

دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات الاقتصادية - دراسة ميدانية بمؤسسة

ميناء الشلف

The role of internal audit in supporting the governance of economic organizations - A field study at the port of chlef

أحمد بن يوسف

جامعة الشلف، الجزائر

حاج قويدر قورين

جامعة الشلف، الجزائر *

h.gourine@univ-chlef.dz

تاريخ الاستلام: 2019/08/13 ؛ تاريخ القبول: 2019/09/29 ؛ تاريخ النشر: 2019/12/13

مستخلص: تهدف هذه الدراسة، إلى إبراز مختلف المفاهيم الخاصة بالتدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات، وعلاقة التفاعل بينهما داخل المؤسسة، لذا ومن أجل تطبيق المفاهيم النظرية في الواقع العملي، قمنا بدراسة ميدانية في مؤسسة ميناء الشلف من أجل معرفة مدى مساهمة التدقيق الداخلي في دعم نظام الحوكمة.

خلصنا في النهاية أن التدقيق الداخلي يعتبر من بين أهم الأدوات التي تساعد في دعم نظام الحوكمة، من خلال ضمان حقوق الأطراف ذوي المصلحة، والنزاهة وشفافية المعلومات وحرية تداولها في المؤسسة .

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، حوكمة المؤسسة، معهد المدققين الداخليين، المعايير الدولية للتدقيق الداخلي، معايير التدقيق الجزائرية.

تصنيف JEL: M42, G34

Abstract: This study aims at highlighting the various concepts related to internal audit and corporate governance, and the relationship between them in the organization. To apply theoretical concepts in reality, we conducted a field study at the port of chlef in order to determine the extent of the contribution of internal audit inactivating governance system.

We concluded that internal audit is one of the most important tools that help to activate the governance system , by ensuring the rights of stakeholders, integrity and transparency and free flow of information in the organization

Keywords: Internal Audit, Corporate Governance, Institute of Internal Auditors, International Standards of Internal Audit, Algerian Standards of Audit.

Jel Classification Codes: M42 ,G34

* المؤلف المراسل.

مقدمة

يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي تساعد المؤسسات الاقتصادية على تحقيق أهدافها، من خلال الخدمات التي يقدمها والتي تجنب المؤسسة من الوقوع في الأخطاء، أو تدركها وذلك من خلال العمل على نشر أسس ومبادئ الحوكمة التي تنص على العدل والمساوات بين مختلف اطراف المؤسسة من خارجها وداخلها، وضمان حقوق أصحاب المصلحة وكذا ضمان وصول المعلومات الى كل مستخدمها بطريقة سليمة وموثوقة وفي الوقت المناسب.

اشكالية الدراسة: هل يساهم التدقيق الداخلي في دعم نظام الحوكمة في ميناء الشلف؟
ومن خلال الإشكالية الرئيسية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مفهوم كل من التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات؟
- ماهي طبيعة العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات؟
- ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في حوكمة مؤسسة ميناء الشلف؟

فرضية الدراسة: يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ لدور التدقيق الداخلي في دعم نظام الحوكمة في مؤسسة ميناء الشلف.

أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى توضيح مفهوم التدقيق الداخلي وما أهميته في المؤسسة، حوكمة المؤسسات مفهومها، أهدافها ومبادئها. ودور التدقيق الداخلي في حوكمة المؤسسات نظريا وعمليا.

منهج الدراسة: من أجل الإلمام بجوانب دراستنا، إستخدمنا "المنهج الإستنباطي" في الجانب النظري أداته الوصف والتحليل، وذلك من أجل شرح مختلف المفاهيم والمعايير التي تنظم عمل متغيرات الدراسة، أما في الجانب التطبيقي إستخدمنا "المنهج الإستقرائي" من أجل تقديم تحليل وتفسير للنتائج المتحصل عليها.
الدراسات السابقة:

- دراسة "Odoyo Fredrick S& Omwono Gedion A" سنة 2014 تحت عنوان:
The Role of Internal Audit in Enhancing Corporate Governance for Companies Listed at the Nairobi Stock Exchange.

هدفت هذه الدراسة إلى فحص دور التدقيق الداخلي في نظام حوكمة المؤسسات الحالي في "كينيا"، وكانت أداة جمع البيانات عبارة عن إستبيان إستهدف مدراء التدقيق الداخلي لجميع المؤسسات المدرجة في بورصة "نيروبي"، وتتمثل أهم نتيجة توصل إليها الباحثان في: جميع

الأفراد الذين تم استجوابهم وافقوا بشدة على أن وظيفة تدقيق الداخلي يمكنها تقديم قيمة مضافة إلى عمليات الحوكمة إذا كانت هناك (علاقة عمل جيدة، استقلالية، وعي، قدرات وكفاءة مهنية).

- دراسة "عمر شريقي" سنة 2015 تحت عنوان: "التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات في نظام الحوكمة ودوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة". هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي كأحد الآليات المهمة في تطبيق نظام حوكمة فعال وفي الرفع من فعالية الأداء داخل المؤسسات، ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث تتمثل في: يعتبر التدقيق الداخلي أحد وظائف القيادة لما يقدمه من خدمات للإدارة عن طريق تقييمه الدائم والموضوعي والمحايد لمختلف الأنشطة داخل المؤسسة، كما أن التدقيق الداخلي في إطار حوكمة المؤسسات لم يعد دوره يقتصر على فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية فقط، بل أصبح يقدم خدمات تأكيدية وخدمات استشارية تركز على تحسين الأداء داخل المؤسسة وزيادة قيمتها من خلال الرفع من تقييم وتحسين كل من أنظمة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والحوكمة.

- دراسة "Inaam M. Al-Zwyalif" سنة 2015 تحت عنوان:

The Role of Internal Control in Enhancing Corporate Governance: Evidence from Jordan.

وهدفت هذه الدراسة إلى معالجة دور مكونات الرقابة الداخلية (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، الإتصالات والمعلومات والمتابعة) في تعزيز أركان الحوكمة (المساءلة، الإنصاف، المسؤولية والشفافية)، وتتمثل أهم النتائج التي توصلت إليها الباحثة تتمثل في: أن للرقابة الداخلية دور أساسي في تعزيز أركان الحوكمة في مؤسسات التأمين الأردنية، ولنجاح الحوكمة يتطلب الإمتثال مع كل مكونات الرقابة الداخلية.

1- الإطار النظري للدراسة

1-1-1 الإطار النظري للتدقيق الداخلي

1-1-1- مفهوم التدقيق الداخلي: عرّفه المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بأنه "يتمثل في تدقيق العمليات والقيود التي تتم بشكل مستمر، حيث ينفذ من قبل أشخاص يعينون أو يستخدمون وفق شروط خاصة" (قايد، 2017، صفحة 131).

أما معهد المدققين الداخليين (IIA) فعرفه بأنه "نشاط مستقل، يقدم تأكيدات موضوعية وخدمات استشارية، يهدف إلى إضافة قيمة مضافة وتحسين عمليات المؤسسة، كما يساعد

على تحقيق الأهداف من خلال إتباع منهج منضبط، لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر، الرقابة وعمليات الحوكمة" (George & Theofanis, 2015, p. 114).
أما معيار التدقيق الدولي (ISA610) الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) فقد عرفه على أنه "عملية تقويم الأنشطة المتعارف عليها داخل المؤسسة كخدمة لها، ويشمل وظائفها في الفحص والتقييم والمراقبة مدى كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية والمحاسبية" (برزان، 2015، صفحة 427).

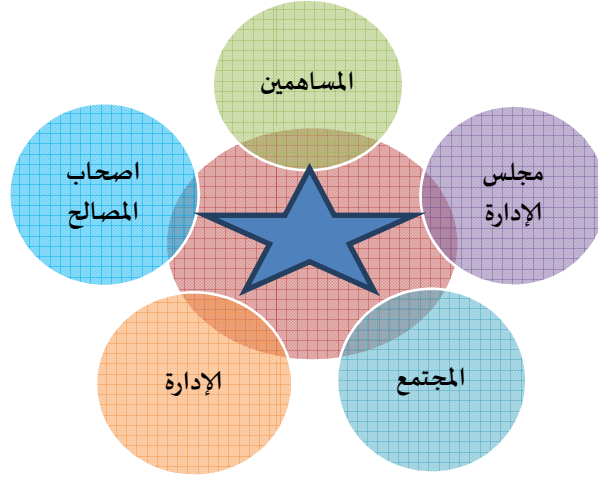
1-1-2- أهداف التدقيق الداخلي: يهدف التدقيق الداخلي إلى (معايير التدقيق الداخلي، 2016):

- توفير معلومات صحيحة، ودقيقة وموثوقة حول وضعية المؤسسة.
 - تقديم خلاصة رقابية تتطابق مع السياسات، القوانين، والإجراءات المطبقة في المؤسسة.
 - حماية ممتلكات المؤسسة، والعمل على توفير معلومات دقيقة وصحيحة عنها.
 - استخدام خلاصة التدقيق الداخلي في الأنشطة الاقتصادية، والمالية المختلفة.
 - مراقبة كافة مكونات المؤسسة الداخلية، والتأكد من عدم وجود أية تجاوزت احتيالية.
- 1-1-3- خصائص التدقيق الداخلي: يمكن تلخيص خصائص التدقيق الداخلي كما يلي:

الجدول رقم (01): خصائص التدقيق الداخلي

| المفهوم | الخاصية |
|--|----------------|
| يعني الإستقلال إفساح المجال أمام المدقق الداخلي لأداء واجباته المهنية بحرية تامة، وبعيدا عن أية ضغوط في تحديد نطاق التدقيق أو منهجيته وكذلك الإحتفاظ بالإستقلال التنظيمي، بما يمكنه من إتمام عمليات الفحص والتقرير عن النتائج وتوصيلها إلى المستويات المناسبة بحرية تامة (رشيد، 2016، صفحة 469). | نشاط مستقل |
| يعني الموضوعية في تقييم الأدلة لغرض توفير تقييم مستقل على الحوكمة، إدارة المخاطر وعمليات الرقابة في المؤسسة (IIA، 2016، صفحة 5). | الموضوعية |
| يعمل التدقيق الداخلي على تزويد الإدارة ومجلس إدارة المؤسسة بالتحليلات والدراسات والإستشارات والإقتراحات اللازمة، لإتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب (أوصيف و صديقي ، 2011، صفحة 87). | خدمات إستشارية |
| إن دور التدقيق الداخلي أصبح لا يقتصر فقط على إيجاد الأخطاء في المؤسسة، بل أصبح يقدم قيمة مضافة من خلال توصياته (Moeller, 2008, p. 317). فيما يخص تحسين فعالية إدارة المخاطر، الرقابة وعمليات الحوكمة. | تحسين الفعالية |

- تقاسم الصلاحيات والمسؤوليات المترتبة على ذلك.
 - ومن خلال التعريفات السابقة تتضح عدة معاني أساسية لحوكمة المؤسسات أهمها (أبوحمام، 2009، صفحة 16):
 - مجموعة من الأنظمة الخاصة بالرقابة على أداء المؤسسات.
 - تنظيم العلاقات بين مجلس الإدارة والمديرين والمساهمين وأصحاب المصالح.
 - مجموعة من القواعد التي يتم بموجبها إدارة المؤسسة والرقابة عليها وفق هيكل معين ومنظم.
 - مجموعة من المفاهيم والأهداف الادارية والرقابية، والتي تتضمن حوافز مناسبة لمجلس الإدارة والإدارة العليا لتتبع الأهداف التي وضعت من أجل إنماء المؤسسة وتطورها.
- 1-2-2-الأطراف المعنية بالحوكمة: يمكن عرض هذه الاطراف من خلال الشكل التالي:
- الشكل رقم (01): الاطراف المعنية بالحوكمة



المصدر: (صالح، 2014، صفحة 13) و(سليمان، 2006، صفحة 21) بتصرف

الجدول رقم (02): الاطراف المعنية بالحوكمة

| المفهوم | الاطراف |
|---|---------------|
| وهم الذين يساهمون برأس مال المؤسسة عن طريق ملكيتهم للأسهم، مقابل حصولهم على الأرباح الملائمة مع للمبالغ المستثمرة، بالإضافة إلى تعظيم رأس مال المؤسسة على المدى البعيد، وهم الذين يختارون أعضاء مجلس الإدارة المناسبين | المساهمين |
| هو هيئة مكونة من عدد من الأعضاء سواء كانوا منتخبين أو معينين يتولون الإشراف بشكل مشترك على أنشطة المؤسسة. | مجلس الإدارة |
| هي المسؤولة عن إدارة المؤسسة وتقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة، ومسؤولة عن عملية استخدام الموارد المختلفة الموجودة في المؤسسة بطريقة اقتصادية كفؤة وفعالة، بما يكفل تحقيق الأهداف، دون إهمال رضا الموظفين والعملاء. | الإدارة |
| هم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل المؤسسة مثل الدائنين، الموردن، العملاء، الجهات الحكومية والموظفين.... | أصحاب المصالح |
| تعد المسؤولية تجاه المجتمع مطلباً مهماً حتى تصبح المؤسسة قادرة على تفهم ومعرفة النظام الاقتصادي تمام المعرفة من أجل تحقيق رغبات المجتمع. | المجتمع |

المصدر: (صالح، 2014، صفحة 13) و(سليمان، 2006، صفحة 21) بتصرف

1-2-3-أهداف الحوكمة: تحقق الحوكمة جملة من الأهداف والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

- حماية حقوق ومصالح حملة الأسهم والمستندات ذات الصلة بفعالية المؤسسات.
- منع المتاجرة بالسلطة في المؤسسة، من خلال ضمان وجود هياكل إدارية، ومراجعة الأداء المالي وتحسين استخدام أموال المؤسسة (للحام وآخرون، 2014، صفحة 66).
- المراجعة وتعديل قوانين أداء المؤسسات، بحيث تتحول مسؤولية الرقابة إلى مجلس الإدارة للمؤسسة والجمعية العمومية معا (درويش، 2007، صفحة 32).
- حماية أموال المساهمين من خلال توفير معلومات صادقة وشفافة عن وضع المؤسسة.
- تحسين درجة الشفافية والوضوح والإفصاح، ونشر المعلومات عن المؤسسات.
- زيادة قدرة المؤسسات على تحسين موقفها التنافسي، وجذب ورؤوس أموال جديدة وزيادة الثقة في الاقتصاد وتدعيم قدراته التنافسية (مشاري، 2010، صفحة 26)؛
- التأكيد على مبدأ الفصل بين الملكية والإدارة والرقابة على الأداء.
- توصيف وتحديد المهام والمسؤوليات الخاصة بالمديرين التنفيذيين وبمجلس الإدارة.
- توفير هياكل إدارية قادرة على محاسبة الإدارات العليا وتقييم أدائها.
- الموازنة بين مصالح الأطراف المختلفة والتواصل معهم بشكل فعال.

1-2-4- مقومات الحوكمة: ويمكن تلخيص هذه المقومات كما يلي:

الجدول رقم (03): مقومات حوكمة المؤسسات

| التفسير | الأساس |
|---|---------------------------|
| وتحقق الاستقلالية من خلال:-وجود رئيس مجلس إدارة مستقل عن الإدارة العليا _ وجود مجلس إدارة إشرافي مستقل عن مجلس الإدارة التنفيذي؛ _ وجود لجنة تدقيق يرأسها عضو مجلس إدارة مستقل. | الاستقلالية |
| بمعنى إمكانية تقييم وتقدير أعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية، من خلال، حق المساءلة من الاطراف ذات المصلحة. | المساءلة |
| أي يجب احترام حقوق مختلف مجموعات أصحاب المصلحة في المؤسسة، والتعويض عن أي انتهاك لتلك الحقوق. وكذلك آليات مشاركتهم الفعالة في الرقابة على المؤسسة، ووصولهم على المعلومات. | حماية أصحاب المصالح |
| وتشمل الحق في: نقل ملكية الأسهم، اختيار مجلس الإدارة، الحصول على الأرباح، تدقيق الكشوف المالية، المساهمين في الجمعية العامة، والدفاع عن حقوقهم القانونية...الخ. | حماية حقوق المساهمين |
| وهي دعامة هامة لضمان العدالة، النزاهة والثقة في إجراءات إدارة المؤسسات وإدارة أفرادها لاتخاذ القرارات الرشيدة، تتحقق هذه الخاصية بتقديم صورة واضحة وحقيقية عن كل ما يحدث. | الإفصاح والشفافية |
| لابد أن يتضمن الإطار: تعزيز الشفافية، الانسجام مع أحكام القانون، توصيف وتحديد بدقة السلطات والمسؤوليات في المؤسسة. | إطار فعال للحوكمة |
| وجود قوانين وتشريعات تنظم وتضبط نظام الحوكمة ومختلف العلاقات بين مختلف الاطراف التي لها علاقة به. | الإطار التشريعي والقانوني |

المصدر: (السويداوي، 2015) و(اتحاد هيئات الأوراق المالية العربية، جانفي 2016، صفحة 5) بتصرف.

1-2-5- جهود حوكمة المؤسسات في الجزائر

أ- انعقاد أول مؤتمر حول الحكم الراشد للمؤسسات في جانفي: 2007 حيث شكل هذا الملتقى فرصة مواتية لتلاقي جميع الأطراف الفاعلة في عالم المؤسسة، وخلال فعالياته تبلورت فكرة إعداد ميثاق جزائري للحكم الراشد للمؤسسة كأول توصية وخطوة علمية تتخذ (يرقي و عي علي ، الصفحات 1-14)، هذا الميثاق الذي تم اصداها فيما 2009.

ب- إنشاء مجموعة عمل لحوكمة المؤسسات: يتضمن الميثاق جزئين وملاحق (ميثاق الحكم الراشد ، 2009 ، الصفحات 14-47). يوضح الجزء الأول الدوافع التي أدت إلى أن يصبح الحكم الراشد للمؤسسات ضروريا في الجزائر. اما الجزء الثاني فيتطرق إلى المقاييس الأساسية التي يبني عليها الحكم الراشد للمؤسسات، فمن جهة يعرض العلاقات بين الهيئات التنظيمية

للمؤسسة (الجمعية العامة)، مجلس الإدارة والمديرية التنفيذية، ومن جهة أخرى علاقات المؤسسة مع الأطراف الشريكة الأخرى ذات المصلحة البنوك والمؤسسات المالية، الممونون،... الخ بالإضافة إلى نوعية نشر المعلومات وأساليب نقل الملكية. ويختتم هذا الميثاق بملاحق تجمع في الأساس أدوات ونصائح عملية يمكن للمؤسسات اللجوء إليها بغرض الاستجابة لانشغال واضح ودقيق، قائمة مرجعية لممارسة التقييم الذاتي لإدارة المؤسسات، رؤية متعددة الأوجه للمؤسسات الجزائرية الخاضعة للقانون التجاري، تضارب المصالح في المؤسسة،... الخ.

ج- تبني النظام المحاسبي المالي: تماشيا مع المتغيرات الدولية قامة الجزائر بتبني نظام محاسبي مالي جديد وفق القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، وبدا العمل به من الفاتح جانفي 2010، هذا النظام الذي ينتظر منه الكثير سواء على مستوى المؤسسات الاقتصادية أو على مستوى الاقتصاد الكلي من حيث قدرته على ترقية وتأهيل المؤسسات الاقتصادية في حال ما تم توفر الشروط والميكانيزمات المناسبة ويعتبر من أهم الانظمة التي تأسس للتطبيق الفعال لنظام الحوكمة في الجزائر (قورين، 2013، صفحة 276).

د- إصدار دليل حوكمة المؤسسات الجزائري: تم إصدار هذا الدليل سنة 2009 من قبل كل من جمعية CARE واللجنة الوطنية لحوكمة المؤسسات في الجزائر.

3-1- التدقيق الداخلي ودعم نظام حوكمة المؤسسات

فرضت قوانين (Sox, Act-LSF) بالنسبة للمعايير الدولية للتدقيق الداخلي التي تم تطبيقها ابتداء من بداية سنة 2017 مجموعة من الأسس تدعم نظام الحوكمة، فقد نص هذه المعايير على أن "نشاط التدقيق الداخلي يجب أن يقدم التوصيات اللازمة لتطوير عملية الحوكمة وذلك بالعمل على تحقيق الأهداف الآتية (يزيد و آخرون، 2017، صفحة 77):

- تحسين الأخلاق والقيم داخل المنظمة وضمان السير الفعال للأداء التنظيمي والمساءلة.

- إيصال المعلومات حول الخطر والرقابة للجهات المعنية في المنظمة.

- تنسيق النشاطات وتوصيل المعلومات بين مجلس الإدارة، المدققين الخارجيين والداخليين.

والمعايير الدولية للتدقيق الداخلي التي فسرت علاقة التدقيق الداخلي بحوكمة المؤسسة هي كما يلي (IIA, 2019):

3-1-1 المعايير 2110 التدقيق الداخلي وتفعيل الحوكمة: نص المعيار على أخذ قرارات استراتيجية؛ الإشراف على عمليات إدارة المخاطر والرقابة؛ تعزيز الأخلاقيات والقيم في المؤسسة؛ ضمان فاعلية إدارة الأداء والمساءلة داخل المؤسسة؛ إبلاغ المعلومات حول المخاطر والرقابة إلى الجهات المناسبة داخل المؤسسة.

2-3- المعايير 2120 التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر لتفعيل الحوكمة: يجب أن تبين وظيفة التدقيق الداخلي أن أهداف المؤسسة تساند رسالتها وتساهم في تحقيقها وأن المخاطر المرتفعة يتم تحديدها وتقييمها، كما يجب أن تبين كيفية التعامل مع المخاطر التي يتم انتقاؤها بشكل ملائم، بحيث يكون مستوى المخاطر متلاءم مع قابلية المؤسسة للمخاطر، كما يجب أيضا أن تبين وظيفة التدقيق الداخلي أن المعلومات ذات الصلة يتم التقاطها وإبلاغها في الوقت المناسب بحيث يتسنى للموظفين والإدارة والمجلس الاضطلاع بالمسؤوليات المناطة بعهدتهم.

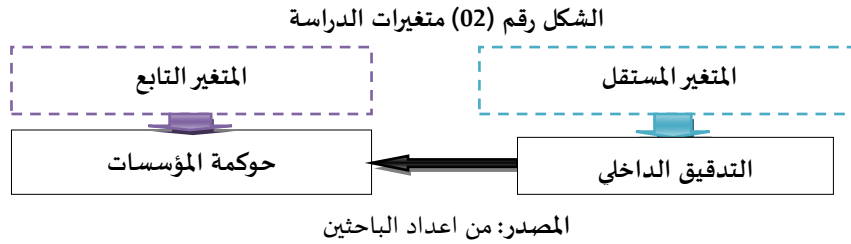
3-3- المعايير 2130 التدقيق الداخلي والرقابة لتفعيل الحوكمة: تنص على أنه يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مدى ملاءمة وفعالية الضوابط الرقابية في التعامل مع مخاطر المؤسسة المتعلقة بالحوكمة والعمليات وأنظمة المعلومات بالنظر إلى: (تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة؛ موثوقية الكشوف المالية والمعلومات التشغيلية؛ فعالية وكفاية العمليات والبرامج؛ حماية الأصول؛ الامتثال للقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات والعقود). ويجب على المدققين الداخليين استعمال معرفتهم بالضوابط الرقابية المكتسبة من خلال إنجازهم للمهام الاستشارية وذلك عند تقييم مسار الرقابة بالمؤسسة.

ولقد اعترفت الهيئات المهنية والتنظيمية بأهمية وظيفة التدقيق الداخلي في عملية الحوكمة. وأكدت لجنة كادبري **Committee Cadbury** على أهمية مسؤولية المدقق الداخلي في منع واكتشاف الغش والتزوير، ولتحقيق هذه الوظيفة لأهدافها، يجب أن تكون مستقلة وتنظم بشكل جيد وتستند إلى تشريع خاص بها (بروش، 06 و 07 ماي 2012، صفحة 13).

وفي هذا الاتجاه يؤكد **Cohen** على أنه يتم تقوية استقلالية هذه الوظيفة عندما ترفع تقاريرها إلى لجنة التدقيق بشكل مباشر وليس إلى الإدارة، يضاف إلى ذلك يمكن أن تزداد فاعلية لجنة التدقيق عندما تكون قادرة على تفعيل التدقيق الداخلي للحصول على معلومات مهمة عن قضايا خاصة بالمؤسسة، مثل تقوية نظام الرقابة ونوعية السياسات المحاسبية المستخدمة، وهذا يساهم في تجسيد مبادئ الحوكمة وحماية المصالح داخل المؤسسة.

2- الأطار التطبيقي للدراسة:

1-1- متغيرات الدراسة



2-2- مجتمع وعينة الدراسة

قصد معرفة دور التدقيق الداخلي في دعم نظام حوكمة المؤسسات، تم اختيار الموظفين الذين لديهم اطلاع على مفهومي التدقيق الداخلي والحوكمة، كما تم اختيار عينة مستهدفة مكونة 50 موظف بالمؤسسة محل الدراسة الذين يعملون في قسم المحاسبة، قسم التدقيق، قسم المالية والمدققين الخارجيين الذين لهم علاقة بالمؤسسة، وتم توزيع 50 استمارة على أفراد العينة وتم استرجاع الاستمارات كلها، وأثناء عملية الفرز تحصلنا على 43 استمارة صالحة و07 غير صالحة بسبب عدم استئافها للشروط الشكلية والموضوعية، كما يبينه الجدولين (04) و(05).

الجدول قم (04): توزيع الاستبانة

| النسبة | العدد | الموزعة | |
|--------|-------|-----------------|-----------|
| 100% | 50 | الملغاة | المسترجعة |
| 14% | 07 | الصالحة للتحليل | |
| 86% | 43 | | |
| 00% | 00 | غير المسترجعة | |

المصدر: من اعداد الباحثين

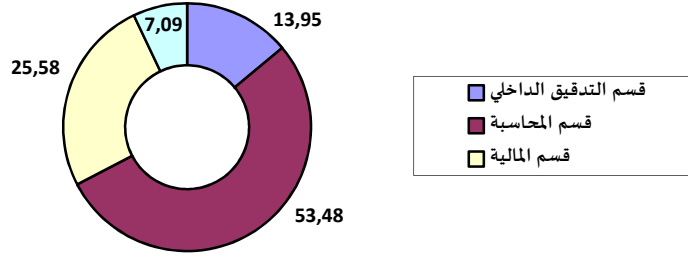
الجدول رقم (05): توزيع أفراد عينة الدراسة على أساس الفئة المستهدفة

| النسبة المئوية% | التكرار | الفئات | الفئة المستهدفة |
|-----------------|---------|---------------------|-----------------|
| 13.95% | 6 | قسم التدقيق الداخلي | |
| 53.48% | 23 | قسم المحاسبة | |
| 25.58% | 11 | قسم المالية | |
| 7.09% | 3 | محافظ الحسابات | |
| 100% | 43 | المجموع | |

المصدر: من إعداد الباحثين

لدراسة مدى مساهمة التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات استهدفنا الافراد الذين لهم علاقة بالتدقيق الداخلي ونظام الحوكمة، فئة من خارج المؤسسة تتمثل في ثلاثة مدققين خارجيين الذين أجروا عملية التدقيق في المؤسسة محل الدراسة ممثلين بنسبة 7.09% من مجموع افراد العينة، والفئات من داخل المؤسسة والمتمثلة في قسم المحاسبة 23 فرد ممثلة بـ 53.48%، يليه قسم المالية 11 فرد ممثلة بـ 25.58% وأخيرا وقسم التدقيق الداخلي 6 افراد ممثلة بـ 13.95%.

الشكل رقم (03): توزيع أفراد عينة الدراسة



المصدر: من إعداد الباحثين

2-3- أساليب المعالجة الإحصائية: من أجل القيام بالمعالجة الإحصائية لدراستنا، استخدمنا مجموعة من الأساليب والمتمثلة فيما يلي:

- المتوسط الحسابي: لقياس مجموع القيم على عددها".
- الانحراف المعياري: لقياس الجذر التربيعي الموجب للتباين وتشتت البيانات عن متوسطها الحسابي".
- الانحدار الخطي البسيط: لدراسة العلاقة السببية بين المتغيرين.
- معامل الارتباط بيرسون (r): لقياس العلاقة الثنائية الخطية بين المتغيرين، وهو مؤشر وصفي كمي تتراوح قيمته بين $(-1 \leq r \leq +1)$ حيث الإشارة الموجبة تدل على أن المتغيرين مرتبطان طرديا وإشارة السالبة تعني الارتباط العكسي بين المتغيرين.
- المتوسط الحسابي ودرجته: لتحديد قيم المتوسط الحسابي، كونها في أي فئة فيتم ذلك من خلال إيجاد طول المدى $(4 = 1)$ ، ثم قسمة المدى على عدد الفئات $(4 = 5 = 0,8)$ ، وبعد ذلك يضاف $(0,88)$ إلى الحد الأدنى للمقياس.
- المقياس المستخدم: إستخدمنا مقياس "Likert الخماسي" من أجل قياس إجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات الإستبانات المقدمة إليهم، ولتوضيح ترتيب الإجابات لدينا.

الجدول (06): مقياس "Likert الخماسي"

| | | | | | |
|---------|----------------|-----------|-------|-------|------------|
| المقياس | غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | موافق | موافق بشدة |
| العلامة | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |

-برنامج الحزم الاحصائية: تحليل بيانات الإستبانة بعد معالجتها إحصائيا بواسطة برنامج SPSS، ومعرفة توجهات ومدى استجابة أفراد العينة، واختبار صحة الفرضيات من عدمها.
4-2- صدق الثبات: يوضح في الجدول التالي نتائج تحليل صدق الثبات ألفا كرونباخ لأبعاد ومتغيرات الدراسة:

الجدول رقم (07): معامل ألفا كرونباخ لعبارات الاستبيان

| | | |
|-----------------|--------------|--------------------|
| المحاور | عدد العبارات | معامل ألفا كرونباخ |
| التدقيق الداخلي | 6 | 0.84 |
| حوكمة المؤسسات | 6 | 0.78 |
| الكلي | 12 | 0.87 |

قيمة معامل ألفا كرونباخ لمحوري الدراسة بلغ 0.84 و 0.78 على التوالي في حين كان معامل الثبات للاستبانة الكلي يساوي 0.87 وهي قيمة مقبولة.

5-2- اختبار الفرضيات ومناقشة النتائج

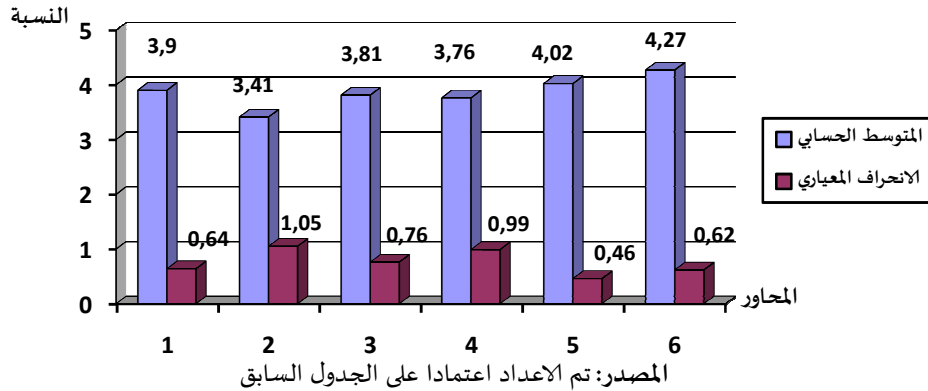
5-2-1- مناقشة نتائج المتغير المستقل (التدقيق الداخلي)

الجدول رقم (08) تحليل عبارات المتغير المستقل (التدقيق الداخلي)

| ترتيب الأهمية | الرتبة | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | العبرة |
|---------------|--------|-------------------|-----------------|--|
| مرتفع | 3 | 0.64 | 3.90 | يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير محايد ونزيه يعلم فيه الإدارة عن أي تجاوزات أو أحداث مشبوهة. |
| مرتفع | 6 | 1.05 | 3.41 | يتمتع المدقق الداخلي في المؤسسة بالاستقلالية التامة في أداء عمله |
| مرتفع | 4 | 0.76 | 3.81 | تعمل إدارة التدقيق الداخلي على التقييم والفحص الدوري لنظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة |
| مرتفع | 5 | 0.99 | 3.76 | يتلقى المدقق الداخلي تدريب وتعليم مستمر من أجل تنمية المعارف والمهارات |
| مرتفع | 2 | 0.46 | 4.02 | يساهم التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر في المؤسسة |
| مرتفع جدا | 1 | 0.62 | 4.27 | يسهر المدقق الداخلي على ضمان حقوق كل الاطراف داخل المؤسسة. |
| مرتفع | | 0.52 | 3.86 | التدقيق الداخلي |

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS

الشكل رقم (04): عبارات المتغير المستقل



من خلال نتائج الجدول (08)، والتي تتضمن ترتيب عبارات المتغير الأول (التدقيق الداخلي) ترتيبا تنازليا حسب أهميتها النسبية لمتوسطاتها الحسابية، يتبين لنا بأن العبارة السادسة "يسهر المدقق الداخلي على ضمان حقوق كل الاطراف داخل المؤسسة" أكثر أهمية نسبية بمتوسط حسابي قدره "4.27" وانحراف معياري قدره "0.62"، ثم تليها في المرتبة الثانية العبارة الخامسة "يساهم التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر في المؤسسة" بمتوسط حسابي قدره "4.02" وانحراف معياري قدره "0.46"، ثم تليها في المرتبة الثالثة العبارة الأولى "يقوم المدقق الداخلي بإعداد تقرير محايد ونزيه يعلم فيه الإدارة عن اي تجاوزات أو أحداث مشبوهة" بمتوسط حسابي قدره "3.90" وانحراف معياري قدره "0.64"، ثم تليها في المرتبة الرابعة العبارة الثالثة "تعمل ادارة التدقيق الداخلي على التقييم والفحص الدوري لنظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة" بمتوسط حسابي قدره "3.81" وانحراف معياري قدره "0.76"، ثم تليها في المرتبة الخامسة العبارة الرابعة "يتلقى المدقق الداخلي تدريب وتعليم مستمر من أجل تنمية المعارف والمهارات" بمتوسط حسابي قدره "3.76" وانحراف معياري قدره "0.99"، والمرتبة السادسة والاخيرة العبارة الثانية "يتمتع المدقق الداخلي في المؤسسة بالاستقلالية التامة في أداء عمله" بمتوسط حسابي قدره "3.41" وانحراف معياري قدره "1.05".

إن الأهمية النسبية لجميع العبارات كانت بين "مرتفعة" و"مرتفعة جدا"، نتج عنه أهمية نسبية إجمالية "مرتفعة" بمتوسط حسابي عام يقدر بـ "3.86" وانحراف معياري عام يقدر بـ "0.52"، مما يدل على "أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة.

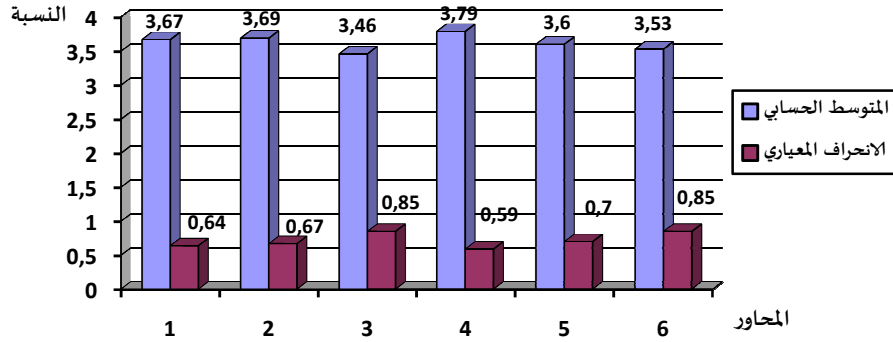
2-5-2- مناقشة نتائج المتغير التابع (حوكمة المؤسسات)

الجدول رقم (09): تحليل عبارات المتغير التابع (حوكمة المؤسسات)

| العبارة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الرتبة | ترتيب الأهمية |
|--|-----------------|-------------------|--------|---------------|
| تتوفر المؤسسة على اطار فعال للحوكمة ينظم كل العلاقات دخلها | 3.67 | 0.64 | 3 | مرتفع |
| وجود اطار قانوني يحمي حقوق جميع المساهمين في المؤسسة | 3.69 | 0.67 | 2 | مرتفع |
| وجود عدالة ومساواة بين جميع المساهمين في المؤسسة | 3.46 | 0.85 | 6 | مرتفع |
| تقوم المؤسسة بضمان وحماية حقوق اصحاب المصالح بشكل عادل وفق ما ينص عليه القانون | 3.79 | 0.59 | 1 | مرتفع |
| وجود مستوى عالي من الشفافية والافصاح في الوقت المناسب | 3.60 | 0.70 | 4 | مرتفع |
| وجود مساءلة لمجلس الادارة من قبل المساهمين وأصحاب المصالح | 3.53 | 0.85 | 5 | مرتفع |
| حوكمة المؤسسات | 3.62 | 0.71 | | مرتفع |

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS

الشكل رقم (05) عبارات المتغير التابع



المصدر: تم الأعداد اعتمادا على الجدول السابق

من خلال نتائج الجدول (09)، والتي تتضمن ترتيب عبارات المتغير التابع (حوكمة المؤسسات) ترتيبا تنازليا حسب أهميتها النسبية لمتوسطاتها الحسابية، يتبين لنا بأن العبارة الرابعة "تقوم المؤسسة بضمان وحماية حقوق اصحاب المصالح بشكل عادل وفق ما ينص عليه القانون." أكثر أهمية نسبية بمتوسط حسابي قدره "3.79" وإنحراف معياري قدره "0.59"، ثم تليها في المرتبة الثانية العبارة الثانية "وجود اطار قانوني يحمي حقوق جميع المساهمين في المؤسسة" بمتوسط حسابي قدره "3.69" وإنحراف معياري قدره "0.67"، ثم تليها في المرتبة الثالثة العبارة الأولى "تتوفر المؤسسة على اطار فعال للحوكمة ينظم كل العلاقات داخلها" بمتوسط حسابي قدره "3.67" وإنحراف معياري قدره "0.64"، ثم تليها في المرتبة الرابعة العبارة الخامسة "وجود

مستوى عالي من الشفافية والافصاح في الوقت المناسب" بمتوسط حسابي قدره "3.60" وانحراف معياري قدره "0.70"، ثم تليها في المرتبة الخامسة العبارة السادسة " وجود مساءلة لمجلس الادارة من قبل المساهمين وأصحاب المصالح" بمتوسط حسابي قدره "3.53" وانحراف معياري قدره "0.85"، ثم تليها في المرتبة السادسة والأخيرة العبارة الثالثة "وجود عدالة ومساواة بين جميع المساهمين في المؤسسة" بمتوسط حسابي قدره "3.46" وانحراف معياري قدره "0.85". إن الأهمية النسبية لجميع العبارات كانت "مرتفعة"، نتج عنه أهمية نسبية إجمالية "مرتفعة" بمتوسط حسابي عام يقدر بـ "3.62" وانحراف معياري عام يقدر بـ "0.71"، مما يدل على "اهتمام المؤسسة محل الدراسة بنظام حوكمة المؤسسات".

3-5-2- تحليل واختبار فرضية الدراسة: يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ لدور التدقيق الداخلي في دعم نظام الحوكمة في ميناء الشلف.

الجدول رقم(10): نتائج تحليل الانحدار لاختبار دور التدقيق الداخلي في دعمالحوكمة

| مستوى SIG | A | B | درجة الحرية | F الجدولية | F المحسوبة | R | R ² |
|-----------|-------|-------|-------------|------------|------------|------|----------------|
| 0.000 | 2.098 | 0.395 | 1 | 4.08 | 7.407 | 0.39 | 0.15 |
| | | | 41 | | | | |
| | | | 42 | | | | |

المصدر: من إعداد الباحثين اعتمادا على مخرجات SPSS

تشير النتائج الإحصائية المبينة في الجدول (10) الى وجود اثر ذو دلالة للتدقيق الداخلي في دعمنظام حوكمة المؤسسات، لأن مستوى الدلالة (α) يقدر بـ "0.000" وهو أقل من "0.05"، وقيمة (F المحسوبة=7.407) أكبر من قيمة (F المجدولة =4.08)، ومعامل التحديد ($R^2=0.39$) الذي يفسر أن ما قيمته "39%" من التغيرات التي تطرأ على حوكمة المؤسسات ناتج عن التدقيق الداخلي، أما الباقي والذي يقدر بـ "61%" يعود لمتغيرات أخرى لم يتم إدراجها في نموذج دراستنا، وعليه من خلال هذه النتائج المحصل عليها نقبل الفرضية والتي تنص على "وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ لدور التدقيق الداخلي في دعمنظام الحوكمة في ميناء الشلف.

مما سبق نستنتج معادلة خط الانحدار كالتالي: $(Y=2.098x^2+0.395)$ والتي تعبر عن العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات حيث (Y) تمثل المتغير التابع حوكمة المؤسسات و(X) تمثل المتغير المستقل التدقيق الداخلي.

2-5-4- نتائج تحليل التباين الأحادي لاختبار تصورات عينة الدراسة للعلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات.

أ- نتائج تحليل التباين الأحادي لاختبار تصورات مستجوبين نحو التدقيق الداخلي تعزى للمتغيرات (التخصص، المستوى العلمي، الفئة المستهدفة، الخبرة المهنية).

الجدول رقم (11): تحليل التباين الأحادي لاختبار تصورات مستجوبين نحو التدقيق

| مستوى الدلالة | F الجدولية | F المحسوبة | متوسط المربعات | درجة الحرية | مجموع المربعات | مصدر التباين | |
|---------------|------------|------------|----------------|-------------|----------------|----------------|-----------------|
| 0.34 | 4.08 | 1.135 | 0.195 | 3 | 0.585 | بين المجموعات | التخصص |
| | | | 0.172 | 39 | 6.695 | داخل المجموعات | |
| | | | | 42 | 7.280 | المجموع | |
| 0.28 | 4.08 | 1.309 | 0.220 | 4 | 0.881 | بين المجموعات | المستوى العلمي |
| | | | 0.168 | 38 | 6.399 | داخل المجموعات | |
| | | | | 42 | 7.280 | المجموع | |
| 0.29 | 4.08 | 1.279 | 0.217 | 3 | 0.652 | بين المجموعات | الفئة المستهدفة |
| | | | 0.170 | 39 | 6.628 | داخل المجموعات | |
| | | | | 42 | 7.280 | المجموع | |
| 0.55 | 4.08 | 0.602 | 0.106 | 2 | 0.213 | بين المجموعات | الخبرة المهنية |
| | | | 0.177 | 40 | 7.067 | داخل المجموعات | |
| | | | | 42 | 7.280 | المجموع | |

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على مخرجات SPSS

يبين الجدول اعلاه أن مستوى الدلالة لكل من التخصص، المستوى العلمي، الفئة المستهدفة والخبرة المهنية قد بلغ على التوالي (0.34)(0.28)(0.29) و(0.55) وهو أكبر من 0.05 وبالتالي فإن هذا يشير إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

ب- نتائج تحليل التباين الأحادي لاختبار تصورات مستجوبين نحو الحوكمة تعزى للمتغيرات الديمغرافية (التخصص، المستوى العلمي، الفئة المستهدفة، الخبرة المهنية).

الجدول رقم (12): تحليل التباين الأحادي لاختبار تصورات مستجوبين نحو الحوكمة

| مستوى الدلالة | F الجدولية | F المحسوبة | متوسط المربعات | درجة الحرية | مجموع المربعات | مصدر التباين | |
|---------------|------------|------------|----------------|-------------|----------------|----------------|-----------------|
| 0.05 | 4.08 | 2.753 | 0.640 | 3 | 1.921 | بين المجموعات | التخصص |
| | | | 0.233 | 39 | 9.070 | داخل المجموعات | |
| | | | | 42 | 10.991 | المجموع | |
| 0.97 | 4.08 | 0.122 | 0.035 | 4 | 0.139 | بين المجموعات | المستوى العلمي |
| | | | 0.286 | 38 | 10.852 | داخل المجموعات | |
| | | | | 42 | 10.991 | المجموع | |
| 0.11 | 4.08 | 2.115 | 0.513 | 3 | 1.538 | بين المجموعات | الفئة المستهدفة |
| | | | 0.242 | 39 | 9.453 | داخل المجموعات | |
| | | | | 42 | 10.991 | المجموع | |
| 0.54 | 4.08 | 0.616 | 0.164 | 2 | 0.328 | بين المجموعات | الخبرة المهنية |
| | | | 0.267 | 40 | 10.663 | داخل المجموعات | |
| | | | | 42 | 10.991 | المجموع | |

المصدر: من إعداد الباحثين اعتماداً على مخرجات SPSS

يبين الجدول أن مستوى الدلالة لمتغير التخصص قد بلغ (0.05) وهذا يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ لتصور أفراد عينة الدراسة للحوكمة، أما بالنسبة لكل من مستوى الدلالة لكل من المستوى العلمي، الفئة المستهدفة والخبرة المهنية قد بلغ على التوالي (0.97)(0.11) و(0.54) وهو أكبر من 0.05 وبالتالي فإن هذا يشير إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$.

3- الخلاصة

من خلال ما تطرقنا إليه في موضوع "التدقيق الداخلي ودوره في دعم حوكمة المؤسسات- دراسة ميدانية في ميناء الشلف"، فلقد تم الإجابة على الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة وهي: هل يساهم التدقيق الداخلي في دعم الحوكمة في مؤسسة ميناء الشلف؟ وذلك عن طريق قيامنا بدراسة تحليلية للآراء عينة من المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين والمحاسبين في المؤسسة محل الدراسة، وقد تم التوصل في النهاية إلى مجموعة من النتائج والتوصيات والاقتراحات نوجزها فيما يلي:

1-5- نتائج الدراسة

- إن الأهمية النسبية لجميع عبارات المتغير المستقل كانت بين "مرتفعة" و"مرتفعة جدا" ، نتج عنه أهمية نسبية إجمالية "مرتفعة" بمتوسط حسابي عام يقدر بـ "3.86" وانحراف معياري عام يقدر بـ "0.52"، مما يدل على "أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة.

- الأهمية النسبية لجميع عبارات المتغير التابع كانت "مرتفعة" ، نتج عنه أهمية نسبية إجمالية "مرتفعة" بمتوسط حسابي عام يقدر بـ "3.62" وانحراف معياري عام يقدر بـ "0.71"، مما يدل على "اهتمام المؤسسة محل الدراسة بنظام حوكمة المؤسسات".

- تم قبول الفرضية الرئيسية والتي تنص على "وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ لدور التدقيق الداخلي في دعم نظام الحوكمة المؤسسات ، لأن مستوى الدلالة (α) يقدر بـ "0.000" وهو أقل من "0.05" ، وقيمة (F المحسوبة =7.407) أكبر من قيمة (F المجدولة =4.08)

2-5- توصيات الدراسة

- العمل على زيادة الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي وتفعيل دورها لما لها من أثر إيجابي في دعم تطبيق الحوكمة.

- ضرورة الاهتمام بموضوع حوكمة المؤسسات عن طريق إجراء ندوات ومحاضرات من طرف أساتذة جامعيين لهم الخبرة في حوكمة المؤسسات.

- ضرورة إجراء دورات تدريبية للمدققين الداخليين لتمكينهم من الإلمام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي، وكذا حول أهمية دور وظيفة التدقيق الداخلي في المساهمة في تحقيق الإفصاح والشفافية والمصادقية.

- يجب الأخذ بعين الاعتبار عند تطبيق بمبادئ الحوكمة أثر التغيرات البيئية التي تشهد تغيرات سريعة في جميع الجوانب الاقتصادية والسياسية والاجتماعية .

- تشكيل لجنة للحوكمة بالتنسيق مع اللجان الأخرى في المؤسسة من أجل وضع كافة الشروط والضوابط لتطبيق الحوكمة.

- توفير الوعاء التشريعي والقانوني الذي من شأنه ضمان تطبيق حوكمة المؤسسات.

3-5- أفاق الدراسة

- دور التدقيق الداخلي في الرفع من جودة المعلومات المحاسبية.
- التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وانعكاسهما على نظام حوكمة المؤسسات.
- دور معايير التدقيق الجزائية في تحقيق الإفصاح في المؤسسات الاقتصادية.

6-المراجع

الكتب

1. Robert Moeller (2008), Sarbanes-Oxley Internal Controls, John Wiley & Sons, New Jersey, USA.
2. اللحام م.ع., & آخرون. (2014). الإدارة المالية المعاصرة. عمان، الأردن: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع.
3. خضر، أ.ع. (2012). حوكمة الشركات، الطبعة الأولى. الإسكندرية، مصر: دار الفكر العربي.
4. سليمان م. م. (2006). حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري. الإسكندرية، مصر: الدار الجامعية.
5. قايد، ن. ا. (2017). التدقيق المحاسبي. عمان، الأردن: دار الإعصار العلمي للنشر والتوزيع.
6. العشماوي م. ع. (2008). الحوكمة المؤسسية (المدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة والخاصة). (القاهرة، مصر: مكتبة النشر والتوزيع.

المقالات العلمية

7. GEORGE, D., & Theofanis, K. (2015). Factors associated with internal audit effectiveness: Evidence from Greece. Journal of accounting and taxation, 7(7), 114.
8. YOSEP, M. (2016). effect competencies, independence, objectivity of the function of internal audit (implications for quality financial reporting). European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research, 4(4), 65.
9. The Institute of Internal Auditors (January 2016), practice guide, Internal audit and the second line of defense, USA.
10. العمري، أ.م. & فضل، ر.ع. (2006). مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمينية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 2(3)،
11. الغالي، ب. (2018). مساهمة حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية والافصاح المحاسبي. مجلة اقتصاديات المال والأعمال، 06(06)
12. برزان، ص. (2015). أثر التدقيق الإلكتروني في رفع الإستقلالية وكفاءة المدقق الداخلي. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، 21(84)،
13. حسين أحمد دحدوح، و فيصل محمد درويش. (2014). مدى مساهمة التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر التشغيلية في المصارف الإسلامية في سورية. مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية-سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، 36(5).
14. يزيد، ص.م. & آخرون. (2017). أثر تطبيق التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات دراسة ميدانية في شركة صيدال مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات الإدارية والاقتصادية 2(7)،
15. قيداون، أ. & قورين، ح. ق. (2018). الإطار القانوني والمهني لمهنة محافظة الحسابات في الجزائر-دراسة ميدانية. مجلة اقتصاديات الأعمال والتجار، 05(05)
16. صالح، ي. & مايو، ر.ع. (2016). واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية (دراسة ميدانية). مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، 9(9)
17. إتحاد هيئات الأوراق المالية العربية). جانفي. (2016) حوكمة الشركات الفرص والتحديات، الإصدار رقم (11) أكتوبر-نوفمبر-ديسمبر. 2015 الإمارات: إتحاد هيئات الأوراق المالية العربية، الإمارات.
18. ناظم حسن رشيد (2016)، دور النزاهة الأخلاقية للمدققين الداخليين في دعم أداء عملية التدقيق الداخلي، دراسة لأراء عينة من المدققين الداخليين في العراق، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، العدد (91)، المجلد (22)، جامعة بغداد، العراق.
19. مسعود صديقي ولخضر أوصيف (2011). المراجعة الداخلية كآلية لتطبيق الحوكمة في شركات المساهمة الجزائرية، دراسة حالة مجمع صيدال، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد (6)، جامعة المسيلة.

المدخلات في المؤتمرات

20. قورين، ح. ق. (2010). الحوكمة المحاسبية في الجزائر في ظل نظام المحاسبة المالية الجديد ودورها في النهوض بالسوق المالي. الملتقى الدولي الأول حول: الحوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع رهانات وآفاق. ام البواقي ن الجزائر :
21. عياري، أ. & خوالد، أ. (2012). تطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسات المصرفية، حالة الجزائر. الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري. بسكرة، الجزائر: جامعة بسكرة.

22. دراوسي م، &، ضيف الله م، ا. 06). و 07 ماي (2012)فعالية وأداء المراجعة الداخلية في ظل حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري. ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري (p. 4). بسكرة، الجزائر: جامعة بسكرة.
23. بروش ز، 06). و 07 ماي (2012)آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري. الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري. بسكرة، الجزائر: جامعة محمد خيضر، بسكرة.

الرسائل الجامعية

24. السويداوي م. م. (2015). رسالة ماجستير بعنوان: الحاكمية المؤسسية وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية، دراسة ميدانية على الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان. عمان، الأردن: جامعة الزرقاء.
25. قورين، ح، ق. (2013، 12 19). أطروحة دكتوراه بعنوان أهمية بناء وتطوير نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الاقتصادية في ظل اقتصاد المعرفة (إسقاط على حالة الجزائر). (الشلف، علوم التسيير، الجزائر: جامعة الشلف.
26. مشاري ع. (2010). رسالة ماجستير بعنوان، حوكمة الشركات في التشريع الكويتي والأردني)دراسة مقارنة. (عمان، الأردن: الجامعة الأردنية.
27. صالح و. ع. (2014). رسالة ماجستير بعنوان: أثر تطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية على تقييم الأداء المالي، دراسة حالة الشركات الإنشائية المدرجة في بورصة عمان 1. عمان، الأردن: جامعة الزرقاء.
28. ماجدة اسماعيل أبوحمام (2009)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الماجستير بعنوان: اثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية-" دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية"، جامعة غزة الإسلامية، غزة، فلسطين.

المواقع الالكترونية

29. IIA. (2019, 05 31). international standards for the professional practice of internal auditing. récupéré sur <https://na.theiia.org/translations/publicdocuments/ippf-standards-2017-arabic.pdf>
30. درويش، ع. ب. (2007). حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة. تم الاطلاع 12 أوت 2019 <https://bit.ly/2n374vv>

مواثيق

31. ميثاق الحكم الراشد (2009). ميثاق الحكم الراشد للمؤسسة الجزائرية. وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعات التقليدية.