للقيام بالمسؤوليات المكلفين بها بدرجة عالية من الكفاءة و ذلك عن طريق توفير التحليل، والتقييم، والتوصيات، و المشورة، والمعلومات التي تتعلق بالأنشطة التي يتم تدقيقها. (مراد، 2002، صفحة 66)

كما عرف مجمع المحاسبين الأمريكيين التدقيق الداخلي على أنه "نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل منظمة الأعمال لمراجعة العمليات كخدمة للإدارة، و هي وسيلة رقابة إدارية تعمل على قياس و تقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى. (سليمان، 2005، صفحة 33)

أما المعهد الفرنسي للمدققين و المراقبين الداخليين فقد عرفه: هو فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف مديرية قصد مراقبة و تسيير المؤسسة، هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة و مستقلة عن باقي المصالح الأخرى، إن الأهداف الرئيسية للمدققين الداخليين، في اطار هذا النشاط الدوري، هي إذن تدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أن المعلومات صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة و مناسبة. (بوتين، 2005، صفحة 15)

فالتدقيق الداخلي ظهر بعد فترة من ظهور التدقيق الخارجي، و يرجع السبب في ذلك إلى تنوع المؤسسات و تعدد نشاطاتها مما أدى إلى تعدد المعلومات التي ينبغي إعدادها دورياً، مما استوجب وجود خلية للتدقيق الداخلي يتبع أعضاؤها للمديرية العامة مباشرة، تعمل على مراقبة مدى تطبيق محتويات نظام المراقبة الداخلية ، والإجراءات و طرق العمل الواجب العمل بها و كذا تعليمات الإدارة و الذي يهدف أساساً إلى التحكم في المؤسسة، وتقديم توصيات لتحسين مستوى الأداء داخل المؤسسة. (Renard J, 2003, p. 57)

فالتدقيق الداخلي تطور في بداية ظهوره كان يهتم بالناحية المحاسبية و المالية فقط للحد من حالات الغش و اختلاس أموال المؤسسة ، إلا أن مجال تدخله قد توسع و أصبح يشمل جميع الوظائف و الأنشطة بما يسمح بخلق القيمة المضافة أو بالأحرى العمل على عدم فقدانها. من خلال التقييم الدائم و بشكل منهجي لعمليات إدارة المخاطر و الرقابة و الحوكمة. (Elisabeth B et autre, 2007, p. 67) بما في ذلك خدمات التأكيد و الاستشارات، بدل من التعريف الكلاسيكي للتدقيق الداخلي الذي اقتصر على التقييم و المطابقة.

و عليه فقد كانت الأهداف الرئيسية للتدقيق الداخلي هي: (بوتين، 2005، صفحة 14)

- التأكد دوريا من أن النصوص المعمول بها كافية؛
- المعلومات المتدفقة عبر مختلف المستويات و في جميع الاتجاهات، صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة و الهياكل واضحة و مناسبة؛
- كما أن التطور في التدقيق الداخلي أدى إلى تغيير أهدافه و التي أصبحت (Jenny Stewart, 2010, p. 340):
- تحسين عمليات المنظمة بواسطة مد الإدارة العليا التي تساعد على إعداد استراتيجيتها و كذلك من خلال تقييم تنفيذ تلك الاستراتيجية و النتائج المترتبة عنها؛
- تقييم أنظمة إدارة المخاطر و عملياتها و تقديم الحلول التي تسمح بتحسينها؛
- تقييم أنظمة الرقابة الداخلية و سبل تحسينها؛
- المساهمة في عمليات حوكمة الشركات.

فوجود هذه المصلحة في المؤسسة أصبح أمرا حتميا لأنه يصعب على المدقق الخارجي تقييم جميع العمليات فهو يستعين بأعمال المدققين الداخليين و ذلك لوجودهم باستمرار داخل المؤسسة. و من ذلك يمكن القول من أن هناك تكامل بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي.

أي وجود نظام جيد للتدقيق الداخلي يعني إقلال المدقق الخارجي لكمية الاختبارات التي يقوم بها عند الفحص و بالتالي توفير الوقت و الجهد للمدقق الخارجي، فضلا عن كفاءة و فعالية النظام الكلي للتدقيق الداخلي.

المعايير الدولية للتدقيق الداخلي:

أصدر معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية معايير التدقيق الداخلي عام 1978 م، حيث تضمنت مقدمة تلك المعايير قائمة بمسؤوليات المدقق الداخلي بالإضافة الى التعريف بمهنة التدقيق الداخلي و التعريف بأهمية هذه المعايير، و كان اخر إصدار معهد المدققين الداخليين لمعايير التدقيق في 2003 م، وبدأ بها اعتباريا من بداية 2004. حيث كان اخر تحديث لها عام 2016 م.

فالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي هي عبارة عن مقاييس وقواعد للسلوك المهني التي يمكن اعتمادها للحكم على كفاءة عمل المدقق الداخلي وهي صادرة عن مجمع المدققين الداخليين.

فالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي هي عبارة عن مجموعة من المتطلبات الإلزامية المستندة الى مبادئ، و تتألف من تصريحات توضح المتطلبات الأساسية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي، و تقييم فعالية الأداء، وهي متطلبات واجبة التطبيق دوليا على مستوى المؤسسات و الأفراد على السواء، كما تضم تفسيرات توضح المصطلحات و المفاهيم الواردة في المعايير، وتتألف المعايير من قسمين أساسيين هما معايير الصفات و معايير الأداء، فالأولى تحدد الخصائص التي يجب توفرها في المؤسسات و الأفراد الذين يمارسون التدقيق الداخلي، و الثانية تتناول طبيعة التدقيق الداخلي و تحدد معايير الجودة لقياس أداء الخدمات المقدمة، وهذا و تطبق كلتا المجموعتين على جميع خدمات التدقيق الداخلي، كما يجب الإشارة الى معايير التنفيذ التي تتوسع في شرح المجموعتين السابقتين من خلال تقديم إرشادات ملزمة حول تطبيق الخصائص ومعايير الأداء عند تقديم خدمات التأكيد و الخدمات الاستشارية. (اسماعيل، 2020، صفحة 354)

إذ أن هذه المعايير تهدف الى الارتقاء بمستوى التدقيق الداخلي، وهناك أربعة أهداف رئيسية لمعايير التدقيق الداخلي كما صدرت من معهد المدققين الداخليين: (الزبيدي، 2017، صفحة 119)

- تحديد المبادئ الأساسية لممارسة التدقيق الداخلي،
- توفير إطار مرجعي لأداء وتطوير أنشطة التدقيق الداخلي،
- إرساء الأسس لتقييم أداء التدقيق الداخلي،
- تعزيز تحسين عمليات ومسارات المؤسسة.

تنقسم المعايير الدولية للتدقيق الداخلي الى قسمين، القسم الأول خاص بمعايير الصفات والقسم الثاني خاص بمعايير الأداء.

- 1- **معايير الصفات:** المعايير التي تحدد مواصفات الجهة أو الشخص القائم بعملية التدقيق الداخلي، (مُجَّد م.، 2020، صفحة 75) وهي عبارة عن مجموعة مكونة من أربعة معايير.
- 2- **معايير الأداء:** المعايير التي تصف أنشطة التدقيق الداخلي، و المعايير التي يتم من خلالها قياس أداء تلك الأنشطة، و هي عبارة عن مجموعة مكونة من سبعة معايير.

أما النسخة الجديدة و المعدلة للمعايير و التي أصبحت سارية المفعول في الربع الأول من عام 2016 م، فإنها شملت تعديلات طفيفة على محتوى المعايير الدولية للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي، وعليه سيتم تلخيص المعايير كما وردت في النسخة الصادرة عام 2013 م، مع ما تضمنته من تعديل عام 2016م. كما قام المعهد بتعديلات تخص إصدارات سنة 2010 حيث تطرق الى معايير التنفيذ (IMPLEMENTATION STANDARDS) سلسلة (NNNN.XN) التي تتولى تطبيق كل من معايير الصفات و الأداء في أنشطة محددة، تختص هذه المعايير في الأنشطة الاستشارية و التأكيدية.

الجدول رقم 01: معايير التدقيق الداخلي الدولية

رقم المعيار	معايير الأداء	رقم المعيار	معايير الصفات
2000	أنشطة التدقيق الداخلي	1000	الغرض و السلطة و المسؤولية
2100	طبيعة العمل	1100	الاستقلالية والموضوعية
2200	تخطيط المهمة	1200	الكفاءة و العناية المهنية
2300	أداء المهمة	1300	جودة الضمان و برامج التحسين
2400	نتائج الاتصال		
2500	برامج المراقبة		
2600	قبول الإدارة للمخاطر		

المصدر: سايح نوال، (2016)، مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر و انعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات في الجزائر-دراسة استقصائية لمجموعة من الشركات-، أطروحة دكتوراه ل م د ، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، ص 25.

التدقيق الداخلي في الجزائر:

لقد عرف التدقيق الداخلي في الجزائر عدة تطورات وفق المراحل التي مرت بها المؤسسات الاقتصادية الجزائرية فقبل 1988 كان الاقتصاد المخطط أو الاشتراكي هو السائد و كانت جل المؤسسات عمومية تطبق الخطط و التوجيهات الاستراتيجية الموضوعة من قبل هيئات وزارية تابعة لها، إذ كانت تخضع لرقابة مجلس المحاسبة فالتدقيق الداخلي كان خاضع لسلطة هذا المجلس و الذي ركز الرقابة الداخلية و الخارجية على مصالح المالية، فالإدارة العليا و بالرغم من تبعية وظيفة التدقيق الداخلي لها الا أنها غير مسؤولة عنها لأنها تحت سلطة و مسؤولية مجلس المحاسبة و الذي يحدد لها مهامها و مجال تدخلها.

و بعد أن اختارت الجزائر سنة 1988 م الانتقال الى اقتصاد السوق كبديل اقتصادي، من بين القوانين التي وضعتها 01/88 و المتمثل في القانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية الذي كرس في مادته الاربعون التي تقتضي إلزامية إنشاء وظيفة التدقيق الداخلي داخل المؤسسة الاقتصادية الجزائرية و قد ساهم هذا القانون في تحرير مسيري المؤسسات الاقتصادية العمومية من رقابة مجلس المحاسبة

و بالضبط في 19 جويلية 1993 م أنشئت جمعية المدققين المستشارين الداخليين الجزائريين (AACIA) من طرف مجموعة من المدققين الداخليين الذين يعملون في مؤسسات اقتصادية و مالية جزائرية تنشط في قطاعات مختلفة، (مايو، 2016) وهي هيئة غير حكومية مستقلة مقرها شركة سيدار بمدينة عنابة، تضم حوالي 140 مدققا داخليا هذه الجمعية تعدت الحدود منذ سنة 1995 م و لها علاقة تعاون مع مجموعة من الجمعيات في (أمريكا، كندا، لكسمبورغ، فرنسا، سويسرا، تونس، المغرب، مالي، الكاميرون، السنغال)، و هي تعمل تنظيم و ترقية و تطوير ممارسة وظيفة التدقيق الداخلي .

و بداية من سنة 1995 م تم الغاء كل قوانين الإصلاحات الاقتصادية بما فيها القانون 01/88 و تعويضها بالأمر الرئاسي رقم 25/95 المؤرخ في 25 سبتمبر 1995، و المتضمن تسيير رؤوس الأموال المنقولة ملك للدولة، و واصلت الدولة اهتمامها بإصدار تعليمات متتالية لفائدة المؤسسات الاقتصادية خاصة العمومية بضرورة الاهتمام بالتدقيق الداخلي و هذا الى غاية يومنا هذا.

3. الدراسة الميدانية واختبار فرضيات الدراسة

مجتمع الدراسة:

لقد تم اختيار مجتمع الدراسة والمتمثل في عينة من الأكاديميين ومزاوي مهنة المحاسبة، حيث كما هو معلوم فإن المؤسسات الاقتصادية باشرت العمل بمعايير التدقيق الخارجي الجزائرية، غير انه العمل بهذه المعايير يتطلب وبالموازاة استخدام معايير التدقيق الداخلي حتى ينجح تقييم نظام الرقابة الداخلية في اداء مهامه ضمن أهداف المؤسسة.

وبالتالي يتكون مجتمع هذه الدراسة من عدة محاسبين وأكاديميين، كما تم توزيع الاستبيان على عينة مكونة من 60 فردا من مجتمع الدراسة، والمتمثل في اساتذة جامعيين ومحافظي حسابات وغيرهم من ممارسي مهنة المحاسبة من مجتمع الدراسة موزعة كالتالي: 60 استبيان إلكتروني.

اختبار طبيعة توزيع البيانات بمعامل كولموكروف سميرنوف

من خلال حسابنا لمعامل كولموكروف سميرنوف (Z) وجدنا أن القيمة الاحتمالية لكافة عبارات وفقرات الاستبيان أقل من مستوى الدلالة المعنوية وهي ($\alpha = 0.05$)، وهذا ما يؤكد لنا أن التوزيع طبيعي أو معلمي. لذلك سوف يتم الاعتماد على الاختبارات الإحصائية التي تتناسب مع هذا التوزيع.

الجدول رقم 02: اختبار الطبيعة التوزيع بمعامل كولموكروف سميرنوف بالنسبة للمحور الأول تحقيق متطلبات معايير التدقيق الداخلي الدولية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

الرقم	الفقرات	معامل كولموكروف سميرنوف (Z)	القيمة الاحتمالية (Sig)
المجال الاول: متطلبات نظام الرقابة الداخلي			
1	لا بد أن يتوفر في اللوائح والقوانين الداخلية للمؤسسة ضرورة تدخل المدقق الداخلي في مرحلة إعداد نظام الرقابة الداخلية بما يتوافق وأهداف المؤسسة	4.012	0.000

0.000	4.166	لا بد أن يعطي النظام الداخلي للمؤسسة للمدقق الداخلي صلاحية م تقييم نظام الرقابة الداخلية المعمول به بصفة دورية و مستمرة.	2
0.000	4.166	توفير الصلاحيات للمدقق الداخلي في تأكيد مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية المعمول به في المؤسسة.	3
0.000	4.012	يجب أن تتوفر لدى المدقق الداخلي الاستقلالية في تبليغ الإدارة العليا عن الثغرات و النقائص المرتبطة بنظام الرقابة الداخلية مع اقتراح الحلول المناسبة لها.	4
0.000	3.947	لا بد أن يتوفر لدى المدقق الداخلي إمكانية الاتصال مع الإدارة العليا من خلال إعداد تقرير رسمي يتعلق بكل جزئيات و تقييم نظام الرقابة الداخلية.	5
المجال الثاني : متطلبات التحكم في ادارة المخاطر			
0.000	3.293	لا بد أن يتوفر في اللوائح و القوانين الداخلية ضرورة إشراك المدقق الداخلي عند وضع استراتيجية لإدارة المخاطر الخاصة بالمؤسسة.	1
0.000	4.012	لا بد أن يكون عمل إدارة المخاطر بالتكامل و وظيفة التدقيق الداخلي	2
0.000	3.947	لا بد أن يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلال التام الذي يسمح له بتغطية و متابعة و اكتشاف كافة المخاطر و تقليصها الى حد أدنى دون تدخل أي طرف اخر.	3
0.000	3.700	لا بد أن يعمل المدقق الداخلي بالاشتراك مع مجلس الإدارة و لجنة التدقيق من أجل تنظيم و تحسين فعالية تسيير إدارة المخاطر .	4
0.000	3.795	يجب على المدقق الأخذ بعين الإعتبار استراتيجية المؤسسة و الأهداف و المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة عند تخطيط مهمته.	5
	3.947	لا بد أن يتوفر لدى المدقق الداخلي إمكانية الاتصال مع الإدارة العليا من خلال إعداد تقرير رسمي مفصل يخص إدارة المخاطر بالمؤسسة.	6

إمكانية تحقيق متطلبات تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية

في البيئة الاقتصادية للمؤسسات الجزائرية

المجال الثالث: متطلبات الحوكمة			
0.000	3.947	لا بد أن تتواجد على مستوى المؤسسة لجنة تدقيق تدعم عمل التدقيق الداخلي	1
0.000	3.700	توفير الصلاحيات للمدقق الداخلي التي تؤكد مسؤوليته عن تقييم مسار الحوكمة و تقديم التوصيات اللازمة لتحسين مسارها.	2
0.000	3.551	لا بد أن تتوفر لدى المدقق إمكانية الاتصال تضمن تبليغ نتائج مهماته للأطراف ذات العلاقة (مجلس الإدارة، لجنة التدقيق)	3
0.000	2.569	لجنة التدقيق في المؤسسة هي الطرف المسؤول عن تعيين و تغيير المدقق الداخلي	4
0.000	4.012	لا بد أن يعتمد المدقق الداخلي على مقاييس واضحة و ملائمة للتقييم المستمر للحوكمة.	5

المصدر: من إعداد الباحثان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V22.

الجدول رقم 03: اختبار الطبيعة التوزيع بمعامل كولموكروف سميرنوف بالنسبة للمحور الثاني: توفر البيئة القانونية و الاقتصادية لتطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

الرقم	الفقرات	معامل كولموكروف سميرنوف (Z)	القيمة الاحتمالية (Sig)
1	لا بد من وجود نص قانوني يؤكد الزام المؤسسات بتبني التدقيق الداخلي	3.700	0.000
2	لا بد من وجود نص قانوني يلزم المؤسسات الاقتصادية تبني المعايير الدولية للتدقيق الداخلي او إصدار معايير محلية تتوافق مع الدولية.	3.551	0.000
3	لا بد من وجود نص قانوني ينظم تسيير وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة	3.437	0.000

		و يحدد علاقتها بالادارة العليا و الوظائف الأخرى.	
0.000	2.889	لا وجود لنص قانوني واضح يحدد العلاقة ما بين التدقيق الداخلي و الخارجي	4
0.000	2.569	غياب سوق مالي فعال في الجزائر هو الذي يحد من تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية في المؤسسة	5
0.001	1.979	لم يتم تبني معايير التدقيق الداخلي الدولية نظرا لمحدوديتها في تقييم الأداء	6
0.000	3.183	لا تعطي المؤسسات الصغيرة و المتوسطة أهمية الى تطبيق التدقيق الداخلي الذي يأخذ بعين الاعتبار المعايير الدولية	7
0.000	2.569	نقص التكوين المستمر للمدققين الداخليين يعتبر سبب عدم الوعي بأهمية تبني معايير التدقيق الدولية	8

المصدر: من إعداد الباحثان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V22.

اختبار ثبات الاستبيان

الجدول رقم 04: اختبار درجة الثبات

ألفا كرونباخ	عدد الأسئلة	المحور
88.6	16	المحور الأول
70.8	08	المحور الثاني

المصدر: من إعداد الباحثان استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.22

من خلال الجدول السابق نجد أن عبارات الاستبيان تمتاز بالثبات حسب معامل ألفا كرونباخ الذي تجاوزت نسبته المتحققة %88.6 بالنسبة للمحور الأول، أي انها مقبولة وهذا بمجموع 16 عبارة، أما بالنسبة للمحور الثاني فكانت نسبته %70.8، أي انها مقبولة وهذا بمجموع 08 عبارة وهذا يؤكد لنا ثبات فقرات محاور الاستبيان.

اختبار فرضيات الدراسة:

لاختبار فرضيات الدراسة تم استخدام الاختبارات المعلمية (TESTS FICHER)، بحيث تعتبر هذه الاختبارات مناسبة في حالة وجود بيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

الفرع الأول: اختبار الفرضية الأولى

تنص هذه الفرضية على انه يوجد علاقة ذو دلالة إحصائية بين امكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية يعزى لتحقيق متطلبات نظام الرقابة الداخلي، وبالتالي سيتم اختبار هذه كما يلي:

الجدول رقم 05: يبين العلاقة بين امكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية يعزى لتحقيق متطلبات نظام الرقابة الداخلي

المعلومات المقدرة						
معامل التحديد	F	درجة حرية البسط	درجة حرية المقام	Sig.	الثابت	المعامل
0.113	7.388	1	58	0.009	1.066	0.372

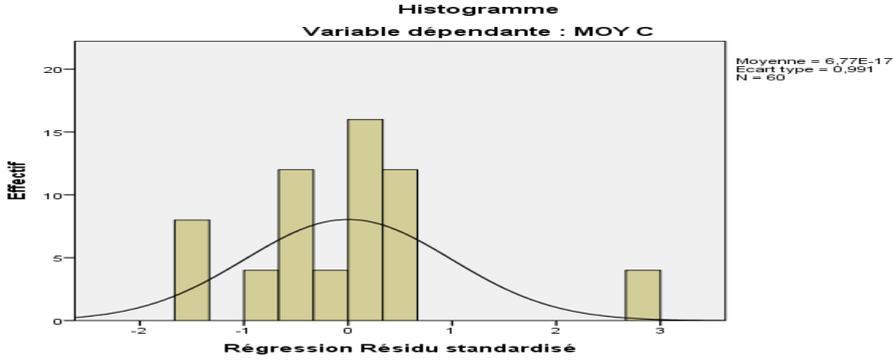
المصدر: من إعداد الباحثان استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.22

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا معنوية معاملات النموذج حيث نلاحظ ومن خلال الجدول رقم 05، بأن نسبة معامل التحديد 11.3 % وهي نسبة مقبولة وتعبّر عن مدى تأثير تحقيق امكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية، حيث بلغت (F) القيمة 7.388، وكانت درجة المعلمية (Sig) لهذه العلاقة 0.009 وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) وهذا ما يوضح انه توجد علاقة بين المتغيرين أي أن امكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية تتأثر بتوفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية ويعزى ذلك لتحقيق متطلبات نظام الرقابة الداخلي تأثيرا ذو دلالة إحصائية حسب آراء عينة الدراسة، ومنه نتأكد عدم صحة الفرضية (البديلة H_1) ونقبل الفرضية (الصفرية H_0) والتي تنص على انه امكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي

الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية يعزى لتحقيق متطلبات نظام الرقابة الداخلي، ومنه يمكن تحديد علاقة الارتباط بين المتغيرين كما يلي:

$$Y = 0.372 * X + 1.066$$

ومنه من خلال معادلة الارتباط الخطي البسيط يتبين لنا انه كلما تغير توفر امكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية فيما يخص تحقيق متطلبات نظام الرقابة الداخلي بوحدة واحدة ينعكس ذلك بعلاقة طردية على امكانية توفر البيئة القانونية والاقتصادية المناسبة للمؤسسات الجزائرية بـ 0.372 وحدة، والشكل الموالي يوضح نتائج اختبار الفرضية:



المصدر: من إعداد الباحثان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.22

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الثانية

تنص هذه الفرضية على أنه توجد علاقة ذو دلالة إحصائية بين امكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية يعزى لتحقيق متطلبات التحكم في ادارة المخاطر، وبالتالي سيتم اختبار هذه الفرضية كما يلي:

الجدول رقم 06: يبين العلاقة بين إمكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية يعزى لتحقيق متطلبات التحكم في إدارة المخاطر

المعلومات المقدرة						
المعامل	الثابت	Sig.	درجة حرية المقام	درجة حرية البسط	F	معامل التحديد
0.454	0.92 8	0.00 2	58	1	10.67 0	0.155

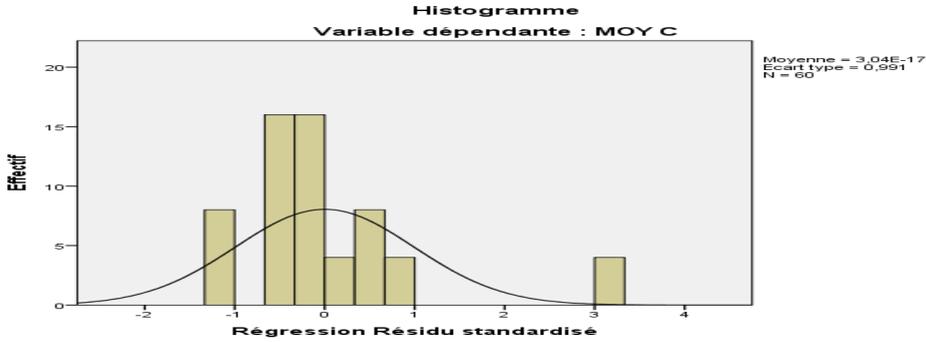
المصدر: من إعداد الباحثان استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.22

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا معنوية معاملات النموذج حيث نلاحظ ومن خلال الجدول رقم 06، بأن نسبة معامل التحديد 15.5 % وهي نسبة مقبولة وتعبّر عن مدى تأثير تحقيق إمكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية، حيث بلغت (F) القيمة 10.670، وكانت درجة المعلمية (Sig) لهذه العلاقة 0.002 وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) وهذا ما يوضح انه توجد علاقة بين المتغيرين، أي أن إمكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية تتأثر بتوفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية ويعزى ذلك لتحقيق متطلبات التحكم في إدارة المخاطر تأثيرا ذو دلالة إحصائية حسب آراء عينة الدراسة، ومنه نتأكد عدم صحة الفرضية (البديلة H_1) ونقبل الفرضية (الصفريية H_0) والتي تنص على انه إمكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية يعزى لتحقيق متطلبات التحكم في إدارة المخاطر، ومنه يمكن تحديد علاقة الارتباط بين المتغيرين كما يلي:

$$Y = 0.454 * X + 0.928$$

ومنه من خلال معادلة الارتباط الخطي البسيط يتبين لنا انه كلما تغير توفر إمكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية فيما يخص تحقيق متطلبات التحكم التدقيق الداخلي الدولية فيما يخص تحقيق متطلبات التحكم في إدارة المخاطر بوحدة واحدة ينعكس ذلك بعلاقة طردية على إمكانية توفر

البيئة القانونية والاقتصادية المناسبة للمؤسسات الجزائرية بـ 0.454 وحدة، والشكل الموالي يوضح نتائج اختبار الفرضية:



المصدر: من إعداد الباحثان استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.22

الفرع الثالث: اختبار الفرضية الثالثة

تنص هذه الفرضية على أنه توجد علاقة ذو دلالة إحصائية بين امكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية يعزى لتحقيق متطلبات الحوكمة، وبالتالي سيتم اختبار هذه الفرضية كما يلي:

الجدول رقم 07: يبين العلاقة بين امكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية يعزى لتحقيق متطلبات الحوكمة

المعلومات المقدرة						
المعامل	الثابت	Sig.	درجة حرية المقام	درجة حرية البسط	F	معامل التحديد
0.404	0.960	0.000	58	1	17.441	0.231

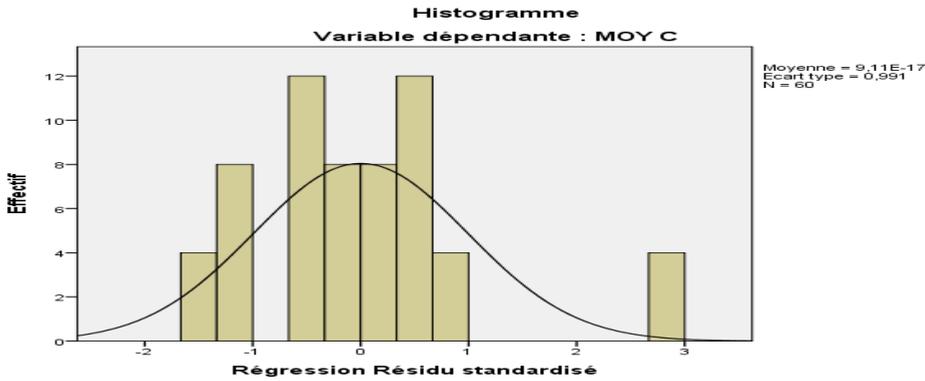
المصدر: من إعداد الباحثان استنادا إلى مخرجات برنامج SPSS V.22

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا معنوية معاملات النموذج حيث نلاحظ ومن خلال الجدول رقم 07، بأن نسبة معامل التحديد 23.1 % وهي نسبة مقبولة وتعبر عن مدى تأثير تحقيق امكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية، حيث

بلغت (F) القيمة 17.441، وكانت درجة المعلمية (Sig) لهذه العلاقة 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05) وهذا ما يوضح انه توجد علاقة بين المتغيرين، أي أن إمكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية تتأثر بتوفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية ويعزى ذلك لتحقيق متطلبات الحوكمة تأثيرا ذو دلالة إحصائية حسب آراء عينة الدراسة، ومنه نتأكد عدم صحة الفرضية (البديلة H_1) ونقبل الفرضية (الصفريية H_0) والتي تنص على انه إمكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية يعزى لتحقيق متطلبات الحوكمة، ومنه يمكن تحديد علاقة الارتباط بين المتغيرين كما يلي:

$$Y = 0.404 * X + 0.960$$

ومنه من خلال معادلة الارتباط الخطي البسيط يتبين لنا انه كلما تغير توفر إمكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية فيما يخص تحقيق متطلبات الحوكمة بوحدة واحدة ينعكس ذلك بعلاقة طردية على إمكانية توفر البيئة القانونية والاقتصادية المناسبة للمؤسسات الجزائرية، والشكل الموالي يوضح نتائج اختبار الفرضية:



المصدر: من إعداد الباحثان استنادا الى مخرجات برنامج SPSS V.22

✚ خلاصة اختبار فرضيات الدراسة:

من خلال نتائج إختبار فرضيات هذه الدراسة باستخدام اختبار فيشر من خلال نماذج الانحدار البسيط لدراسة العلاقة بين متغيرين توصلنا للنتائج التالية:

✓ بالنسبة لاختبار الفرضية الأولى والتي تنص انه يوجد علاقة ذو دلالة إحصائية بين امكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية يعزى لتحقيق متطلبات نظام الرقابة الداخلي فقد تم تأكيدها من قبل عينة الدراسة، وقد يعود تفسير ذلك كون ان التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية يتدخل في كافة المراحل و الإجراءات الخاصة بنظام الرقابة الداخلية من التصميم الى التشغيل الى التقييم و المتابعة المستمرة بما يضمن الوصول الى نظام رقابة داخلية فعال. ومن خلال استجوابنا لعينة الدراسة تأكدنا أن مكون الرقابة الداخلية في المرتبة الأولى مقارنة بالمكونات الأخرى مما يعكس اهتمام المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بهذا المكون كونه المظلة التي تحتوى على المكونات الأخرى. وهذا ما جاءت به المعايير الدولية.

✚ بالنسبة لاختبار الفرضية الثانية و التي تنص توجد علاقة ذو دلالة إحصائية بين امكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية يعزى لتحقيق متطلبات التحكم في ادارة المخاطر. فقد تم تأكيدها من قبل عينة الدراسة، وقد يعود تفسير ذلك كون ان التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية يساهم بشكل كبير في تأييد و دعم إدارة المخاطر و يساعد في تطوير استراتيجيتها، ويتكفل بجمع التقارير عن المخاطر، إضافة الى دوره التأكيدي من خلال تقديم تأكيدات للإدارة بشأن كفاءة و فعالية و صحة تقييم عملية إدارة المخاطر، و كذا التأكيد على شمولية عمليات إدارة المخاطر لكافة أوجه نشاط المؤسسة مع قدرته على السهر على تحديث و تطوير هذه العمليات، مع تقديم التوصيات اللازمة للإدارة لمساعدتها في تحديد و تقييم المخاطر و إجراءات الاستجابة لها. وهذا ما جاءت به المعايير الدولية.

✚ بالنسبة لاختبار الفرضية الثالثة و التي تنص توجد علاقة ذو دلالة إحصائية بين امكانية تطبيق معايير التدقيق الداخلي الدولية وبين توفر البيئة القانونية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية يعزى لتحقيق متطلبات الحوكمة. فقد تم تأكيدها من قبل عينة الدراسة، وقد يعود تفسير ذلك كون ان التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية يساهم في تحقيق أكثر من مبدأ من مبادئ الحوكمة السليمة للمؤسسات و أهمها الإفصاح و الشفافية و دور مجلس الإدارة و المسؤوليات المنوطة اليه و العلاقة الجيدة مع أصحاب المصالح و النزاهة و اخلاقيات الأعمال. و هذا ما جاءت به المعايير الدولية.

كما توصلنا من خلال دراستنا أن النقائص المرتبطة بممارسة و تطبيق التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لا يتوافق الى حد كبير مع المستجدات المعاصرة يرجع أساسا الى غياب النصوص القانونية الخاصة بتنظيم وظيفة التدقيق الداخلي و انعدام هيئة مهنية تشرف على تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر . كما توصلنا الى أن وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات محل الدراسة تطبق بعض عناصر الاطار المرجعي الدولي و ليس جملها، فهي تلتزم بالمبادئ الأساسية للتدقيق الداخلي و تحترم قواعد أخلاقيات المهنة ، و تطبق معايير التدقيق الداخلي بدرجة متفاوتة ، أي أنها لم تصل الى درجة الالتزام الكامل، كما لاحظنا أن في القطاع الاقتصادي لا تولى اهتمامات كبيرة لعمليات إدارة المخاطر و بالحكومة، بل هناك اهتمام و بدرجة مقبولة بعملية الرقابة الداخلية

4. قائمة المراجع:

Bibliographie

- Elisabeth B et autre. (2007). *Audit interne :enjeux et pratique a l'international*. paris, france: Eyrilles.
- Jenny Stewart, N. S. (2010). internal audit independence and objectivity:emerging research opportunities. *managerial auditing journal*, 25(4), 340. Récupéré sur <https://ideas.repec.org/a/eme/majpps/v25y2010i4p328-360.html>
- Renard J. (2003). *Theorie et pratique de l'audit interne* (éd. 4). paris, france: eyrolles.
- بوغازي اسماعيل. (جوان، 2020). توافق معايير التدقيق الداخلي الدولية مع الممارسات المهنية في شركات المساهمة الجزائرية:دراسة ميدانية لآراء بعض المدققين الداخليين. *مجلة الدراسات المالية و المحاسبية و الادارية*، 07(01)، 354-371. تم الاسترداد من <https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/58/7/1/120946>
- طلال محمد علي الججاوي،أسعد محمد علي وهاب العواد،رغد منير الزبيدي. (2017). مدى التزام المدققين الداخليين في القطاع العام العراقي بمعايير التدقيق الداخلية للحد من الغش و الاحتيال(بحث تطبيقي في عينة من مؤسسات القطاع العام العراقي). *المجلة العراقية للعلوم الادارية*، 13(53)، 119-151.
- فتححي رزقي السوافيري،أحمد عبد المالك محمد. (2003). *دراسات في الرقابة و المراجعة الداخلية*. الاسكندرية: دار الجامعة الجديدة.

مالطي سناء،المبارك مُجّد. (2020). التدقيق الداخلي و دوره في الرفع من جودة التدقيق الخارجي-دراسة ميدانية على عينة من محافظي الحسابات لولايي سيدي بلعباس و تلمسان. مجلة الإصلاحات الإقتصادية و الاندماج في الاقتصاد العالمي، 14(01)، 75-87. تم الاسترداد من

<https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/211/14/1/115336>

مايو، ي. ص. (2016). واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية -دراسة ميدانية. -مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، (09)ص 61-ص 72 . Récupéré sur

<https://www.asjp.cerist.dz/en/downArticle/103/5/1/17171>

مُجّد بوتين. (2005). المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.

مُجّد سمير الصبان، مُجّد مصطفى سليمان. (2005). الأسس العلمية و العملية لمراجعة الحسابات. الاسكندرية، مصر: الدار الجامعية. مصطفى، ف. ر. (2002). الاتجاهات الحديثة في الرقابة و المراجعة الداخلية. الاسكندرية، مصر: الدار الجامعية الجديدة للنشر.