

دور الرقابة الداخلية في دعم آليات الحوكمة في الشركات الاقتصادية  
– دراسة عينة من الشركات على مستوى ولاية الشلف (2023) –

*The role of internal control in supporting governance mechanisms in economic companies – study of a sample of companies in Wilaya of Chlef (2023)*

كنزة بن غالية  
مخبر (DECOPILS)  
جامعة حسينية بن بوعلي الشلف – الجزائر  
k.benghalia@univ-chlef.dz

بشير الزعر حسين  
مخبر (SFBPMEFI)  
جامعة حسينية بن بوعلي الشلف – الجزائر  
h.bachirelezaar@univ-chlef.dz

تاريخ النشر: 2024/06/11

تاريخ القبول: 2024/03/24

تاريخ الارسال: 2024/03/06

**ملخص:**

تهدف الدراسة الى تبيان دور الرقابة الداخلية في دعم حوكمة الشركات في الجزائر، ولتحقيق هذا الهدف، تم الاعتماد على مزيج من المنهجين الاستنباطي والاستقرائي بأدواتهما الوصف والتحليل، كما تم تصميم استبانة وتوزيعها على عينة من الاطارات في الشركات محل الدراسة، وبعد استرجاعها تم تحليلها باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، واستخلاص النتائج الضرورية التي تفيد الدراسة، وتم في الاخير عرض جملة من النتائج والتوصيات ووضع افاق للدراسة يمكن ان تكون مواضيع بحث مستقبلية.

**الكلمات المفتاحية:** الرقابة الداخلية، التدقيق الداخلي، الحوكمة، لجان التدقيق، التدقيق الخارجي.

**Abstract:**

The study aims to demonstrate the role of internal control in supporting the governance of organizations in Algeria. To achieve this goal, reliance was placed on a combination of deductive and inductive approaches, with their tools of description and analysis. A questionnaire was also designed and distributed to a sample of executives in the companies under study, and after retrieving it, it was analyzed using a program. Statistical packages for the social sciences (SPSS), and extracting the necessary results that benefit the study. Finally, a number of results and recommendations were presented and horizons for the study were set that could be future research topics.

**Key-words:** Internal control, internal audit, governance, audit committees, external audit.

## مقدمة:

الرقابة الداخلية هي عمليات المحاسبة والتدقيق المستخدمة في إدارة الشركة والتي تضمن سلامة التقارير المالية والامتثال التنظيمي لمختلف القوانين والسياسات المسطرة والتي تساعد على الالتزام بالقوانين واللوائح، ومنع الاحتيال. كما تساعد أيضا في تحسين الكفاءة التشغيلية من خلال ضمان الالتزام بالمواعيد، واتباع السياسات، وتحديد فصل الادارة عن الملكية، وإعداد تقارير دقيقة للقيادة الادارية. هذا النوع من الرقابة له دور فعال في الشركة حيث يساعد على تحقيق وارساء مبادئ الحوكمة من خلال مختلف الاليات الادارية والمحاسبية والاليات الخاصة بالتدقيق، وفي هذه الدراسة سنحاول ابراز دور الرقابة الداخلية في دعم اليات حوكمة الشركات من خلال دراسة ميدانية.

- إشكالية الدراسة: ما هو دور الرقابة الداخلية في دعم آليات حوكمة الشركات في منظمات الاعمال ؟

- فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية: يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  لدور الرقابة الداخلية في دعم آليات الحوكمة بالشركات محل الدراسة. ولكي نجيب على هذه الفرضية نطرح الفرضيات الفرعية التالية:

- الفرضية الفرعية 01 : يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  لدور الرقابة الداخلية في دعم آلية التدقيق الداخلي في الشركات محل الدراسة.

- الفرضية الفرعية 03 : يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  لدور الرقابة الداخلية في دعم آلية لجنة التدقيق في الشركات محل الدراسة.

- الفرضية الفرعية 04: يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  لدور الرقابة الداخلية في دعم آلية الإفصاح والشفافية في الشركات محل الدراسة.

- الفرضية الفرعية 05: يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  لدور الرقابة الداخلية في دعم آلية التدقيق الخارجي في الشركات محل الدراسة.

- الفرضية الفرعية 06: يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  لدور الرقابة الداخلية في دعم آلية اطار قانوني وتنظيمي فعال في الشركات محل الدراسة.

- أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة اهميتها من أهمية الرقابة الداخلية في منظمات الاعمال ودره الكبير في دعم آليات حوكمة الشركات التي تعتبر من اهم الانظمة الاستراتيجية التي تعتمد عليها الشركة في تحقيق التوازن والعدالة بين جميع الاطراف ذات المصلحة وذات العلاقة في الشركة.

- هدف الدراسة:

تهدف هاته الدراسة إلى ابراز دور الرقابة الداخلية في دعم آليات الحوكمة في الشركات، وذلك من خلال: توضيح ابعاد ومفاهيم ونماذج الرقابة الداخلية، آليات حوكمة الشركات والإطار النظري والمبادئ والقواعد الاساسية للحوكمة.

- منهج الدراسة:

من أجل الإلمام بجوانب دراستنا، استخدمنا "المنهج الاستنباطي" في الجانب النظري أدواته الوصف والتحليل، وذلك من أجل شرح مختلف المفاهيم والمعايير التي تنظم عمل متغيرات الدراسة، أما في الجانب التطبيقي استخدمنا "المنهج الاستقرائي" من أجل تقديم تحليل وتفسير النتائج المتحصل عليها من جراء تحليل الاستبانة.

## المحور الاول: الإطار النظري للدراسة

أولاً - مفهوم الرقابة الداخلية: تعتبر أنظمة الرقابة الداخلية (ICS) جزءاً أساسياً من التنظيم الهيكلي والإجرائي للشركة، وإذا تم إعدادها بشكل صحيح، فإنها تساعد الشركة على الإدارة بأمان والتعامل مع مراقبة العمليات ذات الصلة. ومن المعروف أن نظام الرقابة الداخلية الفعال يمكن أن يدعم الشركة في تحقيق الحوكمة (KPMG, 2024, p. 01).

**1-تعريف الرقابة الداخلية:** الرقابة الداخلية هي كل الاجراءات والسياسات التي تتبناها الادارة والتي تسعى من خلالها الى توفير تأكيد معقول للمعلومات الموثوقة والدقيقة وفي الوقت المناسب، ضمان الامتثال للقوانين واللوائح والعقود والسياسات والاجراءات المعمول بها وتوفير موثوقية التقارير المالية. (UCSF, 2024, p. 01).

- يعرفها معهد المدققين الداخليين (IIA) انها: أي إجراء تتخذه الإدارة ومجلس الإدارة والأطراف الأخرى لإدارة المخاطر وزيادة احتمالية تحقيق الأهداف والغايات المحددة، وقيام الإدارة بتخطيط وتنظيم وتوجيه الإجراءات الكافية لتوفير تأكيد معقول بأن الأهداف والغايات سيتم تحقيقها بكفاءة وفاعلية (CSU, 2024).

- تعرف حسب الاطار المتكامل للرقابة الداخلية الخاص بـ (COSO) على أنها العملية التي يقوم بها مجلس إدارة الشركة والإدارة العامة وغيرهم، والتي تهدف إلى توفير ضمان معقول فيما يتعلق بتحقيق الأهداف المتعلقة بالعمليات وإعداد التقارير والامتثال (WIU, 2024).

- الرقابة الداخلية هي عمليات المحاسبة والتدقيق المستخدمة في الشركة والتي تضمن سلامة التقارير المالية والامتثال التنظيمي، ويساعد الشركات على الالتزام بالقوانين واللوائح، ومنع الاحتيال، كما يمكنهم أيضاً المساعدة في تحسين الكفاءة التشغيلية من خلال ضمان الالتزام بالموازنات، واتباع السياسات، وتحديد احتياجات رأس المال، وإعداد تقارير دقيقة للقيادة الادارية. (Investopedia, 2024, p. 01).

**2- اهداف الرقابة الداخلية:** تعمل الرقابة الداخلية على تحقيق الاهداف التالية (ACCA, 2024, p. 01):

### الشكل (01): اهداف الرقابة الداخلية



المصدر: (ACCA, 2024, p. 01)

- إدارة الأعمال بكفاءة: يجب وضع الضوابط لضمان تدفق العمليات بسلاسة وبطريقة خالية من الاضطرابات، وهذا يخفف من مخاطر عدم الكفاءة والتهديدات لخلق القيمة في الشركة.

- حماية الأصول: يجب وضع ضوابط لضمان حماية الاصول من سوء الاستخدام أو السرقة.

- اكتشاف الاحتيال والأعمال غير القانونية: توفر الرقابة الداخلية الاجراءات والسياسات والطرق التي تمكن الشركة من كشف التلاعب والاحتيال والاساليب القانونية والتقنية والفنية لمعالجة هذه التجاوزات.

- دقة وسلامة السجلات المحاسبية: تساهم الرقابة الداخلية في ضمان أن تكون الأنظمة الموضوعة قادرة على تسجيل المعاملات بدقة بحيث تعكس طبيعة وحقيقة وضعية الشركة وسلامة مختلف التسجيلات والسجلات والدفاتر المحاسبية.

- إعداد البيانات المالية في الوقت المناسب: يجب أن تكون الشركة قادرة على الوفاء بالتزاماتها بتقديم حساباتها وبياناتها الضرورية بدقة وفي الوقت المحدد وهذا هدف اساسي من اهداف الرقابة الداخلية.

**3- مكونات الرقابة الداخلية :** تحدد COSO خمسة مكونات اساسية لنظام الرقابة الداخلية:

- بيئة التحكم: يتم إنشاء بيئة التحكم السليمة من قبل الإدارة من خلال التواصل والسلوك والقدوة، ويشمل ذلك التركيز على النزاهة، والالتزام بالتحقيق في التناقضات والفروقات، والعمل على تصميم الأنظمة وتحديد السلطات والمسؤوليات لكل الأفراد في الهيكل التنظيمي للشركة (UW, 2023).

- تحديد وتقييم المخاطر: تحديد وتقييم حجم المخاطر المتعلقة بالأهداف والاستراتيجيات المسطرة، وإيجاد الاطر التنظيمية والتقنية والفنية لحلها وتجاوزها في الوقت الحالي ومستقبلا.

- المعلومات والاتصالات: تشكل عمليات الاتصال في الشركة العنصر الاساسي في تدفق المعلومات وتبادلها بالشكل المناسب والكمية المناسبة، مما يمكن المراكز المختلفة من اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب.

- المراقبة والمراجعة: يجب مراجعة نظام الرقابة الداخلية بشكل دوري من قبل الإدارة من خلال إجراء تقييم دوري، تتأكد الإدارة من أن أنشطة الرقابة الداخلية لم تصبح قديمة أو مفقودة بسبب معدل دوران الأعمال أو عوامل أخرى، وينبغي أيضا تعزيزها لتظل كافية لمواجهة حالة المخاطر الحالية والمستقبلية (UW, 2023, p. 01).

- أنشطة التحكم: وتمثل كل السياسات والإجراءات التي تساعد على ضمان تنفيذ توجيهات الإدارة حسب ما هو مقرر بما يخدم اهداف واستراتيجيات الشركة.

**4-النماذج الدولية للرقابة الداخلية:** هناك العديد من النماذج التي قدمتها بعض الهيئات والتنظيمات الدولية سوف نعرض اهمها من وجهة نظرنا.

**4-1- نموذج الخطوط الثلاثة:** تم تعديل هذا نموذج عام 2020 من قبل معهد المدققين الداخليين (IIA) وكانت التعديلات تشمل تغيير اسم النموذج من نموذج خطوط الدفاع الثلاثة إلى نموذج الخطوط الثلاث، وتم التركيز على التعاون والتنسيق بين الخطوط الثلاثة وكذلك التأكيد على دور الادارة العليا في الإشراف على نظام الرقابة الداخلية وتم إضافة مخاطر جديدة مثل المخاطر السيبرانية.

نموذج الخطوط الثلاثة هو إطار عمل لإدارة المخاطر والرقابة الداخلية في الجهات سواء كانت شركات او منظمات او قطاعات حكومية ويقسم النموذج مسؤوليات إدارة المخاطر والرقابة بين ثلاثة خطوط (AIHARBI, 2024):

**أ- الخط الأول:** يتكون من الإدارة التنفيذية والموظفون الذين يقومون بإدارة العمليات اليومية. وهم مسؤولون عن:

- تحديد المخاطر وتقييمها؛

- تصميم وتنفيذ ضوابط الرقابة الداخلية؛

- مراقبة فعالية ضوابط الرقابة الداخلية.

**ب- الخط الثاني:** يتكون من وظائف الإدارة الوسطى مثل إدارة المخاطر، وإدارة الالتزام، وإدارة التدقيق الداخلي والامن السيبراني وإدارة الجودة. وهم مسؤولون عن:

- تقديم الدعم والمشورة للإدارة التنفيذية في مجال إدارة المخاطر والرقابة الداخلية،

- مراقبة فعالية ضوابط الرقابة الداخلية على مستوى الشركة،

- إجراء مراجعات دورية لضوابط الرقابة الداخلية.

**ج- الخط الثالث:** يتكون من وظيفة التدقيق الداخلي المستقلة، ومسؤول عن:

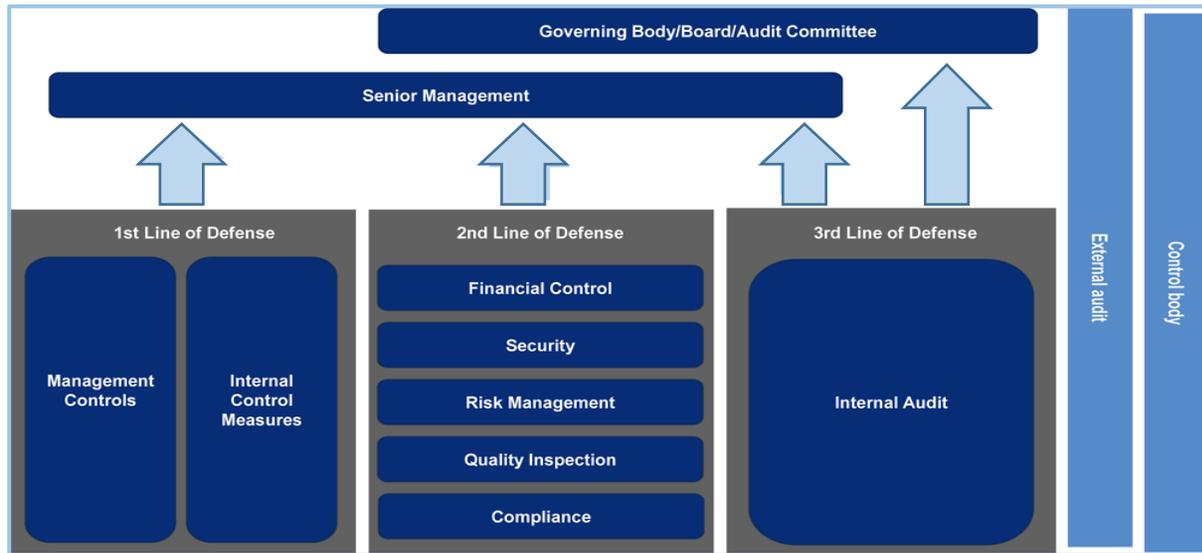
- تقديم تأكيد مستقل للإدارة العليا حول فعالية نظام الرقابة الداخلية؛

- تقييم المخاطر الرئيسية التي تواجه الشركة؛

- تقييم كفاية وفعالية ضوابط الرقابة الداخلية؛

- تقديم توصيات لتحسين نظام الرقابة الداخلية.

### الشكل رقم (03): نموذج الخطوط الثلاثة

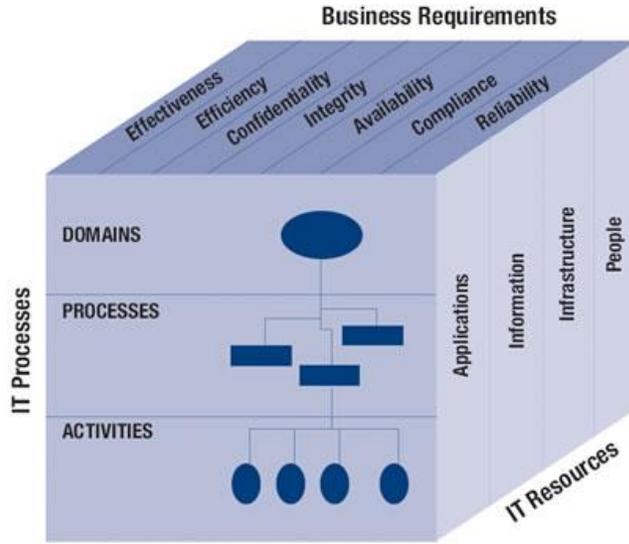


المصدر: (Anderson & Eubanks, 2015)

**4-2- نموذج كوزو COSO:** COSO هو اختصار للجنة المنظمات الراعية، أنشأت اللجنة الإطار العام في عام 1992، بقيادة نائب الرئيس التنفيذي والمستشار العام، جيمس تيريدواي الابن، إلى جانب العديد من مؤسسات القطاع الخاص، وتم تحديث إطار عمل COSO في عام 2013 ليشمل مكعب COSO، وهو رسم تخطيطي ثلاثي الأبعاد يوضح كيفية ارتباط جميع عناصر نظام الرقابة الداخلية. وفي عام 2017، قدمت اللجنة إطار عمل إدارة المخاطر المؤسسية الخاص بـ COSO. يهدف إطار عمل COSO ERM إلى مساعدة الشركات على فهم المخاطر وتحديد أولويتها وإنشاء رابط قوي بين المخاطر والاستراتيجية وكيفية أداء الأعمال



## الشكل (04): نموذج (4.1) Cobit



المصدر: (ISU, 2024, p. 01)

5- مجالات الرقابة الداخلية: يمكن تحديد مجالات الرقابة الداخلية كما يلي (EinvestorsBook, 2024):

### 5-1 الفصل بين المهام (Segregation of Duties):

- اتخاذ القرار وتحديد المسؤوليات: يجب أن تكون كل وظيفة تحت إشراف شخص محدد يمكن تسميته بمسؤول ويكون موثوق ومؤهل؛
- توصيف المسؤوليات والسلطات: في جميع الحالات يجب وصف إسناد المسؤولية بوضوح و أن يعرف كل موظف السلطات الممنوحة له، ونطاق سيطرته، ومن يجب أن يقدم تقاريره إليه.

- يجب ان لا يكون شخص واحد مسؤولاً عن توثيق ومعالجة النشاط بأكمله؛

- يجب إشراك عدة اطراف مما يقلل من خطر التلاعب المتعمد أو الخطأ غير المقصود ويزيد من مجال فحص العمل.

5-2- الرقابة المادية (Physical) من خلال الإشراف المادي على الأصول وتحديد الإجراءات والسياسات لتقييد الدخول للموظفين المعتمدين فقط، والرقابة والجرد المستمرين للاصول خاصة القابلة للنقل، مما يسمح بحماية الاصول المادية للمؤسسة.

5-3- التفويض والموافقة (Authorization and Approval): يجب أن تتطلب جميع الإجراءات إذناً أو موافقة من الشخص المناسب، وينبغي تحديد حدود هذه الأذونات وتحديد بدقة الاشخاص الذين يمنح لهم التفويض باتخاذ القرار والتوقيع.

5-4- الحساب والمحاسبة (Arithmetical and Accounting): وهي عمليات التحقق من وظيفة إعداد التقارير التي تفحص، أن المعاملات قد تم اعتمادها وتسجيلها وإعدادها بدقة وفق الاجراءات والسياسات والقوانين المعمول بها، وتتضمن الإجراءات فحص صحة الحسابات والتسجيلات ومراقبة الحسابات وتسوية الحسابات للمستندات والمعاينة.

5-5- شؤون الموظفين (Personnel): ينبغي التخطيط لإجراءات التأكد من أن الموظفين الذين يقومون بتشغيل النظام يتمتعون بالمهارة ويحرصون على تنفيذ المهام الموكلة لهم، ويعتمد الأداء الدقيق للنظام على قدرة وصدق الموظف.

5-6- الإشراف (Supervision): يجب الإشراف على جميع الأنشطة التي يقوم بها جميع مستويات أعضاء الفريق، وأن تكون سلطة المراقبة محددة بوضوح وأن يتم تقديمها وشرحها للشخص الذي يتم توجيهه.

5-7- الإدارة (Management) وهي عبارة عن ضوابط تطبقها الإدارة، وهي خارجية وبعيدة عن الروتين اليومي وتنطوي على ضوابط إدارية طويلة الأجل تستعملها

الشكل (05): مجالات الرقابة الداخلية



المصدر: (EinvestorsBook, 2024)

ثانيا- آليات حوكمة الشركات في ظل نظام الرقابة الداخلية

1- مفهوم حوكمة الشركات: هي النظام الذي يتم من خلاله توجيه الشركات والسيطرة عليها. وهي تنطوي على تحقيق التوازن بين مصالح العديد من أصحاب المصلحة، مثل المساهمين والإدارة والعملاء والموردين والممولين والحكومة والمجتمع. وتشير حوكمة الشركات حسب معهد المدققين الداخليين (IIA) الى المزج الأمثل لمختلف العمليات والأنظمة والهياكل الموضوعية من طرف القائمين على الإدارة لتوجيه، مراقبة، تقويم وتقييم الأنشطة والأداء في الشركة بغية تحقيق الأهداف الاستراتيجية المسطرة (بن يوسف و قورين، 2019، صفحة 365).

وجاء في تعريف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) بأنها "الإجراءات والعمليات التي يتم بموجبها توجيه الشركة والتحكم فيها، والتي تساعد في تحديد وتوزيع الحقوق والمسؤوليات بين مختلف المشاركين فيها، مثل مجلس الإدارة والمديرين والمساهمين وأصحاب المصلحة الآخرين، ويضع القواعد والإجراءات اللازمة لاتخاذ القرار (OECD, 2022) .

2- قواعد واسس حوكمة الشركات: تنعكس أسس وركائز حوكمة الشركات على القواعد الأخلاقية، نظم الرقابة وعمليات إدارة المخاطر. وبذلك تشمل العناصر التالية: (زينابي و معاريف، 2017، صفحة 273):

- **السلوك الأخلاقي:** ضمان تجسيد متطلبات اخلاقيات المهنة، من خلال إرساء مبادئ وقواعد السلوك المهني في الشركة لضمان تحقيق مختلف مصالح الأطراف ذات العلاقة وذات المصلحة من خلال تحقيق الشفافية والمصادقية والجودة العالية للمعلومات المقدمة لهذه الاطراف.

- **الرقابة والمساءلة:** من خلال تمكين مختلف الأطراف ذات المصلحة من الرقابة على عمل الادرة ومساءلتها في حالة الانحراف عن الأهداف المنشودة لتحقيق المصلحة العامة للشركة، وذلك من خلال تمكينهم من الوصول الى المعلومات الضرورية.

- **إدارة المخاطر:** وجب على الشركة بناء وتصميم نظام انذار يساعد الشركة على التنبؤ بالمخاطر قبل وقوعها، كما يساعد على بناء نموذج التعلم وتطوير استراتيجيات إدارة المخاطر.

**3- فوائد حوكمة الشركات:** تشير حوكمة الشركات إلى جميع القوانين واللوائح والمدونات والممارسات التي تحدد كيفية إدارة الشركة. فهي تحدد حقوق ومسؤوليات جميع الافراد داخل الشركة، وتتجلى أهمية حوكمة الشركات من خلال التأثيرات الإيجابية التي تحدث عندما يتم التحكم في المخاطر، وتبسيط الإجراءات التنظيمية واتساقها. ويمكن للمؤسسات أن ترى العديد من الفوائد المباشرة من خلال الحوكمة الرشيدة للشركات، بما في ذلك (sprigghr, 2024):

- **عمليات فعالة:** بسبب التكرار واتساق المهام المنجزة؛

- **رؤية الأخطاء:** تساعد هذه التكرارية والمستمرة على التعرف بسرعة على حالات عدم المطابقة في العمليات؛

- **خفض التكاليف:** عندما يتم تبسيط المهام، يمكن للشركات التخلص من الهدر وأي أوجه قصور مكلفة أخرى.

- **تشغيل أكثر سلاسة:** يتم التخلص من الاضطرابات المنتظمة الناجمة عن العمليات غير المتسقة؛

- **الامتثال:** تسمح حوكمة الشركات بالوصول إلى السوق مع تلبية المواصفات المقصودة والعمل بشكل صحيح؛

- **جذب المواهب، تعزز الكفاءة الداخلية، توفر قيمة اقتصادية لأصحاب المصلحة على المدى الطويل.**

**4-الاليات الرقابية لحوكمة الشركات :** يمكن حصر الاليات الرقابية لحوكمة الشركات المتعارف عليها فيما يلي:

- **مجلس الإدارة:** مجلس الإدارة (BofD) هو الهيئة الإدارية للشركة، التي يتم انتخاب أعضائها من قبل المساهمين يعمل على وضع الاستراتيجية والإشراف على الإدارة وحماية مصالح المساهمين وأصحاب المصلحة.

- **التدقيق الداخلي:** هو عمل استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإعطاء قيمة مضافة يعمل على تحسين العمليات في الشركة، ويساعد في تحقيق الأهداف المسطرة وتحسين الفعالية، إدارة المخاطر، الرقابة والحوكمة (IIA, 2024).

- **التدقيق الخارجي:** حسب AAA تعبر مهمة التدقيق الخارجي عن مجموعة من العمليات والاجراءات المنهجية، الهدف منها هو الحصول على أدلة ومستندات ثبوتية تساعد على تقويم عمل الشركة بشكل موضوعي.

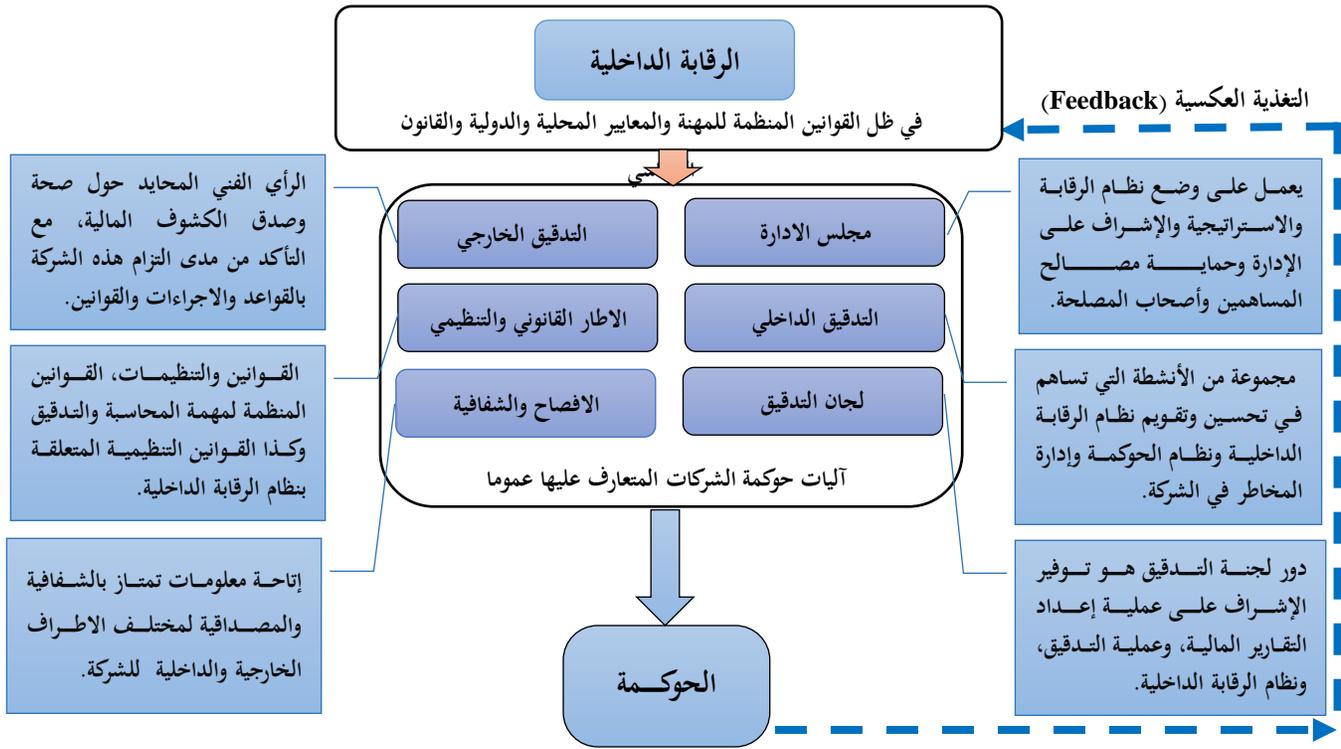
- **لجان التدقيق:** لجنة التدقيق هي إحدى اللجان التشغيلية الرئيسية لمجلس إدارة الشركة المسؤولة عن الإشراف على التقارير المالية والإفصاح.

- **الافصاح والشفافية:** إتاحة المعلومات لمختلف الاطراف الخارجية والداخلية، مع توفر عنصر الشفافية والمصادقية.

- **الاطار القانوني والتنظيمي:** يتمثل في القوانين والتنظيمات الرئيسية المتعلقة بإدارة الشركة، قانون الشركة في حد ذاتها والمراسيم والقرارات، قوانين المحاسبة والتدقيق... الخ.

ويمكن توضيح العلاقة بين الرقابة الداخلية وحوكمة الشركات في الشكل التالي:

الشكل (06): الرقابة الداخلية ودعم اليات حوكمة الشركات



المصدر: من اعداد الباحثين

المحور الثاني: الجانب التطبيقي للدراسة

أولاً- إطار الدراسة واساليب المعالجة الاحصائية

1 - مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من اطارات أربع شركات اقتصادية في ولاية الشلف، وقد شمل الاستبيان فئة (عضو مجلس إدارة، مدقق داخلي، مدقق خارجي، رئيس مصلحة، محاسب)، حيث تم توزيع 230 استبانة، واسترجاع 208 استبانة، أي ما نسبته (90,43%) من أصل العدد الموزع، تم استبعاد (47) استبانة غير صالحة وقبول 161 استبانة، أي ما نسبته (70%) من المجموع الموزع.

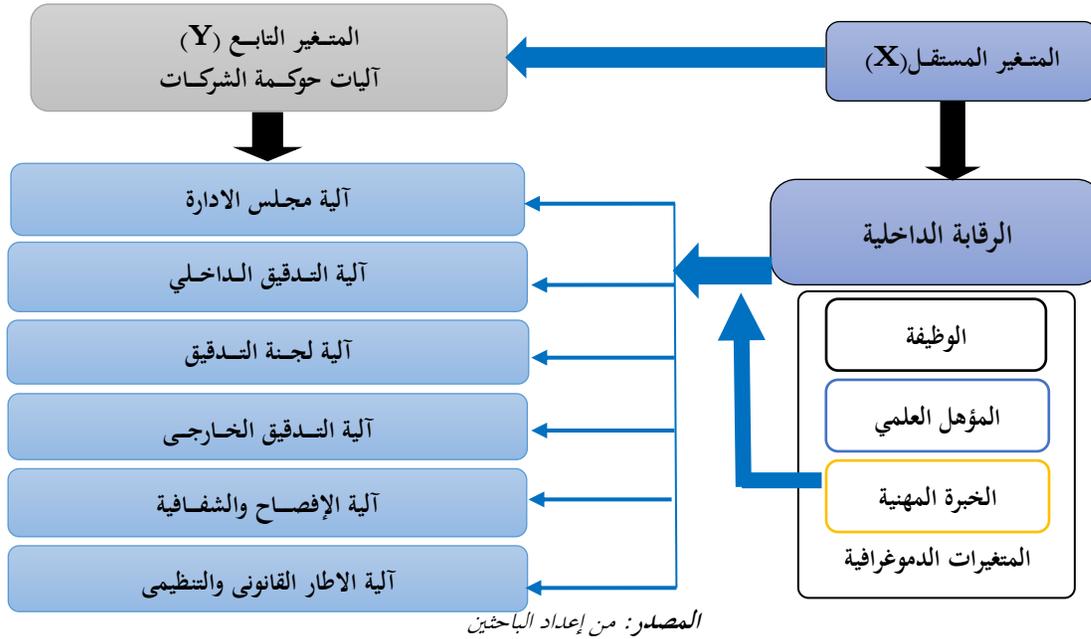
2-اساليب المعالجة الاحصائية

- المتوسط الحسابي: لقياس متوسط مجموع القيم محل الدراسة على عددها".
- الانحراف المعياري: لقياس الجذر التربيعي الموجب للتباين وتشتت البيانات المتحصل عليها عن متوسطها الحسابي".
- الانحدار الخطي البسيط: لدراسة العلاقة بين متغيرات الدراسة (التابع والمستقل).
- مقياس "Likert الخماسي".

الجدول (01): قيمة وتفسير المتوسط الحسابي

التفسير	منخفضة جدا	منخفضة	متوسطة	مرتفعة	مرتفعة جدا
القياس	1-1.80	1.81-2.60	2.61-3.40	3.41-4.20	4.21-5

الشكل رقم (07) نموذج الدراسة



ثانيا- صدق وثبات الإستبيان: تتراوح قيمة ألفا كرونباخ من صفر إلى واحد مع ارتفاع القيم التي تشير إلى أن العناصر تقيس البعد نفسه. في المقابل، إذا كانت قيمة ألفا كرونباخ منخفضة (بالقرب من 0)، فهذا يعني أن بعض العناصر أو كلها لا تقاس بنفس البعد. القيم ألفا كرونباخ المقبولة تكون 0.60 وما فوق جيدة.

الجدول رقم (02): ألفا كرونباخ للعبارات

البيان	عدد العبارات	ألفا كرونباخ
<b>المتغير (X)</b>		
معدل صدق المتغير المستقل (الرقابة الداخلية)	15	0,813
<b>المتغير (Y)</b>		
مجلس الادارة	10	0,730
آلية التدقيق الداخلي	08	0,813
آلية لجنة التدقيق	09	0,824
الإفصاح والشفافية	10	0,815
آلية التدقيق الخارجى	10	0,869
إطار فعال للحوكمة (اسس قانونية وتنظيمية)	09	0,908
معدل صدق المتغير التابع (آليات حوكمة الشركات)	56	0,959
المعدل العام لصدق الإستبيان	71	0,962

المصدر: مخرجات برنامج الاحصائي (SPSS) رقم 24

يتضح من الجدول اعلاه أن معامل ألفا كرونباخ للمتغير المستقل بلغ 0,813، أما بالنسبة للمتغيرات التابعة فقد تراوح معامل البات ما بين 0,730 و 0,908 وهي معدلات مرتفعة، في حين أن معامل الثبات للمتغيرات التابعة مجتمعة قدر 0,959، والمعدل العام للاستبيان وصل إلى 0,962 وكل ذلك يثبت على أن أداة القياس المستخدمة على درجة عالية من الثبات.

ثالثاً-تحليل نتائج متغيرات الدراسة:

يهدف هذا التحليل إلى دراسة استجابة أفراد العينة المدروسة حول محاور المتغير المستقل والمتغير التابع

الجدول رقم (03): نتائج المتغير المستقل والمتغير التابع

الاتجاه	الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	البعد
المتغير (X)				
مرتفعة	/	0,65	3,96	الرقابة الداخلية
المتغير (Y)				
مرتفع	06	0,61	3,52	مجلس الادارة
مرتفع	03	0,67	3,86	آلية التدقيق الداخلي
مرتفع	04	0,64	3,77	آلية لجنة التدقيق
مرتفع	05	0,63	3,66	الإفصاح والشفافية
مرتفع	02	0,68	3,93	آلية التدقيق الخارجي
مرتفع	01	0,75	4,10	إطار فعال للحوكمة (اسس قانونية وتنظيمية)
مرتفع	//	0,66	3,80	اليات حوكمة الشركات

المصدر: مخرجات برنامج الاحصائي (SPSS) رقم 24

إن الأهمية النسبية لجميع العبارات الخاصة بالمتغير المستقل الرقابة الداخلية جاءت "مرتفعة"، نتج عنها أهمية نسبية إجمالية "مرتفعة" بمتوسط حسابي يقدر بـ "3,96" وانحراف معياري يقدر بـ "0,65"، مما يدل على "اهتمام الشركات محل الدراسة بالرقابة الداخلية".

إن الأهمية النسبية لجميع عبارات البعد الأول للمتغير التابع آلية مجلس الإدارة جاءت "مرتفعة"، مما نتج عنها أهمية نسبية إجمالية "مرتفعة" بمتوسط حسابي قدره "3,52" وانحراف معياري عام يقدر بـ "0,61"، هذا يدل على ان الشركات محل الدراسة "تعنى بآلية مجلس الادارة عن الملكية لضمان تحقيق اسس ومبادئ الحوكمة.

أما البعد الثاني للمتغير التابع والمتعلق بآلية التدقيق الداخلي في الشركات محل الدراسة، جاء "مرتفعة"، مما نتج عنه أهمية نسبية إجمالية "مرتفعة" بمتوسط حسابي قدره "3,86" وانحراف معياري "0,67"، هذا يدل على ان الشركات محل الدراسة "تعنى بآلية التدقيق الداخلي في تحقيق الحوكمة.

وفيما يخص البعد الثالث للمتغير التابع والمتعلق بآلية لجنة التدقيق أهميته النسبية جاءت "مرتفعة"، مما نتج عنها أهمية نسبية إجمالية "مرتفعة" بمتوسط حسابي قدره "3,77" وانحراف معياري "0,64"، مما يدل على "حرص الشركات محل الدراسة على تفعيل دور لجنة التدقيق في حماية الرقابة على الشركة مما يدعم الحوكمة في الشركات محل الدراسة.

الأهمية النسبية لعبارات البعد الرابع للمتغير التابع الخاصة بآلية الإفصاح والشفافية جاءت "مرتفعة"، مما نتج عنها أهمية نسبية إجمالية "مرتفعة" بمتوسط حسابي قدره "3,66" وانحراف معياري "0,63"، مما يدل على "اهتمام الشركات محل الدراسة بالإفصاح والشفافية الذي يعتبر من أهم المبادئ التي تركز عليها الحوكمة باعتبار ان الشفافية تخدم كل الاطراف ذات العلاقة ولها اثر كبير على الصورة الذهنية للشركة امام كل المتعاملين.

إن الأهمية النسبية لجميع العبارات البعد الخامس للمتغير التابع المتعلقة بآلية التدقيق الخارجي جاءت "مرتفعة"، مما نتج عنها أهمية نسبية إجمالية "مرتفعة" بمتوسط حسابي قدره "3,93" وانحراف معياري "0,68"، مما يدل على حرص الشركات محل الدراسة على استعمال التدقيق الخارجي كآلية لتحقيق الرقابة والحوكمة .

اما البعد السادس للمتغير التابع المتعلق بالية الاطار القانوني والتنظيمي للحوكمة جاءت اهميته النسبية "مرتفعة"، مما نتج عنها أهمية نسبية إجمالية "مرتفعة" بمتوسط حسابي قدره "4,10" وانحراف معياري "0,75"، مما يدل على "اهتمام الشركات محل الدراسة بوضع اطار قانوني وتنظيمي لتعزيز حوكمة الشركات.

إن الأهمية النسبية لجميع ابعاد المتغير التابع جاءت "مرتفعة"، مما نتج عنها أهمية نسبية إجمالية "مرتفعة" بمتوسط حسابي قدره "3,80" وانحراف معياري "0,67"، مما يدل على اهتمام الشركات محل الدراسة بآليات حوكمة الشركات.

#### رابعا - فحص الفرضيات

**1-فحص الفرضية الرئيسية:** يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $\alpha \leq 0,05$  لدور الرقابة الداخلية في دعم آليات الحوكمة في الشركات محل الدراسة.

#### الجدول رقم(04): نتائج تحليل الانحدار واختبار دور الرقابة الداخلية في دعم آليات حوكمة الشركات

(مستوى الدلالة  $\alpha \leq 0.05$ )

المصدر	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	R <sup>2</sup>	R	F المحسوبة	F الجدولية	beta	$\alpha$	B	A	Sig
الانحدار	40,834	1	15,834	0,273	0,518 <sup>a</sup>	55,681	3,92	0,514	0,05	0,571	1,631	0,000
الخطأ	42,15	160	0,281									
المجموع	61,248	162										

المصدر: مخرجات البرنامج الاحصائي (SPSS) رقم 24

تشير النتائج إلى وجود اثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الداخلية على آليات حوكمة الشركات، لأن مستوى ( $\alpha$ ) قدره "0.000" أقل من "0.05"، و f المحسوبة=55,681 أكبر من قيمة F الجدولية=3,92، ومعامل  $R^2=0,273$  وهذا يعني أن "27,3%" من التغيرات التي تطرأ على آليات حوكمة الشركات سببها نظام الرقابة الداخلية، أما "72,7%" فتعود الى متغيرات أخرى لم تدرج في النموذج ، وعليه نقبل الفرضية والتي تنص على:

يوجد دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) لدور الرقابة الداخلية في دعم آليات الحوكمة في الشركات محل الدراسة.

مما سبق نستنتج معادلة خط الانحدار كالتالي:  $(Y=1,631+0,571x)$  والتي تعبر عن العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وآليات حوكمة الشركات. وللتفصيل أكثر في العلاقة بين الرقابة الداخلية وأثرها في دعم آليات حوكمة الشركات، تم اختبار الفرضيات الفرعية التابعة للفرضية الرئيسية كما يلي:

**أ-فحص الفرضية الفرعية 01:** يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $\alpha \leq 0,05$  لدور الرقابة الداخلية في دعم آلية مجلس الإدارة في الشركات محل الدراسة.

**الجدول رقم (05): نتائج تحليل الانحدار واختبار دور الرقابة الداخلية في دعم آلية مجلس الإدارة.**

(مستوى الدلالة  $\alpha \leq 0.05$ )

Sig	A	B	$\alpha$	beta	F الجدولية	F المحسوبة	R	R <sup>2</sup>	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	المصدر
0,000	1,629	0,477	0,05	0,513	3,94	56,683	0,515 <sup>a</sup>	0,263	15,834	1	15,834	الانحدار
									0,279	159	44,15	الخطأ
										160	60,248	المجموع

المصدر: مخرجات برنامج الاحصائي (SPSS) رقم 24

تشير النتائج إلى وجود اثر ذو دلالة إحصائية لنظام الرقابة الداخلية على آلية مجلس الإدارة، لأن مستوى ( $\alpha$ ) قدره "0.000" أقل من "0.05"، وقيمة F المحسوبة=56,683 أكبر من قيمة F الجدولية=3,94، ومعامل التحديد ( $R^2=0,263$ ) وهذا يعني أن "26,3%" من التغيرات التي تطرأ على آلية مجلس الإدارة سببها نظام الرقابة الداخلية، أما "73,7%" فتعود الى متغيرات أخرى لم تدرج في النموذج، وعليه نقبل الفرضية والتي تنص على:

يوجد دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) لدور الرقابة الداخلية في دعم آلية مجلس الإدارة في الشركات محل الدراسة

مما سبق نستنتج معادلة خط الانحدار كالتالي: ( $Y1=1,629+0,477x$ ) والتي تعبر عن العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وآلية مجلس الإدارة.

**ب - فحص الفرضية الفرعية 02:** توجد دلالة إحصائية عند مستوى  $\alpha \leq 0,05$  لدور الرقابة الداخلية في دعم آلية التدقيق الداخلي في الشركات محل الدراسة..

**الجدول رقم (06): نتائج تحليل الانحدار واختبار دور الرقابة الداخلية في دعم آلية التدقيق الداخلي.**

(مستوى الدلالة  $\alpha \leq 0.05$ )

Sig	A	B	$\alpha$	beta	F الجدولية	F المحسوبة	R	R <sup>2</sup>	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	المصدر
0,000	0,825	0,767	0,05	0,753	3,94	208,376	0,753 <sup>a</sup>	0,567	40,912	1	40,912	الانحدار
									0,196	159	31,217	الخطأ
										160	72,129	المجموع

المصدر: مخرجات البرنامج الاحصائي (SPSS) رقم 24

تشير النتائج إلى وجود اثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الداخلية على آلية التدقيق الداخلي، لان مستوى ( $\alpha$ ) قدره "0.000" أقل من "0.05"، وقيمة F المحسوبة=56,683 أكبر من قيمة F الجدولية=3,94، ومعامل الارتباط ( $R=0,753$ ) يدل على وجود علاقة قوية بين نظام الرقابة الداخلية وآلية التدقيق الداخلي، بالإضافة الى  $R^2=0,567$  وهذا يعني أن "56,7%" من التغيرات التي تطرأ على آلية التدقيق الداخلي ناتج عن نظام الرقابة الداخلية، أما "43,3%" فتعود الى متغيرات أخرى لم تدرج في النموذج، وعليه نقبل الفرضية والتي تنص على:

يوجد دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha \leq 0.05$ ) لدور الرقابة الداخلية في دعم آلية التدقيق الداخلي في الشركات محل الدراسة.

مما سبق نستنتج معادلة خط الانحدار كالتالي: ( $Y2=0,825+0,767 x$ ) والتي تعبر عن العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وآلية التدقيق الداخلي.

ج - فحص الفرضية الفرعية 03: يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $\alpha \leq 0,05$  لدور الرقابة الداخلية في دعم آلية لجنة التدقيق في الشركات محل الدراسة.

الجدول رقم (07): نتائج تحليل الانحدار واختبار دور نظام الرقابة الداخلية في دعم آلية لجنة التدقيق.

(مستوى الدلالة  $\alpha \leq 0.05$ )

المصدر	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	R <sup>2</sup>	R	F المحسوبة	F الجدولية	beta	α	B	A	Sig
الانحدار	28,824	1	28,824	0,431	0,657 <sup>a</sup>	120,440	3,94	0,657	0,05	0,644	1,227	0,000
الخطأ	38,052	159	0,239									
المجموع	66,876	160										

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS) رقم 24

تشير النتائج إلى وجود دلالة إحصائية لنظام الرقابة الداخلية على آلية لجنة التدقيق، لأن  $\alpha$  يقدر بـ "0.000" أقل من "0.05"، وقيمة F المحسوبة = 120,440 أكبر من F الجدولية = 3,94، ومعامل  $R=0,657$  يدل على وجود علاقة قوية بين نظام الرقابة الداخلية وآلية لجنة التدقيق ومعامل  $R^2=0,431$  الذي يفسر أن "43,1%" من التغيرات التي تطرأ على آلية لجنة التدقيق ناتج عن نظام الرقابة الداخلية، أما "56,9%" فتعود إلى متغيرات أخرى لم تدرج في النموذج، وعليه نقبل الفرضية والتي تنص على:

يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $\alpha \leq 0.05$  لدور الرقابة الداخلية في دعم آلية لجنة التدقيق في الشركات محل الدراسة.

مما سبق نستنتج معادلة خط الانحدار كالتالي:  $(Y3=1,227+0,644 x)$  والتي تعبر عن العلاقة بين الرقابة الداخلية وآلية لجنة التدقيق.

د - فحص الفرضية الفرعية 04: يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $\alpha \leq 0,05$  لدور الرقابة الداخلية في دعم آلية الإفصاح والشفافية في الشركات محل الدراسة.

الجدول رقم (08): نتائج تحليل الانحدار واختبار دور الرقابة الداخلية في دعم آلية الإفصاح والشفافية.

(مستوى الدلالة  $\alpha \leq 0.05$ )

المصدر	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	R <sup>2</sup>	R	F المحسوبة	F الجدولية	beta	α	B	A	Sig
الانحدار	27,681	1	27,681	0,425	0,652 <sup>a</sup>	117,497	3,94	0,652	0,05	0,631	1,168	0,000
الخطأ	37,460	159	0,236									
المجموع	65,141	160										

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS) رقم 24

تشير النتائج إلى وجود دلالة إحصائية لنظام الرقابة الداخلية على آلية الإفصاح والشفافية، لأن  $\alpha$  يقدر بـ "0.000" وهو أقل من "0.05"، وقيمة F المحسوبة = 117,497 أكبر من قيمة F الجدولية = 3,94، ومعامل الارتباط  $R=0,652$  يدل على وجود علاقة قوية بين نظام الرقابة الداخلية وآلية الإفصاح والشفافية بالإضافة إلى أن قيمة معامل  $R^2=0,425$  الذي يفسر أن "42,5%" من التغيرات التي تطرأ على آلية الإفصاح والشفافية ناتج عن الرقابة الداخلية، أما "57,5%" فتعود إلى متغيرات أخرى لم ندرجها في النموذج، وعليه نقبل الفرضية والتي تنص على:

يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $\alpha \leq 0.05$  لدور الرقابة الداخلية في دعم آلية الإفصاح والشفافية في الشركات محل الدراسة.

مما سبق نستنتج معادلة خط الانحدار كالتالي:  $(Y4=1,168+0,631 x)$  والتي تعبر عن العلاقة بين الرقابة الداخلية وآلية الإفصاح

والشفافية.

ه - فحص الفرضية الفرعية 05: أنه يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $\alpha \leq 0,05$  لدور الرقابة الداخلية في دعم آلية التدقيق الخارجي في الشركات محل الدراسة.

الجدول رقم (09): نتائج تحليل الانحدار واختبار دور الرقابة الداخلية في دعم آلية التدقيق الخارجي.

(مستوى الدلالة  $\alpha \leq 0.05$ )

المصدر	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	R <sup>2</sup>	R	F المحسوبة	F الجدولية	beta	α	B	A	Sig
الانحدار	37,992	1	37,992	0,504	0,710 <sup>a</sup>	161,313	3,94	0,710	0,05	0,739	1,007	0,000
الخطأ	37,446	159	0,236									
المجموع	75,439	160										

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS) رقم 24

تشير النتائج إلى وجود دلالة إحصائية لنظام الرقابة الداخلية على آلية التدقيق الخارجي، لأن  $(\alpha)$  يقدر بـ "0.000" أقل من "0.05"، وقيمة F المحسوبة = 161,313 أكبر من قيمة F الجدولية = 3,94، ومعامل  $R = 0,710$  يدل على وجود علاقة قوية بين نظام الرقابة الداخلية وآلية التدقيق الخارجي بالإضافة إلى  $R^2 = 0,504$  الذي يفسر أن 50,4% من التغيرات التي تطرأ على آلية التدقيق الخارجي ناتج عن الرقابة الداخلية، أما الباقي والذي يقدر بـ "49,6%" فتعود إلى متغيرات أخرى لم تدرج في النموذج، وعليه نقبل الفرضية والتي تنص على:

يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  لدور الرقابة الداخلية في دعم آلية التدقيق الخارجي في الشركات محل الدراسة.

مما سبق نستنتج معادلة خط الانحدار كالتالي:  $(Y = 1,007 + 0,739 x)$  والتي تعبر عن العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وآلية التدقيق الخارجي.

و- فحص الفرضية الفرعية 06: يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $\alpha \leq 0,05$  لدور الرقابة الداخلية في تفعيل آلية الاطار القانوني والتنظيمي في الشركات محل الدراسة.

الجدول رقم (10): نتائج تحليل الانحدار واختبار دور الرقابة الداخلية في دعم آلية الاطار القانوني والتنظيمي

(مستوى الدلالة  $\alpha \leq 0.05$ )

المصدر	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	R <sup>2</sup>	R	F المحسوبة	F الجدولية	beta	α	B	A	Sig
الانحدار	37,103	1	37,103	0,548	0,740 <sup>a</sup>	192,480	3,94	0,740	0,05	0,849	0,735	0,000
الخطأ	41,388	159	0,260									
المجموع	91,491	160										

المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS) رقم 24

تشير النتائج إلى وجود دلالة إحصائية لنظام الرقابة الداخلية على آلية الاطار القانوني والتنظيمي، لأن  $(\alpha)$  يقدر بـ "0.000" أقل من "0.05"، وقيمة F المحسوبة = 192,480 أكبر من قيمة F الجدولية = 3,94، ومعامل الارتباط  $R = 0,740$  يدل على وجود علاقة قوية بين نظام الرقابة الداخلية وآلية الاطار القانوني والتنظيمي بالإضافة إلى  $R^2 = 0,548$  الذي يفسر أن 54,8% من التغيرات التي تطرأ على آلية الاطار القانوني والتنظيمي ناتج عن نظام الرقابة الداخلية، أما "45,2%" فتعود إلى متغيرات أخرى لم تدرج في النموذج، وعليه نقبل الفرضية والتي تنص على:

يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  لدور الرقابة الداخلية في دعم آلية الاطار القانوني والتنظيمي في الشركات محل الدراسة.

مما سبق نستنتج معادلة خط الانحدار كالتالي:  $(Y6=0,735+0,849 x)$  والتي تعبر عن العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وآلية الأطار القانوني والتنظيمي

#### خاتمة:

الرقابة الداخلية هي مجموعة من الأنشطة التي تندرج ضمن إجراءات التشغيل العادية للشركة، بهدف حماية الأصول، وتقليل الأخطاء، وضمان إجراء العمليات بطريقة معتمدة. هناك طريقة أخرى للنظر إلى الرقابة الداخلية وهي أن هذه الأنشطة ضرورية للتخفيف من حجم وأنواع المخاطر التي تتعرض لها الشركة. وتعتبر الرقابة مفيدة أيضًا لإنتاج بيانات مالية موثوقة بشكل مستمر. كما تعتبر من بين أهم الانظمة التي تدعم بناء وارساء قواعد الحوكمة في الشركات من خلال مجموعة من الاليات التي تعتبر المدخل الاساسي لهذا النظام لتحقيق الحوكمة.

#### نتائج

- الرقابة الداخلية هي الآليات والقواعد والإجراءات التي تنفذها الشركة لضمان سلامة المعلومات المالية والمحاسبية وتعزيز المساءلة ومنع الاحتيال.
- تساعد الرقابة الداخلية الشركات على الالتزام بالقوانين واللوائح، وتمنع الموظفين من تجاوز على الأصول أو ارتكاب الاحتيال.
- تساعد في تحسين الكفاءة التشغيلية من خلال تحسين دقة التقارير المالية وتوقيتها.
- حوكمة الشركات هي النظام الذي يتم من خلاله توجيه الشركات والسيطرة عليها.
- آليات حوكمة الشركات هي إجراءات وسياسات وأدوات لتسهيل توجيه وأداء الشركات من خلال المراقبة والتحكم المناسبين في السلوك التنفيذي.
- تساهم الرقابة الداخلية في الحوكمة من خلال الياتها الرقابية المتمثلة في مجلس الإدارة، التدقيق الخارجي، التدقيق الداخلي، لجان التدقيق، الافصاح والشفافية والاطار القانوني والتنظيمي.
- من خلال الدراسة التطبيقية توصلنا انه يوجد دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha \leq 0.05)$  لدور الرقابة الداخلية في دعم اليات الحوكمة في الشركات محل الدراسة.

#### توصيات الدراسة.

- ضرورة تأهيل نظام التسيير في الشركة ليستوعب التطبيق الجيد لمبادئ الحوكمة.
- ضرورة توفير الأطر والتشريعات القانونية التي توضح المعالم الأساسية للتطبيق الفعال والكفء للحوكمة في الشركات؛
- تفعيل أثر لجان التدقيق على مستوى الشركات بما يسمح لها بأداء دورها التقييمي والانتقادي البناء وتقويم سلوك الشركة؛
- اعطاء نوع من الحرية أكثر للمدقق الخارجي والمدقق الداخلي بما يسمح بإبداء الرأي المحايد والبناء؛
- تشجيع الجهات المهنية المختصة على وضع مرجع واساس قانوني يساهم في تنظيم العلاقات في الشركة.

#### فاق الدراسة:

- العلاقة بين التدقيق الداخلي ولجان التدقيق ودورها في تعزيز حوكمة الشركات.
- اثر تبني معايير التدقيق الداخلي في تعزيز حوكمة الشركات.

## المراجع والمصادر:

1. ACCA. (2024). Internal controls. Récupéré sur <https://www.accaglobal.com/gb/en/student/exam-support-resources/fundamentals-exams-study-resources/f1/technical-articles/internal-controls.html>
2. ALHARBI, A. (2024, 01). Three lines of defense model. Consulté le 03 05, 2024, sur <https://2u.pw/8KdgcppU>
3. Anderson , D., & Eubanks, G. (2015). Strengthening the internal control model and the effective implementation of risk management in the State of Mexico. Récupéré sur OECD: <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/fa6e5db5-en/index.html?itemId=/content/component/fa6e5db5-en>
4. Chartered Institute of Internal Auditors. (2021). Corporate governance, available on <https://2u.pw/NsLIWpr>, consulté le 04/03/2022 à 21:35.
5. CSU. (2024). Internal Controls. Récupéré sur The California State University: <https://www.calstate.edu/csu-system/administration/audit-and-advisory-services/Pages/internal-controls.aspx>
6. Institute of Internal Audit. (2024). What is Internal Audit? Consulté le 03 05, 2024, sur [institute of internal audit: https://www.theiia.org/en/about-us/about-internal-audit/](https://www.theiia.org/en/about-us/about-internal-audit/)
7. Investopedia. (2024, January 17). Internal Controls: Definition, Types, and Importance. Récupéré sur <https://www.investopedia.com/terms/i/internalcontrols.asp>
8. ISU. (2024). owa State University of Science and Technology. Consulté le 03 04, 2024, sur <https://www.internalaudit.iastate.edu/internal-controls/cobit>
9. KnowledgeLeader Blog. (2020, Mar 12). Récupéré sur Five Components of the COSO Framework You Need to Know: <https://info.knowledgeleader.com/bid/161685/what-are-the-five-components-of-the-coso-framework>
10. KPMG. (2024). Internal controls. Récupéré sur <https://kpmg.com/de/en/home/services/audit/risk-and-compliance-services/internal-controls.html>
11. OECD. (2022). <https://2u.pw/D4TQ9bk>. consulté le 04/03/2022 à 22:31.
12. Reciprocity. (2022, June 17). What is the Importance of Internal Controls in Corporate Governance Mechanisms? Récupéré sur <https://reciprocity.com/blog/the-importance-of-internal-controls-in-corporate-governance-mechanisms/>
13. Tatiana , D., Mihaela , P., & Roxana , D. (2015). Perspectives regarding accounting – corporate governance –. *Procedia Economics and Finance*, 588 – 594.
14. UCSF. (2024). University of California San Francisco. Récupéré sur [Internal Controls: https://audit.ucsf.edu/internal-controls](https://audit.ucsf.edu/internal-controls)
15. UW. (2023). University of Washington. Récupéré sur [University of Washington: https://finance.uw.edu/fr/internal-controls](https://finance.uw.edu/fr/internal-controls)
16. WIK. (2024). Récupéré sur Wikipedia: [https://en.wikipedia.org/wiki/Internal\\_control](https://en.wikipedia.org/wiki/Internal_control)
17. WIU. (2024). What are Internal Controls? Récupéré sur [stern illinois university : https://www.wiu.edu/internal\\_auditing/internal\\_controls/](https://www.wiu.edu/internal_auditing/internal_controls/)
18. حاج قويدر قورين، عمر عبو، وأحمد بن يوسف . (2022). دور المحكيم الخارجي في دعم هظام الحوكمة في منظمات الاعمال. مجلة القيمة المضافة لاقتصاديات الاعمال، 148-167.