

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة الدكتور مولاي الطاهر بسعيدة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، تسيير وعلوم تجارية
الشعبة: مالية ومحاسبة
التخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان:

دور التدقيق الخرجي في تفعيل حوكمة المؤسسات
(دراسة ميدانية لعينة من مكاتب التدقيق الخرجي في ولاية سعيدة)

تحت إشراف الأستاذة: لشلال عائشة

من إعداد الطالبتين:

بن عطا الله مختارية

بن ويس مخطارية

أجيزت ونوقشت علنا بتاريخ : 2026-05-24

الدكتور/ مسكين حاج / رئيسا

الدكتورة/ لشلال عائشة / مشرفا

الدكتور/ فيصل كريم / مناقشا

السنة الجامعية 2025-2026

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة الدكتور مولاي الطاهر بسعيدة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، تسيير وعلوم تجارية
الشعبة: مالية ومحاسبة
التخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان:

دور التدقيق الخرجي في تفعيل حوكمة المؤسسات
(دراسة ميدانية لعينة من مكاتب التدقيق الخرجي في ولاية سعيدة)

تحت إشراف الأستاذة: لشلال عائشة

من إعداد الطالبتين:

بن عطا الله مختارية

بن ويس مختارية

أجيزت ونوقشت علنا بتاريخ : 2026-05-24

الدكتور/ مسكين حاج / رئيسا

الدكتورة/ لشلال عائشة / مشرفا

الدكتور/ فيصل كريم / مناقشا

السنة الجامعية 2025-2026

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء



إلى من كان دعاؤهم سنداً لي في كل خطوة
إلى أبي الغالي وأمي الحبيبة، أطال الله في عمرهما وأدامهما نوراً
يرافق دربي، أهدي ثمرة هذا الجهد المتواضع، عرفاناً بما قدماه لي من
حب وصبر وتضحيات لا تُقدَّر بثمن.

إلى أخواتي اللواتي كنوا دائماً مصدر قوة وطمأنينة،
وإلى صغيري القلب أنيس ورنيم، ضحككما كانت كفيلاً بأن تُخفف
عني تعب الأيام.

إلى صديقتي العزيزة فريال، شكراً لكل كلمة دعم وكل لحظة صادقة
رافقتني فيها.

إلى عائلة بن عطا الله الكريمة، التي أعتز بالانتماء إليها وأفخر بها
دائماً.

وإلى أصدقائي وكل من عرفتهم وتركوا في حياتي أثراً جميلاً، سواء
بكلمة طيبة أو موقف صادق أو ذكرى لا تُنسى.
أهديكم هذا العمل، راجية أن يكون ثمرة خير وبداية أجمل لما هو قادم.

مختارية بن عطاالله

الإهداء

واخر دعواهم أن الحمد لله رب العالمين.

الحمد لله الذي يجبر الخواطر بعد انكسارها ويكافئ الصابرين وان طال الانتظار
اليوم لا أعود إلى الوراء لأنني أعرف كم كلفني الوصول إلى هنا وان الطريق مهما
طال يقود إلى غاية تستحق السعي

اهدي تخرجي إلى:

ملاكي في الحياة إلى من علمتني أن النجاح لا يأتي إلا بالصبر والإصرار إلى
نور قلبي وشمعة. دربي إلى من أبصرت بها طريقي وكان دعائها دوما رفيقي إلى
من انتظرت هذه اللحظات بكل حب لتفتخر بنجاحي حلمك اليوم ها قد تحقق
أمي الغالية

سندي ومأمني وأماني من احمل اسمه وافتخر به إلى من جعل مني اثر يفتخر به
وهو في قبره إلى من شجعني دائما للوصول إلى طموحاتي وكان دائما رفيق دربي
أبي الغالي رحمه الله

اهدي تخرجي إلى نفسي التي بدأت بحلم وهاهي اليوم تتوجه واقعا

مخطارية بن ويس

2026

الشكر و العرفان

الحمد لله عزّ وجلّ الذي وفقنا وأعاننا على إتمام هذا العمل، فله الحمد
أولاً وآخرًا.

نتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى الأستاذة المشرفة "شلاش عائشة" على
توجيهاتها القيّمة، ونصائحها ومتابعتها المستمرة التي ساهمت في إنجاز
هذا العمل.

كما نتوجه بالشكر إلى أساتذة جامعة الدكتور مولاي الطاهر سعيدة على
ما قدموه لنا من علم ومعرفة طوال مسيرتنا الدراسية.
ولا يفوتنا أن نتقدم بالشكر إلى زملائنا وكل من ساهم من قريب أو بعيد
في إنجاز هذا العمل.
فلكم جميعًا جزيل الشكر والتقدير والاحترام.

2026



الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار دور التدقيق الخارجي في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال ثلاثة أبعاد: تعزيز الشفافية والإفصاح، تحسين جودة القوائم المالية، والحد من تضارب المصالح. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم في الجانب النظري استعراض الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي وحوكمة المؤسسات والدراسات السابقة. أما الجانب التطبيقي فاعتمد على الاستبيان كأداة لجمع البيانات من عينة قوامها 30 فرداً من أساتذة جامعيين ومحافظي حسابات وخبراء محاسبين في ولاية سعيدة. تم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS ، وأظهرت النتائج وجود تأثير ذي دلالة إحصائية للتدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية والإفصاح وتحسين جودة القوائم المالية على تفعيل حوكمة ال. في المقابل، لم تظهر الدراسة تأثيراً ذا دلالة إحصائية للتدقيق الخارجي في الحد من تضارب المصالح على تفعيل الحوكمة. أوصت الدراسة بضرورة تعزيز استقلالية المدقق الخارجي، وتطوير أنظمة الرقابة الداخلية، وتحديث التشريعات المنظمة لمهنة التدقيق.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الخارجي، حوكمة المؤسسات، الشفافية والإفصاح، جودة القوائم المالية، تضارب المصالح

Summary :

This study aimed to examine the role of external auditing in activating corporate governance through three dimensions: enhancing transparency and disclosure, improving financial statements quality, and reducing conflicts of interest. The study adopted a descriptive analytical approach. In the theoretical aspect, the conceptual framework of external auditing and corporate governance as well as previous studies were reviewed. The applied aspect relied on a questionnaire as a data collection tool from a sample of 30 individuals, including university professors, external auditors, and accounting experts in Saida. Data were analyzed using SPSS software. The results showed a statistically significant effect of external auditing in enhancing transparency and disclosure and improving financial statements quality on activating corporate governance. In contrast, the study found no statistically significant effect of external auditing in reducing conflicts of interest on governance.

Keywords: External Audit, Corporate Governance, Transparency and Disclosure, Financial Statements Quality, Conflict of Interest



فهرس المحتويات



فهرس محتويات

5.....	الإهداء
ERREUR ! SIGNET NON DÉFINI.	الشكر و العرفان
8.....	ملخص
أ.....	مقدمة عامة
4.....	الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات
5.....	تمهيد
6.....	الدراسات السابقة
7.....	الدراسات باللغة العربية
12	الدراسات باللغة الأجنبية
18	إسهامات الدراسة الحالية
20	مفهوم التدقيق الخارجي وأهدافه
24	مفهوم حوكمة المؤسسات وخصائصها
27	مبادئ التدقيق الخارجي وحوكمة المؤسسات
30	مجالات التدقيق الخارجي في تفعيل حوكمة المؤسسات
31	دور التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية والإفصاح المالي
33	دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية
35	دور التدقيق الخارجي في الحد من تضارب المصالح
37	خلاصة
38	الفصل الثاني دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي من ولاية سعيدة
39	تمهيد
40	منهجية الدراسة وخصائص عينة البحث
50	عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية
51	تحليل المحور الأول تفعيل حوكمة المؤسسات
53	تحليل المحور الثاني دور التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية والإفصاح
55	تحليل المحور الثالث دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية
57	تحليل المحور الرابع دور التدقيق الخارجي في الحد من تضارب المصالح
59	اختبار الفرضيات ومناقشة نتائج الدراسة

65	نتائج الدراسة التطبيقية.....
66	خلاصة.....
67	خاتمة عامة.....
70	قائمة المصادر والمراجع.....
73	قائمة الملاحق.....

قائمة الأشكال

25	الشكل رقم 01 : خصائص حوكمة المؤسسات.....
29	الشكل رقم 02 : مبادئ حوكمة المؤسسات.....
45	الشكل رقم 03 : يمثل توزيع العينة حسب الجنس.....
46	الشكل رقم 04 : يمثل توزيع العينة حسب المنصب الوظيفي.....
47	الشكل رقم 05 : يمثل توزيع العينة حسب مستوى الخبرة.....

قائمة الجداول

43	الجدول رقم 01 : يوضح عينة الدراسة.....
43	الجدول رقم 02 : يوضح محاور الدراسة.....
44	الجدول رقم 03 : يوضح المقياس المستعمل في الدراسة.....
44	الجدول رقم 04 : الأساليب الإحصائية المعتمدة.....
45	الشكل رقم 03 : يمثل توزيع العينة حسب الجنس.....
46	الشكل رقم 04 : يمثل توزيع العينة حسب المنصب الوظيفي.....
47	الشكل رقم 05 : يمثل توزيع العينة حسب مستوى الخبرة.....
48	الجدول رقم 05 : ثبات المقياس الكلي.....
49	الجدول رقم 06 : ثبات محاور الدراسة الاربعة.....
50	الجدول رقم 07 : يوضح تدرج متوسطات الحسابية.....
51	الجدول رقم 08 : المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور تفعيل حوكمة المؤسسات.....
53	الجدول رقم 09 : المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور تعزيز الشفافية والإفصاح.....
55	الجدول رقم 10 : المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور تحسين جودة القوائم المالية.....

- الجدول رقم 11: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور الحد من تضارب المصالح..... 57
- الجدول رقم 12: نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لأثر التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية والإفصاح على تفعيل حوكمة المؤسسات..... 59
- الجدول رقم 13: نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لأثر التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية على تفعيل حوكمة المؤسسات..... 61
- الجدول رقم 15 : نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لأثر التدقيق الخارجي في الحد من تضارب المصالح على تفعيل حوكمة المؤسسات..... 63



مقدمة عامة



تعد المؤسسات الاقتصادية من أهم الدعائم الأساسية التي يقوم عليها الاقتصاد المعاصر، لما تؤديه من دور فعال في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية وتعزيز الاستقرار المالي وخلق القيمة لمختلف الأطراف ذات العلاقة. ومع التطورات المتسارعة التي شهدتها بيئة الأعمال وما رافقها من توسع في حجم المؤسسات وتعدد أنشطتها وتزايد حدة المنافسة، ظهرت العديد من التحديات والمشكلات المرتبطة بضعف الرقابة وعدم تماثل المعلومات وتضارب المصالح بين الإدارة والأطراف ذات العلاقة، الأمر الذي أدى إلى بروز العديد من الأزمات المالية والإدارية التي مست مؤسسات كبرى وأثرت على مستوى الثقة في المعلومات المالية والمحاسبية.

وفي مواجهة هذه التحديات برزت الحاجة إلى تبني آليات حديثة تساهم في تحقيق الرقابة الفعالة وضمان حسن التسيير داخل المؤسسات، فظهر مفهوم حوكمة المؤسسات باعتباره إطاراً تنظيمياً وإدارياً يهدف إلى ترسيخ مبادئ الشفافية والعدالة والمسؤولية والمساءلة وتنظيم العلاقة بين مختلف الأطراف ذات المصلحة بما يضمن تحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة وفعالية.

ومن بين أهم الآليات التي تساهم في دعم وتفعيل مبادئ الحوكمة يبرز التدقيق الخارجي باعتباره أداة رقابية مستقلة تسعى إلى فحص وتقييم المعلومات المالية والتحقق من مدى مصداقيتها وامثالها للمعايير والقوانين المعمول بها. كما يمتد دوره إلى تعزيز الثقة في القوائم المالية والحد من الممارسات غير السليمة وتقليص فجوة المعلومات بين الإدارة ومختلف الأطراف ذات العلاقة، مما يجعله عاملاً مهماً في تعزيز فعالية الحوكمة وتحسين جودة الأداء المؤسسي.

ونظراً لأهمية العلاقة القائمة بين التدقيق الخارجي وحوكمة المؤسسات أصبح من الضروري دراسة مدى مساهمة التدقيق الخارجي كآلية رقابية في دعم وتفعيل الحوكمة داخل المؤسسات الاقتصادية، من خلال إبراز دوره في تعزيز الشفافية والإفصاح وتحسين جودة المعلومات المالية وتحقيق التسيير الرشيد.

وانطلاقاً من ذلك تتمحور إشكالية هذه الدراسة حول التساؤل الرئيسي التالي:

❖ إشكالية الدراسة

ما مدى تأثير التدقيق الخارجي كآلية رقابية في دعم وتفعيل حوكمة المؤسسات؟

❖ الأسئلة الفرعية

- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور التدقيق الخارجي في تعزيز الإفصاح والشفافية داخل المؤسسات؟
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية ورفع مصداقيتها؟
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور التدقيق الخارجي في الحد من تعارض المصالح بين الأطراف المختلفة داخل المؤسسة؟

❖ الفرضيات

- الفرضية الأولى: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية و الإفصاح على تفعيل حوكمة المؤسسات
- الفرضية الثانية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية على تفعيل حوكمة المؤسسات
- الفرضية الثالثة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور التدقيق الخارجي في الحد من تضارب مصالح على تفعيل حوكمة المؤسسات

❖ أهمية الدراسة

- إبراز الدور الرقابي للتدقيق الخارجي في دعم الحوكمة.
- توضيح العلاقة التكاملية بين التدقيق الخارجي وحوكمة المؤسسات.
- تعزيز الثقة في المعلومات المالية للمؤسسات الاقتصادية.
- المساهمة في تحسين ممارسات التسيير والرقابة داخل المؤسسات.

❖ أهداف الدراسة

- تحليل دور التدقيق الخارجي في تفعيل مبادئ حوكمة المؤسسات.
- إبراز أثر التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية وجودة التقارير المالية.
- دراسة مساهمة التدقيق الخارجي في الحد من تعارض المصالح.
- فهم العلاقة بين جودة التدقيق الخارجي وكفاءة الحوكمة داخل المؤسسات.

❖ أسباب اختيار الموضوع

الأسباب الذاتية:

- الاهتمام الشخصي بموضوع التدقيق والمحاسبة.
- الرغبة في فهم دور الرقابة في تحسين أداء المؤسسات.
- الميل إلى المواضيع التطبيقية ذات الطابع التحليلي.

الأسباب الموضوعية:

- أهمية موضوع الحوكمة في البيئة الاقتصادية الحديثة.
- تزايد الحاجة إلى الشفافية والمساءلة داخل المؤسسات.
- الدور المتنامي للتدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المالية.
- ارتباط الموضوع بالإصلاحات الاقتصادية والرقابية الحديثة.

❖ المنهج المتبع في الدراسة

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم وصف وتحليل دور التدقيق الخارجي في تفعيل حوكمة المؤسسات. كما تم الاعتماد على استبيان موجه إلى محافظي الحسابات، وخبراء محاسبين، وأساتذة جامعيين بهدف جمع البيانات وتحليلها واستخلاص النتائج المتعلقة بموضوع الدراسة.

❖ هيكل الدراسة

تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين رئيسيين:

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة، ويتناول المفاهيم الأساسية للتدقيق الخارجي وحوكمة المؤسسات.
الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة، ويتضمن تحليل دور التدقيق الخارجي في تفعيل حوكمة المؤسسات اعتماداً على الدراسة الميدانية



الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و
حوكمة المؤسسات



الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

تمهيد

يعتبر التدقيق الخارجي حجر الزاوية في تعزيز الشفافية والمصادقية داخل المؤسسات الحديثة، حيث يساعد في ضمان تقديم معلومات مالية دقيقة وموثوقة لجميع الأطراف المعنية. ويشكل هذا النوع من التدقيق أداة رئيسية للرقابة والمساءلة، إذ يحقق توازن المصالح بين المساهمين والإدارة ويحد من المخاطر المرتبطة بالتحايل أو سوء إدارة الموارد. كما يتيح التدقيق الخارجي للمؤسسات تعزيز ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في المعلومات المالية، بما يدعم اتخاذ القرارات الاقتصادية والإدارية السليمة. ويعكس دوره أهمية الالتزام بالمعايير المهنية والأخلاقية في إعداد القوائم المالية، ويبرز كأداة فعالة لضمان الإفصاح والشفافية. بالإضافة إلى ذلك، يسهم التدقيق الخارجي في تحسين نظم الرقابة الداخلية، وتعزيز الجودة والمصادقية للمعلومات المالية المتاحة. ويظهر أثره أيضا في الحد من تضارب المصالح بين الإدارة والمساهمين، مما يدعم تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية بفعالية. ومن هذا المنطلق، يسعى هذا الفصل إلى تقديم تحليل شامل حول الموضوع، حيث سنتناول فيه الدراسات السابقة ذات الصلة، والإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي وحوكمة المؤسسات، إضافة إلى الآليات العملية التي يسهم بها التدقيق الخارجي في تعزيز حوكمة المؤسسات.

1. الدراسات السابقة

يعد التدقيق الخارجي وحوكمة المؤسسات من المفاهيم الحديثة التي حظيت باهتمام واسع في البيئة الاقتصادية المعاصرة، لما لهما من دور في تعزيز الشفافية وتحسين جودة المعلومات المالية. وقد ساهمت الأزمات المالية وانهيارات بعض الشركات العالمية في زيادة الحاجة إلى آليات رقابية فعالة تحمي حقوق أصحاب المصالح وتعزز الثقة في التقارير المالية. ويبرز التدقيق الخارجي كأداة رقابية مستقلة تهدف إلى التحقق من صدق وعدالة القوائم المالية، بينما تمثل حوكمة المؤسسات نظامًا ينظم العلاقة بين الإدارة والمساهمين والأطراف ذات العلاقة بما يحقق الشفافية والمساءلة. وانطلاقًا من أهمية الموضوع، سيتم في هذا المبحث عرض أهم الدراسات السابقة العربية والأجنبية المرتبطة بالدراسة الحالية، مع إبراز أهم نتائجها وأوجه الاستفادة منها في بناء الإطار النظري وتحديد نقاط التشابه والاختلاف بينها وبين الدراسة الحالية.

1.1 الدراسات باللغة العربية

الدراسة الأولى: بن شهيدة فضيلة (2018)

العنوان: دور التدقيق الخارجي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات - دراسة حالة الجزائر

النوع: أطروحة دكتوراه في المحاسبة والتدقيق - جامعة مستغانم

مضمون الدراسة:

تناولت هذه الأطروحة التدقيق الخارجي باعتباره أحد أهم الآليات الرقابية المستقلة التي تساهم في دعم وتفعيل مبادئ حوكمة الشركات داخل المؤسسات الاقتصادية. انطلقت الدراسة من فكرة أساسية مفادها أن تحسين فعالية الحوكمة يرتبط ارتباطاً وثيقاً بجودة المعلومات المالية ومدى مصداقيتها، وهو ما يمكن أن يعزز التدقيق الخارجي من خلال التحقق من دقة القوائم المالية وضمان توافقها مع المعايير المحاسبية المعمول بها.

كما ركزت الدراسة على أن وجود مدقق خارجي مستقل وملتزم بالمعايير المهنية يساهم في تقليص فجوة المعلومات بين الإدارة وأصحاب المصالح، ويحد من حالات عدم التوازن المعلوماتي التي قد تؤدي إلى قرارات غير رشيدة من قبل المستثمرين. إضافة إلى ذلك، أبرزت الدراسة أن التدقيق الخارجي يلعب دوراً مهماً في الحد من تضارب المصالح داخل المؤسسة من خلال فرض رقابة خارجية محايدة تعزز من نزاهة التقارير المالية.

الإشكالية:

إلى أي مدى يساهم التدقيق الخارجي في تفعيل مبادئ الحوكمة داخل الشركات الجزائرية؟

الأسئلة الفرعية:

كيف يؤثر التدقيق الخارجي على تقليص فجوة المعلومات بين الإدارة وأصحاب المصالح؟

ما دوره في تعزيز الشفافية داخل المؤسسات الاقتصادية؟

إلى أي مدى تساهم استقلالية المدقق الخارجي في نجاح نظام الحوكمة؟

المنهجية:

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم تحليل المفاهيم النظرية المرتبطة بالتدقيق الخارجي و الحوكمة، مع إسقاطها على واقع المؤسسات الجزائرية من خلال دراسة حالة، بالاعتماد على تقارير مالية وتقارير الحوكمة.

الأهداف:

توضيح الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي و الحوكمة.
إبراز أثر التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المالية.
تحليل دور المدقق الخارجي في تعزيز الشفافية وتقليل تضارب المصالح.
تقييم أهمية الاستقلالية المهنية في فعالية الحوكمة.

النتائج:

خلصت الدراسة إلى أن التدقيق الخارجي يمثل عنصرا أساسيا في دعم الحوكمة داخل المؤسسات، من خلال تحسين جودة المعلومات المالية، وتقليص عدم تماثل المعلومات، وتعزيز مستوى الشفافية، وهو ما يؤدي إلى رفع ثقة المستثمرين وأصحاب المصالح في المؤسسة.

الدراسة الثانية: هبال عبد الرؤوف – رباحي فارس (2019)

العنوان: دور التدقيق الخارجي في تفعيل حوكمة الشركات في الجزائر

النوع: مذكرة ماستر – جامعة محمد بوضياف (المسيلة)

مضمون الدراسة:

ركزت هذه الدراسة على التدقيق الخارجي كآلية رقابية مستقلة تسهم في تعزيز مبادئ الحوكمة داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. انطلقت الدراسة من كون الحوكمة تتطلب وجود أدوات رقابية فعالة تضمن الشفافية والمساءلة، وهو ما يمكن أن يوفره التدقيق الخارجي من خلال فحص دقة البيانات المالية والتأكد من التزام المؤسسة بالقوانين والمعايير المحاسبية.

كما بينت الدراسة أن التدقيق الخارجي لا يقتصر على الجانب الفني المرتبط بفحص الحسابات، بل يمتد إلى تقييم فعالية أنظمة الرقابة الداخلية، والكشف عن نقاط الضعف التي قد تؤثر على مصداقية المعلومات المالية، مما يعزز من جودة اتخاذ القرار داخل المؤسسة.

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

الإشكالية:

ما مدى مساهمة التدقيق الخارجي في تفعيل حوكمة الشركات داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟
الأسئلة الفرعية:

كيف يساهم التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية المالية؟

ما أثر استقلال المدقق الخارجي على فعالية الحوكمة؟

إلى أي حد يساهم في تحسين آليات الرقابة والمساءلة؟

المنهجية:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، إضافة إلى دراسة ميدانية تم فيها جمع البيانات من خلال استبيان موجه إلى محاسبين ومدققين وإطارات إدارية، وتم تحليل النتائج باستخدام أدوات إحصائية لاختبار الفرضيات.

الأهداف:

توضيح العلاقة بين التدقيق الخارجي والحوكمة.

إبراز دوره في تعزيز الشفافية والمساءلة.

تحليل أثره في تحسين جودة المعلومات المالية.

تقييم مساهمته في دعم نظام الرقابة داخل المؤسسة.

النتائج:

توصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين فعالية التدقيق الخارجي ومستوى تطبيق مبادئ الحوكمة، كما تبين أن استقلالية المدقق الخارجي تعد عاملاً حاسماً في تعزيز مصداقية القوائم المالية والحد من الممارسات غير السليمة.

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

الدراسة الثالثة: ممي إسماعيل (2021)

العنوان: أثر ممارسة المراجعة الخارجية في الجزائر وفق المعايير الدولية للتدقيق على جودة المعلومة المحاسبية

النوع: مذكرة ماستر - جامعة الشهيد حمة لخضر (الوادي)

مضمون الدراسة:

تناولت هذه الدراسة أثر تطبيق المعايير الدولية للتدقيق على جودة المعلومات المحاسبية داخل المؤسسات الجزائرية، حيث ركزت على مدى التزام المدقق الخارجي بهذه المعايير وانعكاس ذلك على تحسين موثوقية القوائم المالية. كما أبرزت الدراسة أن جودة المعلومة المحاسبية ترتبط بشكل مباشر بمدى التزام المدقق الخارجي بالمعايير المهنية الدولية، لما لها من دور في الحد من الأخطاء والانحرافات المحاسبية.

الإشكالية:

ما أثر تطبيق المعايير الدولية للتدقيق على جودة المعلومات المحاسبية؟

المنهجية:

منهج وصفي تحليلي مدعوم بدراسة ميدانية شملت مهنيين في مجال المحاسبة والتدقيق داخل الجزائر.

الأهداف:

تحليل واقع تطبيق المعايير الدولية في التدقيق الخارجي.

دراسة أثرها على جودة المعلومات المحاسبية.

إبراز دور التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية.

النتائج:

أثبتت الدراسة أن الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق يؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المحاسبية، ورفع

مصادقية القوائم المالية، وتعزيز الشفافية داخل المؤسسة.

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

الدراسة الرابعة: قادة مريم (2023)

العنوان: دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المالية ودعم الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

النوع: مذكرة ماستر - جامعة وهران 2

مضمون الدراسة: تناولت هذه الدراسة الدور المزدوج للتدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المالية ودعم مبادئ الحوكمة داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. حيث ركزت على كونه آلية رقابية تسهم في كشف الأخطاء المحاسبية والتأكد من سلامة التقارير المالية، إضافة إلى دوره في تعزيز الإفصاح المالي وتقوية ثقة أصحاب المصالح.

كما بينت الدراسة أن التدقيق الخارجي يمثل عنصرًا أساسيًا في منظومة الحوكمة، من خلال مساهمته في تحسين فعالية الرقابة الداخلية وتدعيم مبدأ الشفافية داخل المؤسسة. الإشكالية:

ما دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المالية ودعم الحوكمة داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

المنهجية: اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي مع دراسة ميدانية باستخدام استبيان موجه إلى مهنيين في المحاسبة والتدقيق. النتائج:

توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الخارجي يساهم بشكل مباشر في تحسين جودة المعلومات المالية، وتعزيز الشفافية، ودعم فعالية الحوكمة داخل المؤسسات الاقتصادية

الدراسة الخامسة: بخدة ليلي - بنيشو موفق (2025)

العنوان: التدقيق الخارجي وإسهامه في حوكمة الشركات

النوع: مقال علمي محكم

مضمون الدراسة: تناولت هذه الدراسة العلاقة التكاملية بين التدقيق الخارجي وحوكمة الشركات داخل المؤسسات الجزائرية، من خلال تحليل دوره في تعزيز مبادئ الحوكمة مثل الشفافية، المساءلة، وإدارة المخاطر. كما ركزت على أن التدقيق الخارجي يمثل أداة رقابية مستقلة تساعد في تحسين جودة التقارير المالية وتقييم مدى التزام المؤسسة بالمعايير والقوانين.

الإشكالية:

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

إلى أي مدى يسهم التدقيق الخارجي في تعزيز حوكمة الشركات؟
المنهجية:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال مراجعة الأدبيات والدراسات السابقة وتحليل العلاقة بين التدقيق والحوكمة.

النتائج:

أظهرت النتائج أن التدقيق الخارجي يساهم بشكل فعال في تعزيز الحوكمة، وأن استقلاليته وكفاءته المهنية تؤدي إلى رفع مستوى الشفافية وزيادة ثقة أصحاب المصالح في المعلومات المالية.

2. 1 الدراسات باللغة الأجنبية

الدراسة الأولى Fakhfakh Sakka, Imen – Jarboui, Anis

العنوان: External Auditor's Characteristics, Corporate Governance and Audit Reporting Quality

نوع الدراسة: مقال علمي

المجلة: International Journal of Accounting and Economics Studies

البلد: تونس

مضمون دراسة : تناولت هذه الدراسة حول استكشاف العلاقة بين خصائص المدقق الخارجي وآليات الحوكمة المؤسسية ومدى تأثير ذلك على جودة تقارير التدقيق في الشركات. وقد انطلقت الدراسة من فرضية مفادها أن سمعة المدقق الخارجي، واستقلاليته، وكفاءته المهنية ترتبط ارتباطاً مباشراً بجودة تقرير التدقيق، خاصة حين تكون هذه العوامل مدعومة بهياكل حوكمة قوية داخل المؤسسة. وقد أظهرت نتائج الدراسة أن العلاقة بين جودة التدقيق وفعالية الحوكمة ليست بسيطة، بل تتأثر بعدة متغيرات مؤسسية مثل طبيعة الهيكل التنظيمي، واستقلالية مجلس الإدارة، ومدى تطبيق مبادئ الحوكمة.

الإشكالية:

إلى أي مدى تؤثر خصائص المدقق الخارجي (الاستقلالية، الكفاءة، السمعة) على جودة تقرير التدقيق لدى الشركات، وكيف تتفاعل هذه الخصائص مع ممارسات الحوكمة المؤسسية لتحقيق تقارير مالية موثوقة؟

المنهجية:

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

اتبعت الدراسة منهجًا كمّيًا تحليليًا باستخدام بيانات شركات مدرجة في بورصة تونس، وتم تحليلها باستخدام نماذج انحدار متعددة وبيانات Panel لفحص أثر المتغيرات المستقلة (خصائص المدقق) على جودة تقارير التدقيق، مع التحكم في متغيرات الحوكمة.

الأهداف:

1. قياس أثر سمعة المدقق الخارجي على جودة تقرير التدقيق.
2. تحليل دور هيكل الحوكمة في تعديل العلاقة بين خصائص المدقق وجودة التقرير.
3. إبراز التأثير المشترك بين آليات الحوكمة ومدى الالتزام بالمعايير المهنية في جودة الإفصاح المالي.

النتائج:

أظهرت النتائج أن خصائص المدقق الخارجي مثل السمعة والكفاءة والاستقلالية لها تأثير كبير على جودة تقارير التدقيق، وأن هذا التأثير يصبح أكثر قوة عندما تكون آليات الحوكمة داخل المؤسسة فعّالة ومستقلة، مما يؤدي إلى تقارير مالية أكثر موثوقية وشفافية.

الدراسة الثانية : (Appuhami, Ranjith – Tashakor, Saman (2017)

العنوان:

The Impact of Audit Committee Characteristics on Corporate Governance:
Evidence from Australia

نوع الدراسة: مقال علمي

المجلة: Journal of Accounting In Emerging Economies

بلد الدراسة: أستراليا

مضمون دراسة : تناولت هذه الدراسة تحليل أثر خصائص لجان التدقيق على فعالية حوكمة المؤسسات داخل المؤسسات الأسترالية، مع التركيز على العلاقة بين التدقيق الخارجي وآليات الرقابة المؤسسية. كما سعت الدراسة إلى إبراز دور التنسيق بين لجان التدقيق والمدقق الخارجي في تعزيز جودة التقارير المالية وتحسين الشفافية والإفصاح المالي داخل الشركات.

الإشكالية :تمحورت إشكالية الدراسة حول التساؤل التالي:

إلى أي مدى تؤثر خصائص لجان التدقيق والتدقيق الخارجي في فعالية حوكمة الشركات داخل المؤسسات الأسترالية؟

وتفرعت عنها مجموعة من التساؤلات الفرعية، أهمها:

هل يؤدي التعاون بين لجان التدقيق والمدقق الخارجي إلى تحسين جودة التقارير المالية؟

ما أثر استقلالية لجان التدقيق على فعالية الرقابة المؤسسية؟

كيف يساهم التدقيق الخارجي في دعم الشفافية والإفصاح المالي؟

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

المنهجية: اعتمدت الدراسة على المنهج الكمي التحليلي، حيث تم تحليل بيانات عدد من الشركات الأسترالية المدرجة في البورصة باستخدام نماذج الانحدار الإحصائي لاختبار العلاقة بين خصائص لجان التدقيق وجودة الحوكمة.

الأهداف:

- دراسة أثر خصائص لجان التدقيق على فعالية الحوكمة.
- تحليل دور التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية المالية.
- إبراز العلاقة بين الرقابة المؤسسية وجودة التقارير المالية.
- تقييم مساهمة لجان التدقيق في دعم الثقة بالمعلومات المحاسبية.

النتائج:

أظهرت نتائج الدراسة أن فعالية لجان التدقيق واستقلاليتها ترتبط إيجابياً بتحسين جودة الحوكمة داخل المؤسسات الأسترالية. كما أكدت النتائج أن التعاون المستمر بين لجان التدقيق والمدقق الخارجي يساهم في تعزيز الشفافية والإفصاح المالي، وتحسين جودة التقارير المالية، إضافة إلى دعم الرقابة والحد من الممارسات المحاسبية غير السليمة داخل المؤسسات الاقتصادية.

الدراسة الثالثة: (Oussii, Ahmed Atef – Taktak, Neila Ben Amar (2022) :

العنوان:

The Impact of External Audit Quality on Corporate Governance Effectiveness

نوع الدراسة: مقال علمي

المجلة: EuroMed Journal of Business

بلد الدراسة: فرنسا

مضمون دراسة : تناولت هذه الدراسة تحليل أثر جودة التدقيق الخارجي على فعالية حوكمة الشركات داخل المؤسسات الاقتصادية، مع التركيز على مدى مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين جودة الإفصاح المالي وتعزيز الثقة في التقارير المالية. كما سعت الدراسة إلى إبراز دور المدقق الخارجي في دعم الرقابة المؤسسية وتقوية المساءلة داخل الشركات.

الإشكالية:

تمحورت الدراسة حول الإشكالية التالية:

إلى أي مدى تؤثر جودة التدقيق الخارجي في فعالية حوكمة الشركات وتحسين الشفافية المالية؟

وتفرعت عنها مجموعة من التساؤلات الفرعية، من أهمها:

هل تساهم جودة التدقيق الخارجي في تعزيز موثوقية القوائم المالية؟

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

ما أثر استقلالية المدقق الخارجي على فعالية الرقابة داخل المؤسسة؟
كيف يؤثر التدقيق الخارجي على مستوى الشفافية والإفصاح المالي؟
المنهجية: اعتمدت الدراسة على المنهج التحليلي الكمي، حيث تم تحليل بيانات عدد من الشركات الأوروبية باستخدام نماذج إحصائية لقياس العلاقة بين جودة التدقيق الخارجي وفعالية الحوكمة.
الأهداف:

دراسة أثر جودة التدقيق الخارجي على فعالية الحوكمة.
تحليل دور التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية المالية.
إبراز العلاقة بين استقلالية المدقق الخارجي وجودة التقارير المالية.
تقييم مساهمة التدقيق الخارجي في دعم الرقابة المؤسسية.
النتائج:

توصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين جودة التدقيق الخارجي وفعالية حوكمة الشركات، حيث ساهم التدقيق الخارجي في رفع مستوى الشفافية وتحسين جودة المعلومات المالية. كما أكدت النتائج أن استقلالية المدقق الخارجي تعزز الثقة في التقارير المالية وتدعم فعالية الرقابة داخل المؤسسات.

الدراسة الرابعة : Nuhu, Muhammad Sani – Ahmad, Zahid – Lim, Yuen Zhi 2024

العنوان The Influence of External Audit Quality on Discretionary Accruals and Real Earnings Management Practices

المجلة Asian Academy of Management Journal، المجلد 29، العدد 2، 2024.

بلد الدراسة: ماليزيا

مضمون دراسة : تناولت هذه الدراسة تحليل أثر جودة التدقيق الخارجي على ممارسات إدارة الأرباح داخل الشركات المدرجة في بورصة ماليزيا، سواء من خلال الاستحقاقات الاختيارية أو من خلال أنشطة إدارة الأرباح الحقيقية. كما سعت إلى اختبار مدى قدرة التدقيق الخارجي عالي الجودة على الحد من السلوك الانتهازي للإدارة وتقليص مظاهر تضارب المصالح بين الإدارة والمساهمين في البيئة الاقتصادية الماليزية.

الإشكالية : تمحورت إشكالية الدراسة حول التساؤل التالي:

إلى أي مدى تؤثر جودة التدقيق الخارجي في الحد من ممارسات إدارة الأرباح داخل الشركات الماليزية المدرجة؟

وتفرع عنه عدد من التساؤلات الفرعية:

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

هل تخفض جودة التدقيق مستوى الاستحقاقات الاختيارية؟

هل تؤثر سمعة المدقق واستقلاليته في تقليل التلاعب المحاسبي؟

هل يمكن اعتبار جودة التدقيق آلية فاعلة لدعم مصداقية التقارير المالية في السوق المالي؟
المنهجية: اعتمدت الدراسة على تحليل بيانات كمية لعينة من الشركات المدرجة في السوق المالي خلال الفترة 2011-2022.

استخدم الباحثون نماذج الانحدار للبيانات الطولية (Panel Data Regression) لقياس العلاقة بين مؤشرات جودة التدقيق ومستوى إدارة الأرباح، مع إدراج متغيرات رقابية مثل حجم الشركة والرافعة المالية ومستوى الربحية.

الأهداف:

قياس أثر جودة التدقيق الخارجي على ممارسات إدارة الأرباح في ماليزيا.

اختبار العلاقة بين خصائص المدقق ومستوى التلاعب المالي.

تقييم مساهمة التدقيق الخارجي في الحد من تضارب المصالح في الشركات الماليزية.

النتائج:

توصلت الدراسة إلى وجود علاقة عكسية ذات دلالة إحصائية بين جودة التدقيق الخارجي ومستوى إدارة الأرباح.

كما أظهرت النتائج أن الشركات الماليزية التي تخضع لتدقيق عالي الجودة تسجل مستويات أقل من التلاعب المالي.

وأكدت الدراسة أن جودة التدقيق تمثل آلية رقابية فعالة تعزز مصداقية المعلومات المالية وتدعم الحوكمة داخل الشركات.

Spanca, Rina – Çıtak, Niyazi : الدراسة الخامسة

العنوان : Public Audit in Emerging Markets: The Role of External Audit in

Financial Transparency – Longitudinal Evidence from Kosovo

المجلة ÖNERİ، المجلد 20، العدد 64، 2025.

بلد الدراسة: كوسوفو

تناولت هذه الدراسة تحليل دور التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية المالية والمساءلة داخل مؤسسات مضمون دراسة : القطاع العام في جمهورية كوسوفو خلال الفترة 2018-2022، باعتبارها دولة من الأسواق الناشئة التي تسعى إلى تطوير أنظمة الحوكمة والرقابة المالية.

الإشكالية:

انطلقت الدراسة من السؤال الرئيسي:

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

إلى أي مدى يسهم التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية والمساءلة المالية في مؤسسات القطاع العام في كوسوفو؟

وتفرعت عنه تساؤلات فرعية:

هل يحسن التدقيق الخارجي مستوى الإفصاح المالي في المؤسسات العامة؟
ما أثر استقلالية المدقق على فعالية التقارير المالية؟
إلى أي حد يسهم تنفيذ توصيات المدقق في دعم الحوكمة؟
المنهجية:

اعتمدت الدراسة على منهج تحليلي طولي من خلال فحص تقارير التدقيق الصادرة عن مؤسسات القطاع العام في كوسوفو خلال خمس سنوات متتالية.
تم تحليل محتوى التقارير وتقييم درجة تنفيذ التوصيات وربطها بمؤشرات الشفافية والمساءلة.
الأهداف:

تقييم دور التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية المالية في كوسوفو.
تحليل العلاقة بين جودة تقارير التدقيق ومستوى المساءلة المؤسسية.
قياس أثر تنفيذ توصيات المدقق على تحسين الأداء المالي والإداري.
النتائج:

أثبتت الدراسة أن التدقيق الخارجي يسهم بشكل إيجابي في رفع مستوى الشفافية المالية في المؤسسات العامة في كوسوفو.
كما أظهرت النتائج أن استقلالية المدقق وجودة تقريره ترتبطان مباشرة بتحسين المساءلة المؤسسية.
وأشارت الدراسة إلى أن فعالية التدقيق تعتمد بدرجة كبيرة على مدى التزام الجهات محل التدقيق بتنفيذ التوصيات التصحيحية.

1.3 إسهامات الدراسة الحالية:

تكتسب هذه الدراسة أهميتها من خلال تناولها لموضوع التدقيق الخارجي وعلاقته بتفعيل حوكمة المؤسسات، باعتباره من المواضيع الحديثة التي تحظى باهتمام متزايد في البيئة الاقتصادية والمحاسبية، خاصة في ظل الحاجة إلى تعزيز الشفافية والمساءلة داخل المؤسسات الاقتصادية. وقد حاولت الدراسة تقديم مجموعة من الإسهامات العلمية والتطبيقية التي تميزها عن الدراسات السابقة، ويمكن إبرازها فيما يلي:

أولاً: التوسع في الأبعاد المدروسة

تناولت الدراسة العلاقة بين التدقيق الخارجي وحوكمة المؤسسات من خلال ثلاثة أبعاد رئيسية هي تعزيز الشفافية والإفصاح، وتحسين جودة القوائم المالية، والحد من تضارب المصالح. وهذا يختلف عن معظم الدراسات الجزائرية السابقة التي اقتصرَت في مجملها على العلاقة العامة بين التدقيق الخارجي ومبادئ الحوكمة، مما جعل هذه الدراسة أكثر شمولية وتفصيلاً.

ثانياً: المفاضلة بين الأبعاد وترتيبها حسب قوة التأثير

لم تكتفِ هذه الدراسة باختبار وجود علاقة بين التدقيق الخارجي والحوكمة، بل ذهبت إلى أبعد من ذلك من خلال ترتيب الأبعاد الثلاثة حسب قوة تأثيرها. وقد أظهرت النتائج أن تحسين جودة القوائم المالية هو الأكثر تأثيراً، يليه تعزيز الشفافية والإفصاح، بينما جاء دور التدقيق في الحد من تضارب المصالح في المرتبة الأخيرة. هذا الترتيب يعد إضافة نوعية لم تعالجها الدراسات السابقة.

ثالثاً: الكشف عن الفجوة بين الوعي النظري والواقع العملي

كشفت الدراسة وجود فجوة واضحة بين وعي أفراد العينة بأهمية دور التدقيق الخارجي في الحد من تضارب المصالح (حيث حصل هذا المحور على أعلى متوسط حسابي 4.18) وبين عدم وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لهذا البعد على تفعيل الحوكمة في الواقع العملي. هذه النتيجة تفتح مجالاً جديداً للبحث حول أسباب هذه الفجوة.

رابعاً: تقديم دليل كمي حول واقع التدقيق الخارجي في الجزائر

قدمت الدراسة أرقاماً ومعاملات إحصائية دقيقة حول واقع التدقيق الخارجي في الجزائر، حيث بلغ معامل الثبات الكلي 0.807، وفسر محور جودة القوائم المالية 29.1% من التغيرات في تفعيل الحوكمة، وهو ما يعد مؤشراً كمياً يمكن الاعتماد عليه في الدراسات المستقبلية.

خامساً: الجمع بين النظرية والتطبيق

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

جمعت الدراسة بين الجانب النظري والجانب التطبيقي، حيث لم تقتصر على عرض المفاهيم والدراسات السابقة، بل دعمت ذلك بدراسة ميدانية اعتماداً على استبيان موجه إلى أساتذة جامعيين ومحافظي حسابات وخبراء محاسبين، مما ساهم في ربط الجانب الأكاديمي بالواقع المهني. سادساً: تنوع العينة وملاءمتها تميزت الدراسة باعتمادها على عينة تضم فئات متخصصة ومباشرة الصلة بموضوع التدقيق الخارجي و الحوكمة، مما يمنح النتائج قدراً أكبر من الواقعية والدقة العلمية.

2. مفهوم التدقيق الخارجي وأهدافه

يعد الإطار المفاهيمي للتدقيق الخارجي وحوكمة المؤسسات أساساً نظرياً لا غنى عنه لفهم طبيعة العلاقة بينهما، إذ يشكل كل منهما ركيزة جوهرية في بناء النظم الرقابية الحديثة. فالتدقيق الخارجي يمثل آلية مستقلة تهدف إلى التحقق من صحة وعدالة المعلومات المالية، بينما تعنى حوكمة المؤسسات بتنظيم العلاقة بين الإدارة وأصحاب المصالح لضمان الشفافية والمساءلة. ولأن الهدف من هذا الفصل هو تحليل كيفية إسهام التدقيق الخارجي في تعزيز حوكمة المؤسسات، فلا بد من التطرق أولاً إلى المفاهيم النظرية لكليهما. وسيتم ذلك من خلال ثلاثة محاور رئيسية: مفهوم التدقيق الخارجي وأهدافه وأهميته، ثم مفهوم حوكمة المؤسسات وخصائصها وأهميتها، وأخيراً مبادئ كل منهما. هذا التقسيم يسمح بفهم متكامل يمهد لتحليل الآليات العملية في المبحث الموالي.

2.1 مفهوم التدقيق الخارجي وأهدافه

❖ تعريف التدقيق الخارجي

يعد التدقيق الخارجي من العمليات الرقابية المركزية التي تهدف إلى التحقق من مدى مطابقة الحسابات والبيانات المالية للمؤسسة مع القواعد والمعايير المحاسبية المعتمدة، وذلك بغرض ضمان مصداقية المعلومات المقدمة للمستخدمين الخارجيين. (عبد الله خالد امين، 2001، صفحة 13)

رغم تعدد صيغ التعريف، فإن جميعها تتفق على جوهر العملية وأهدافها. عرف بعض المحللين التدقيق الخارجي بأنه عملية فحص أنظمة الرقابة الداخلية وأرصدة الحسابات والدفاتر والسجلات المالية لمؤسسة ما، بهدف إبداء رأي موضوعي عن الوضع المالي للمؤسسة عن فترة زمنية محددة، ومدى انعكاس نتائج أعمالها من ربح أو خسارة عن تلك المدة. (سرياء محمد السيد، 2007، صفحة 39)

وقد تم أيضًا تعريف التدقيق الخارجي بأنه نظام يهدف إلى إبداء رأي موضوعي في التقارير والأنظمة والإجراءات المعنية بحماية ممتلكات المؤسسة موضوع التدقيق، بينما عرّفه آخرون بأنه عملية فحص القوائم المالية، وخاصة قائمة الدخل والمركز المالي، والقيام بالاختبارات على الدفاتر والسجلات وأنظمة الرقابة الداخلية والتحقق من الأرصدة، والحصول على أدلة كافية وملائمة لإبداء رأي فني محايد حول صدق وسلامة القوائم المالية. (جربوع يوسف محمود، 2008، صفحة 7)

بناءً على ما سبق، يمكن اعتبار التدقيق الخارجي عملية تحقق موضوعية، حيوية، مستقلة، وحيادية من الكفاءة الاقتصادية والإدارية لعمليات المؤسسة، ومدى مطابقتها للأهداف المرجوة، على أن تُبلغ الجهات المعنية بنتائج هذا التدقيق في الوقت المناسب وبصيغة منطقية وموضوعية.

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

❖ أهداف التدقيق الخارجي

يهدف التدقيق الخارجي إلى تحقيق مجموعة من الغايات التي تسهم في تعزيز مصداقية القوائم المالية ورفع جودة المعلومات المحاسبية، ويمكن تصنيف هذه الأهداف إلى أهداف رئيسية وأهداف خاصة.

1- الأهداف الرئيسية للتدقيق الخارجي

- تتمثل الأهداف الرئيسية فيما يلي: (عبد الله خالد امين، 2001، صفحة 14)
- إبداء رأي فني محايد ومستقل حول مدى صدق وعدالة القوائم المالية، والتأكد من أنها تعبر تعبيراً سليماً عن نتائج أعمال المؤسسة ومركزها المالي وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً.
- تقييم نظام الرقابة الداخلية والكشف عن أوجه القصور والضعف فيه، مع تقديم توصيات من شأنها تحسين كفاءة النظام وتعزيز فعاليته.
- تزويد مستخدمي القوائم المالية بمعلومات موثوقة تساعد على اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة، سواء كانوا مستثمرين أو دائنين أو بنوكاً أو جهات رسمية (جربوع يوسف محمود، 2008، صفحة

(81)

2- الأهداف الخاصة للتدقيق الخارجي

- تُعد الأهداف الخاصة امتداداً إجرائياً للأهداف الرئيسية، وتركز على فحص عناصر القوائم المالية للتحقق من مدى صحتها، ومن أهمها: (عبد الفتاح صحن ، السيد عبد حميد، 2006، صفحة 97)
- التحقق من الوجود: التأكد من أن الأصول والخصوم المسجلة موجودة فعلياً بتاريخ إعداد القوائم المالية.
 - التحقق من الاكتمال: ضمان تسجيل جميع العمليات المالية دون إغفال.
 - التحقق من الملكية: التأكد من أن الأصول مملوكة للمؤسسة وأن الخصوم تمثل التزامات حقيقية.
 - التحقق من التقييم: التأكد من تسجيل العناصر بالقيم المناسبة وفقاً للمعايير المحاسبية.
 - التحقق من العرض والإفصاح السليم: التأكد من عرض المعلومات المالية بصورة عادلة وكاملة.
 - التحقق من شرعية العمليات: التأكد من أن العمليات تمت وفق القوانين واللوائح المعمول بها (توماس امرسون هنكي، صفحة 45)

❖ أهمية التدقيق الخارجي

تتجلى أهمية التدقيق الخارجي في كونه آلية رقابية مستقلة تخدم مختلف الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، ويمكن إبراز أهميته وفق الفئات التالية.(توماس امرسون هنكي، صفحة 45)

- الإدارة ومجلس الإدارة: يمدّهم بمعلومات دقيقة لتقييم الأداء وتحسين الرقابة الداخلية.
- حملة الأسهم: يساعدهم على مساءلة الإدارة وتقييم كفاءة استخدام الموارد.
- الدائنون والبنوك: يمكنهم من تقييم الجدارة الائتمانية والقدرة على السداد.
- المستثمرون المحتملون: يوفر أساسًا لاتخاذ قرارات استثمارية رشيدة.
- الموظفون واتحادات العمال: يساعدهم في تقدير الاستقرار المالي للمؤسسة.
- الأجهزة الحكومية: تعتمد عليه في تحديد الوعاء الضريبي ورسم السياسات الاقتصادية.(توماس امرسون هنكي)

2.2 مفهوم حوكمة المؤسسات وخصائصها

❖ مفهوم حوكمة المؤسسات:

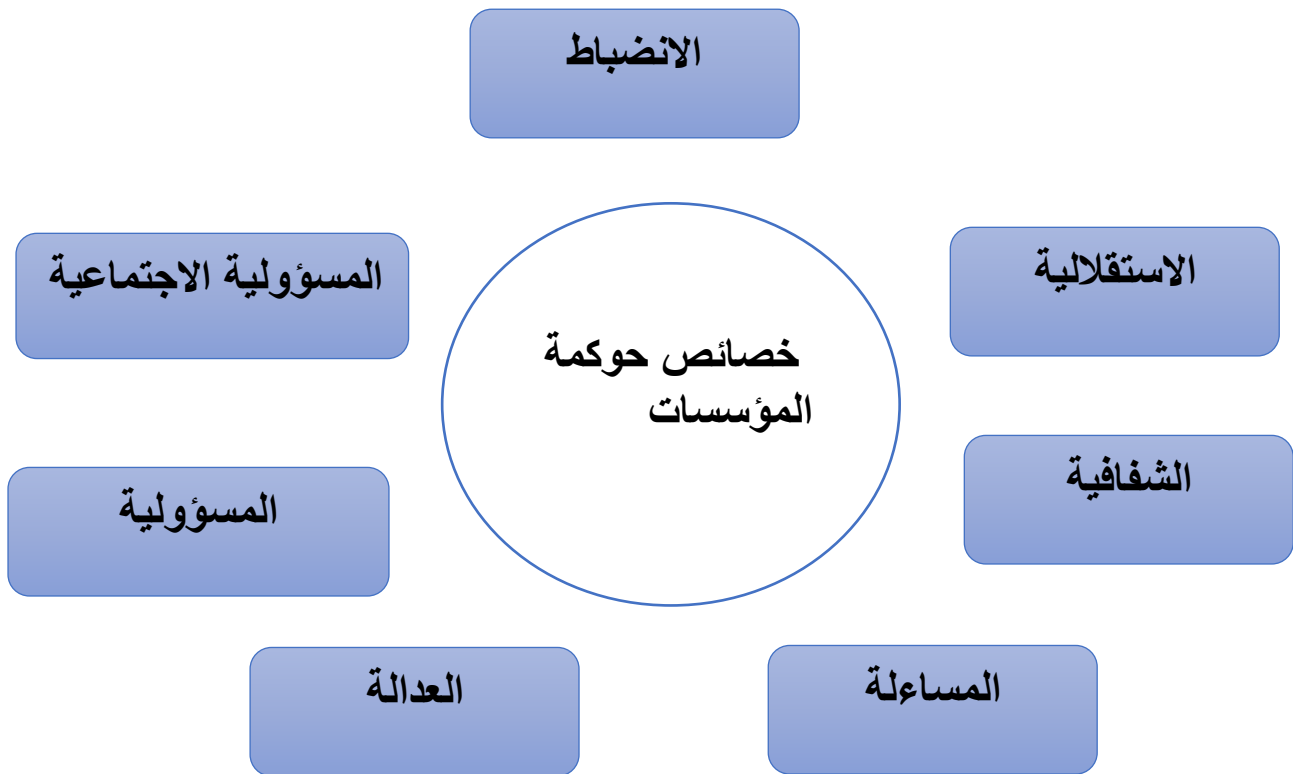
يوجد عدة تعاريف نذكر منها ما يلي :

- هي نظام يتم بواسطته توجيه منظمات الأعمال والرقابة عليها حيث تحدد هيكل وإطار توزيع الواجبات والمسؤوليات بين المشاركين في الشركة مثل مجلس الإدارة والمديرين وغيرهم من أصحاب المصالح وتضع القواعد والأحكام لاتخاذ القرارات المتعلقة بشؤون الشركة (احمد مداني; مداح عبد الهادي، 2015، صفحة 4)
- تعرف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD حوكمة المؤسسات بأنها "كيفية إدارة الشركة وعلاقتها مع مساهميها وأصحاب المصلحة بفضل الهيكل والأنظمة المناسبة تمكن الحوكمة الرشيدة الشركات من خلق بيئة من الثقة والشفافية والمساءلة، مما يعزز رأس مال طويل الأجل ويدعم النمو الاقتصادي والاستقرار المالي.(OECD, 2025)
- ينطوي مفهوم حوكمة المؤسسات على أنها مجموعة من القواعد والممارسات والضوابط الرقابية التي تهدف إلى ضمان قيام الإدارة باستخدام أصول الشركة المادية والمعنوية بأمانة لمصلحة المساهمين أو تمكين المساهمين وغيرهم من ذوي المصالح من ممارسة حقوقهم وحماية مصالحهم.(نسب عائشة، 2017، صفحة 59)

❖ خصائص حوكمة المؤسسات: يشير مصطلح حوكمة الشركات "corporate governance" إلى

الخصائص التالية:(رشام كهينة, شكري معمر سعاد، 2016، صفحة 144)

- الانضباط: إتباع السلوك الأخلاقي المناسب والصحيح.
- الشفافية: تقديم صورة حقيقية لكل ما يحدث.
- الاستقلالية: أي لا توجد أي تأثيرات وضغوط غير لازمة للعمل.
- المساءلة: إمكانية تقييم وتقدير أعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.
- العدالة: أي يجب احترام حقوق مختلف المجموعات أصحاب المصلحة في المنشأة.
- المسؤولية: أي وجود مسؤولية أمام جميع الأطراف ذوي المصلحة في المنشأة.
- المسؤولية الاجتماعية: أي النظم في الشركة كمواطن جيد



الشكل رقم 01 : خصائص حوكمة المؤسسات

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ما سبق

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

❖ أهمية حوكمة المؤسسات:

ترجع أهمية حوكمة المؤسسات إلى العمل على كفاءة استخدام الموارد وتعظيم قيمة الشركة وتدعيم تنافسيتها في الأسواق بما يمكنها من جذب مصادر تمويل محلية وعالمية للتوسع والنمو، أيضا يجعلها قادرة على خلق فرص عمل جديدة، مع الحرص على تدعيم استقرار الأسواق المالية والأجهزة المصرفية مما يؤدي إلى تحقيق الكفاءة والتنمية الاقتصادية المطلوبة وذلك من خلال تحقيق ما يلي (The critical importance of corporate governance for modern businesses).

(2025)

- تحسين تدفق رأس المال: يعزز نظام تقارير الإدارة المالية القوي ثقة المستثمرين والبنوك، وبالتالي يحسن مصالحهم مما يؤدي للوصول إلى رأس المال ويقلل تكاليف حقوق الملكية ورأس المال، كما يضمن هيكل رأس المال شفاف ويقلل من المخاطر.
- تخفيف المخاطر: يضمن نظام حوكمة الشركات الفعال للمساهمين حماية مجلس الإدارة والإدارة لمصالحهم، كما يشجع على التفكير في استراتيجيات الخروج، ويوفر راحة للمستثمرين المحتملين.
- قيمة المؤسسة: تتبع الشركات التي تطبق حوكمة مؤسسات جيدة سياسات وضوابط داخلية شفافة، كما تؤكد الدراسة وجود علاقة بين السمعة وتطبيق حوكمة المؤسسات .
- صنع قرارات أكثر فعالية: توضح حوكمة المؤسسات الجيدة مسؤوليات المالكين والإدارة، مما يسرع عملية اتخاذ القرار. (jensenemichael & meckling william, 1976)
- تحسين التقارير: يؤدي تحسين تقارير الأداء إلى اتخاذ قرارات قائمة على الحقائق، وخفض التكاليف، وتحسين هوامش المبيعات.
- التركيز على الامتثال: تضمن حوكمة المؤسسات الامتثال للقوانين واللوائح المحلية، وتتسق إدارة المخاطر والامتثال لضمان آليات رقابية سليمة، وكفاءة العمليات وتحقيق الأهداف.

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

❖ مبادئ التدقيق الخارجي وحوكمة المؤسسات

1. مبادئ التدقيق الخارجي:

أولاً: المبادئ المرتبطة بركن الفحص (التحقيق) (كمال خليفة ابو زيد، 2008، صفحة 26)

- مبدأ تكامل الإدراك الرقابي: ضرورة الإلمام الكامل بطبيعة نشاط المنشأة وأحداثها وتأثيراتها.
- مبدأ الشمول في مدى الفحص: فحص جميع الأنشطة والتقارير مع مراعاة الأهمية النسبية.
- مبدأ الموضوعية: الاعتماد على أدلة إثبات كافية والابتعاد عن التقدير الشخصي.
- مبدأ فحص الكفاية الإنسانية: تقييم البيئة السلوكية والإدارية وتأثيرها على نتائج التدقيق.

ثانياً: المبادئ المرتبطة بركن التقرير (جمعه احمد حلمي، 2009، صفحة 52)

- مبدأ كفاية الاتصال: وضوح التقرير وقدرته على إيصال المعلومات لجميع المستخدمين.
- مبدأ الإفصاح: بيان جميع المعلومات الجوهرية ونقاط الضعف.
- مبدأ الإنصاف: تحقيق العدالة بين جميع الأطراف.
- مبدأ السببية: توضيح أسباب التحفظات أو الآراء غير المعدلة.

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

2. مبادئ حوكمة المؤسسات:

تستند حوكمة المؤسسات إلى ستة مبادئ رئيسية، يُعدّ أولها الإطار العام الذي يقوم عليه تطبيق بقية المبادئ ويمكن عرضها بإيجاز كما يلي: (نساب عائشة، 2017، صفحة 60)

أولاً: الإطار الفعّال لحوكمة المؤسسات

يتطلب تطبيق الحوكمة وجود بيئة قانونية وتنظيمية واضحة، وأسواق مالية كفؤة، ونظام مؤسسي قادر على التشريع والتنفيذ، بما يعزز الشفافية، وكفاءة السوق، والأداء الاقتصادي العام.

ثانياً: حقوق المساهمين

تتمثل في ضمان تسجيل ملكية الأسهم ونقلها بحرية، والحصول على المعلومات في الوقت المناسب، والمشاركة في الجمعية العامة والتصويت، وتقاسم الأرباح. كما يجب إطلاعهم على أي تغييرات جوهرية كإصدار أسهم جديدة أو تعديل النظام الأساسي أو بيع أصول مهمة.

ثالثاً: المعاملة المتكافئة للمساهمين

ينبغي ضمان المساواة بين جميع المساهمين، خصوصاً مساهمي الأقلية، وتوفير الحماية من أي استغلال أو تعارض مصالح

رابعاً: دور أصحاب المصالح: (نساب عائشة، 2017، صفحة 61)

يعترف إطار الحوكمة بحقوق أصحاب المصالح (المساهمين، مجلس الإدارة، الإدارة التنفيذية وغيرهم) ويشجع التعاون بينهم لتحقيق الاستدامة وخلق القيمة.

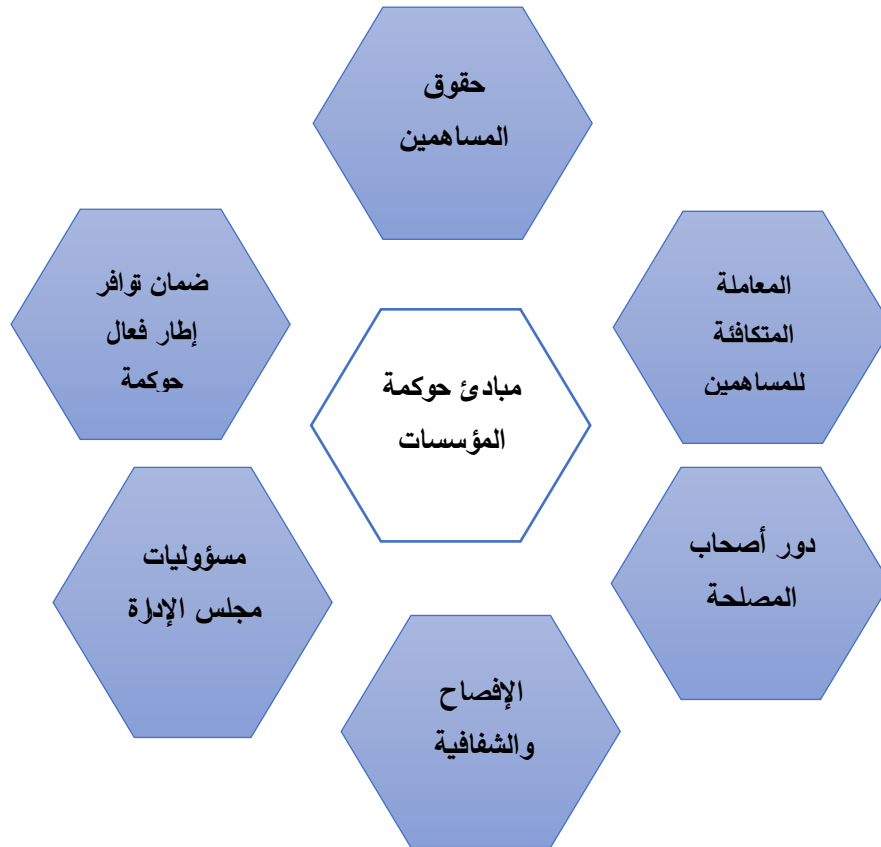
خامساً: الإفصاح والشفافية

يلزم الإفصاح الدقيق وفي الوقت المناسب عن المعلومات الجوهرية مثل النتائج المالية، وهيكل الملكية، وسياسات المكافآت، والمخاطر المحتملة، مع إخضاع القوائم المالية لتدقيق خارجي مستقل وخاضع للمساءلة. (يوسف حسن يوسف، 2016، صفحة 75)

سادساً: مسؤوليات مجلس الإدارة

يتولى المجلس التوجيه الاستراتيجي، والإشراف على الإدارة التنفيذية، واعتماد سياسات المخاطر، وضمان نزاهة التقارير المالية، ومتابعة أنظمة الرقابة والإفصاح، بما يحقق المساءلة أمام المساهمين

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات



شكل رقم 02 : مبادئ حوكمة المؤسسات

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على ما سبق

3. مجالات التدقيق الخارجي في تفعيل حوكمة المؤسسات

بعد عرض الإطار المفاهيمي لكل من التدقيق الخارجي وحوكمة المؤسسات في المبحث السابق، يهدف هذا المبحث إلى إبراز أهم المجالات التي يساهم من خلالها التدقيق الخارجي في تفعيل الحوكمة داخل المؤسسات وتعزيز فعاليتها. فلم يعد دور المدقق الخارجي مقتصرًا على فحص القوائم المالية وإبداء الرأي حول مدى صدقها وعدالتها، بل أصبح يمثل وسيلة رقابية فعالة تساهم في دعم الشفافية وتحقيق المصداقية وتعزيز ثقة مختلف الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة.

كما يلعب التدقيق الخارجي دورًا مهمًا في تحسين جودة المعلومات المالية، والكشف عن الاختلالات والأخطاء المحتملة، إضافة إلى الحد من تضارب المصالح بين الإدارة والأطراف الأخرى. وانطلاقًا من ذلك، سيتم التطرق في هذا المبحث إلى ثلاثة مجالات رئيسية تتمثل في تعزيز الشفافية والإفصاح المالي، وتحسين جودة القوائم المالية، والحد من تضارب المصالح، باعتبارها من الركائز الأساسية لترسيخ مبادئ الحوكمة الرشيدة داخل المؤسسات.

3.1 دور التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية والإفصاح المالي:

تعد الشفافية والإفصاح المالي من المرتكزات الأساسية التي يقوم عليها النظام المحاسبي الحديث، إذ تمثلان الإطار الذي يسمح بتوفير معلومات مالية دقيقة، واضحة، وفي الوقت المناسب لجميع الأطراف ذات العلاقة. فالأسواق لا تعمل بكفاءة في ظل الغموض، والمستثمر لا يخاطر برأسماله في بيئة معلوماتية ضبابية. ومن هنا يبرز التدقيق الخارجي كآلية مؤسسية تهدف إلى تعزيز مستوى الشفافية وضمن عدالة الإفصاح داخل التقارير المالية. (محمد لعور، 2020)

يقصد بالشفافية المالية إتاحة المعلومات الجوهرية المتعلقة بالأداء والمركز المالي والتدفقات النقدية بصورة صادقة وغير مضللة، بحيث تمكن المستخدمين من تكوين صورة حقيقية عن الوضع الاقتصادي للمؤسسة. أما الإفصاح المالي، فيشير إلى عملية عرض تلك المعلومات من خلال القوائم المالية والإيضاحات المتممة والتقارير المكملة وفقاً للمعايير المحاسبية المعتمدة. غير أن عملية الإفصاح ليست عملية محايدة بالكامل؛ فهي تخضع في جزء منها لتقدير الإدارة، التي تمتلك سلطة اختيار السياسات المحاسبية وتحديد مستوى التفصيل في عرض المعلومات. (حورية، بن الصالح؛ لخدومي، عبد الحميد، 2022، الصفحات 45-60)

في ظل هذا الواقع، قد تنشأ فجوة معلوماتية بين الإدارة وبقية الأطراف، خصوصاً المستثمرين والدائنين، نتيجة عدم تماثل المعلومات. فالإدارة بحكم موقعها التنفيذي تمتلك معلومات تفصيلية عن أنشطة المؤسسة، في حين يعتمد المستثمر على ما يتم نشره رسمياً. وهنا تكمن أهمية التدقيق الخارجي بوصفه جهة مستقلة تعمل على فحص المعلومات المعلنة والتأكد من خلوها من التحريف الجوهري، سواء الناتج عن الخطأ أو عن التعمد. (محمد لعور، 2020)

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

يعد التدقيق الخارجي أداة تعزيز الشفافية من خلال عدة أبعاد مترابطة. أولاً، يقوم المدقق بفحص مدى عدالة عرض القوائم المالية، أي التأكد من أن البيانات المعروضة تعكس الواقع الاقتصادي الفعلي للمؤسسة دون تحريف أو تضليل. ولا يقتصر ذلك على التحقق من صحة الأرقام الحسابية، بل يمتد إلى تقييم مدى ملاءمة السياسات المحاسبية المتبعة واتساقها مع المعايير المعتمدة.(فضيلة بن شهيدة، 2018، صفحة 183)

ثانياً، يلعب التدقيق دوراً جوهرياً في تقييم كفاية الإفصاح. فبعض المعلومات قد تكون صحيحة من حيث القيمة الرقمية، لكنها غير مكتملة من حيث الشرح أو التوضيح. لذلك يراجع المدقق الإيضاحات المتممة للقوائم المالية للتأكد من الإفصاح عن السياسات المحاسبية، والالتزامات المحتملة، والمخاطر الجوهرية، والمعاملات مع الأطراف ذات العلاقة. إن هذا النوع من الإفصاح يعزز قدرة المستخدمين على فهم السياق الكامل للأرقام المعروضة.

ثالثاً، يعزز التدقيق الخارجي مبدأ المساءلة. فوجود جهة مستقلة تقوم بمراجعة التقارير المالية يفرض على الإدارة درجة أعلى من الانضباط في إعداد المعلومات، ويحد من احتمالات الإخفاء المتعمد لبعض البيانات الحساسة. فمجرد علم الإدارة بأن أعمالها ستخضع لفحص مهني دقيق يخلق نوعاً من الردع الوقائي ضد الممارسات غير الشفافة.(فورال ايمان؛ المقني فاطمة الزهراء، 2019)

رابعاً، يقوم التدقيق في تقليص تكلفة المعلومات داخل السوق. فعندما يثق المستثمرون في مصداقية التقارير المالية، تقل حاجتهم إلى إجراء تحليلات مكلفة أو البحث عن مصادر بديلة للتحقق من صحة البيانات. وبهذا يسهم التدقيق في تعزيز كفاءة السوق من خلال دعم الثقة العامة في النظام المالي.(فضيلة بن شهيدة، 2018، صفحة 185)

ومن منظور أوسع، يمكن اعتبار التدقيق الخارجي أداة حوكمة تسهم في حماية حقوق أصحاب المصالح. فالشفافية ليست مجرد قيمة أخلاقية، بل هي عنصر اقتصادي يؤثر في قرارات الاستثمار والتمويل. وكلما ارتفع مستوى الشفافية، انخفضت درجة عدم اليقين، وتحسنت قدرة السوق على تسعير المخاطر بصورة عادلة.

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

إلا أن فاعلية التدقيق في تعزيز الشفافية ترتبط بعدة عوامل، من أبرزها استقلالية المدقق وكفاءته المهنية وجودة المعايير المنظمة لعمله. فالتدقيق الذي يفتقر إلى الاستقلالية قد يتحول إلى إجراء شكلي لا يحقق أهدافه الرقابية. لذلك تشدد الأطر التنظيمية الحديثة على ضرورة الفصل بين مهام التدقيق والخدمات الاستشارية، وتعزيز آليات الرقابة على مكاتب المراجعة لضمان موضوعيتها.

وبناء على ما سبق، يتضح أن التدقيق الخارجي لا يمثل مجرد عملية فنية للتحقق من الأرقام، بل يشك آلية إستراتيجية لتعزيز الإفصاح العادل والشفافية المالية. فهو يقلص الفجوة المعلوماتية، ويعزز المساءلة، ويرفع مستوى الثقة في التقارير المالية، مما ينعكس إيجاباً على كفاءة الأسواق واستقرار البيئة الاقتصادية. (فورال ايمان; المقني فاطمة الزهراء، 2019، الصفحات 54-55)

3.2 دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية:

إذا كانت الشفافية تتعلق بإتاحة المعلومات، فإن جودة القوائم المالية تتعلق بطبيعة تلك المعلومات نفسها. فالمعلومة قد تكون منشورة ومتاحة للجميع، لكنها ضعيفة من حيث الدقة أو منحاظة أو غير قابلة للتحقق. ومن هنا يبرز الدور النوعي للتدقيق الخارجي في تحسين المحتوى المحاسبي وضمان أن تعكس القوائم المالية الواقع الاقتصادي للمؤسسة بصورة سليمة.

تقاس جودة القوائم المالية من خلال مدى توافر الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية، والتي تُعد أساس اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة. ومن أبرز هذه الخصائص: الملاءمة، والتمثيل الصادق، والحياد، والقابلية للتحقق، والقابلية للمقارنة، والثبات في التطبيق. وتتحقق الجودة عندما تعكس القوائم المالية الأداء الحقيقي للمؤسسة دون مبالغة أو تقليل، ودون تحيز يخدم مصالح طرف معين على حساب آخر. (جيهان عبد المعز جمال، 2014، صفحة 62)

يؤدي التدقيق الخارجي دوراً محورياً في تعزيز هذه الخصائص من خلال مجموعة من الإجراءات المهنية المنظمة. فأول ما يسعى إليه المدقق هو التأكد من خلو القوائم المالية من الأخطاء الجوهرية، سواء كانت ناتجة عن أخطاء غير مقصودة أو عن ممارسات متعمدة. ويعتمد في ذلك على اختبارات تفصيلية، وإجراءات تحليلية، وتقييم نظم الرقابة الداخلية، مما يقلل من احتمالية وجود بيانات مضللة قد تؤثر في قرارات المستخدمين.

كما يرتبط التدقيق بتعزيز خاصية التمثيل الصادق، والتي تعني أن تعكس القوائم المالية الواقع الاقتصادي للمعاملات وليس مجرد شكلها القانوني. فقد تلجأ بعض الإدارات إلى معالجة بعض العمليات بطريقة ظاهرها الالتزام بالمعايير، لكنها تخفي جوهرها اقتصادياً مختلفاً. وهنا يتدخل المدقق لتقييم مدى

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

اتساق المعالجة المحاسبية مع حقيقة العملية الاقتصادية، وليس فقط مع نصوص المعايير.(صنهاجي هيبة; لعروم محمد امين، 2017، الصفحات 72-73)

ومن الجوانب المهمة أيضا دور التدقيق في ضبط التقديرات المحاسبية. فإعداد القوائم المالية يتضمن عدداً كبيراً من الأحكام المهنية والتقديرات، مثل احتساب مخصصات انخفاض القيمة، أو تقدير العمر الإنتاجي للأصول، أو قياس الالتزامات المحتملة. وهذه التقديرات تفتح المجال لاستخدام المرونة المحاسبية بصورة قد تؤثر على النتائج المعلنة. لذلك يقوم المدقق بتقييم منطقية هذه التقديرات، واختبار الافتراضات المستخدمة، ومقارنتها بالبيانات التاريخية أو بالمعايير السائدة في الصناعة (صنهاجي هيبة; لعروم محمد امين، 2017)

إضافة إلى ذلك، يساهم التدقيق في تعزيز قابلية المقارنة بين الفترات المالية وبين المؤسسات المختلفة. فعندما يلتزم المدقق بالتأكد من ثبات السياسات المحاسبية أو الإفصاح عن أسباب التغيير فيها، فإنه يدعم قدرة المستخدمين على تحليل الأداء عبر الزمن. فالتغيرات غير المبررة في السياسات المحاسبية قد تؤدي إلى تشويه النتائج، حتى وإن لم تكن مخالفة صريحة للمعايير.

كما أن التدقيق الخارجي يعزز الحياد في عرض المعلومات. فالإدارة قد تميل إلى تبني سياسات محاسبية تعكس صورة أكثر إيجابية عن الأداء، خاصة في الفترات التي تواجه فيها ضغوطاً مالية أو تسعى إلى جذب استثمارات جديدة. إلا أن وجود مدقق مستقل يقلل من فرص تبني سياسات متحيزة، ويعيد التوازن إلى عملية إعداد التقارير المالية.(مجبرت نعيمة; داود فتيحة، 2025، الصفحات 271-290)

ومن الناحية الاقتصادية، تؤثر جودة القوائم المالية في كفاءة تخصيص الموارد داخل السوق. فكلما كانت المعلومات عالية الجودة، تمكن المستثمرون من تقييم المخاطر والعوائد بصورة أدق، مما يؤدي إلى توجيه رؤوس الأموال نحو الأنشطة الأكثر كفاءة. وبالتالي فإن التدقيق الخارجي يساهم بصورة غير مباشرة في تحسين كفاءة السوق من خلال رفع جودة المعلومات المتاحة.

غير أن تحقيق هذا الدور يتطلب توافر مجموعة من الشروط، من أهمها كفاءة المدقق وخبرته المهنية، واستقلاليتهم عن الإدارة، وفعالية الأطر الرقابية المنظمة لمهنة التدقيق. فالتدقيق الذي يفتقر إلى الجودة المهنية قد لا يتمكن من اكتشاف التحريفات الجوهرية، مما يضعف أثره في تحسين جودة القوائم المالية.(مجبرت نعيمة; داود فتيحة، 2025)

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

وبناء على ما تقدم، يتضح أن التدقيق الخارجي يمثل عنصراً أساسياً في ضمان جودة القوائم المالية، ليس فقط من خلال اكتشاف الأخطاء، بل عبر تعزيز الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية وضبط استخدام التقديرات المهنية. فهو يساهم في إنتاج معلومات مالية أكثر دقة وموضوعية وقابلية للاعتماد، الأمر الذي يعزز ثقة مستخدمي التقارير المالية ويدعم اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة.

3.3 دور التدقيق الخارجي في الحد من تضارب المصالح :

يعد تضارب المصالح من أبرز الإشكالات التي تواجه المؤسسات الحديثة، خاصة في ظل الفصل بين الملكية والإدارة. فالمساهمون بوصفهم ملاكاً لرأس المال يفوضون الإدارة بتسيير شؤون المؤسسة وتحقيق أهدافها، غير أن هذا التفويض قد يفتح المجال أمام تعارض بين مصالح الطرفين. فالإدارة قد تسعى إلى تعظيم منافعها الخاصة - مثل المكافآت، أو السمعة المهنية، أو الاستقرار الوظيفي حتى وإن تعارض ذلك مع تعظيم قيمة المؤسسة على المدى الطويل. ومن هنا تنشأ الحاجة إلى آليات رقابية تقلل من هذا التعارض، ويأتي التدقيق الخارجي في مقدمة هذه الآليات. (فضيلة بن شهيدة، 2018، صفحة 223)

ينطلق التحليل هنا من منطق نظرية الوكالة، التي تفترض أن العلاقة بين المساهمين والإدارة علاقة تعاقدية يشوبها عدم تماثل في المعلومات واختلاف في الأهداف. فالإدارة تمتلك معلومات تفصيلية عن أنشطة المؤسسة لا تتوافر للملاك، كما تمتلك القدرة على التأثير في نتائج التقارير المالية من خلال التقديرات المحاسبية واختيار السياسات المناسبة. وفي ظل غياب الرقابة الفعالة، قد تلجأ الإدارة إلى ممارسات انتهازية، مثل إدارة الأرباح أو تأجيل الاعتراف بالخسائر أو تضخيم الإيرادات، بهدف تحسين صورتها أمام السوق.

يلعب التدقيق الخارجي دوراً جوهرياً في الحد من هذه السلوكيات من خلال عدة آليات مترابطة. أولاً، يعمل المدقق على فحص المعالجات المحاسبية التي قد تستخدمها الإدارة للتأثير على النتائج المعلنة، ويقيم مدى اتساقها مع المعايير المهنية والواقع الاقتصادي للعمليات. وهذا الفحص لا يقتصر على الجوانب الشكلية، بل يمتد إلى تحليل جوهر المعاملات واختبار معقولية الافتراضات المستخدمة.

ثانياً، يرتبط التدقيق في تقليص ظاهرة إدارة الأرباح، التي تُعد من أبرز مظاهر السلوك الانتهازي. فالإدارة قد تحاول تعديل الأرباح صعوداً أو هبوطاً لتحقيق أهداف معينة، مثل استيفاء شروط تعاقدية، أو الحفاظ على مستوى معين من العوائد، أو التأثير في سعر السهم. وجود مدقق مستقل يقلل من قدرة

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

الإدارة على تنفيذ مثل هذه الممارسات دون اكتشافها، مما يحد من نطاقها وتأثيرها.(فضيلة بن شهيدة، 2018، صفحة 225)

ثالثاً، يعتبر التدقيق الخارجي وسيلة في تخفيض تكاليف الوكالة. فالمساهمون يحتاجون إلى آليات رقابية لضمان التزام الإدارة بتحقيق مصالحهم، وهذه الآليات قد تكون مكلفة إذا تمت بصورة مباشرة. إلا أن الاستعانة بمدقق مستقل يوفر وسيلة رقابية مؤسسية تقلل من الحاجة إلى رقابة فردية مكثفة، وبالتالي تخفض التكاليف المرتبطة بمتابعة الأداء الإداري.

رابعاً، يعزز التدقيق من الانضباط الإداري حتى قبل وقوع المخالفة. فمجرد علم الإدارة بأن أعمالها ستخضع لفحص مهني دقيق يخلق ما يمكن تسميته بأثر الردع الوقائي، حيث تتجنب الإدارة اتخاذ قرارات قد تُفسر على أنها ممارسات انتهائية. وهنا لا يقتصر دور التدقيق على الكشف، بل يمتد إلى الوقاية.(عبد الغفار حنفي ، 2008، صفحة 61)

كما أن للتدقيق دوراً في حماية مصالح الأطراف الأخرى غير المساهمين، مثل الدائنين والموردين والجهات التنظيمية. فالمعلومات المالية غير الدقيقة قد تؤدي إلى منح قروض غير مستحقة أو اتخاذ قرارات استثمارية غير مدروسة. ومن خلال تعزيز مصداقية التقارير المالية، يسهم التدقيق في حماية هذه الأطراف من آثار السلوك الإداري غير المنضبط.

ومع ذلك، فإن فعالية التدقيق في الحد من تضارب المصالح تعتمد على عدة عوامل، أهمها استقلالية المدقق وكفاءته المهنية وقوة الإطار التنظيمي الذي يحكم عمله. فإذا تأثرت استقلالية المدقق بعلاقات مصلحية مع الإدارة، فإن دوره الرقابي يضعف، وقد يفقد قدرته على كشف الممارسات الانتهازية. لذلك تؤكد الأنظمة الحديثة على ضرورة تعزيز استقلالية المدقق ووضع ضوابط صارمة لمنع تعارض المصالح داخل مهنة التدقيق نفسها.(De Angelo; E Linda, 1981, pp. 183-199)

خلاصة القول، إن التدقيق الخارجي يمثل آلية حوكمة أساسية تهدف إلى إعادة التوازن في العلاقة بين الإدارة والملاك، والحد من فرص استغلال السلطة لتحقيق منافع شخصية على حساب المصلحة العامة للمؤسسة. فهو لا يلغي احتمال تضارب المصالح بصورة كاملة، لكنه يحد من نطاقه ويقلل من آثاره، مما يعزز استقرار المؤسسة وثقة المستثمرين في بيئتها الرقابية.

الفصل الأول : الأدبيات النظرية للتدقيق الخارجي و حوكمة المؤسسات

خلاصة :

يتضح من دراسة الموضوع أن التدقيق الخارجي يمثل أحد الركائز الأساسية لضمان شفافية المؤسسات ومصادقية معلوماتها المالية. فهو يوفر آلية رقابية مستقلة تتحقق من مدى التزام الإدارة بالمعايير المحاسبية والأخلاقية، ويعزز الثقة بين جميع الأطراف المعنية. ويسهم التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية من خلال تقديم معلومات دقيقة وموثوقة تساعد على اتخاذ القرارات الإدارية والاقتصادية السليمة. كما يلعب دوراً محورياً في الحد من تضارب المصالح بين الإدارة والمساهمين، ويعزز مبدأ المساءلة والحوكمة المؤسسية. ويساهم في تطوير نظم الرقابة الداخلية، ويقترح توصيات عملية لتحسين الأداء المالي والإداري للمؤسسة. إضافة إلى ذلك، يثبت التدقيق الخارجي أهميته في تعزيز الشفافية والإفصاح، ما يدعم تطبيق المبادئ الأساسية للحوكمة. ومن خلال ذلك، يصبح التدقيق أداة تنظيمية فعالة لضمان التوازن بين المصالح المختلفة وحماية حقوق المساهمين والمستثمرين. ويمكن القول إن دمج التدقيق الخارجي ضمن منظومة الحوكمة يعزز من فعالية المؤسسات ويحد من المخاطر المالية والمحاسبية. وأخيراً، يشير التحليل إلى أن الالتزام باستقلالية المدقق وجودة المراجعة يشكلان عنصرين جوهريين لتحقيق الأهداف المرجوة من الحوكمة والتدقيق.



الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب

التدقيق الخارجى من ولاية سعيدة



الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

تمهيد

بعد أن تم في الفصل الأول استعراض الإطار النظري للتدقيق الخارجي وحوكمة المؤسسات، وتبين أن الأدبيات تجمع على دور التدقيق في تعزيز الشفافية، وتحسين جودة القوائم المالية، والحد من تضارب المصالح، تبرز الحاجة إلى اختبار هذه العلاقات ميدانياً. وعليه، يهدف هذا الفصل الثاني إلى الدراسة الميدانية التي تختبر صحة الفرضيات المقترحة. اعتمد البحث المنهج الوصفي التحليلي، مستخدماً الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات من عينة قوامها 30 مفردة من أساتذة جامعيين ومحافظي حسابات وخبراء محاسبين. تمت معالجة البيانات باستخدام برنامج SPSS، من خلال تطبيق اختبارات الثبات (كرونباخ ألفا)، والإحصاء الوصفي، وتحليل الارتباط، والانحدار الخطي البسيط، واختبارات T-test وANOVA. سيتم عرض النتائج تباعاً، بدءاً بمنهجية الدراسة وخصائص العينة، مروراً بثبات الأداة، وصولاً إلى اختبار الفرضيات والتوصيات.

1. منهجية الدراسة وخصائص عينة البحث

يعد الجانب المنهجي من أهم المراحل التي تقوم عليها أي دراسة ميدانية، لأنه يمثل الأساس الذي تبنى عليه النتائج والتفسيرات اللاحقة. ونظراً لأن هذه الدراسة تهدف إلى إبراز دور التدقيق الخارجي في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال أبعاد تتمثل في الشفافية والإفصاح، وتحسين جودة القوائم المالية، والحد من تضارب المصالح، فقد كان من الضروري الاعتماد على منهجية دقيقة تساعد على الوصول إلى نتائج أكثر موضوعية وواقعية.

ومن هذا المنطلق، يتناول هذا المبحث مختلف الإجراءات المنهجية المعتمدة في الدراسة، بداية بتحديد المنهج المستخدم ومجتمع الدراسة وعينتها، ثم عرض أداة جمع البيانات والأساليب الإحصائية المستعملة، وصولاً إلى وصف خصائص العينة واختبار مدى ثبات أداة القياس.

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

أولاً: منهجية الدراسة

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي باعتباره من أكثر المناهج ملائمة للدراسات التي تهدف إلى وصف الظواهر وتحليل العلاقات بين متغيراتها. فالمنهج الوصفي يسمح بتقديم صورة واقعية حول التدقيق الخارجي وحوكمة المؤسسات كما هي مطبقة في الواقع العملي، من خلال جمع البيانات المتعلقة بأراء أفراد العينة ودراسة خصائصها المختلفة. أما الجانب التحليلي فيساعد على تفسير هذه البيانات والكشف عن طبيعة العلاقة بين متغيرات الدراسة، إضافة إلى قياس مدى تأثير التدقيق الخارجي في تعزيز الحوكمة عبر أبعادها المختلفة.

كما أن اختيار هذا المنهج لم يكن اعتباطياً، بل جاء انسجاماً مع طبيعة الموضوع وأهداف الدراسة، خاصة وأن العديد من الدراسات السابقة في مجال التدقيق والحوكمة اعتمدت المنهج نفسه لقياس أثر التدقيق الخارجي في تحسين الممارسات الرقابية والإدارية داخل المؤسسات.

ثانياً: مجتمع الدراسة

يقصد بمجتمع الدراسة جميع الأفراد الذين ترتبط وظائفهم أو تخصصاتهم بموضوع التدقيق الخارجي وحوكمة المؤسسات، والذين يمكن أن يقدموا آراء ذات قيمة علمية وعملية تخدم أهداف البحث. وعليه، تمثل مجتمع الدراسة في مجموعة من الفاعلين والمتخصصين في مجال المحاسبة والتدقيق داخل الجزائر، وشمل ذلك:

- أساتذة جامعيين متخصصين في المحاسبة والتدقيق والمالية.
- محافظي الحسابات باعتبارهم الممارسين الفعليين للتدقيق الخارجي.
- الخبراء المحاسبين الذين يجمعون بين الجانب النظري والخبرة التطبيقية.

ويعود سبب اختيار هذه الفئات إلى علاقتها المباشرة بموضوع الدراسة، إذ إن تقييم دور التدقيق الخارجي في تفعيل الحوكمة يتطلب آراء أفراد يمتلكون معرفة دقيقة بالمفاهيم المرتبطة بالشفافية والإفصاح وجودة القوائم المالية وآليات الحد من تضارب المصالح. كما أن هذه الفئات تتمتع بخبرة أكاديمية أو مهنية تسمح بتقديم إجابات أكثر دقة وموضوعية مقارنة بغير المتخصصين.

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

ثالثا: عينة الدراسة

تم اختيار عينة الدراسة بطريقة عمدية أو قصدية، وهي من أساليب المعاينة غير الاحتمالية التي تعتمد على اختيار أفراد تتوفر فيهم خصائص معينة تخدم أهداف الدراسة. وقد تم اللجوء إلى هذه الطريقة بسبب الطبيعة التخصصية لموضوع البحث، إذ لا يمكن الاعتماد على أي أفراد عشوائيين في دراسة تتعلق بالتدقيق الخارجي والحوكمة، بل يجب أن يكون أفراد العينة على دراية كافية بهذه المفاهيم.

كما أن الوصول إلى محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين ليس بالأمر السهل، نظرا لطبيعة عملهم وكثرة التزاماتهم المهنية، الأمر الذي جعل العينة القصدية الخيار الأنسب لهذه الدراسة. إضافة إلى ذلك، فإن هذا النوع من العينات يضمن الحصول على إجابات صادرة عن أفراد يمتلكون خبرة ومعرفة حقيقية بموضوع البحث.

وقد بلغ حجم العينة 30 فردا موزعين كما يلي:

العدد	الفئة
11	أساتذة جامعيون
17	محافظو حسابات
2	خبراء محاسبون
30	المجموع

الجدول رقم 01 : يوضح حجم عينة الدراسة

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

رابعاً: أداة جمع البيانات

اعتمدت الدراسة على الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات الأولية، وذلك لما يتميز به من قدرة على جمع عدد معتبر من المعلومات في وقت قصير، إضافة إلى سهولة توزيعه ومعالجة نتائجه إحصائياً. كما يسمح الاستبيان بتوحيد الأسئلة المطروحة على جميع أفراد العينة، وهو ما يساهم في رفع درجة الموضوعية وتقليل التحيز.

وقد تم تقسيم الاستبيان إلى جزأين رئيسيين:

1- الجزء الأول: البيانات الشخصية والوظيفية

ويتعلق بالخصائص العامة لأفراد العينة، وشمل:

- الجنس.
- المنصب الوظيفي.
- سنوات الخبرة المهنية.

وتهدف هذه البيانات إلى تكوين صورة واضحة عن خصائص المبحوثين، ومعرفة ما إذا كانت هذه الخصائص تؤثر في اتجاهاتهم نحو موضوع الدراسة.

2- الجزء الثاني: محاور الدراسة

تضمن هذا الجزء 24 عبارة موزعة على أربعة محاور رئيسية مرتبطة بمتغيرات الدراسة، وهي:

رقم المحور	المحور	عدد العبارات	العلاقة بمتغيرات الدراسة
1	تفعيل حوكمة المؤسسات	6	متغير تابع
2	دور تدقيق في تعزيز الشفافية و الإفصاح	6	متغير مستقل
3	دور التدقيق في تحسين جودة القوائم المالية	6	متغير مستقل
4	دور التدقيق في الحد من تضارب المصالح	6	متغير مستقل

الجدول رقم 02 : يوضح محاور الدراسة

يظهر هذا التقسيم العلاقة المنطقية بين متغيرات الدراسة، حيث تم اعتبار الحوكمة متغيراً تابعاً يراد تفسيره، في حين تمثل المحاور الثلاثة الأخرى الأبعاد التي يسهم التدقيق الخارجي من خلالها في تفعيل الحوكمة.

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

مقياس الدراسة

تم الاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي لقياس درجة موافقة أفراد العينة على العبارات الواردة في الاستبيان، وذلك وفق التدرج التالي:

الرمز	الدرجة	المعنى
1	غير موافق بشدة	رفض قاطع للعبارة
2	غير موافق	رفض نسبي للعبارة
3	محايد	لا رأي محدد
4	موافق	قبول نسبي للعبارة
5	موافق بشدة	قبول قاطع للعبارة

الجدول رقم 03 : يوضح مقياس المستعمل في الدراسة

كما يعد هذا المقياس من أكثر المقاييس استخداماً في الدراسات الاجتماعية والإدارية، لأنه يسمح بتحويل الإجابات الوصفية إلى قيم رقمية قابلة للتحليل الإحصائي واستخراج المتوسطات والانحرافات المعيارية

خامساً: الأساليب الإحصائية المستخدمة

من أجل معالجة البيانات وتحليلها، تم الاعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS الإصدار 26، وذلك لاستخراج النتائج المتعلقة بفرضيات الدراسة ومتغيراتها.

وقد تم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة الدراسة، من أهمها:

الأسلوب الإحصائي	الهدف من استخدامه
معامل ألفا كرونباخ	قياس ثبات أداة الدراسة
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري	وصف اتجاهات أفراد العينة
اختبار ليفن Levne	اختبار تجانس التباينات بين المجموعات
الانحدار الخطي البسيط	قياس أثر المتغيرات المستقلة على التابع

الجدول رقم 04 : الأساليب الإحصائية المعتمدة

وقد تم اختيار هذه الأساليب لكونها الأكثر ملائمة لدراسة العلاقات بين المتغيرات الكمية، كما أنها تستخدم بشكل واسع في بحوث المحاسبة والتدقيق والدراسات الأكاديمية المشابهة.

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

سادسا: وصف خصائص عينة الدراسة

1- توزيع العينة حسب الجنس

أظهرت نتائج الدراسة أن الذكور يمثلون النسبة الأكبر من أفراد العينة، حيث بلغ عددهم 19 فرداً بنسبة 63.3%، في حين بلغ عدد الإناث 11 فرداً بنسبة 36.7%.

ويعكس هذا التوزيع طبيعة قطاع المحاسبة والتدقيق في الجزائر، الذي لا يزال يشهد حضوراً أكبر للذكور خاصة في المناصب المهنية المرتبطة بالتدقيق الخارجي ومحاسبة الحسابات. ومع ذلك، فإن مشاركة الإناث في الدراسة تعتبر مهمة لأنها تساهم في تقديم رؤية أكثر تنوعاً حول موضوع البحث.



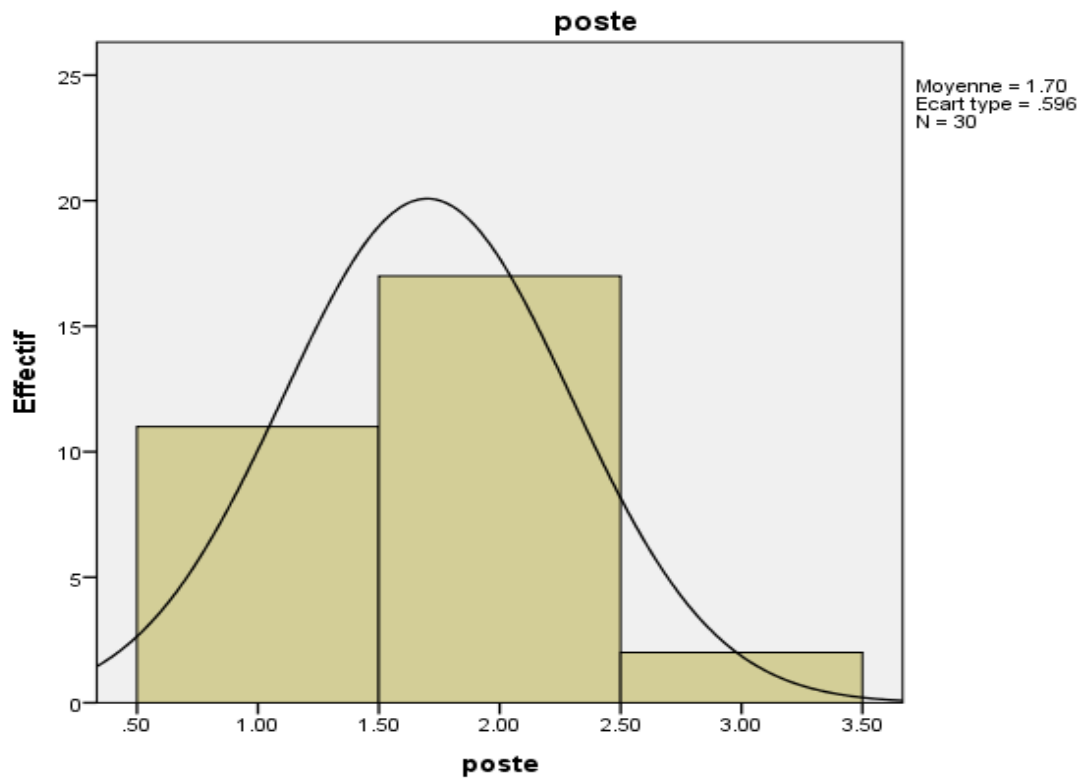
الشكل رقم 03 : يمثل توزيع العينة حسب الجنس

المصدر من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

2- توزيع العينة حسب المنصب الوظيفي

شكل محافظو الحسابات النسبة الأكبر من أفراد العينة بنسبة 56.7%، وهو أمر متوقع بحكم ارتباطهم المباشر بعملية التدقيق الخارجي وممارستهم الفعلية لمهامه داخل المؤسسات الاقتصادية. أما الأساتذة الجامعيون فقد بلغت نسبتهم 36.7%، ما يعكس أهمية الاستفادة من الجانب العلمي والمعرفي المرتبط بموضوع الدراسة، خاصة فيما يتعلق بمفاهيم التدقيق الخارجي وحوكمة الشركات. في حين مثل الخبراء المحاسبون نسبة 6.7% فقط، ويعود ذلك إلى صعوبة الوصول إلى هذه الفئة المهنية، إضافة إلى محدودية الاستجابة للاستبيان من طرفهم.



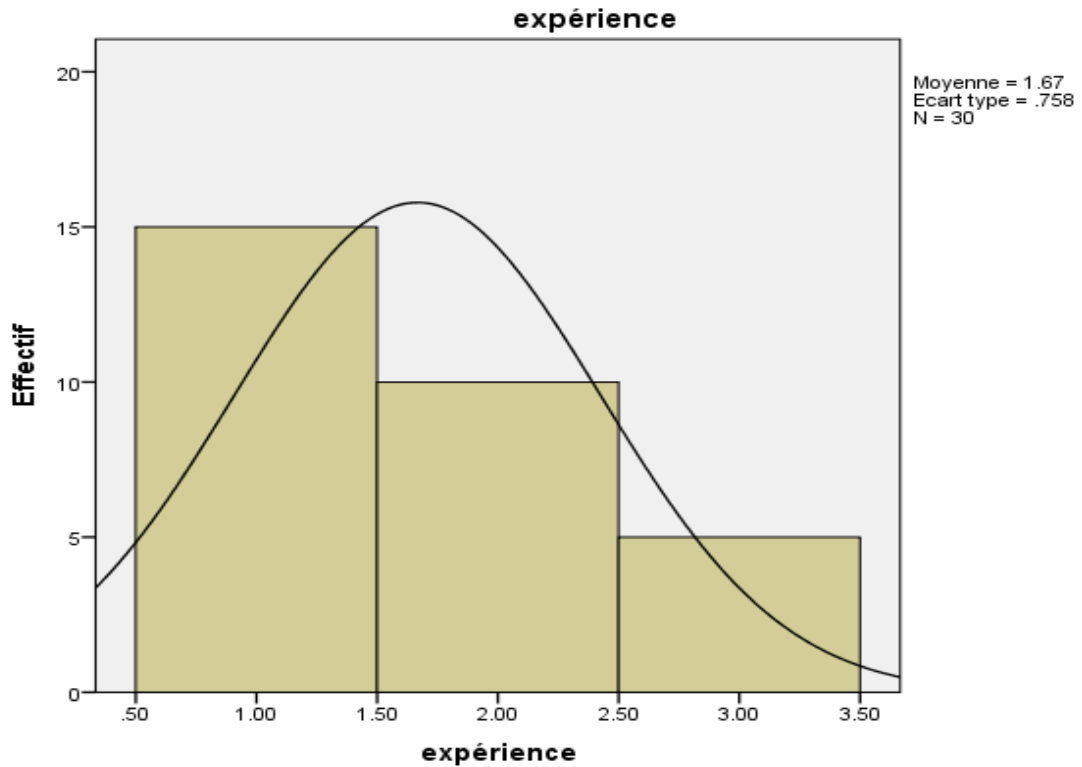
الشكل رقم 04 : يمثل توزيع العينة حسب المنصب الوظيفي

المصدر من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

3- توزيع العينة حسب سنوات الخبرة

أظهرت النتائج أن نصف أفراد العينة تقريبا يمتلكون خبرة تقل عن عشر سنوات، بينما تراوحت خبرة ثلث العينة بين 10 و 20 سنة، في حين بلغت نسبة ذوي الخبرة التي تفوق 20 سنة حوالي 16.7%. ويشير هذا التنوع في الخبرات إلى وجود توازن بين الفئات الحديثة نسبيا والفئات ذات الخبرة الطويلة، وهو ما يثري الدراسة من خلال تنوع وجهات النظر المتعلقة بموضوع الحوكمة والتدقيق الخارجي.



الشكل رقم 05 : يمثل توزيع العينة حسب مستوى الخبرة

المصدر من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

سابعاً: اختبار ثبات أداة الدراسة

قبل الشروع في تحليل النتائج واختبار الفرضيات، كان من الضروري التأكد من مدى ثبات أداة الدراسة، أي التأكد من قدرتها على إعطاء نتائج متقاربة عند إعادة تطبيقها في ظروف مماثلة. ولهذا الغرض تم استخدام معامل ألفا كرونباخ الذي يعد من أكثر الأساليب شيوعاً في قياس الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان.

1. ثبات المقياس ككل

معامل ألفا كرونباخ	عدد العبارات
0.807	24

الجدول رقم 05 : ثبات المقياس كلي

بلغ معامل الثبات الكلي للاستبيان 0.807، وهي قيمة تدل على أن أداة الدراسة تتمتع بدرجة ثبات جيدة، الأمر الذي يعكس وجود انسجام داخلي بين العبارات وقدرتها على قياس موضوع الدراسة بشكل مقبول.

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

2. ثبات محاور الدراسة الأربعة

المحور	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ	مستوى الثبات
تفعيل حوكمة	6	0.492	ضعيف
دور تدقيق في تعزيز الشفافية و الإفصاح	6	0.663	مقبول
دور التدقيق في تحسين جودة القوائم المالية	6	0.793	جيد
دور التدقيق في الحد من تضارب المصالح	6	0.366	ضعيف جدا

الجدول رقم 06 : ثبات محاور الدراسة الأربعة

أما بالنسبة لمحاور الدراسة، فقد أظهرت النتائج أن محور جودة القوائم المالية سجل أعلى قيمة ثبات، ما يدل على وضوح هذا البعد لدى أفراد العينة وارتباط عباراته بشكل جيد. كما سجل محور الشفافية والإفصاح مستوى ثبات مقبول نسبياً، رغم وجود بعض التفاوت في إدراك مفهوم الشفافية بين المبحوثين. في المقابل، سجل محور حوكمة الشركات ومحور الحد من تضارب المصالح درجات ثبات ضعيفة، وهو ما قد يعود إلى اتساع مفهوم الحوكمة وتشعب أبعاده، إضافة إلى حساسية موضوع تضارب المصالح واختلاف التصورات حوله بين أفراد العينة. ورغم ذلك، فإن الثبات الكلي المرتفع للاستبيان يسمح بالاعتماد على الأداة ومواصلة اختبار الفرضيات، مع ضرورة أخذ هذه الملاحظات بعين الاعتبار عند تفسير النتائج النهائية للدراسة.

2. عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية

بعد التطرق إلى الجوانب المنهجية للدراسة، من خلال تحديد مجتمع الدراسة وعينتها، وأداة جمع البيانات، إضافة إلى اختبار صدق وثبات الاستبيان، يتم في هذا المبحث عرض النتائج المتوصل إليها وتحليلها إحصائياً بالاعتماد على برنامج SPSS، وذلك بهدف تفسير اتجاهات أفراد العينة تجاه محاور الدراسة واختبار طبيعة العلاقة بين التدقيق الخارجي وتفعيل حوكمة المؤسسات.

وقد تم الاعتماد على المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتحليل إجابات أفراد العينة، باعتبار أن المتوسط الحسابي يوضح درجة الموافقة على العبارات، بينما يبين الانحراف المعياري مدى تشتت الإجابات أو تجانسها. ولتفسير المتوسطات الحسابية تم اعتماد التدرج التالي:

المتوسط الحسابي	درجة الاتجاه
من 1.00 إلى أقل من 1.80	ضعيف جداً
من 1.81 إلى أقل من 2.60	ضعيف
من 2.61 إلى أقل من 3.40	متوسط
من 3.41 إلى أقل من 4.20	قوي
من 4.21 إلى 5.00	قوي جداً

جدول رقم 07 : يوضح تدرج متوسطات الحسابية

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

أولاً: تحليل اتجاهات أفراد العينة نحو محاور الدراسة

1- تحليل المحور الأول: تفعيل حوكمة المؤسسات

العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الاتجاه
وجود بيئة قانونية وتنظيمية واضحة يساهم في تعزيز الشفافية	4.1333	0.68145	قوي
ضمان وجود طرق مضمونة لتسجيل ملكية الأسهم	4.1000	0.54772	قوي
ضمان المساواة بين المساهمين و توفير الحماية من أي استغلال أو تعارض مصالح	4.0333	0.76489	قوي
الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح وتشجيع التعاون بينهم لتحقيق الاستدامة وخلق القيمة	4.0000	0.69481	قوي
ضمان الإفصاح السليم في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة المتعلقة بالشركة	4.2333	0.67891	قوي
الإشراف على متابعة ممارسات حوكمة المؤسسات وإجراء التغييرات إذا لزم الأمر	3.3333	1.39786	قوي

الجدول رقم 08: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور تفعيل حوكمة المؤسسات
هدف هذا المحور إلى قياس مدى إدراك أفراد العينة لمفهوم حوكمة المؤسسات ومستوى تطبيق مبادئها داخل المؤسسات الاقتصادية، وقد ضم هذا المحور ست عبارات تناولت مختلف الجوانب المرتبطة بالشفافية، حماية حقوق المساهمين، الإفصاح، والمتابعة الرقابية.

أظهرت النتائج أن المتوسط العام للمحور بلغ (3.97) بانحراف معياري قدره (0.39)، وهي قيمة تقع ضمن مستوى "قوي"، ما يعكس وجود اتجاه إيجابي لدى أفراد العينة نحو أهمية تطبيق حوكمة المؤسسات داخل المؤسسات.

وسجلت العبارة المتعلقة بـ "ضمان الإفصاح السليم وفي الوقت المناسب عن الموضوعات الجوهرية المتعلقة بالمؤسسة" أعلى متوسط حسابي بلغ (4.23)، بدرجة اتجاه "قوي جداً"، وهو ما يعكس إدراكاً مرتفعاً لأهمية

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

الإفصاح والشفافية باعتبارهما من الركائز الأساسية لحوكمة المؤسسات، خاصة في ظل تزايد الحاجة إلى معلومات مالية دقيقة وموثوقة تساعد مختلف الأطراف على اتخاذ القرارات.

كما حققت العبارات المرتبطة بحماية حقوق المساهمين، وضمان وجود بيئة قانونية وتنظيمية واضحة، متوسطات مرتفعة تراوحت بين (4.00) و(4.13)، الأمر الذي يعكس اقتناع أفراد العينة بأن الحوكمة لا تقتصر على الجانب الرقابي فقط، بل تشمل كذلك توفير إطار قانوني وتنظيمي يضمن العدالة والمساءلة داخل المؤسسة.

في المقابل، سجلت العبارة المتعلقة بـ “الإشراف على متابعة ممارسات الحوكمة وإجراء التعديلات اللازمة” أدنى متوسط حسابي بلغ (3.33)، وهو متوسط يقع ضمن المستوى المتوسط، كما سجلت أعلى انحراف معياري، مما يدل على وجود تباين في آراء أفراد العينة حول فعالية المتابعة المستمرة لتطبيق الحوكمة داخل المؤسسات الجزائرية. وقد يعكس ذلك تفاوت مستوى تطبيق الحوكمة من مؤسسة إلى أخرى، أو محدودية آليات الرقابة والمتابعة العملية لمبادئ الحوكمة.

وبصفة عامة، تكشف نتائج هذا المحور عن وجود وعي معتبر لدى أفراد العينة بأهمية حوكمة المؤسسات، خاصة فيما يتعلق بالإفصاح والشفافية وحماية أصحاب المصالح، مع بروز بعض التحفظات المرتبطة بمدى فعالية المتابعة والإشراف على التطبيق الفعلي لممارسات الحوكمة داخل المؤسسات.

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

2- تحليل المحور الثاني: دور التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية والإفصاح

العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الاتجاه
يرفع المدقق من مستوى مصداقية التقارير المالية لدى المساهمين والمستثمرين	4.0000	0.74278	قوي
استقلالية المدقق الخارجي تحد من ممارسة التلاعب المحاسبي وتزيد من موثوقية المعلومات المحاسبية	4.1000	0.75886	قوي
التدقيق يساهم في تحسين أنظمة الرقابة الداخلية مما يعزز من جودة المعلومات	4.0333	0.76489	قوي
تنفيذ توصيات المدقق يزيد من الشفافية والمساءلة	3.9667	0.80872	قوي
القيام بتقييم نظام الرقابة الداخلية وتحليل المخاطر عند إعداد القوائم المالية	3.9333	0.82768	قوي
يفصح المدقق الخارجي في تقريره عن نقاط الضعف المكتشفة في نظام الرقابة الداخلية	3.8333	0.79148	قوي

الجدول رقم 09: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور تعزيز الشفافية والإفصاح
 خصص هذا المحور لقياس مدى مساهمة التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية والإفصاح المالي داخل المؤسسات، وذلك من خلال تقييم دور المدقق الخارجي في رفع مصداقية التقارير المالية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

أظهرت النتائج أن المتوسط العام لهذا المحور بلغ (3.98) بانحراف معياري قدره (0.66)، وهي قيمة تعكس درجة اتجاه قوية، ما يدل على اتفاق أفراد العينة حول الأهمية الكبيرة التي يؤديها التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية والإفصاح المالي.

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

وقد جاءت العبارة المتعلقة بـ "استقلالية المدقق الخارجي ودورها في الحد من التلاعب المحاسبي وزيادة موثوقية المعلومات" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.10)، وهو ما يبرز المكانة الجوهرية التي تحظى بها استقلالية المدقق الخارجي باعتبارها شرطاً أساسياً لتحقيق النزاهة والحياد في عملية التدقيق. كما سجلت العبارات المرتبطة برفع مصداقية التقارير المالية وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية متوسطات قوية، الأمر الذي يعكس إدراك أفراد العينة للدور الفعّال الذي يمارسه التدقيق الخارجي في تدعيم ثقة المستثمرين وأصحاب المصالح بالمعلومات المالية المنشورة.

أما العبارة المتعلقة بإفصاح المدقق الخارجي عن نقاط الضعف المكتشفة في نظام الرقابة الداخلية فقد سجلت أدنى متوسط حسابي بلغ (3.83)، ورغم بقائها ضمن المستوى القوي، إلا أن ذلك قد يشير إلى أن عملية الإفصاح عن أوجه القصور والاختلالات الرقابية لا تزال دون المستوى المطلوب داخل بعض المؤسسات.

وتعكس النتائج بصورة عامة اقتناع أفراد العينة بأن التدقيق الخارجي يمثل آلية رقابية فعالة لتعزيز الشفافية والإفصاح المالي، خاصة من خلال دعم استقلالية المدقق ورفع موثوقية المعلومات المحاسبية

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

3- تحليل المحور الثالث: دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية

العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الاتجاه
يتأكد المدقق من خلو القوائم المالية من الأخطاء الجوهرية	4.0667	0.63968	قوي
يتأكد المدقق من أن القوائم المالية تعكس بمصداقية واقع المؤسسة	3.6667	0.66089	قوي
يعزز المدقق قابلية المقارنة من خلال التأكد من ثبات السياسات المحاسبية	4.1667	0.46113	قوي
يعزز المدقق الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	3.8667	0.86037	قوي
المدقق له دور مهم في ضبط التقديرات المحاسبية	3.9667	0.85029	قوي
ممارسة الشك المهني تساعد في اكتشاف الغش والأخطاء في القوائم المالية في ظل الرقمنة	3.8667	0.68145	قوي

جدول رقم 10: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور تحسين جودة القوائم المالية

يهدف هذا المحور إلى إبراز مدى مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية وتعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

أظهرت نتائج التحليل أن المتوسط العام للمحور بلغ (3.93) بانحراف معياري قدره (0.78)، وهو ما يعكس وجود اتجاه قوي لدى أفراد العينة نحو أهمية التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية. وقد سجلت العبارة المتعلقة بـ "تعزيز قابلية المقارنة من خلال التأكد من ثبات السياسات المحاسبية" أعلى متوسط حسابي بلغ (4.17)، مما يدل على إدراك أفراد العينة للدور الذي يؤديه المدقق الخارجي في ضمان استقرار المعالجات المحاسبية، بما يسمح بإجراء مقارنات مالية دقيقة بين الفترات المختلفة. كما أظهرت النتائج أن العبارات المرتبطة بالكشف عن الأخطاء الجوهرية، وتعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وممارسة الشك المهني، قد حققت متوسطات مرتفعة، وهو ما يعكس الثقة في قدرة التدقيق الخارجي على تحسين جودة التقارير المالية والحد من الأخطاء والانحرافات.

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

في المقابل، جاءت العبارة المتعلقة بقدرة القوائم المالية على عكس الواقع الحقيقي للمؤسسة بأدنى متوسط حسابي بلغ (3.67)، الأمر الذي قد يشير إلى وجود بعض التحفظات حول مدى قدرة القوائم المالية وحدها على التعبير الكامل عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، خاصة في ظل وجود بعض التقديرات والسياسات المحاسبية التي قد تؤثر على مستوى المصادقية.

وعموماً، تؤكد نتائج هذا المحور أن التدقيق الخارجي يلعب دوراً مهماً في دعم جودة القوائم المالية من خلال تعزيز الموثوقية، تحسين الخصائص النوعية للمعلومات، وتقوية الثقة في التقارير المالية.

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

4- تحليل المحور الرابع: دور التدقيق الخارجي في الحد من تضارب المصالح

العبارة	المتوسط	الانحراف المعياري	درجة الاتجاه
يساهم التدقيق في تقليل عدم تماثل المعلومات بين المسيرين المستثمرين	3.8667	0.73030	قوي
يحد التدقيق من الممارسات الانتهازية للمسيرين كإدارة الأرباح وغيرها	3.8333	0.64772	قوي
يساهم المدقق في ضبط سلوكيات المدراء التنفيذيين وأعضاء مجلس الإدارة	3.4667	0.97320	قوي
يعزز التدقيق من الانضباط الإداري داخل المؤسسة كإجراء وقائي	4.6333	0.66868	قوي
المدقق يضمن صحة الوعاء الجبائي مما يقلل من الغش والتهرب الضريبي	4.6667	0.47946	قوي
المعلومات المصادق عليها من طرف المدقق تساهم في ترشيد قرارات الموردین والزبائن والبنوك	4.6333	0.49013	قوي

جدول رقم 11: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور الحد من تضارب المصالح

يهدف هذا المحور إلى قياس مدى مساهمة التدقيق الخارجي في الحد من تضارب المصالح داخل المؤسسة، خاصة بين الإدارة والمساهمين وباقي أصحاب المصالح. أظهرت النتائج أن المتوسط العام للمحور بلغ (4.18) بانحراف معياري قدره (0.75)، وهو أعلى متوسط بين جميع محاور الدراسة، مما يعكس إدراكاً قوياً للدور الذي يؤديه التدقيق الخارجي في الحد من الممارسات الانتهازية وتعزيز الانضباط الإداري. وسجلت العبارة المتعلقة بـ "ضمان صحة الوعاء الجبائي والحد من الغش والتهرب الضريبي" أعلى متوسط حسابي بلغ (4.67)، وهو ما يعكس اقتناع أفراد العينة بالدور الرقابي المهم للتدقيق الخارجي في حماية المؤسسة من التجاوزات المالية والجبائية. كما حققت العبارات المرتبطة بتعزيز الانضباط الإداري وترشيد قرارات الأطراف المتعاملة مع المؤسسة متوسطات مرتفعة جداً، مما يدل على أن المعلومات المصادق عليها من طرف المدقق الخارجي تمثل مصدراً مهماً للثقة بالنسبة للمستثمرين والبنوك والموردين.

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

في المقابل، جاءت العبارة المتعلقة بضبط سلوكيات المدراء التنفيذيين وأعضاء مجلس الإدارة بأدنى متوسط حسابي بلغ (3.47)، وهو ما قد يعكس محدودية تأثير التدقيق الخارجي على بعض الجوانب السلوكية والإدارية المرتبطة بالقيادة التنفيذية داخل المؤسسة.

كما يلاحظ وجود تباين نسبي في إجابات أفراد العينة حول بعض العبارات، وهو ما يمكن تفسيره باختلاف تجارب المبحوثين واختلاف مستوى تطبيق آليات الحوكمة والتدقيق من مؤسسة إلى أخرى.

وبصفة عامة، تؤكد نتائج هذا المحور أن التدقيق الخارجي يمثل وسيلة فعالة للحد من تضارب المصالح وتعزيز الانضباط والرقابة داخل المؤسسات الاقتصادية.

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

3. اختبار الفرضيات ومناقشة نتائج الدراسة

بعد عرض وتحليل اتجاهات أفراد العينة نحو محاور الدراسة في المبحث السابق، يتم في هذا المبحث اختبار الفرضيات المطروحة اعتمادا على الأساليب الإحصائية المناسبة، وذلك بهدف تحديد طبيعة العلاقة بين التدقيق الخارجي وتفعيل حوكمة الشركات، ومدى تأثير أبعاد التدقيق الخارجي في دعم الحوكمة داخل المؤسسات الاقتصادية.

اختبار الفرضية الأولى : دور المدقق في تعزيز الإفصاح والشفافية

❖ H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور المدقق في تعزيز الإفصاح والشفافية لتفعيل الحوكمة المؤسسات

❖ H1: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور المدقق في تعزيز الإفصاح والشفافية لتفعيل الحوكمة في المؤسسات

- نتائج تحليل الانحدار

معامل الانحدار (B)	قيمة ستيودنت (t)	قيمة دلالة (Sig)	معامل الارتباط (R)	معامل تحديد (R ²)	قيمة F	قيمة الدلالة للنموذج ككل
0.356	2.882	0.008	0.478	0.229	8.304	0.008
2.558	5.168	0.000				

$$Y=2.558+0.356X$$

جدول رقم 12: نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لأثر التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية والإفصاح على تفعيل حوكمة المؤسسات

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

تنص الفرضية الأولى على وجود أثر ذي دلالة إحصائية للتدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية والإفصاح على تفعيل حوكمة المؤسسات.

وقد أظهرت نتائج تحليل الانحدار أن معامل الارتباط بلغ (0.478)، وهي علاقة موجبة متوسطة القوة، بينما بلغ معامل التحديد ($R^2 = 0.229$)، ما يعني أن التدقيق الخارجي في بعد الشفافية والإفصاح يفسر ما نسبته (22.9%) من التغيرات الحاصلة في تفعيل حوكمة المؤسسات.

كما بلغت قيمة (F) المحسوبة (8.304) عند مستوى دلالة (0.008)، وهي قيمة أقل من (0.05)، مما يدل على معنوية النموذج الإحصائي وقدرته على تفسير العلاقة بين المتغيرين.

أما معامل الانحدار ($B = 0.356$) فقد جاء موجبا، وهو ما يدل على وجود تأثير طردي بين المتغيرين، أي أن زيادة مساهمة التدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية والإفصاح تؤدي إلى ارتفاع مستوى تفعيل الحوكمة داخل المؤسسة.

وعليه، يتم قبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية العدمية، مما يؤكد وجود أثر معنوي للتدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية والإفصاح على تفعيل حوكمة المؤسسات.

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

اختبار الفرضية الثانية : دور المدقق في تحسين جودة القوائم المالية

❖ H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور المدقق في تحسين جودة القوائم المالية لتفعيل الحوكمة

المؤسسات

❖ H1: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور المدقق في تحسين جودة القوائم المالية لتفعيل الحوكمة

المؤسسات

قيمة الدلالة للمنموذج ككل	قيمة F	معامل تحديد (R ²)	معامل الارتباط (R)	قيمة دلالة (Sig)	قيمة ستيوذنت (t)	معامل الانحدار (B)	
0.002	11.499	0.291	0.540	0.002	3.391	0.508	متغير مستقل : جودة القوائم المالية
				0.002	3.337	1.975	

$$Y=1.975+0.508X$$

جدول رقم 13: نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لأثر التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية

على تفعيل حوكمة المؤسسات

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

هدفت هذه الفرضية إلى اختبار مدى تأثير التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية وانعكاس ذلك على تفعيل حوكمة المؤسسات.

أظهرت النتائج أن معامل الارتباط بلغ (0.540)، وهي أعلى قيمة ارتباط بين أبعاد الدراسة، ما يعكس وجود علاقة إيجابية قوية نسبياً بين جودة القوائم المالية وتفعيل الحوكمة.

كما بلغ معامل التحديد ($R^2 = 0.291$)، وهو ما يعني أن ما نسبته (29.1%) من التغيرات التي تطرأ على تفعيل الحوكمة يمكن تفسيرها من خلال دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية. وسجلت قيمة (F) المحسوبة (11.499) عند مستوى دلالة بلغ (0.002)، وهي قيمة معنوية إحصائياً، مما يدل على صلاحية نموذج الانحدار المستخدم.

أما معامل الانحدار ($B = 0.508$) فقد جاء موجباً وبقيمة مرتفعة مقارنة بباقي الأبعاد، وهو ما يعكس قوة تأثير التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية على مستوى تفعيل الحوكمة داخل المؤسسة. وتشير هذه النتيجة إلى أن جودة المعلومات المحاسبية تمثل أحد أهم العناصر التي تدعم الحوكمة، إذ تسمح بتوفير معلومات مالية دقيقة وموثوقة تساعد مختلف الأطراف على اتخاذ قرارات سليمة. وعليه، يتم قبول الفرضية البديلة ورفض الفرضية العدمية، بما يؤكد وجود أثر معنوي للتدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية على تفعيل حوكمة المؤسسات.

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

اختبار الفرضية الثالثة : دور المدقق في الحد من تعاض المصالح

❖ H0 : لا يوجد تأثير دال احصائيا دور المدقق في الحد من تعاض المصالح لتفعيل الحوكمة في

الشركة محل الدراسة

❖ H1 : يوجد تأثير دال احصائيا دور المدقق في الحد من تعاض المصالح لتفعيل الحوكمة في

الشركة محل الدراسة

قيمة الدلالة للمنموذج ككل	قيمة F	معامل تحديد (R ²)	معامل الارتباط (R)	قيمة دلالة (Sig)	قيمة ستيوذنت (t)	معامل الانحدار (B)	
0.517	0.431	0.015	0.123	0.517	0.657	0.149	متغير مستقل : الحد من تضارب مصالح
				0.002	3.516	3.349	الثابت

$$Y=3.349+0.149X$$

جدول رقم 15 : نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لأثر التدقيق الخارجي في الحد من تضارب

المصالح على تفعيل حوكمة المؤسسات

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

تتمثل هذه الفرضية في اختبار مدى مساهمة التدقيق الخارجي في الحد من تضارب المصالح داخل المؤسسة وانعكاس ذلك على تفعيل الحوكمة.

وقد أظهرت نتائج التحليل أن معامل الارتباط بلغ (0.123)، وهي قيمة ضعيفة تشير إلى محدودية العلاقة بين المتغيرين.

كما بلغ معامل التحديد ($R^2 = 0.015$)، أي أن هذا البعد لا يفسر سوى (1.5%) من التغيرات الحاصلة في تفعيل حوكمة المؤسسات، وهي نسبة ضعيفة جداً.

وبلغت قيمة (F) المحسوبة (0.431) عند مستوى دلالة (0.517)، وهي قيمة أكبر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، مما يدل على عدم معنوية النموذج الإحصائي.

كما جاء معامل الانحدار ($B = 0.149$) ضعيفاً وغير معنوي إحصائياً، الأمر الذي يشير إلى أن أثر التدقيق الخارجي في الحد من تضارب المصالح لم يظهر بشكل واضح داخل عينة الدراسة.

ويمكن تفسير هذه النتيجة بكون تضارب المصالح يرتبط بعوامل تنظيمية وإدارية وسلوكية معقدة قد تتجاوز حدود الدور التقليدي للمدقق الخارجي، إضافة إلى اختلاف ممارسات الحوكمة بين المؤسسات. وعليه، يتم رفض الفرضية البديلة وقبول الفرضية العدمية، بما يعني عدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية للتدقيق الخارجي في الحد من تضارب المصالح على تفعيل حوكمة الشركات.

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

4. نتائج الدراسة التطبيقية

من خلال تحليل البيانات الميدانية التي تم جمعها بواسطة الاستبيان، ومعالجتها باستخدام برنامج SPSS، تم التوصل إلى مجموعة من النتائج المهمة التي توضح طبيعة العلاقة بين التدقيق الخارجي وتفعيل حوكمة المؤسسات، ويمكن تلخيصها فيما يلي:

- أظهرت نتائج الدراسة وجود أثر ذي دلالة إحصائية للتدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية والإفصاح المالي داخل المؤسسات، حيث أكد أفراد العينة أن التدقيق الخارجي يساهم في تحسين مصداقية المعلومات المالية وتقليل الغموض في التقارير المحاسبية.
- بينت الدراسة أن التدقيق الخارجي يلعب دورا فعالا في تحسين جودة القوائم المالية، من خلال التأكد من سلامة المعالجات المحاسبية والالتزام بالمعايير المهنية، الأمر الذي يعزز ثقة المستخدمين في المعلومات المالية.
- توصلت النتائج إلى وجود علاقة إيجابية بين فعالية التدقيق الخارجي وتفعيل حوكمة المؤسسات، مما يدل على أن جودة عملية التدقيق تنعكس بشكل مباشر على مستوى الرقابة والشفافية داخل المؤسسة.
- أظهرت الدراسة أن استقلالية المدقق الخارجي تعد من أهم العوامل المؤثرة في فعالية الحوكمة، لأن المدقق المستقل يكون أكثر قدرة على تقديم رأي مهني محايد وموضوعي.
- أكدت النتائج أن التدقيق الخارجي يساهم في تعزيز نظم الرقابة الداخلية والكشف عن أوجه القصور والانحرافات، مما يساعد المؤسسة على تحسين أدائها الإداري والمالي.
- بينت الدراسة أن أفراد العينة يتفقون بدرجة كبيرة على أن التدقيق الخارجي يعزز الثقة بين المؤسسة وأصحاب المصالح، خاصة المستثمرين والدائنين والجهات الرقابية.
- في المقابل، أظهرت النتائج عدم وجود أثر ذي دلالة إحصائية قوي للتدقيق الخارجي في الحد من تضارب المصالح داخل المؤسسات، وهو ما قد يرجع إلى استمرار بعض الممارسات الإدارية أو ضعف تطبيق آليات الحوكمة بشكل كامل.
- كما أوضحت الدراسة أن فعالية التدقيق الخارجي تبقى مرتبطة بمدى التزام المدققين بالمعايير المهنية والأخلاقية، إضافة إلى قوة البيئة القانونية والتنظيمية التي تحكم مهنة التدقيق.

الفصل الثاني : دراسة عينة لمكاتب التدقيق الخارجي في ولاية سعيدة

خلاصة

تبين من خلال الدراسة التطبيقية أن التدقيق الخارجي يعد آلية رقابية فعالة في دعم وتفعيل حوكمة المؤسسات، من خلال مساهمته في تعزيز الشفافية وتحسين جودة القوائم المالية. وقد أظهرت النتائج وجود علاقة إيجابية بين فعالية التدقيق الخارجي ومستوى تطبيق مبادئ الحوكمة، خاصة فيما يتعلق بالإفصاح المالي والمصادقية والرقابة. كما اتضح أن استقلالية المدقق الخارجي وكفاءته المهنية عنصران أساسيان في رفع جودة التدقيق وتعزيز ثقة أصحاب المصالح في المعلومات المالية. إضافة إلى ذلك، يسهم التدقيق الخارجي في دعم أنظمة الرقابة الداخلية من خلال كشف الاختلالات ونقاط الضعف. في المقابل، بيّنت النتائج أن دوره في الحد من تضارب المصالح ما يزال محدوداً نسبياً، مما يستدعي تعزيز الإطار التنظيمي للحوكمة. وبشكل عام، لم يعد التدقيق الخارجي مجرد إجراء محاسبي، بل أصبح أداة استراتيجية لترسيخ مبادئ الحوكمة وتحسين أداء المؤسسات



خاتمة عامة



في ختام هذه الدراسة التي تناولت موضوع دور التدقيق الخارجي في تفعيل حوكمة المؤسسات، يتبين أن التدقيق الخارجي أصبح من الركائز الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسات الحديثة من أجل تعزيز الشفافية وتحسين جودة المعلومات المالية ودعم الثقة بين مختلف الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة. فمع التطورات الاقتصادية المتسارعة وتزايد الأزمات المالية والإدارية، برزت الحاجة إلى وجود آليات رقابية فعالة تضمن سلامة التسيير وتحد من الممارسات التي قد تؤثر على مصداقية القوائم المالية.

وقد أظهرت الدراسة أن التدقيق الخارجي لا يقتصر دوره على فحص الحسابات وإبداء الرأي الفني فقط، بل يمتد إلى دعم مبادئ الحوكمة من خلال تعزيز الإفصاح والشفافية، وتحسين جودة القوائم المالية، وتقوية الرقابة والمساءلة داخل المؤسسة. كما تبين أن استقلالية المدقق الخارجي وكفاءته المهنية تمثلان عنصرين أساسيين في رفع فعالية التدقيق وتحقيق الأهداف المرجوة منه.

ومن خلال الدراسة الميدانية والنتائج المتوصل إليها، تأكد وجود أثر إيجابي للتدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية والإفصاح المالي وتحسين جودة القوائم المالية، وهو ما يعكس أهمية الدور الذي يؤديه التدقيق الخارجي في دعم مصداقية المعلومات المالية وتعزيز ثقة أصحاب المصالح. وفي المقابل، أظهرت النتائج أن دور التدقيق الخارجي في الحد من تضارب المصالح ما يزال بحاجة إلى مزيد من الدعم والتطوير داخل المؤسسات.

وبناءً على ما سبق، يمكن القول إن التدقيق الخارجي يمثل أداة استراتيجية فعالة في تفعيل حوكمة المؤسسات وتحسين البيئة الرقابية والمالية، الأمر الذي يساهم في تعزيز الاستقرار المالي والإداري داخل المؤسسات الاقتصادية.

خاتمة عامة

وانطلاقاً من النتائج التي تم التوصل إليها، يمكن عرض أهم نتائج الدراسة وتوصياتها فيما يلي:

نتائج الدراسة

- وجود أثر ذي دلالة إحصائية للتدقيق الخارجي في تعزيز الشفافية والإفصاح المالي داخل المؤسسات.
- مساهمة التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية وزيادة مصداقيتها.
- وجود علاقة إيجابية بين فعالية التدقيق الخارجي وتفعيل حوكمة المؤسسات.
- استقلالية المدقق الخارجي تعد عاملاً أساسياً في رفع جودة التدقيق وتعزيز الثقة في التقارير المالية.
- يساعد التدقيق الخارجي في تحسين نظم الرقابة الداخلية والكشف عن أوجه القصور والانحرافات.
- محدودية دور التدقيق الخارجي في الحد من تضارب المصالح مقارنة ببقية الأبعاد.

اقتراحات :

- ضرورة تعزيز استقلالية المدقق الخارجي وضمان حياده أثناء أداء مهامه.
- تطوير أنظمة الرقابة الداخلية داخل المؤسسات الاقتصادية.
- تكثيف برامج التكوين والتدريب المهني للمدققين الخارجيين.
- تعزيز الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق والمعايير المحاسبية الحديثة.
- تشجيع المؤسسات على تبني مبادئ الحوكمة الرشيدة وتفعيل الشفافية والإفصاح المالي.
- تحديث التشريعات والقوانين المنظمة لمهنة التدقيق بما يتماشى مع التطورات الاقتصادية الحديثة.
- دعم استخدام التكنولوجيا الحديثة في عمليات التدقيق والرقابة المالية



قائمة مصادر ومراجع



أولاً: الكتب العربية

- عبد الله، خالد أمين، علم تدقيق الحسابات الجانب النظري والعلمي، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، 2001.
- عبد الفتاح صحن، السيد عبد حميد، مراجعة الحس (meckling william&jensenemichael)، 1976)ابات في البيئة المعاصرة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
- سرياء، محمد السيد، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.
- جربوع، يوسف محمود، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة وراق للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- عبد الغفار حنفي، أخلاقيات المهنة والتدقيق الخارجي، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2008.
- جيهان عبد المعز جمال، المراجعة وحوكمة الشركات، دار الكتاب الجامعي، الإمارات العربية المتحدة، الطبعة الأولى، 2014.
- توماس إمرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، تعريب أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، القاهرة، دون سنة نشر.

ثانياً: المقالات والمجلات العلمية العربية

- مداني أحمد، مداح عبد الهادي، "دور تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تحسين كفاءة أسواق الأوراق المالية"، مجلة الاقتصاد والمالية، العدد الأول، جامعة حسية بن بوعلي بالشلف، الجزائر، 2015.
- رشام كهينة، شكري معمر سعاد، "انعكاسات حوكمة الشركات على الأسواق المالية"، مجلة ميلاف للبحوث والدراسات، العدد الثالث، 2016.
- يوسف حسن يوسف، "حوكمة الشركات ودورها في تحسين جودة التقارير المالية"، مجلة العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2016.
- صنهاجي هيبة، لعروم محمد أمين، "أثر استخدام تكنولوجيا في تحسين جودة التدقيق الخارجي"، مجلة الاقتصاد المال والأعمال، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، المجلد الثاني، العدد الثاني، 2017.

قائمة مصادر ومراجع

- محمد لعور، "دور التدقيق الخارجي في تحقيق الشفافية المالية"، مجلة الدراسات المحاسبية، جامعة وهران، 2020.
- بن الصالح حورية، لخديمي عبد الحميد، "دور الإفصاح والشفافية في تحقيق جودة تقارير المدققين الخارجيين"، مجلة الاقتصاد وإدارة الأعمال، المجلد 6، العدد 1، الجزائر، 2022.
- مجيرت نعيمة، داود فتيحة، "دور جودة التدقيق الخارجي في تحسين جودة القوائم المالية في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات"، مجلة الأحياء، المجلد 25، العدد 37، 2025.

ثالثا: الرسائل الجامعية والأطروحات

- نساب عائشة، مدى قدرة التدقيق الخارجي في إرساء مبادئ حوكمة الشركات من خلال سد الفجوة الأخلاقية بين الإدارة والمساهمين، أطروحة دكتوراه، جامعة البليدة، الجزائر، 2017.
- بن شهيدة فضيلة، دور التدقيق الخارجي في تفعيل حوكمة الشركات في الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة مستغانم، 2018.
- فورال إيمان، المقني فاطمة الزهراء، تفعيل أخلاقيات أعمال المدقق الخارجي لدعم فعالية حوكمة المؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماستر، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، 2019.

رابعا: المراجع الأجنبية

- DeAngelo, Linda E., Auditor Size and Audit Quality, Journal of Accounting and Economics, Vol. 3, USA, 1981.
- Jensen Michael, Meckling William, Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure, Journal of Financial Economics, Vol. 3, No. 4, 1976.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), G20/OECD Principles of Corporate Governance, OECD Publishing, Paris, 2025.
- The Critical Importance of Corporate Governance for Modern Businesses, 2025.



قائمة ملاحق





الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة مولاي الطاهر سعيدة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم مالية ومحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

في إطار إنجاز هذا البحث الأكاديمي يهدف هذا الاستبيان إلى دراسة دور التدقيق الخارجي في تفعيل حوكمة الشركات من خلال جمع آراء المبحوثين حول مختلف الجوانب المرتبطة بهذا الموضوع خاصة فيما يتعلق بالتقديرات المحاسبية التي تعد من العناصر المهمة في إعداد القوائم المالية حيث تعتمد على اجتهادات وتوقعات مهنية قد تؤثر على مصداقية المعلومات المحاسبية كما يسعى إلى اختبار الفرضيات المطروحة من خلال تحليل الإجابات المقدمة بهدف الوصول إلى نتائج علمية دقيقة.

الجزء الأول : بيانات الشخصية

إسم إختياري :

الجنس : ذكر / أنثى

المهنة : محافظ حسابات / خبير محاسبي / أستاذ جامعي

المؤهل العلمي : اقل من 10 سنوات / من 10 إلى 20 سنة / فوق 20 سنة

قائمة الملاحق

الجزء الثاني : الأسئلة

المحور الأول: حوكمة المؤسسات في المؤسسة محل التدقيق					
الرقم	العبارة	موافق	موافق بشدة	محايد	معارض بشدة
1	وجود بيئة قانونية وتنظيمية واضحة يساهم في تعزيز الشفافية				
2	ضمان وجود طرق مضمونة لتسجيل ملكية الأسهم				
3	ضمان المساواة بين المساهمين وتوفير الحماية من أي استغلال أو تعارض مصالح				
4	الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح وتشجيع التعاون بينهم لتحقيق الاستدامة وخلق القيمة				
5	ضمان الإفصاح السليم في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة المتعلقة بالشركة				
6	الإشراف على متابعة ممارسات حوكمة الشركات وإجراء التغييرات إذا لزم الأمر				

المحور الثاني: دور المدقق في تعزيز الإفصاح والشفافية					
الرقم	العبارة	موافق	موافق بشدة	محايد	معارض بشدة
1	يرفع المدقق من مستوى مصداقية التقارير المالية لدى المساهمين والمستثمرين				
2	استقلالية المدقق الخارجي تحد من ممارسة التلاعب المحاسبي وتزيد من موثوقية المعلومات المحاسبية				

قائمة الملاحق

					3	التدقيق يساهم في تحسين أنظمة الرقابة الداخلية مما يعزز من جودة المعلومات
					4	تنفيذ توصيات المدقق يزيد من الشفافية والمساءلة
					5	القيام بتقييم نظام الرقابة الداخلية وتحليل المخاطر عند إعداد القوائم المالية
					6	يفصح المدقق الخارجي في تقريره عن نقاط الضعف المكتشفة في نظام الرقابة الداخلية

المحور الثالث: دور المدقق في تحسين جودة القوائم المالية						
الرقم	العبارة	موافق	موافق بشدة	محايد	معارض	معارض بشدة
1	يتأكد المدقق من خلو القوائم المالية من الأخطاء الجوهرية					
2	يتأكد المدقق من أن القوائم المالية تعكس بمصداقية واقع المؤسسة					
3	يعزز المدقق قابلية المقارنة من خلال التأكد من ثبات السياسات المحاسبية					
4	يعزز المدقق الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية					

قائمة الملاحق

5	المدقق له دور مهم في ضبط التقديرات المحاسبية				
6	ممارسة الشك المهني تساعد في اكتشاف الغش والأخطاء في القوائم المالية في ظل الرقمنة				

المحور الرابع: دور المدقق في الحد من تعارض المصالح داخل المؤسسة					
الرقم	العبارة	موافق	موافق بشدة	محايد	معارض
					معارض بشدة
1	يساهم التدقيق في تقليل عدم تماثل المعلومات بين المسيرين المستثمرين				
2	يحد التدقيق من الممارسات الانتهازية للمسيرين كإدارة الأرباح وغيرها				
3	يساهم المدقق في ضبط سلوكيات المدراء التنفيذيين وأعضاء مجلس الإدارة				
4	يعزز التدقيق من الانضباط الإداري داخل المؤسسة كإجراء وقائي				
5	المدقق يضمن صحة الوعاء الجبائي مما يقلل من الغش والتهرب الضريبي				
6	المعلومات المصادق عليها من طرف المدقق تساهم في ترشيد قرارات الموردين والزبائن والبنوك				

وجود بيئة قانونية وتنظيمية واضحة يساهم في تعزيز الشفافية

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق 1	3.3	3.3	3.3

قائمة الملاحق

	محايد	2	6.7	6.7	10.0
	موافق	19	63.3	63.3	73.3
	موافق بشدة	8	26.7	26.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

ضمان وجود طرق مضمونة لتسجيل ملكية الأسهم

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	3	10.0	10.0	10.0
	موافق	21	70.0	70.0	80.0
	موافق بشدة	6	20.0	20.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

ضمان المساواة بين المساهمين وتوفير الحماية من أي استغلال أو تعارض مصالح

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6.7	6.7	6.7
	محايد	2	6.7	6.7	13.3
	موافق	19	63.3	63.3	76.7
	موافق بشدة	7	23.3	23.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح وتشجيع التعاون بينهم لتحقيق الاستدامة وخلق القيمة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	7	23.3	23.3	23.3
	موافق	16	53.3	53.3	76.7
	موافق بشدة	7	23.3	23.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

ضمان الإفصاح السليم في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة المتعلقة بالشركة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3.3	3.3	3.3
	محايد	1	3.3	3.3	6.7
	موافق	18	60.0	60.0	66.7

قائمة الملاحق

موافق بشدة	10	33.3	33.3	100.0
Total	30	100.0	100.0	

الإشراف على متابعة ممارسات حوكمة الشركات وإجراء التغييرات إذا لزم الأمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	3	10.0	10.0	10.0
	غير موافق	8	26.7	26.7	36.7
	محايد	3	10.0	10.0	46.7
	موافق	8	26.7	26.7	73.3
	موافق بشدة	8	26.7	26.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يرفع المدقق من مستوى مصداقية التقارير المالية لدى المساهمين والمستثمرين

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3.3	3.3	3.3
	محايد	5	16.7	16.7	20.0
	موافق	17	56.7	56.7	76.7
	موافق بشدة	7	23.3	23.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

استقلالية المدقق الخارجي تحد من ممارسة التلاعب المحاسبي وتزيد من موثوقية المعلومات المحاسبية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6.7	6.7	6.7
	محايد	1	3.3	3.3	10.0
	موافق	19	63.3	63.3	73.3
	موافق بشدة	8	26.7	26.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

التدقيق يساهم في تحسين أنظمة الرقابة الداخلية مما يعزز من جودة المعلومات

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3.3	3.3	3.3

قائمة الملاحق

	محايد	5	16.7	16.7	20.0
	موافق	16	53.3	53.3	73.3
	موافق بشدة	8	26.7	26.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

تنفيذ توصيات المدقق يزيد من الشفافية والمساءلة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3.3	3.3	3.3
	محايد	7	23.3	23.3	26.7
	موافق	14	46.7	46.7	73.3
	موافق بشدة	8	26.7	26.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

القيام بتقييم نظام الرقابة الداخلية وتحليل المخاطر عند إعداد القوائم المالية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	10.0	10.0	10.0
	محايد	2	6.7	6.7	16.7
	موافق	19	63.3	63.3	80.0
	موافق بشدة	6	20.0	20.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يفصح المدقق الخارجي في تقريره عن نقاط الضعف المكتشفة في نظام الرقابة الداخلية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	10.0	10.0	10.0
	محايد	3	10.0	10.0	20.0
	موافق	20	66.7	66.7	86.7
	موافق بشدة	4	13.3	13.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يتأكد المدقق من خلو القوائم المالية من الأخطاء الجوهرية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3.3	3.3	3.3

قائمة الملاحق

	محاييد	2	6.7	6.7	10.0
	موافق	21	70.0	70.0	80.0
	موافق بشدة	6	20.0	20.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يتأكد المدقق من أن القوائم المالية تعكس بمصادقية واقع المؤسسة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6.7	6.7	6.7
	محاييد	7	23.3	23.3	30.0
	موافق	20	66.7	66.7	96.7
	موافق بشدة	1	3.3	3.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يعزز المدقق قابلية المقارنة من خلال التأكد من ثبات السياسات المحاسبية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاييد	1	3.3	3.3	3.3
	موافق	23	76.7	76.7	80.0
	موافق بشدة	6	20.0	20.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يعزز المدقق الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6.7	6.7	6.7
	محاييد	7	23.3	23.3	30.0
	موافق	14	46.7	46.7	76.7
	موافق بشدة	7	23.3	23.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

المدقق له دور مهم في ضبط التقديرات المحاسبية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3.3	3.3	3.3
	محاييد	8	26.7	26.7	30.0

قائمة الملاحق

	موافق	12	40.0	40.0	70.0
	موافق بشدة	9	30.0	30.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

ممارسة الشك المهني تساعد في اكتشاف الغش والأخطاء في القوائم المالية في ظل الرقمنة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6.7	6.7	6.7
	محايد	3	10.0	10.0	16.7
	موافق	22	73.3	73.3	90.0
	موافق بشدة	3	10.0	10.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يساهم التدقيق في تقليل عدم تماثل المعلومات بين المسيرين المستثمرين

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3.3	3.3	3.3
	محايد	7	23.3	23.3	26.7
	موافق	17	56.7	56.7	83.3
	موافق بشدة	5	16.7	16.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يحد التدقيق من الممارسات الانتهازية للمسيرين كإدارة الأرباح وغيرها

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3.3	3.3	3.3
	محايد	6	20.0	20.0	23.3
	موافق	20	66.7	66.7	90.0
	موافق بشدة	3	10.0	10.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يساهم المدقق في ضبط سلوكيات المدراء التنفيذيين وأعضاء مجلس الإدارة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	2	6.7	6.7	6.7
	غير موافق	2	6.7	6.7	13.3

قائمة الملاحق

	محاييد	8	26.7	26.7	40.0
	موافق	16	53.3	53.3	93.3
	موافق بشدة	2	6.7	6.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

يعزز التدقيق من الانضباط الإداري داخل المؤسسة كإجراء وقائي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاييد	3	10.0	10.0	10.0
	موافق	5	16.7	16.7	26.7
	موافق بشدة	22	73.3	73.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

المدقق يضمن صحة الوعاء الجباني مما يقلل من الغش والتهرب الضريبي

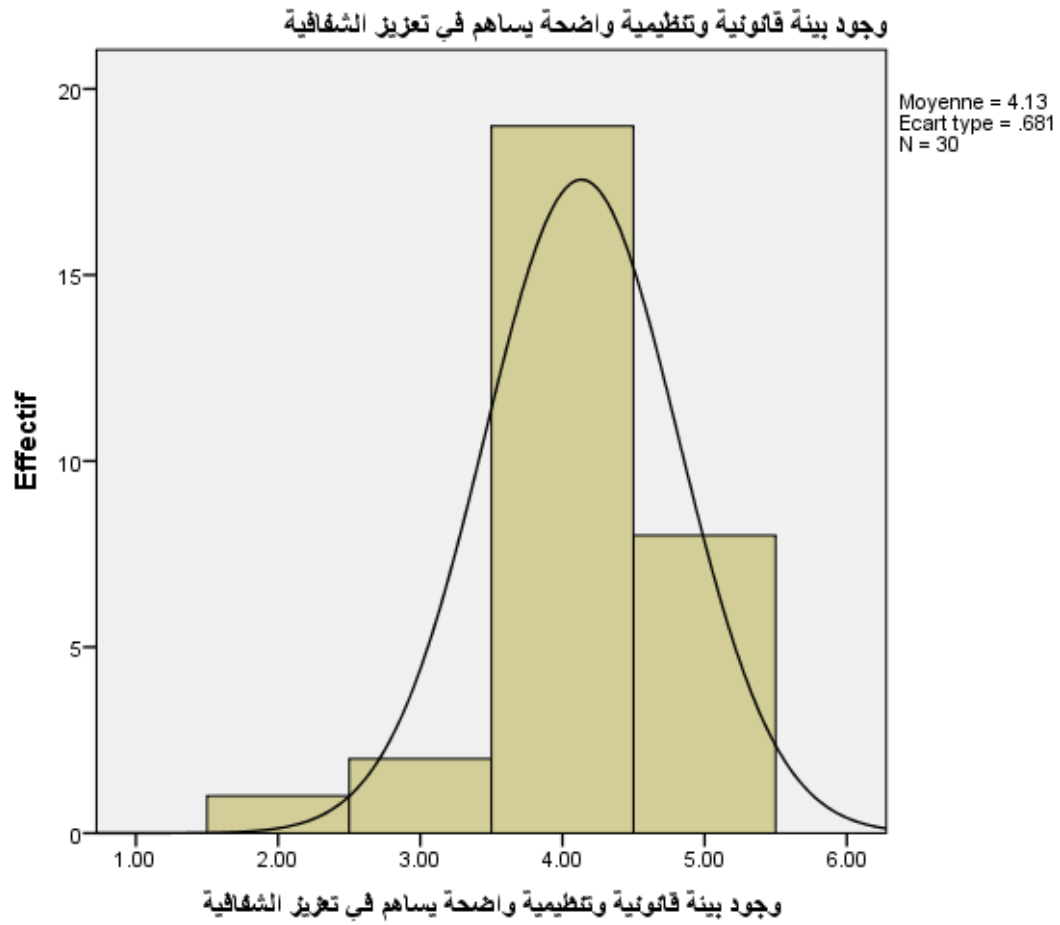
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	10	33.3	33.3	33.3
	موافق بشدة	20	66.7	66.7	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

المعلومات المصادق عليها من طرف المدقق تساهم في ترشيد قرارات الموردين والزبائن والبنوك

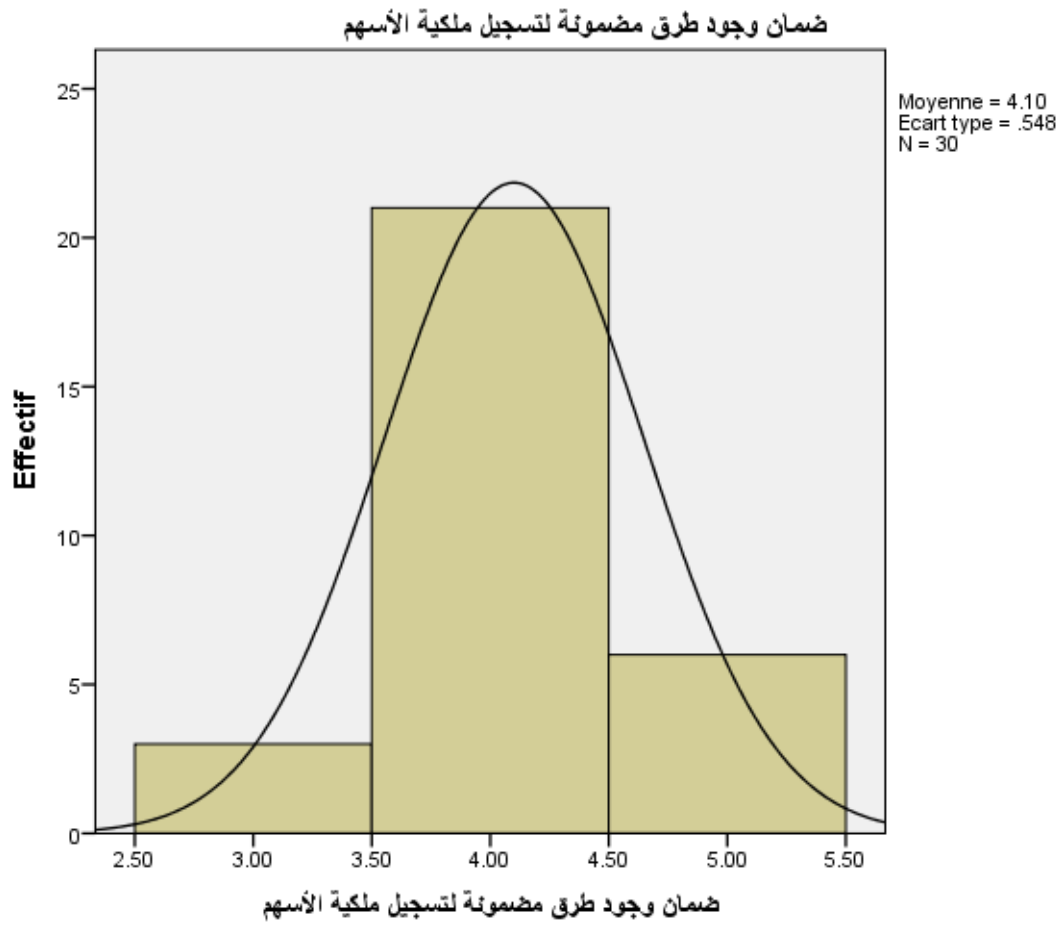
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	11	36.7	36.7	36.7
	موافق بشدة	19	63.3	63.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

Histogramme

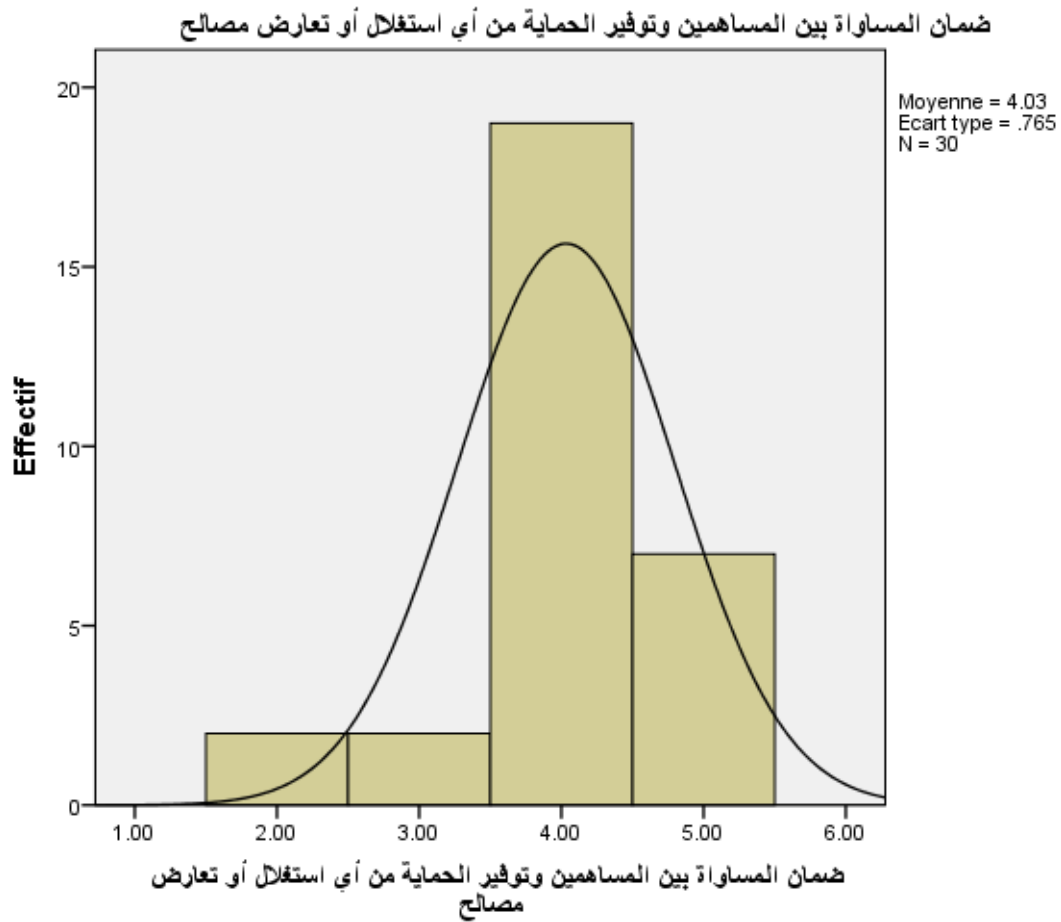
قائمة الملاحق



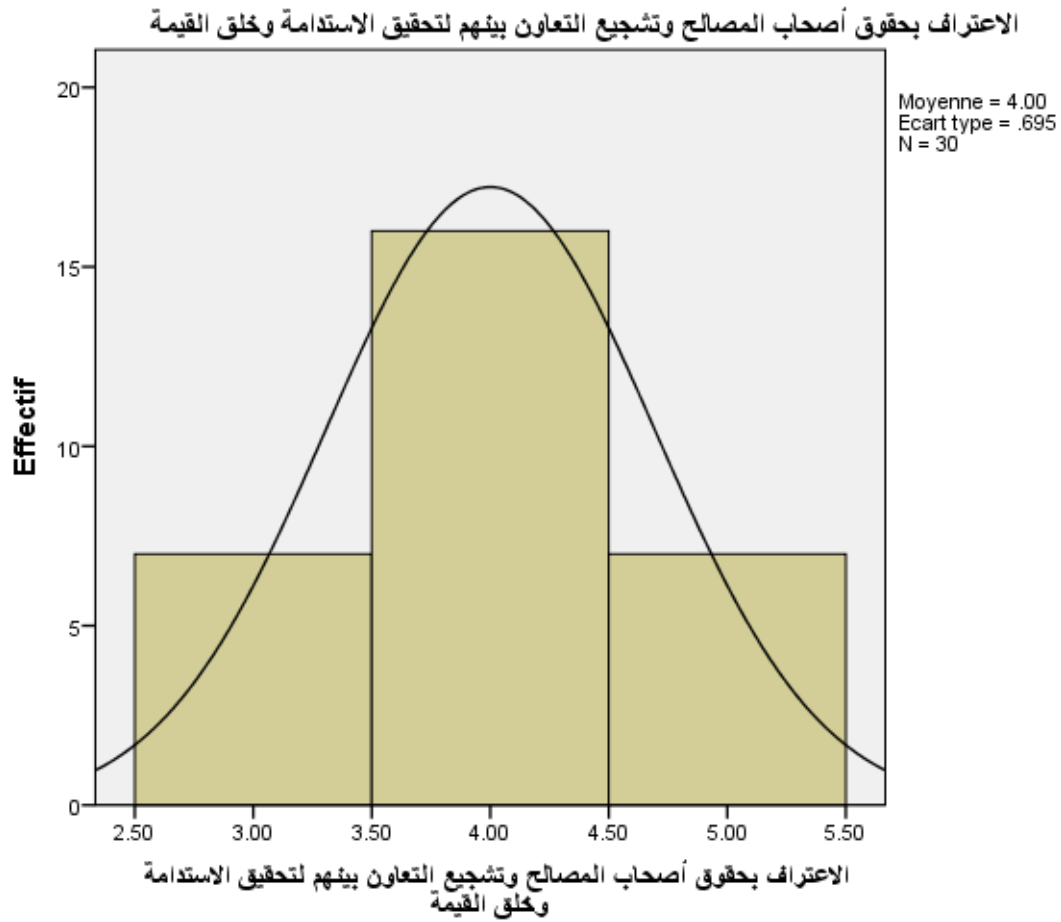
قائمة الملاحق



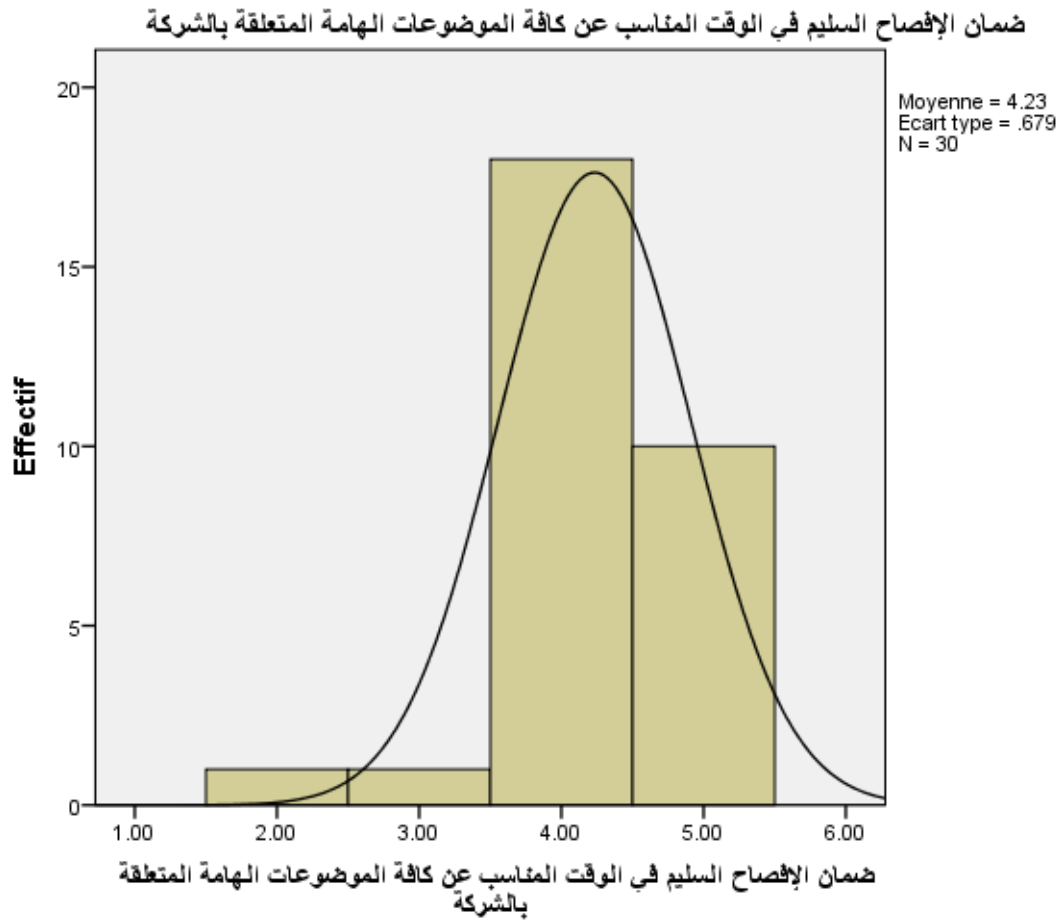
قائمة الملاحق



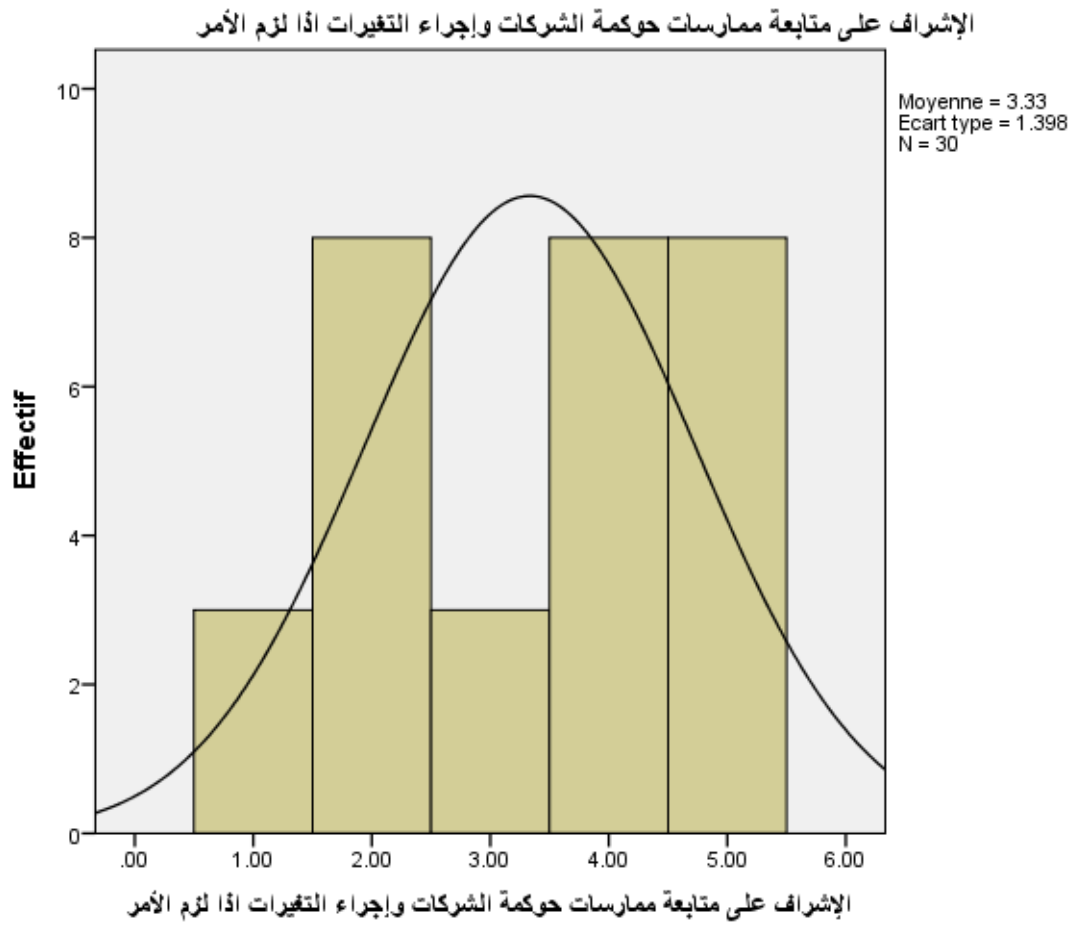
قائمة الملاحق



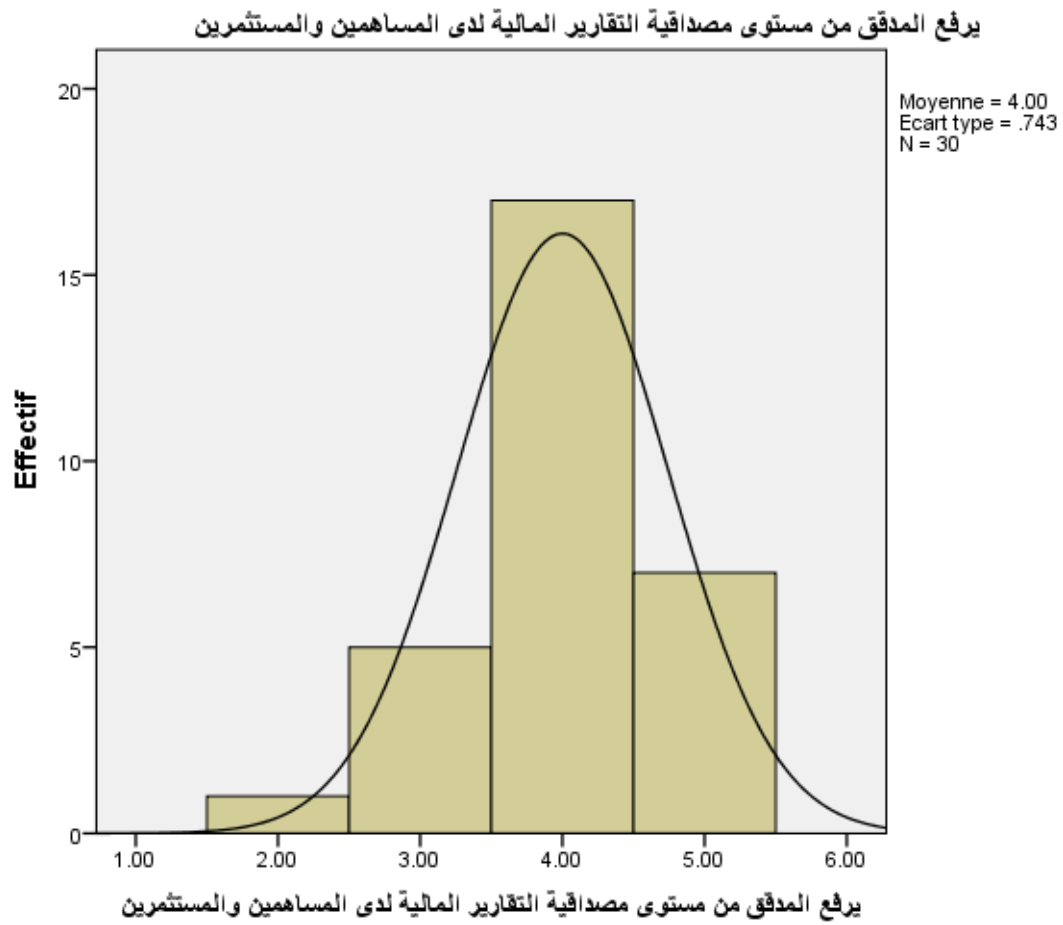
قائمة الملاحق



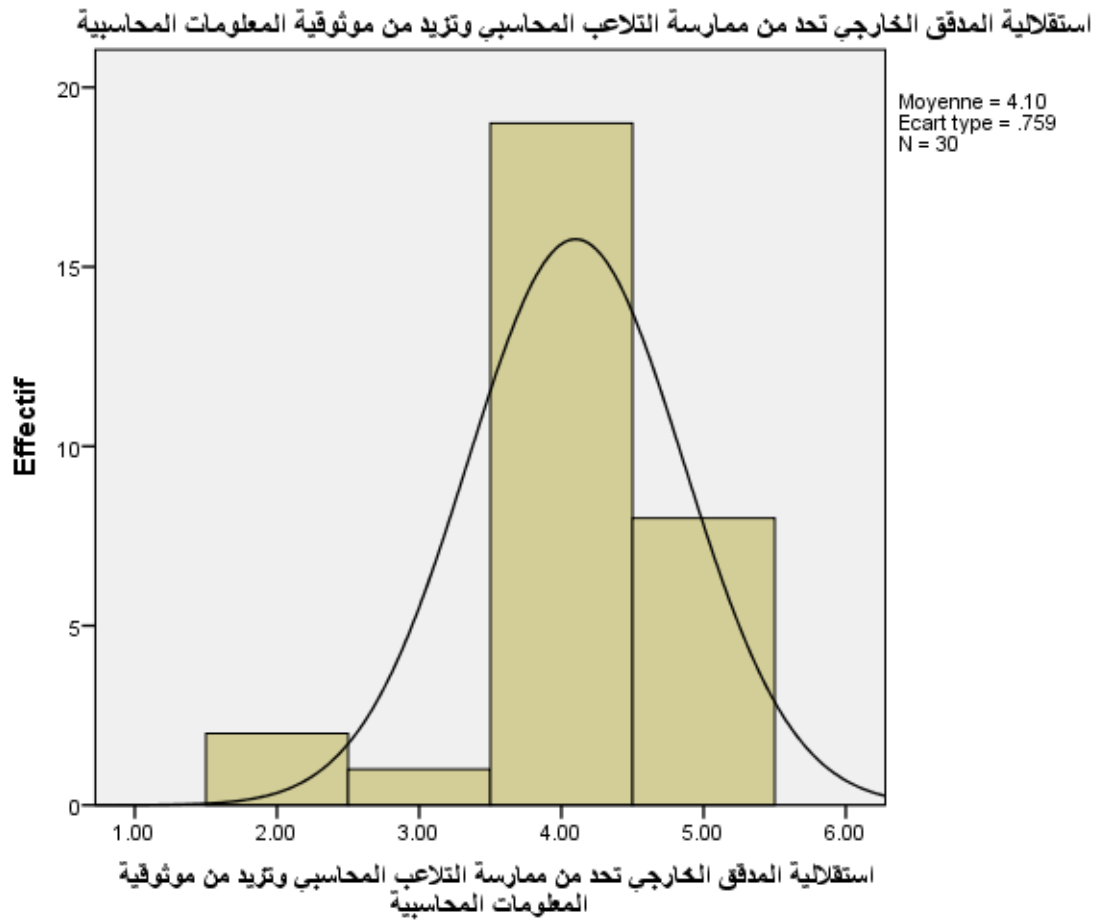
قائمة الملاحق



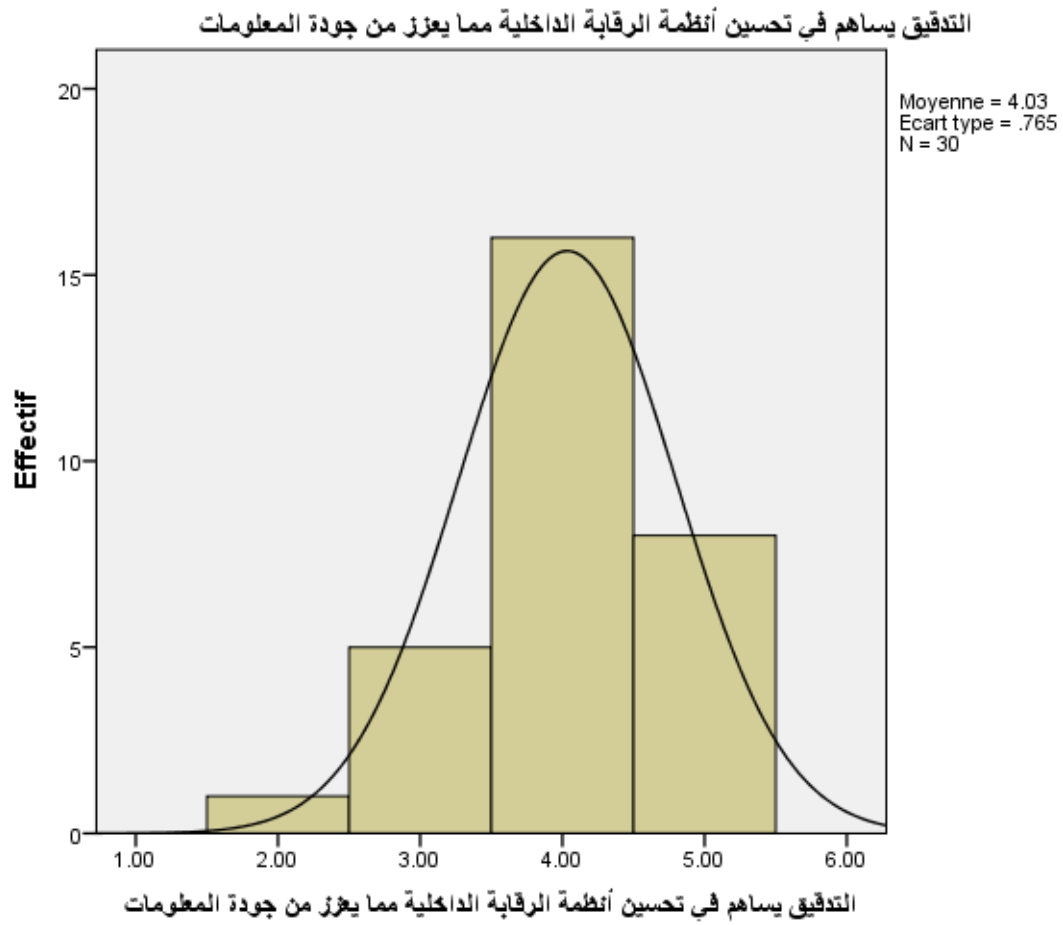
قائمة الملاحق



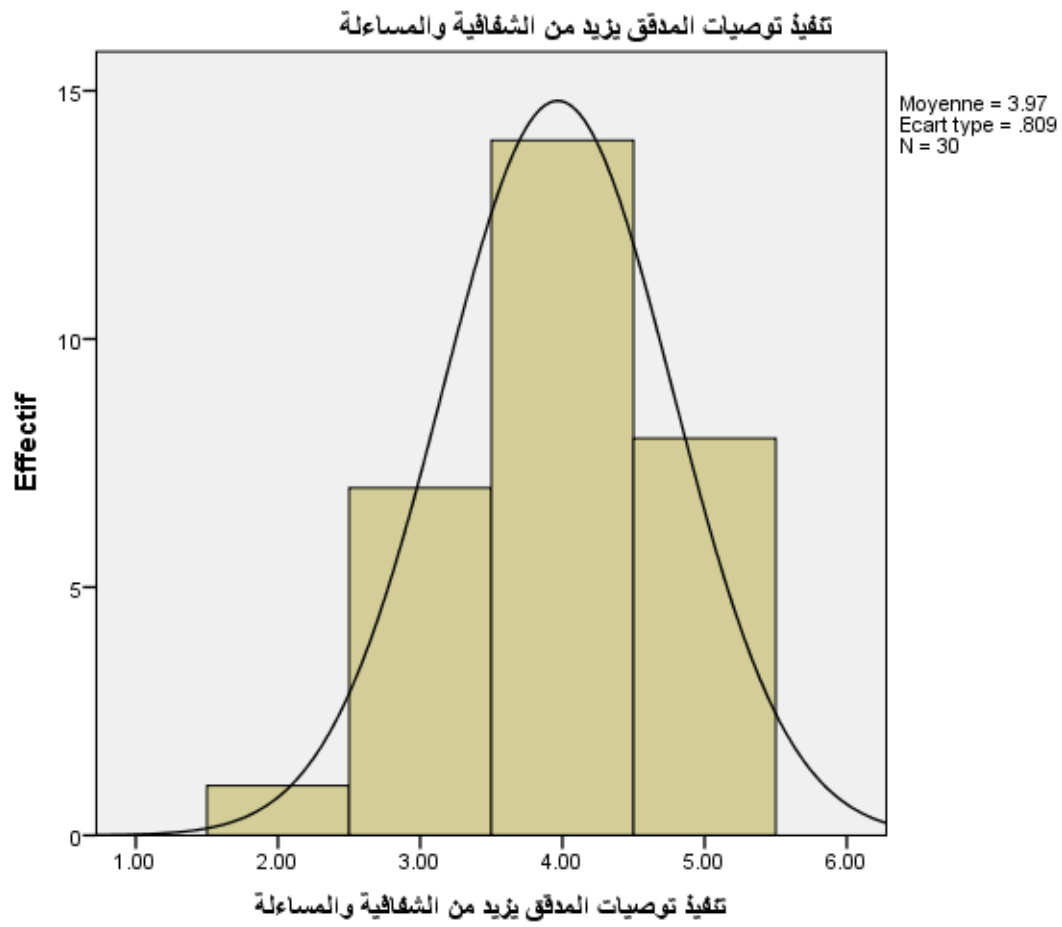
قائمة الملاحق



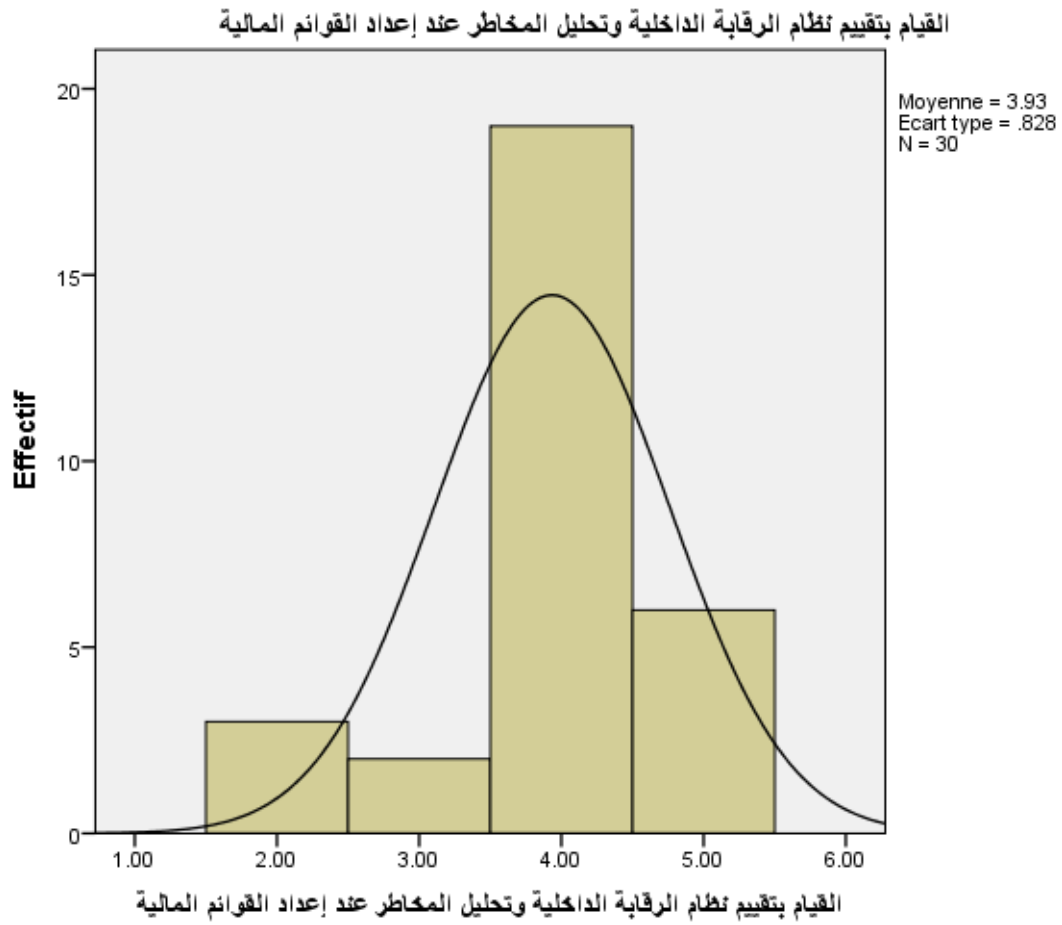
قائمة الملاحق



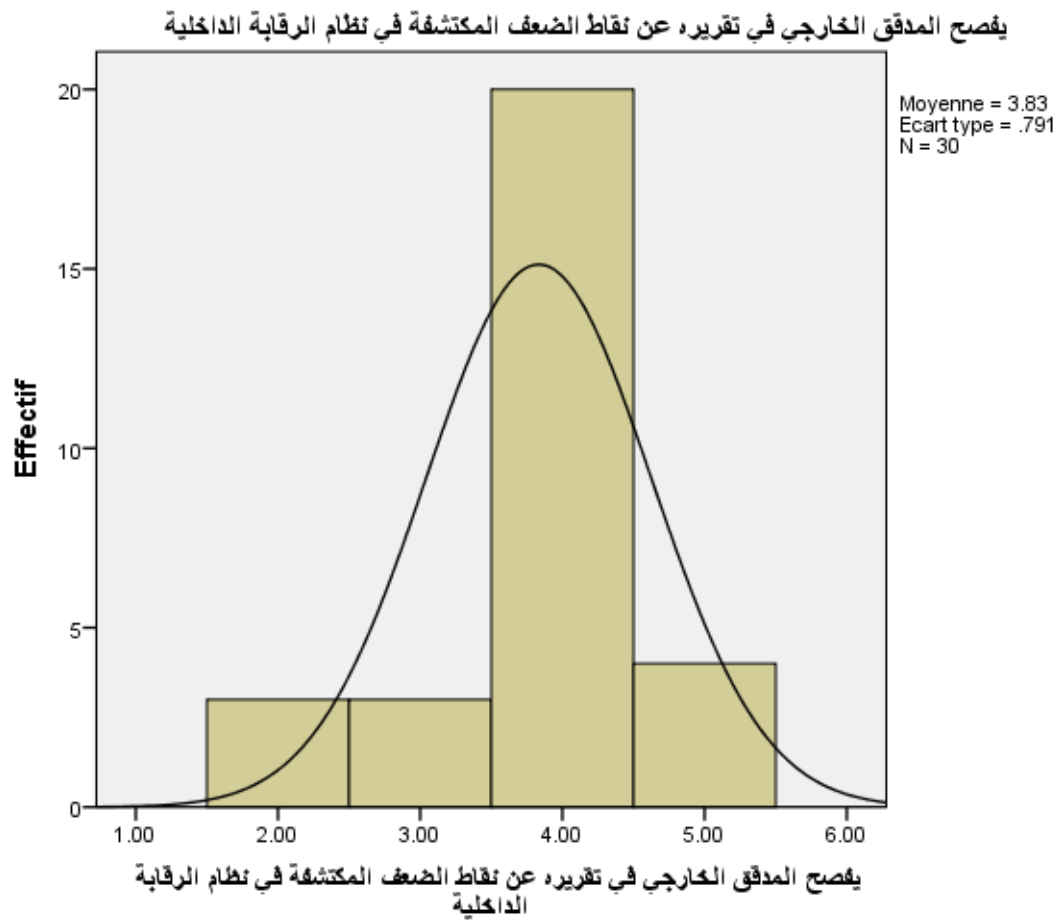
قائمة الملاحق



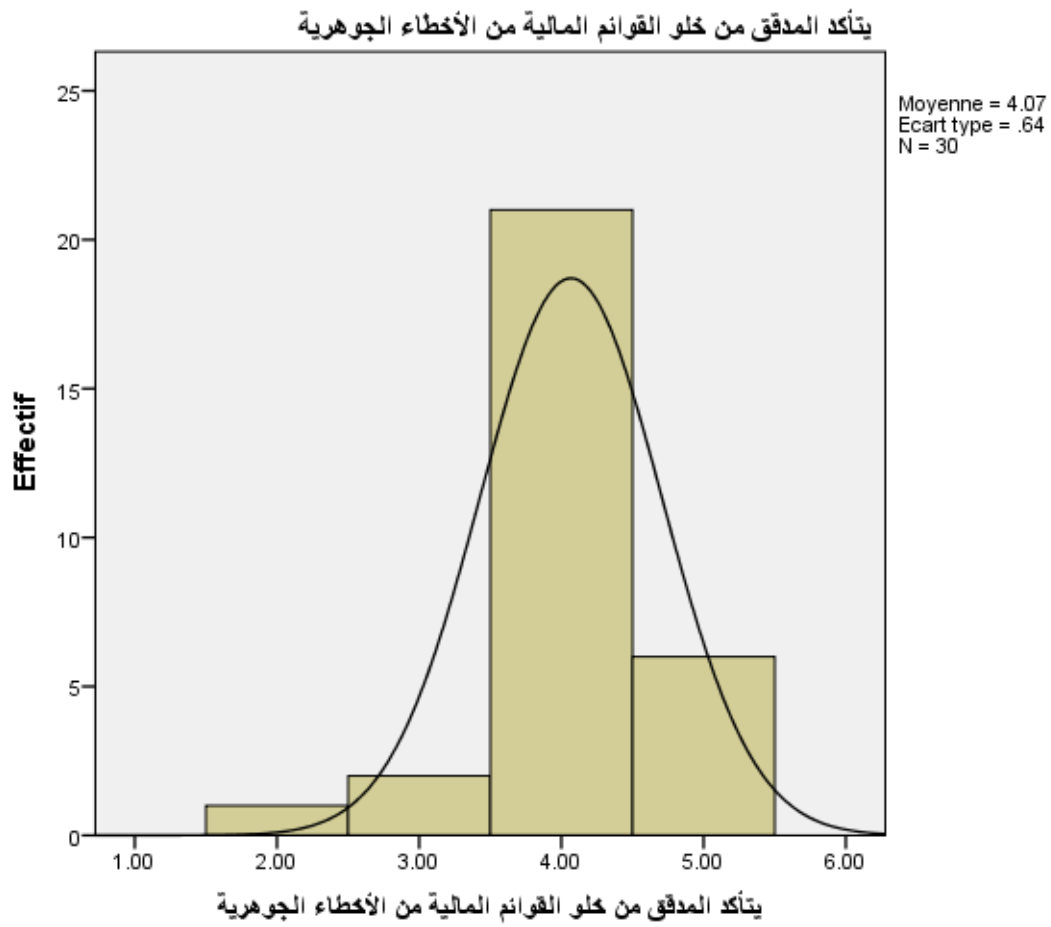
قائمة الملاحق



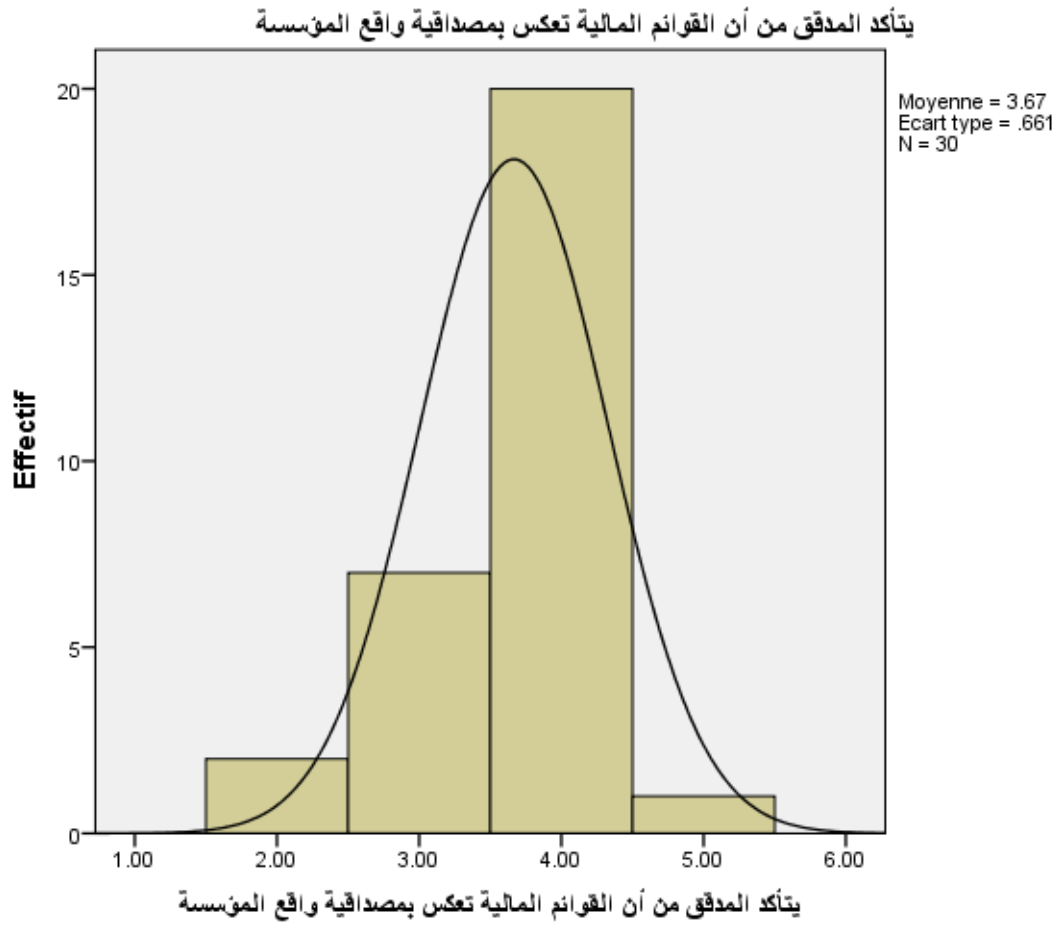
قائمة الملاحق



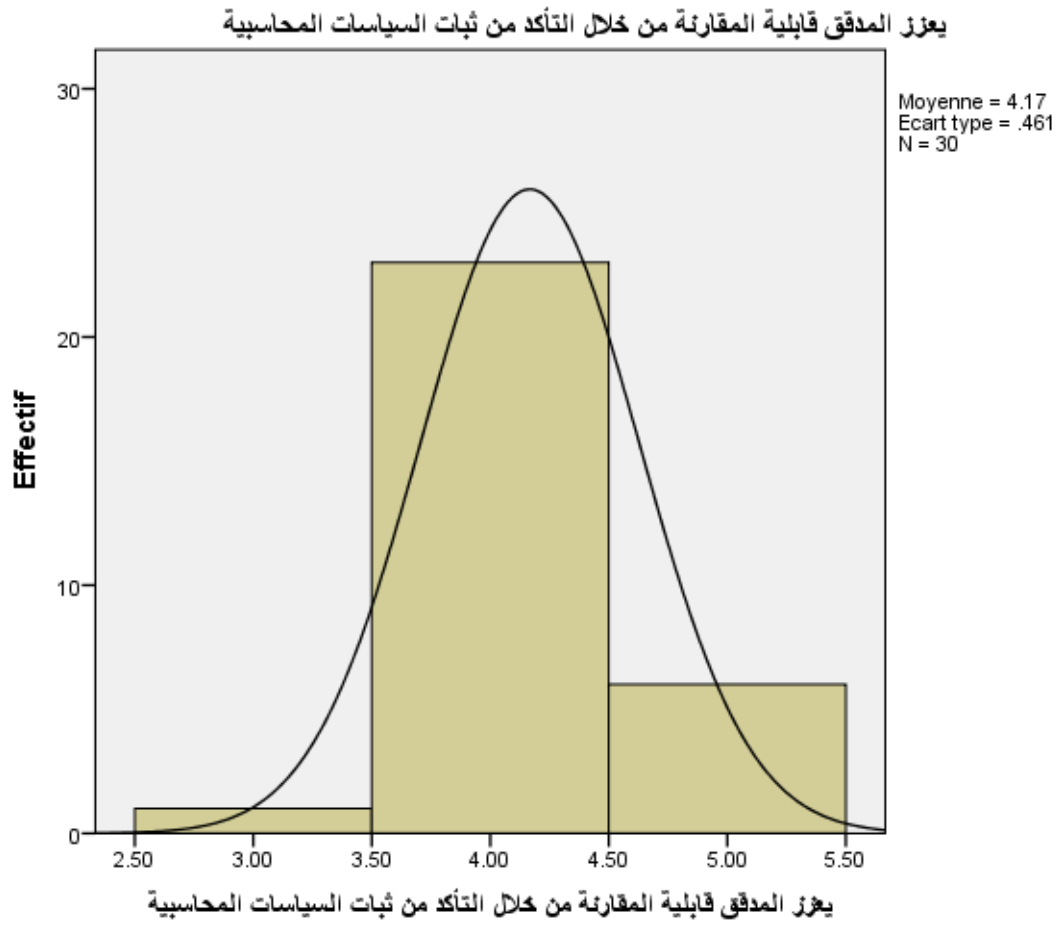
قائمة الملاحق



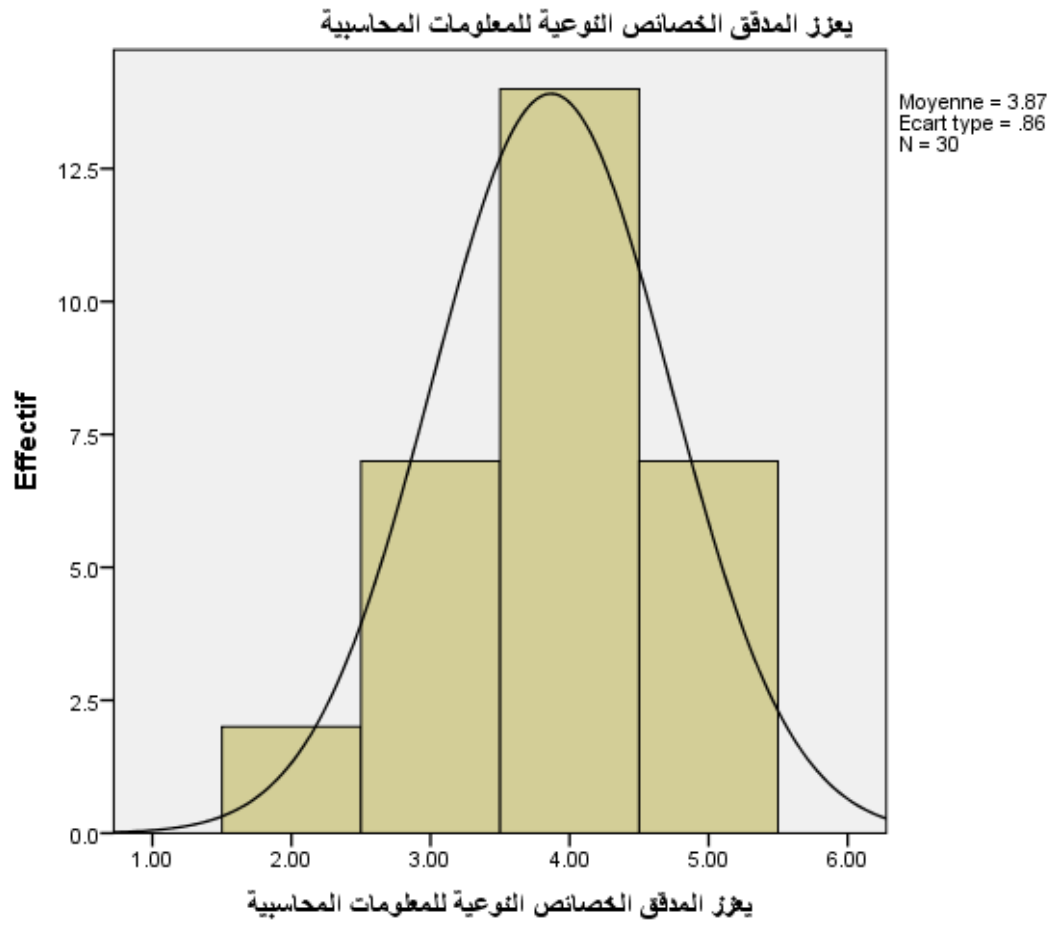
قائمة الملاحق



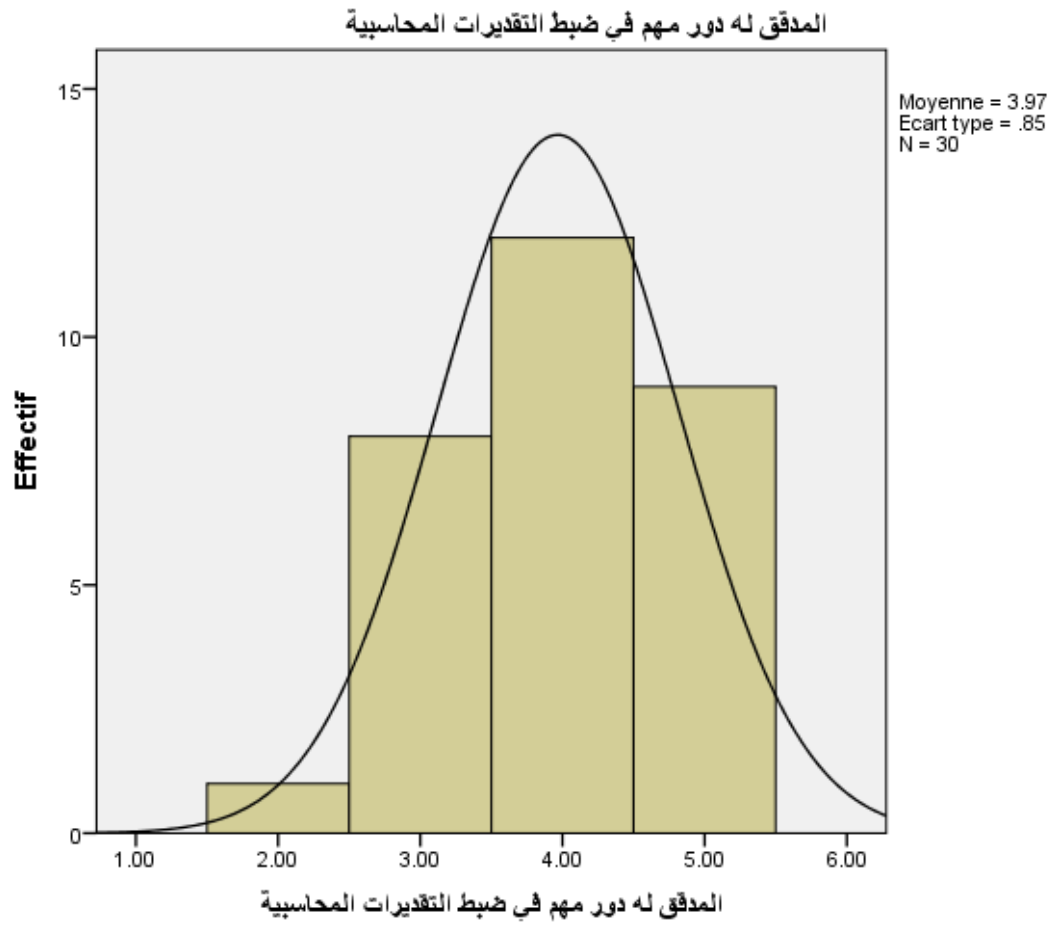
قائمة الملاحق



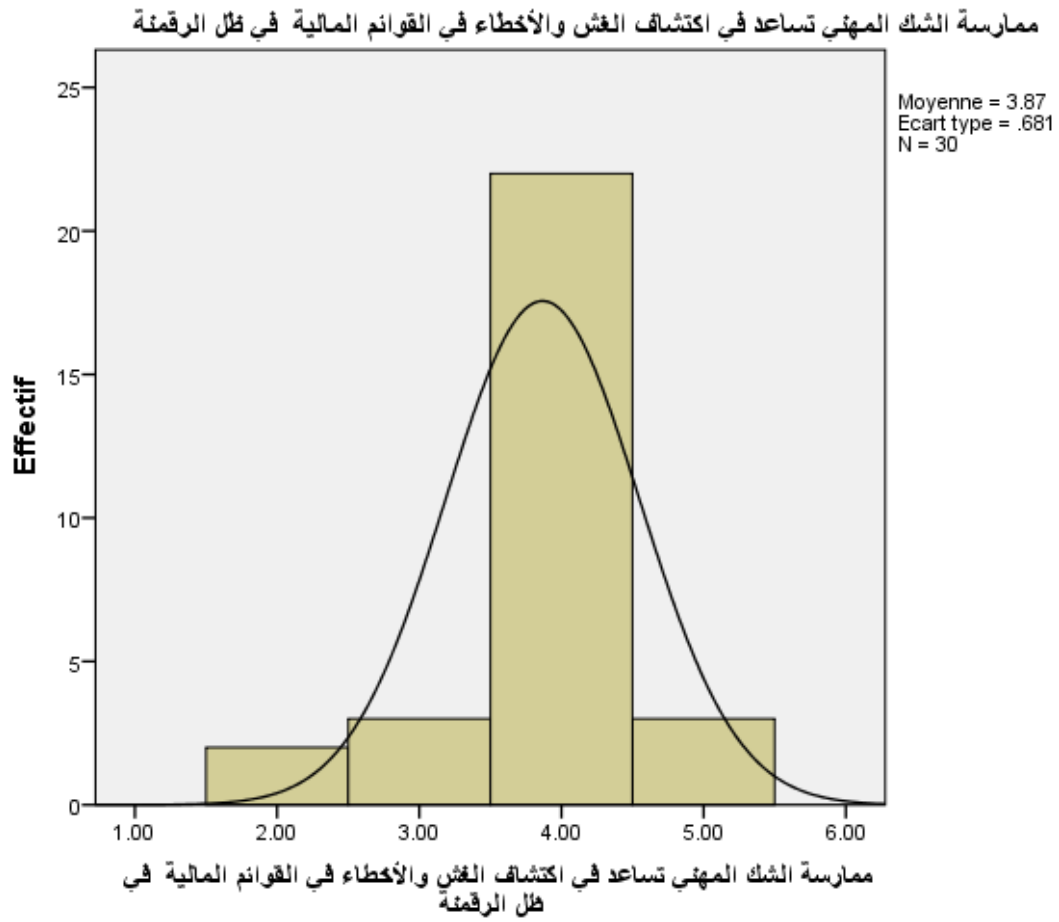
قائمة الملاحق



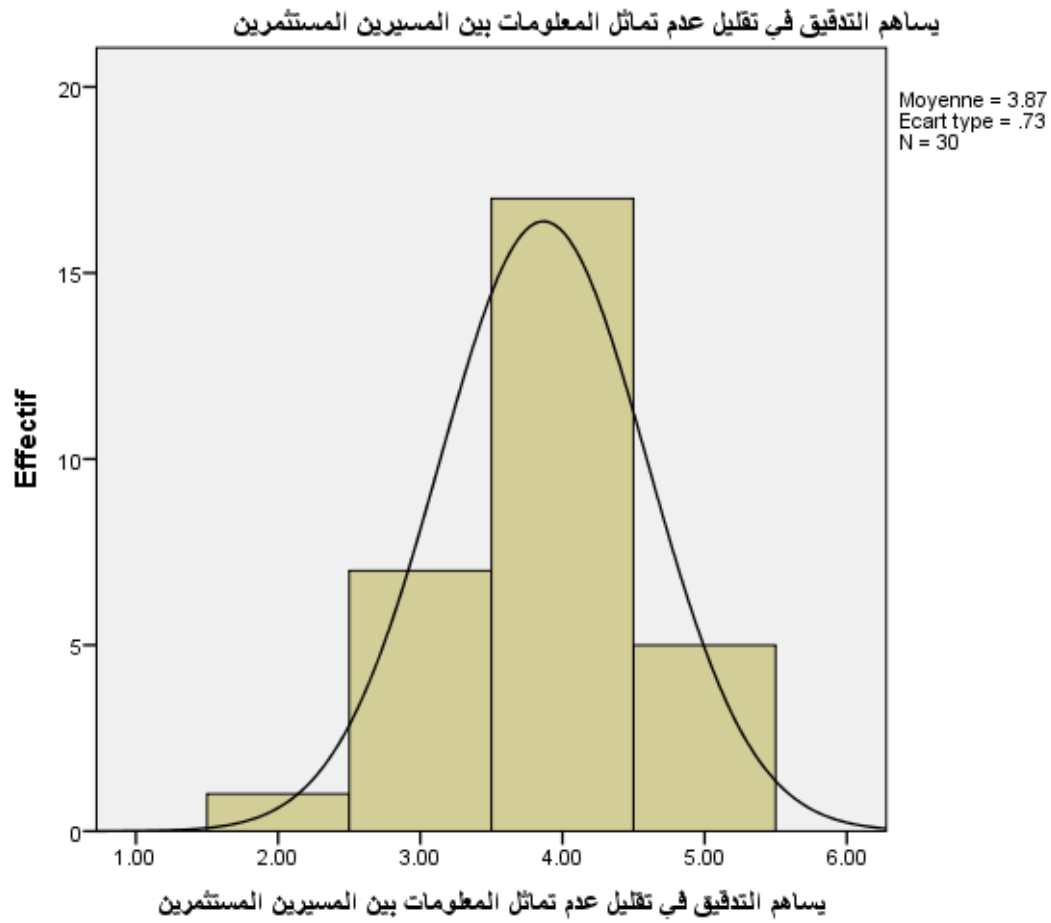
قائمة الملاحق



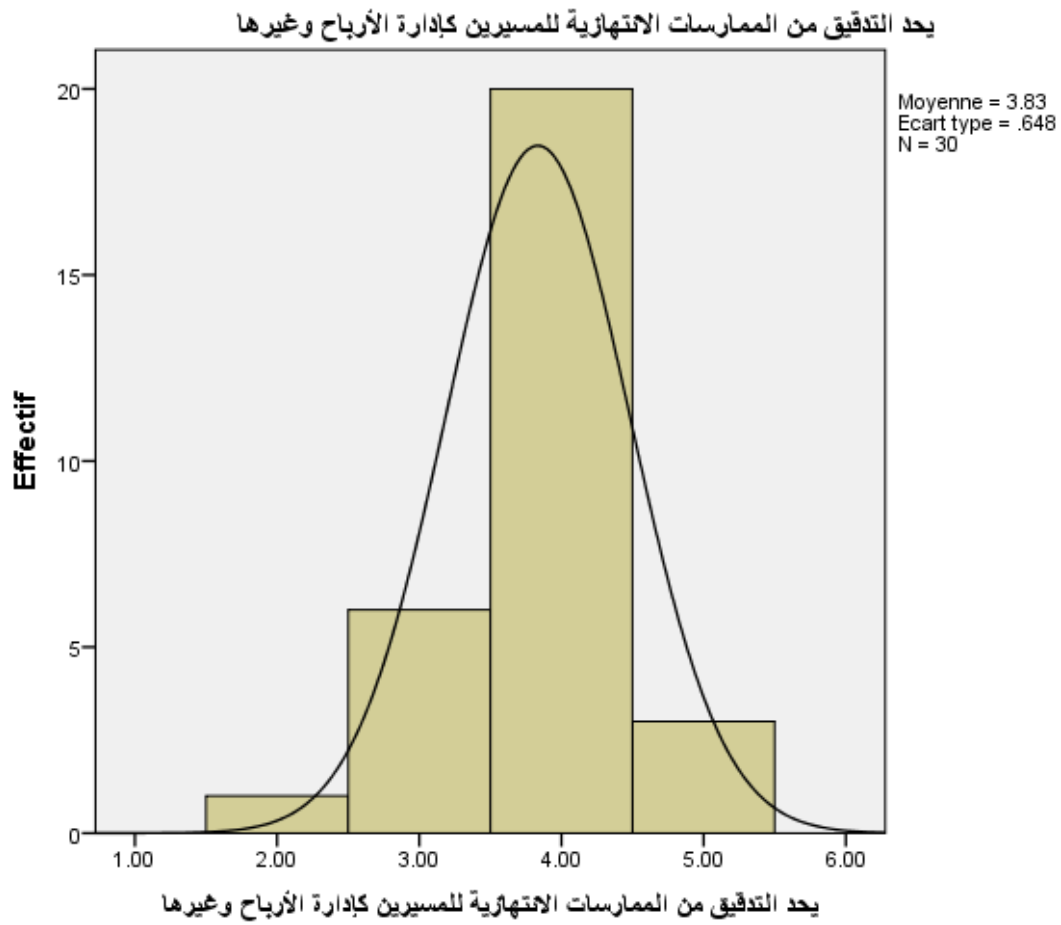
قائمة الملاحق



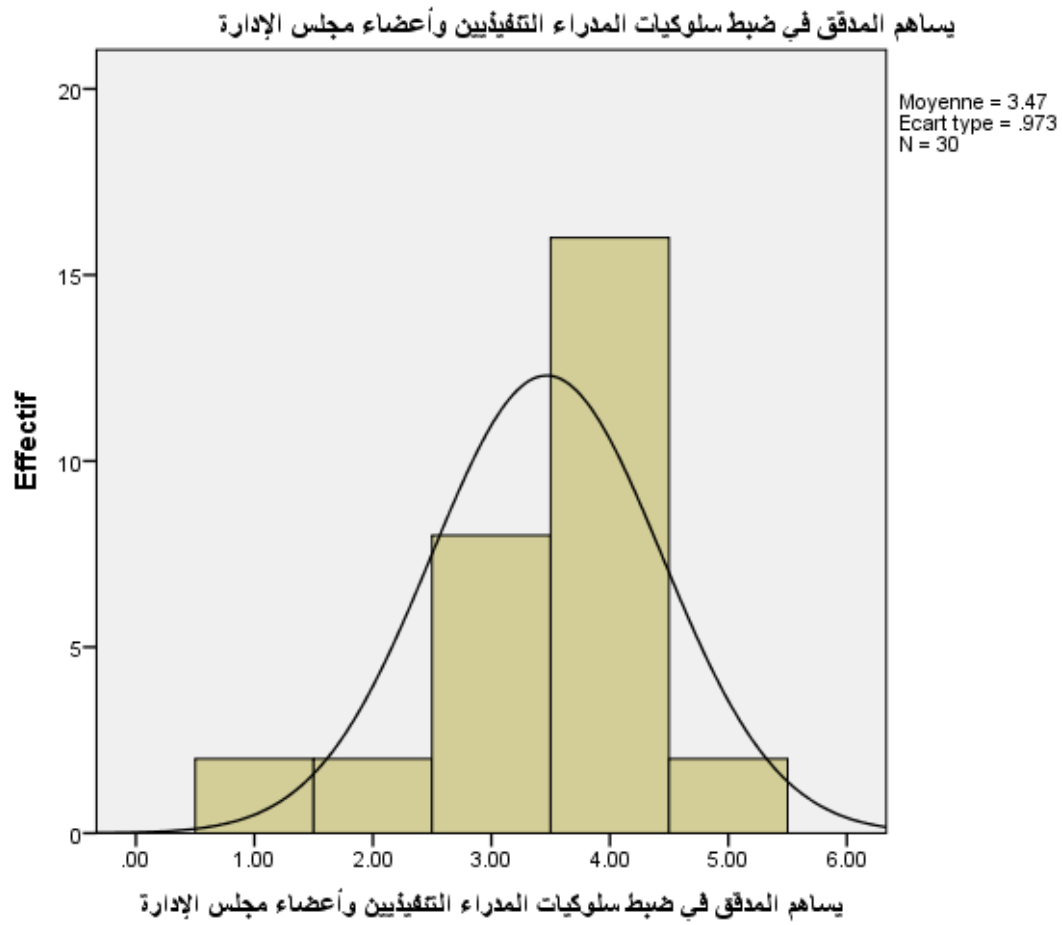
قائمة الملاحق



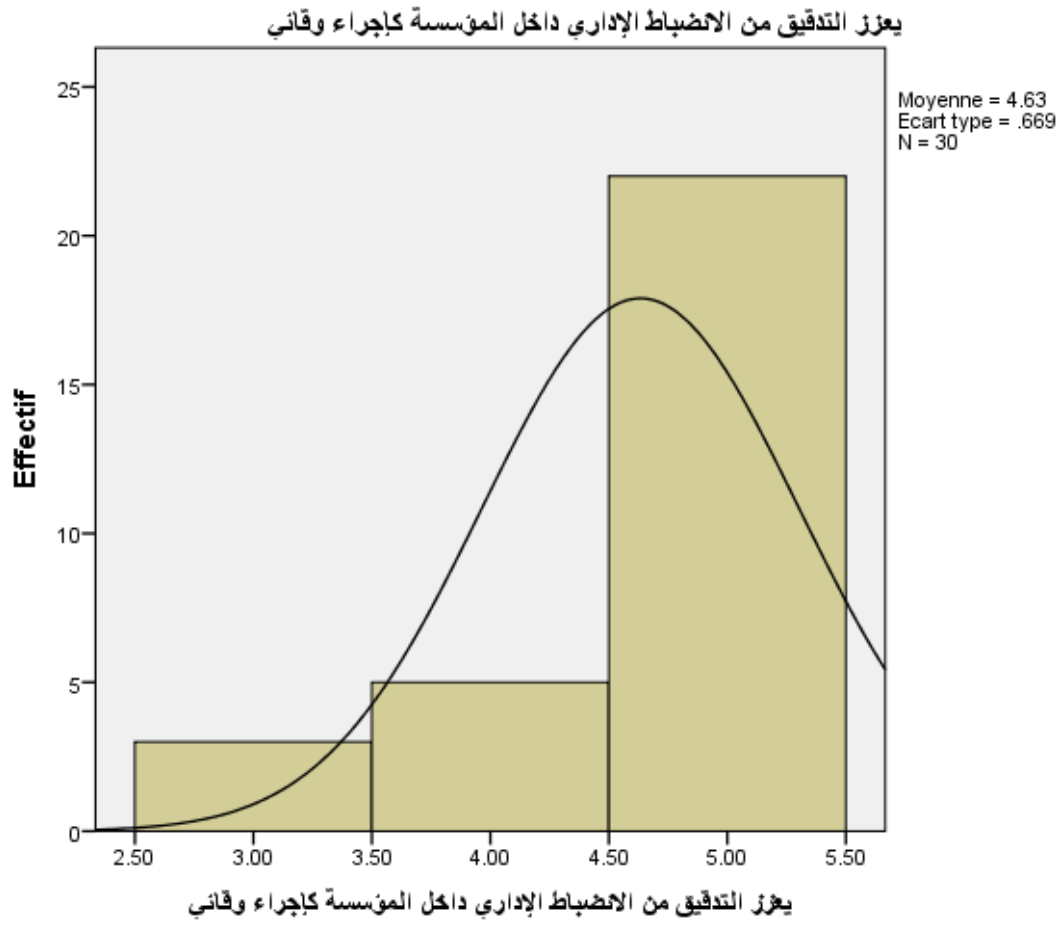
قائمة الملاحق



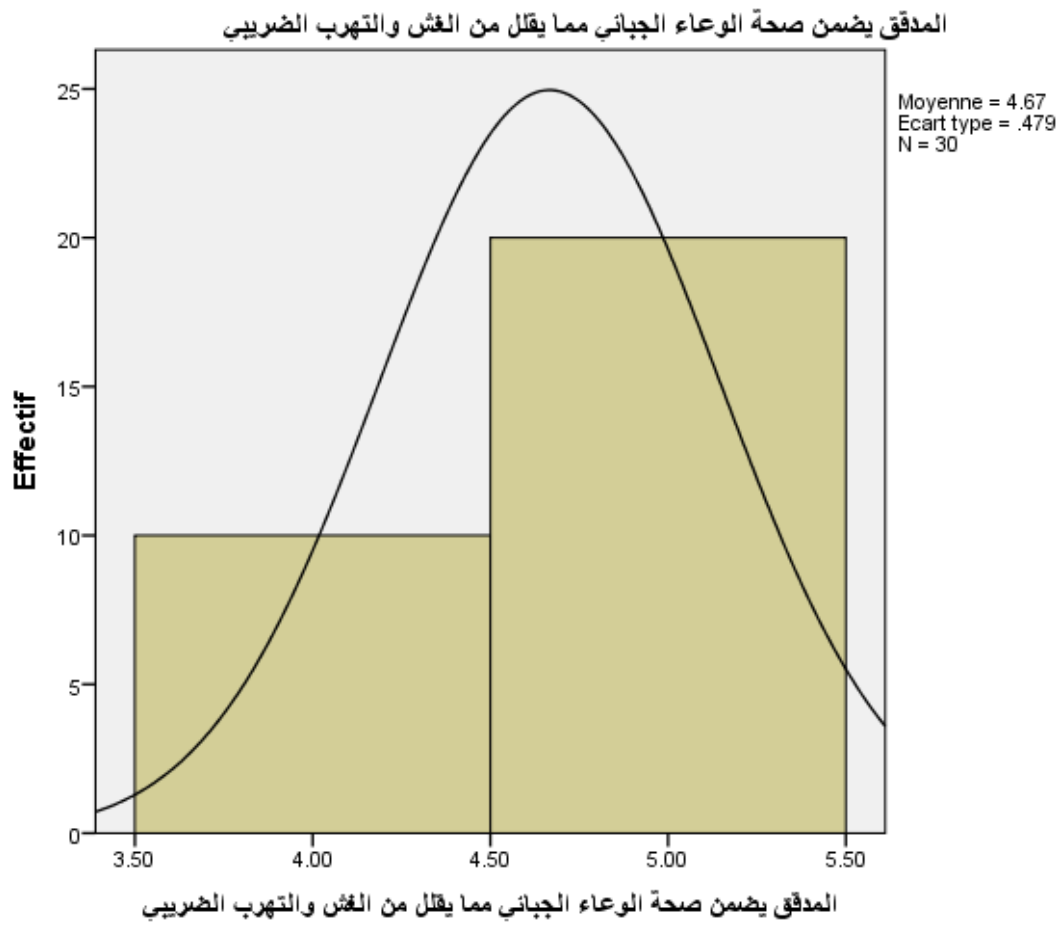
قائمة الملاحق



قائمة الملاحق



قائمة الملاحق



قائمة الملاحق

