

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف المسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: علوم تجارية

تخصص: محاسبة وتدقيق



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم التجارية

الرقم:

مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر

إعداد الطالبة: ذواي خديجة

بـعـنـوان

دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات

– دراسة حالة ملبنة الحضنة بالمسيلة –

لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة المسيلة	- د. قرين علي
مشرفا ومقررا	جامعة المسيلة	- أ. عريوة رشيد
ممتحنا	جامعة المسيلة	- د. بدروني عيسى

السنة الجامعية: 2017/2016

تشكرات

يقول العلماء: " الشكر قيد النعم الموجود فنقول الحمد لله الذي تتم بنعمته الصالحات، الحمد لله الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل

قال رسول صلى الله عليه وسلم: " من لم يشكر الناس لم يشكر الله " و اقتداء بالرسول الأعظم نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من ساهم في إنجاز هذه المذكرة .

نتقدم بجزيل الشكر أولا وقبل كل شيء إلى الوالدة الكريمة التي بصبرها ودعمها ودعواتها وصلنا إلى ما نحن عليه .

ونتقدم كذلك بجزيل الشكر إلى المشرف الذي لم يخل علينا بتوجيهاته ونصائحه الدكتور " عريوة رشيد " ، على مساعدته بالمراجع العلمية ودعمه المعنوي .

كما نشكر عمال وإطارات ملبنة الحضنة

وأخيرا نتوجه بالشكر إلى كل من ساعدنا في إنجاز هذه المذكرة

وبالله التوفيق فهو

نعم المولى ونعم النصير .

إهداء

إلى من قال فيهما الله بعد بسم الله الرحمن الرحيم "وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه و بالوالدين إحسانا"

الإسراء /23

إلى من تعجز عن الكلمات الوفاء بحقها و الإشادة بفضلها التي كانت تشجيني و كانت العين التي
تحرصني كانت أول قلب يخفق لنجاحي ويسمع دقات قلبي الغالية امي اطل الله في عمرها.

إلى من أنار لي الدرب وسهل لي السبل سبل العلم والمعرفة وحرص علي منذ صغري واجتهد في تربيته
وتوجيهي أبي أطل الله في عمره.

إلى من هم سندي إخوتي: محمد، ياسين، يعقوب، رفيق، أنوار وسلسبيل.

إلى جدتي الغالية ربي يحفظها.

إلى كل أعمامي وزوجاتهم وأولادهم، وعماتي وأولادهم.

إلى كل أخوالي و زوجاتهم وأولادهم، وخالتي وأولادها.

إلى كل من حملهم قلبي و لم تحملهم ورقتي.

خديجة

الفهرس

الفهرس

الصفحة	العنوان
.....	تشكرات.....
.....	الإهداء.....
.....	الفهرس.....
.....	قائمة الأشكال.....
.....	قائمة الجداول.....
أ	مقدمة.....
	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات
05	تمهيد.....
06	المبحث الأول: ماهية حوكمة الشركات
06	المطلب الأول: نشأة ومفهوم حوكمة الشركات.....
08	المطلب الثاني: أسباب و عوامل ظهور حوكمة الشركات.....
09	المطلب الثالث: أهمية وأهداف حوكمة الشركات.....
11	المبحث الثاني: أساسيات حوكمة الشركات
11	المطلب الأول: أطراف و محددات حوكمة الشركات.....
13	المطلب الثاني: خصائص حوكمة الشركات وركائزها.....
14	المطلب الثالث: مبادئ واليات حوكمة الشركات.....
17	المبحث الثالث: علاقة المراجعة الداخلية بحوكمة الشركات
17	المطلب الأول: علاقة المراجعة الداخلية بلجنة المراجعة ومجلس الادارة.....
19	المطلب الثاني: علاقة المراجعة الداخلية مع المراجعة الخارجية لتفعيل حوكمة الشركات.....
21	خلاصة الفصل.....

الفصل الثاني: الإطار النظري للمراجعة الداخلية

22	تمهيد.....
23	المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية.....
23	المطلب الأول:نشأة ومفهوم المراجعة الداخلية.....
25	المطلب الثاني:خصائص وأنواع المراجعة الداخلية.....
26	المطلب الثالث:أهمية وأهداف المراجعة الداخلية.....
27	المبحث الثاني: اساسيات المراجعة الداخلية
27	المطلب الأول:المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في ظل حوكمة الشركات
28	المطلب الثاني:وظائف مهنة المراجعة الداخلية.....
29	المطلب الثالث:سير مهمة المراجعة الداخلية.....
30	المبحث الثالث:إسهامات المراجعة الداخلية في ظل حوكمة الشركات
30	المطلب الأول:دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية.....
31	المطلب الثاني:دور المراجعة الداخلية في ادارة المخاطر.....
33	خلاصة الفصل

الفصل الثالث:دراسة حالة مؤسسة ملبنة الحضنة Hodna lait

34	تمهيد.....
35	المبحث الأول:تقديم عام للمؤسسة.....
35	المطلب الأول:التعريف بالمؤسسة ونشأتها.....
35	أولا:التعريف بمؤسسة ملبنة الحضنة.....
35	ثانيا:نشأة المؤسسة.....
36	ثالثا:أهداف المؤسسة.....
36	رابعا:خصائص المؤسسة.....
37	خامسا:أسباب اختيار المشروع.....
37	المطلب الثاني:الهيكل التنظيمي للمؤسسة.....

37	أولاً:التعريف بمنتج المؤسسة.
38	ثانياً:الطاقة الإنتاجية للمشروع.
39	ثالثاً:العمالة في المؤسسة.
40	رابعاً:هياكل المؤسسة.
45	خامساً:العوامل المؤثرة في المشروع.
	المبحث الثاني:تشخيص الواقع العملي لمبادئ حوكمة الشركات الصادرة عن منظمة التعاون
46	الاقتصادي والتنمية والآليات بمؤسسة ملبنة الحضنة
	المطلب الأول:تقييم مدى الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات الصادرة عن منظمة التعاون
46	الاقتصادي والتنمية بمؤسسة ملبنة الحضنة.....
62	المطلب الثاني:تقييم مدى تطبيق آليات حوكمة الشركات بمؤسسة ملبنة الحضنة
63	 خلاصة الفصل
64	الخاتمة.
68	الملاحق.
	المراجع

فهرس الأشكال :

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
09	عوامل الاهتمام بحوكمة الشركات	01
12	الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات	02
13	خصائص حوكمة الشركات	03
14	ركائز حوكمة الشركات	04
20	علاقة المراجع الداخلي بالمنظمة والمراجع الخارجي	05
40	منحنى عدد عمال المؤسسة خلال الفترة 2000 إلى 2008	06
44	الهيكل التنظيمي للمؤسسة ذات المسؤولية المحدودة (ملبنة الحضنة)	07
47	توزيع العينة على أساس الجنس	08
48	توزيع العينة على أساس الفئة العمرية	09
49	توزيع العينة على أساس سنوات الخبرة	10
51	توزيع العينة على أساس المبدأ الأول: توافر إطار فعال لحوكمة الشركات	11
53	توزيع العينة على أساس المبدأ الثاني: حماية حقوق المساهمين	12
55	توزيع العينة على أساس المبدأ الثالث: المعاملة المتساوية للمساهمين	13
56	توزيع العينة على أساس المبدأ الرابع: الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح	14
58	توزيع العينة على أساس المبدأ الخامس: الإفصاح والشفافية	15
61	توزيع العينة على أساس المبدأ السادس: مسؤوليات مجلس الإدارة	16

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
39	مراحل تزايد عدد العمال في المؤسسة	1-1
47	توزيع العينة على أساس الجنس	1-2
48	توزيع العينة على أساس الفئة العمرية	2-2
49	توزيع العينة على أساس سنوات الخبرة	3-2
50	توزيع العينة على أساس المبدأ الأول: توافر إطا رفعال لحوكمة الشركات	4-2
52	توزيع العينة على أساس المبدأ الثاني: حماية حقوق المساهمين	5-2
54	توزيع العينة على أساس المبدأ الثالث: المعاملة المتساوية للمساهمين	6-2
56	توزيع العينة على أساس المبدأ الرابع: الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح	7-2
58	توزيع العينة على أساس المبدأ الخامس: الإفصاح والشفافية	8-2
60	توزيع العينة على أساس المبدأ السادس: مسؤوليات مجلس الإدارة	9-2

قائمة الاختصارات

الاختصار	اللغة الأصلية	اللغة عربية
AICPA	American Institute of certified Public Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
COSO	Committee Of Sponsoring Organization	لجنة المنظمات الراعية
OECD	Organization For Economic Co-operation and Development	منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية
IFC	International Finance Corporate	مؤسسة التمويل الدولية
IIA	The Institute Of Internal Auditors	معهد المدققين الداخليين
AAA	The American Accounting Association	الجمعية الأمريكية للمحاسبين
SPSS	Statistical Package For Social Sciences	برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	استبيان الدراسة	68

مقدمة

مقدمة

تزايد الاهتمام بتطبيق حوكمة الشركات في العديد من اقتصاديات دول العالم جراء الأزمات المالية والاقتصادية التي شهدتها العالم، ومن أهمها الأزمة المالية لدول جنوب شرق آسيا عام 1997، إضافة إلى الانهيارات المالية المفاجئة لعدد من كبريات البنوك و الشركات العالمية، أبرزها الشركتين الأمريكيتين انرون (enron) للطاقة، وورلدكوم (worldcom) للاتصالات، وذلك نتيجة التلاعب بالقوائم المالية وضعف مستوى الرقابة الداخلية، ودرجة الإفصاح والشفافية فقد تم استخدام طرق محاسبية مضللة لإخفاء الخسائر والتلاعب بحقوق المساهمين وباقي أصحاب المصالح .

إلا أن التطبيق السليم لحوكمة الشركات يحتاج إلى توفر مجموعة من الآليات، اذ تعتبر المراجعة الداخلية أداة إدارية تعتمد عليها الإدارة لمواجهة المخاطر واختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية وتقييمها، وكنشاط تقييمي مستقل يهدف إلى المراجعة المالية والمحاسبية و غيرها من العمليات لخدمة الإدارة من خلال متابعة مدى فعالية الأدوات الرقابية المستخدمة، تهدف المراجعة الداخلية إلى التحقق من الدقة المحاسبية والمحافظة على الأصول وكذلك مراجعة أنشطة الشركة، وأصبح للمراجعة الداخلية دور هام في حوكمة الشركات وقد تطور هذا الدور واتسع نطاقه مع مرور الزمن لضمان حقوق المساهمين وربحية أسهمهم .

1- إشكالية الدراسة:

تتمحور إشكالية الدراسة و التساؤلات المتولدة في:

'كيف يمكن للمراجعة الداخلية المساهمة في تفعيل حوكمة الشركات وضمان نجاح مسارها التطبيقي؟'

2- الأسئلة الفرعية:

1- ما المقصود بحوكمة الشركات، وماهي المبادئ والآليات اللازمة لتطبيقها ؟.

2- ماهي المراجعة الداخلية؟.

3- الفرضيات:

للإجابة على إشكالية البحث والإلمام بها تمت صياغة الفرضيات التالية:

1- تحتل حوكمة الشركات وممارستها أهمية كبيرة، خاصة بعد الأزمات المالية حيث أنها تمنح

لمؤسسة ملبنة الحضنة مختلف المبادئ والآليات التي تسمح بإدارتها بشكل جيد وبالتالي تزيد

من مصداقيتها و كفاءتها.

2- للمراجعة الداخلية أهمية بالغة في مؤسسة ملبنة الحضنة .

4-أسباب اختيار الموضوع:

تبرز أهم أسباب اختيار الموضوع في النقاط التالية :

- أسباب ذاتية:

- نظرا لملائمة الموضوع مع مجال التخصص ؛
- الميل الشخصي إلى اكتساب معارف جديدة تخص المراجعة الداخلية وحوكمة الشركات .

- أسباب موضوعية:

- على كونه احد المواضيع الراهنة والهامة على المستوى المحلي والدولي؛
- إلى أي مدى يتم تطبيق مبادئ حوكمة الشركات بالاعتماد على المراجعة الداخلية؛

5-أهمية الدراسة:

تظهر أهمية البحث من خلال إبراز الدور الهام للمراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات،والذي يؤدي إلى التقليل من المخاطر التي تتعرض لها وتقييم نظام الرقابة الداخلية للشركات من اجل حماية حقوق أصحاب المصالح.

6-أهداف الدراسة:

- التعرف على دور المراجعة الداخلية التي تسمح بتحديد كفاءة و فعالية نظام الرقابة الداخلية ودورها في إدارة المخاطر وعلاقتها التعاونية مع أطراف حوكمة الشركات.
- التعرف على دور لجان المراجعة و أثرها على حوكمة الشركات.
- التعرف على مدى إلمام العاملين في الشركات بمفهوم الحوكمة.

7-صعوبات الدراسة:

1.صعوبة الحصول على معلومات المتعلقة بالبحث وربطها بالواقع الجزائري خاصة لحدثة الاهتمام بالحوكمة؛

2.تحفظ بعض الأفراد أثناء الإجابة على بعض الأسئلة؛

3.عدم معرفة بعض(الإطارات) بمصطلح الحوكمة رغم تقدمه؛

4.عدم احترام آجال الرد على الاستبيان وعدم الجدية في الإجابة.

8-المنهج المتبع في الدراسة:

نظرا لطبيعة الدراسة و تماشيا مع الموضوع ،ولتحقيق أهدافه والوصول إلى النتائج المرجوة منه، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الجزء النظري، وذلك من خلال وصف علاقة المراجعة الداخلية

بحوكمة الشركات، كما تمت الاستعانة بالمنهج التاريخي في الجزء المرتبط بتطور الاهتمام بمفهوم الحوكمة ونشأة المراجعة الداخلية. أما في الجانب التطبيقي فقد تم اعتماد منهج دراسة حالة . أما بالنسبة للأدوات التي تم استخدامها في الجانب النظري و تتمثل أساسا في المسح المكتبي من خلال الاطلاع على المراجع و الدراسات المتوفرة حول الموضوع، وكذا ما هو متوفر على شبكة الانترنت أما في الجانب التطبيقي فقد تم الاستعانة بأسلوب المقابلة والاستبيان ودراسة حالة.

8-الدراسات السابقة:

هيدوب ليلي ريمه،"المراجعة كمدخل لجودة حوكمة الشركات-دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار"،مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية،جامعة ورقلة،سنة2012.

اهتمت هذه الدراسة بتبيين دور المراجعة و مدى مساهمتها في تحسين جودة حوكمة الشركات، كما ركزت هذه المذكرة على دور كل من مجلس الإدارة،المراجعة الداخلية والخارجية ولجان المراجعة في التفعيل من جودة حوكمة الشركات،خلصت الدراسة إلى أن الآليات والمعايير الموضوعية لحوكمة الشركات في كل بلد تتأثر بالظروف الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والسياسية لذلك البلد،وكذلك يتطلب تنفيذ أعمال الحوكمة توافر التنظيم الإداري والمهني المتكامل الذي يشمل على وجود مجلس إدارة فعال ولجنة مراجعة وإدارة مراجعة داخلية و مراجع خارجي مستقل .

لخضر أوصيف،"دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات"-دراسة حالة مجمع صيدال،مذكرة ماجيستر،تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسات ،جامعة ورقلة،2011.

تمحورت إشكالية هذه الدراسة حول كيف يمكن لإلية المراجعة الداخلية أن تساهم بشكل فعال في حوكمة الشركات الاقتصادية الجزائرية،من خلال دراسته لحالة مجمع صيدال توصل إلى كفاءة واستقلالية وموضوعية المراجعين الداخليين في حوكمة شركة صيدال ،وتساعد أقسام المراجعة الداخلية في حوكمة شركة صيدال من خلال إدارة المخاطر والتأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية وتقويمه وتطويره ،تساعد وظيفة المراجعة الداخلية في حوكمة شركة من خلال ضمان التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات.

عمر عبد الصمد، "دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة الشركات "-دراسة ميدانية ،مذكرة مقدمة لنيل الماجيستر،تخصص مالية ومحاسبة ،جامعة المدية ،2009.

أهم ما توصل إليه الباحث تمثل حوكمة المؤسسات الكيفية التي تدار بها المؤسسات وتراقب من طرف جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، والاهتمام بالمراجعة الداخلية سواء الممارسين منهم والأكاديميين للدور الذي تلعبها المراجعة الداخلية في تطبيق الحوكمة، ودور المراجعة الداخلية إدارة المخاطر وتقويم نظام الرقابة الداخلية .

9- خطة وهيكل الدراسة:

قسمت هذه الدراسة إلى ثلاث فصول، الفصل الأول النظري المفاهيم والأساسيات لحوكمة الشركات والفصل الثاني الإطار النظري للمراجعة الداخلية، والفصل الثالث دراسة حالة.

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي خوكمة الشركات

تمهيد:

تعاظم الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات خلال السنوات الماضية، وذلك لما له تأثير على العديد من النواحي الاجتماعية والاقتصادية، حيث تهدف إلى تحقيق مصالح الأفراد و الشركات و المجتمعات ككل. وبدأ يطبق مصطلح حوكمة الشركات اثر حدوث الأزمات المالية التي مست العديد من دول العالم ، والتي عان منها الاقتصاد العالمي و تعثر بعض الشركات وانتشار الفساد المالي فيها ، لذلك أصبحت الحوكمة من الموضوعات الهامة التي تطبق في الشركات لضمان مستوى معين من الإفصاح و الشفافية في المعلومات المالية و الدقة في القوائم المالية لحماية حقوق المساهمين و زيادة ثقتهم . ولإحاطة بجوانب الموضوع ارتأينا تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كالتالي:

المبحث الأول: ماهية حوكمة الشركات

المبحث الثاني: أساسيات حوكمة الشركات

المبحث الثالث: علاقة المراجعة الداخلية بحوكمة الشركات

المبحث الأول: ماهية حوكمة الشركات

تعتبر حوكمة الشركات احد أهم المواضيع الحديثة في المجال المالي و المحاسبي ، و هذا على مستوى الاقتصاد الجزئي ، ونظرا لما تمثله الشركات من عنصر أساسي لتنمية الاقتصاد الوطني التي يستوجب تتميتها و الحفاظ عليها من الانهيار انطلاقا من ضمان مصالح و أهداف كل الأطراف المتعاملة الداخلية والخارجية.

حيث سيتم تسليط الضوء في هذا المبحث على نشأة و مفهوم حوكمة الشركات في المطلب الأول ،وعلى أسباب وعوامل ظهور حوكمة الشركات في المطلب الثاني،بينما في المطلب الثالث سنتطرق إلى أهداف و أهمية حوكمة الشركات.

المطلب الأول: نشأة و مفهوم حوكمة الشركات

أولا: نشأة مفهوم حوكمة الشركات

نشأ مفهوم حوكمة الشركات بعد ظهور نظرية الوكالة وما ارتبط بها من إلقاء الضوء على المشاكل التي تنشأ نتيجة تعارض المصالح، بين أعضاء مجالس إدارة الشركات وبين المساهمين إلى زيادة الاهتمام والتفكير في ضرورة وجود مجموعة من القوانين واللوائح التي تعمل على حماية مصالح المساهمين والحد من التلاعب المالي والإداري الذي تقوم به أعضاء مجالس الإدارة ،وفي عام 1976 قام كل من **Jensen ;Meckling** بالاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات وإبراز أهميته في الحد أو التقليل من المشاكل التي قد تنشأ عن الفصل بين الملكية والإدارة التي مثلتها نظرية الوكالة ¹.

وفي عام 1987 قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بتشكيل لجنة حماية التنظيمات الإدارية (the committee of sponsoring organization – coso) المعروفة بلجنة تريدواي (Treadway commission) والتي أصدرت تقريرها المتضمن مجموعة من التوصيات الخاصة بتطبيق قواعد حوكمة الشركات و ما يرتبط بها من منع حدوث الغش و التلاعب في إعداد القوائم المالية ،وذلك عن طريق الاهتمام بمفهوم نظام الرقابة الداخلية و تعزيز مهمة المراجعة الخارجية أمام مجالس إدارة الشركات. لقد كانت البداية الحقيقية للاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات حينما أصدرت لجنة الأبعاد المالية لحوكمة الشركات في ديسمبر 1992 تقريرها، والمشكل من قبل مجلس التقارير المالية و سوق لندن للأوراق المالية بعنوان الأبعاد المالية لحوكمة الشركات ، ولقد أخذت حوكمة الشركات بعدا آخر بعد حدوث الأزمات المالية وإفلاس العديد من الشركات والفضائح المالية في كبريات الشركات الأمريكية في نهاية عام 2001،وعلى

¹ - محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات و معالجة الفساد المالي و الإداري، الدار الجامعية ، الإسكندرية، 2006، ص11.

المستوى الدولي يعتبر التقرير الصادر عن منظمة التنمية و التعاون الاقتصادي (OECD ,1991) بعنوان: مبادئ حوكمة الشركات هو أول اعتراف دولي رسمي بذلك المفهوم.¹

ثانياً: مفهوم حوكمة الشركات

على المستوى العالمي لا يوجد تعريف موحد متفق عليه بين كافة الاقتصاديين والقانونيين لمفهوم حوكمة الشركات ويرجع ذلك إلى تداخله في العديد من الأمور التنظيمية الاقتصادية والمالية والاجتماعية للشركات ، فقد قدمت لحوكمة الشركات عدة تعريفات من قبل المنظمات العالمية و ذلك حسب طبيعة كل منظمة حيث تم تعريف حوكمة الشركات من قبل مؤسسة التمويل الذاتية IFC بأنها : "هي النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات و التحكم في أعمالها ".²

وتعرف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) حوكمة الشركات بأنها : "النظام الذي يوجه ويضبط أعمال الشركة ، حيث يصف ويوزع الحقوق والواجبات بين مختلف الأطراف في الشركات مثل مجلس الإدارة ، المساهمين ، ذوي العلاقة ، ويضع القواعد والإجراءات باتخاذ القرارات الخاصة بشؤون الشركة كما يضع الأهداف والاستراتيجيات اللازمة لتحقيقها وأسس المتابعة لتقييم ومراقبة الأداء ".³

وقد عرف معهد المدققين الداخليين (IIA) حوكمة الشركات في مجلة (Tone At The Top) والصادرة منه بأنها : "العمليات التي تتم من خلال الإجراءات المستخدمة من قبل ممثلي أصحاب المصالح لتوفير الإشراف على المخاطر و إدارتها و مراقبتها و التأكيد على كفاية الضوابط الرقابية لانجاز أهداف الشركة و المحافظة على قيمتها من خلال أداء الحوكمة فيها ".⁴

من خلال التعاريف السابقة نستنتج التعريف التالي : "إن الحوكمة نظام يهتم بتنظيم العلاقة بين إدارة الشركة و المساهمين من خلال الرقابة من أجل الحد من تسلط الإدارة ، أو الإجراءات المتخذة من طرف أصحاب المصلحة للإشراف على إدارة و مراقبة مخاطر الشركة و ضمان تحقيق الأهداف والمحافظة على قيمة الشركة".

¹ - محمد مصطفى سليمان، مرجع سابق، ص 14

² - International finance corporate(IFC), Corporate governance : why corporate Governance, 2005, p1.

³ -The organization for Economic Co-Operation and Development (OECD), Principles of Corporate government, 2004, www.Oecd.Org pp5

⁴ - محمود شويات، الحاكمية والفساد الإداري والمالي، ط1، دار عالم الكتب الحديث، أريد، الأردن، 2015، ص807. نقلاً

عن: IIA ,NewGovernance Rules Require Internal Auditing, Ton at the top, Issue21, February, 2004, P5.

المطلب الثاني: أسباب و عوامل ظهور حوكمة الشركات

أولاً: أسباب حوكمة الشركات

أهم الأسباب والدوافع التي تؤكد ضرورة ظهور وتبني مفهوم حوكمة الشركات:¹

1. الفصل بين الملكية و الإدارة و الرقابة على الأداء ،أدت إلى ظهور نظرية الوكالة ؛

2. تحسين الكفاءة الاقتصادية ؛

3. إيجاد الهيكل الذي تحدد من خلاله أهداف الشركة ووسائل تحقيق تلك الأهداف و متابعة الأداء ؛

4. المراجعة والتعديل للقوانين الحاكمة في أداء الشركات بحيث تتحول مسؤولية الرقابة إلى كلا الطرفين وهما

مجلس إدارة الشركة و المساهمون ممثلون الجمعية العامة للمؤسسة ؛

5. عدم الخلط بين المهام و المسؤوليات الخاصة بالمديرين التنفيذيين و مهام مجلس الإدارة و مسؤوليات

أعضائه ؛

6. تقييم أداء الإدارة العليا و تعزيز المساءلة ورفع درجة الثقة .

ثانياً : عوامل الاهتمام بحوكمة الشركات

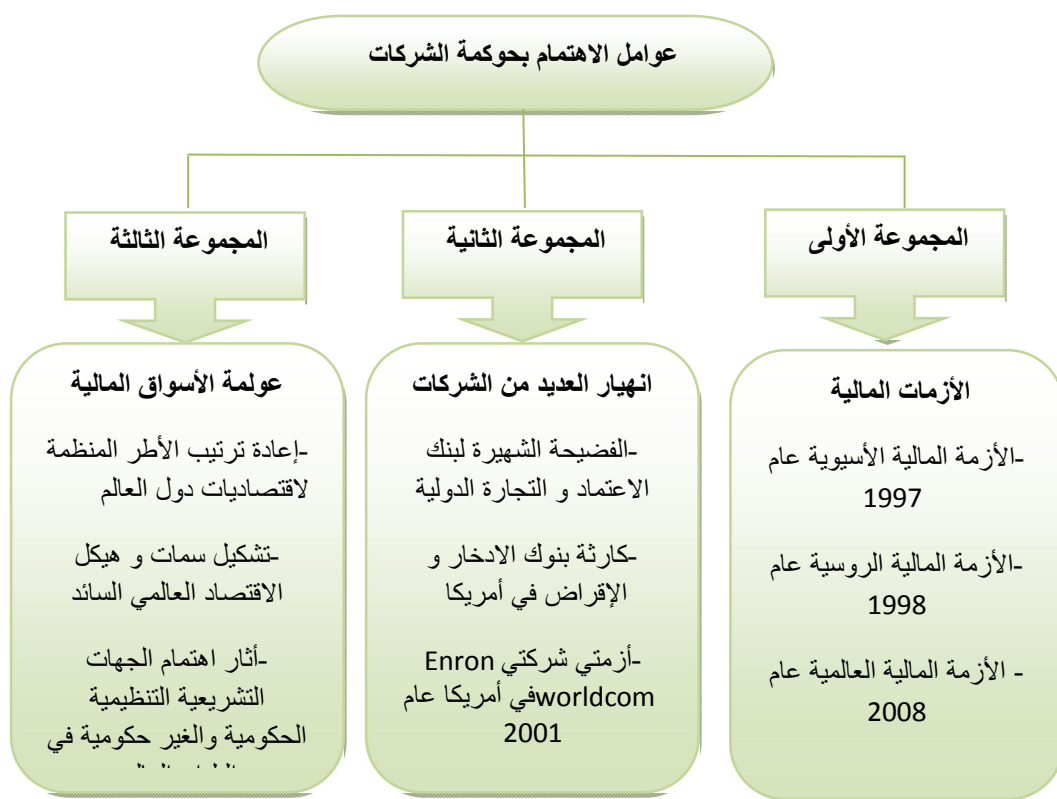
نرى أن هناك جملة من العوامل أدت إلى زيادة الحاجة لحوكمة الشركات ،و هذه العوامل تم تبويبها إلى

ثلاثة مجموعات رئيسية يلخصها الشكل الموالي كما يلي :

¹ - عوض بن سلامة الرحيلي، لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات حالة السعودية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد و

الإدارة، مجلة 22 العدد 2008، ص 184-185.

الشكل رقم (1): عوامل الاهتمام بحوكمة الشركات



المصدر: بن الطاهر حسين، بوطلاحة محمد، مداخلة بعنوان: دراسة اثر حوكمة الشركات على الشفافية و الإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، بحث مقدم ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، أيام 06-07 ماي 2012، ص 6.

المطلب الثالث: أهمية و أهداف حوكمة الشركات

لقد زادت أهمية حوكمة الشركات بشكل كبير في الآونة الأخيرة وذلك لتحقيق الرفاهية الاجتماعية والاقتصادية للمجتمعات، والعمل على توفير الشفافية والوضوح والدقة في القوائم المالية، قصد تحقيق جميع أهداف هذه الشركة، حيث سنتطرق إلى أهمية حوكمة الشركات أولاً، أما ثانياً فسنتطرق إلى أهدافها.

أولاً: أهمية حوكمة الشركات .

الحوكمة لها دور أساسي في تحقيق التنمية الاقتصادية وتجذب الوقوع في الأزمات المالية حيث تتضح أهمية حوكمة الشركات فيما يلي:¹

- جذب الاستثمارات المحلية والأجنبية و تخفيض تكلفة التمويل .
- تدعيم تنافسية الشركات في الأسواق المالية العالمية.

¹ - فيصل محمد الشواربة، "قواعد الحوكمة وتقييم دورها في مكافحة ظاهرة الفساد والوقاية منه في الشركات المساهمة العامة الأردنية"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد الثاني، 2009، جامعة مؤتة، ص 10.

- الحد من هروب رؤوس الأموال المحلية إلى الخارج و هجرتها .
- زيادة النمو و تعظيم حقوق المساهمين أصحاب المصالح.
- ضمان حصول المستثمرين على عائد مجز على استثماراتهم قدر ملائم من الطمأنينة وتعظيم القيمة السوقية للأسهم.

وبالتركيز على الجانب المحاسبي والرقابي فإن أهمية حوكمة الشركات تتجسد في الآتي ¹:

- محاربة الفساد المالي والإداري في الشركات وعدم السماح بوجوده أو عودته مرة أخرى.
- تحقيق ضمان النزاهة والحيادية والاستقامة لكافة العاملين في الشركة.
- تحقيق الاستفادة القصوى من نظم المحاسبة والمراقبة الداخلية وتحقيق قدر كاف من الإفصاح والشفافية في القوائم المالية .

ثانيا: أهداف حوكمة الشركات

تحقق حوكمة الشركات الجيدة كثيرا من الأهداف من أهمها نذكر ما يلي: ²

- تحقيق الشفافية والعدالة وحماية حقوق المساهمين في الشركة و هذا يتم من خلال إيجاد قواعد وأنظمة وضوابط تهدف إلى تحقيق الشفافية والعدالة.
- إيجاد ضوابط وقواعد وهياكل إدارية تمنح حق مساءلة إدارة الشركة أمام الجمعية العامة وتضمن حقوق المساهمين.
- تنمية الاستثمارات وتدفعها من خلال تعميق ثقة المستثمرين في أسواق المال.
- العمل على تنمية المدخرات وتعظيم الربحية وإيجاد وتوفير فرص عمل جديدة، وزيادة المعلومات والخبرات والمهارات نتيجة العمل بالحوكمة والعمل على الأداء المالي الجيد من خلال محاسبة الإدارة أمام المساهمين.
- جذب الاستثمارات سواء الأجنبية أم المحلية والحد من هروب رؤوس الأموال الوطنية للخارج .

¹-عمر شريقي، "التدقيق الداخلي كأحد آليات في نظام الحوكمة و دوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة"، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد السابع، 2015، جامعة سطيف 1، ص 05.

²-مناور حداد، دور حوكمة الشركات في التنمية الاقتصادية، المؤتمر العلمي الأول حول حوكمة الشركات و دورها في الإصلاح الاقتصادي 15 و 16 تشرين الأول 2008، جامعة دمشق، ص ص 10-11.

المبحث الثاني: أساسيات حوكمة الشركات

إن التطبيق السليم لحوكمة الشركات يتطلب ركائز محددة وانتهاج مجموعة من الآليات وكذا المبادئ التي تمثل الدعامات الأساسية لها ومحدداتها، ونظرا لأهميتها حرصت العديد من الشركات الدولية على وضع معايير محددة يتم الالتزام بها وانتهاجها لتطبيق الحوكمة، لهذا سوف يتم التركيز على كل هذه الجوانب في هذا المبحث.

المطلب الأول: أطراف و محددات حوكمة الشركات

أولا: الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات

هناك أربعة أطراف رئيسية تتأثر و تؤثر في التطبيق السليم لمفهوم حوكمة الشركات ،وتحدد إلى درجة كبيرة مدى النجاح أو الفشل في تطبيق هذه القواعد ،تتمثل هذه الأطراف في :¹

* **المساهمون:** و هم من يقومون بتقديم رأس المال للشركة عن طريق ملكيتهم للأسهم، و ذلك مقابل حصولهم على أرباح مناسبة لاستثماراتهم، وأيضا تعظيم قيمة الشركة على المدى الطويل، وهم من لهم الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم.

* **مجلس الإدارة:** الذين يمثلون المساهمين و الأطراف الأخرى مثل أصحاب المصالح، حيث يقوم مجلس الإدارة باختيار المديرين التنفيذيين و الذين يوكل إليهم سلطة الإدارة اليومية لإعمال الشركة، بالإضافة إلى الرقابة على أداائهم، كما يقوم مجلس الإدارة برسم السياسات العامة للشركة و كيفية المحافظة على حقوق المساهمين.

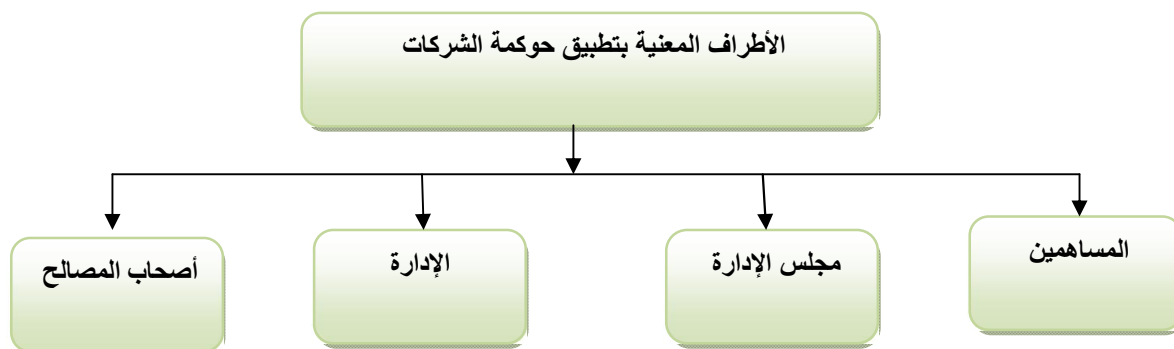
* **الإدارة:** وهي المسؤولة عن الإدارة الفعلية للشركة وتقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة و تعتبر إدارة الشركة هي المسؤولة عن تعظيم أرباح الشركة و زيادة قيمتها بالإضافة إلى مسؤولياتها اتجاه الإفصاح و الشفافية في المعلومات التي تنشرها للمساهمين.

* **أصحاب المصالح:** وهم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل الشركة مثل الدائنين و الموردين والعملاء والعمال و الموظفين ،ويجب ملاحظة أن هؤلاء الأطراف يكون لديهم مصالح قد تكون متعارضة ومختلفة في بعض الأحيان ،فالدائنون على سبيل المثال يهتمون بمقدرة الشركة على السداد ،في حين يهتم العمال و الموظفين على مقدرة الشركة على الاستمرار.²

¹ - عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات و حوكمة الشركات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006-2007، ص20.

² - ناصر عبد الحميد علي، حوكمة الشركات في الأسواق الناشئة، مركز الخبرات المهنية للإدارة -إميك، القاهرة، مصر، 2014، ص48.

الشكل رقم (2): الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات



المصدر: محمد مصطفى سليمان، مرجع سابق، ص 17.

ثانيا : محددات حوكمة الشركات

هناك اتفاق على إن التطبيق الجيد لحوكمة الشركات من عدمه يتوقف على مدى توافر ومستوى جودة مجموعتين وهما المحددات الداخلية والخارجية كما يلي: ¹

1-المحددات الداخلية: وتشير إلى القواعد والأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات وتوزيع السلطات داخل الشركة بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين ، والتي يؤدي توافرها من ناحية وتطبيقها من ناحية أخرى إلى تقليل التعارض بين مصالح هذه الأطراف الثلاثة.

2-المحددات الخارجية: إن وجود مثل هذه المحددات يضمن تنفيذ القوانين والقواعد التي تساعد على حسن إدارة الشركة، وتشمل هذه المحددات ما يلي:

* المناخ العام للاستثمار المنظم للأنشطة الاقتصادية في الدولة مثل القوانين و التشريعات و الإجراءات المنظمة لسوق العمل و الشركات.

* تنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية والإفلاس.

* وجود قطاع مالي كفاء (البنوك وسوق العمل) في توفير اللازم للمشروعات.

* وجود مؤسسات خاصة بالمهنة الحرة مثل مكاتب المحاماة و المراجعة و الاستشارات المالية و الاستثمارية.

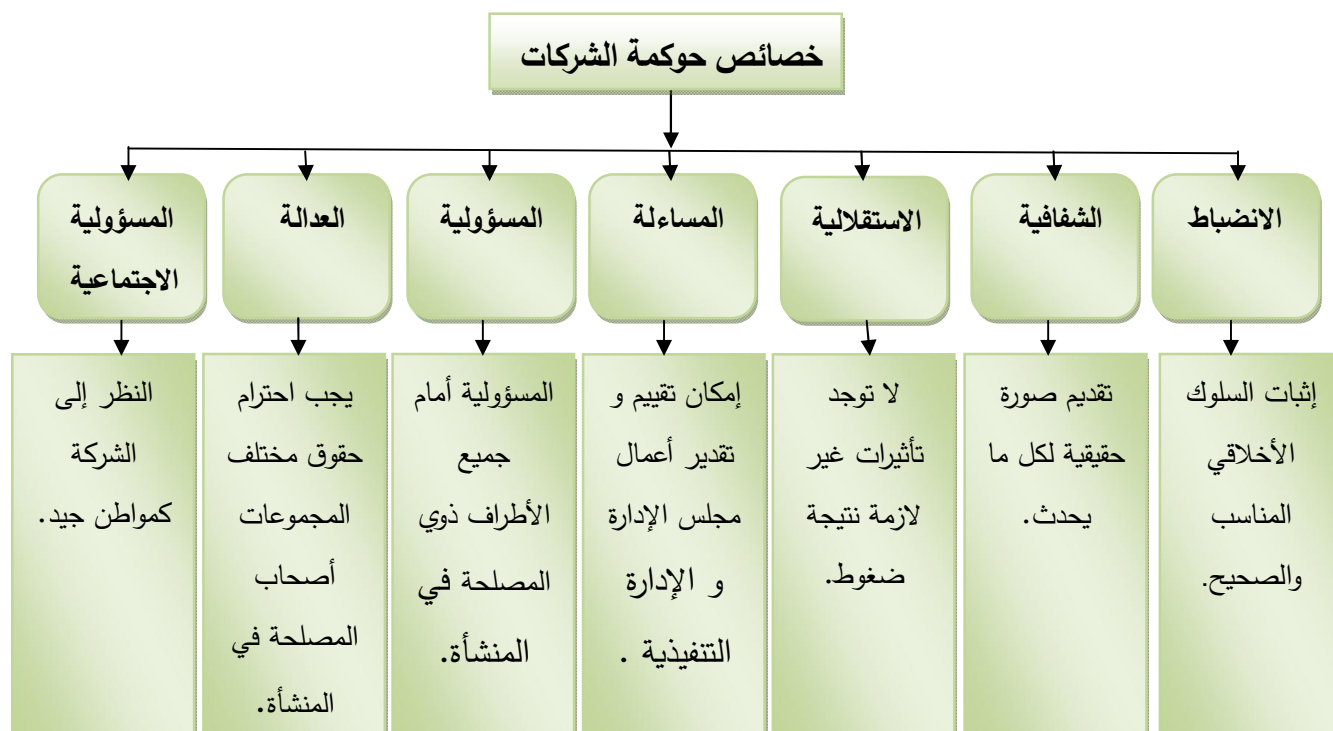
¹ مصطفى عقاري، حكيمة بوسلمة، "إثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية"، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير والعلوم التجارية، العدد 09، 2013، جامعة الحاج لخضر، باتنة، ص 44-45.

المطلب الثاني: خصائص حوكمة الشركات و ركائزها

أولاً: خصائص حوكمة الشركات

ومن خلال التعاريف السابقة يتضح إلى وجود الخصائص في الشكل التالي: ¹

الشكل رقم (03): خصائص حوكمة الشركات



المصدر: طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات شركات قطاع عام و خاص ومصارف (المفاهيم، المبادئ، التجارب المتطلبات)، الطبعة 2، الدار الجامعية، مصر، 2007-2008، ص 25.

ثانياً: ركائز حوكمة الشركات

ترتكز على ثلاثة ركائز أساسية هي: ²

* السلوك الأخلاقي: أي ضمان التزام سلوكي من خلال الالتزام بالأخلاقيات و قواعد السلوك المهني الرشيد و التوازن في تحقيق مصالح كافة الأطراف المرتبطة بالمنشأة و الشفافية عند عرض المعلومات المالية.

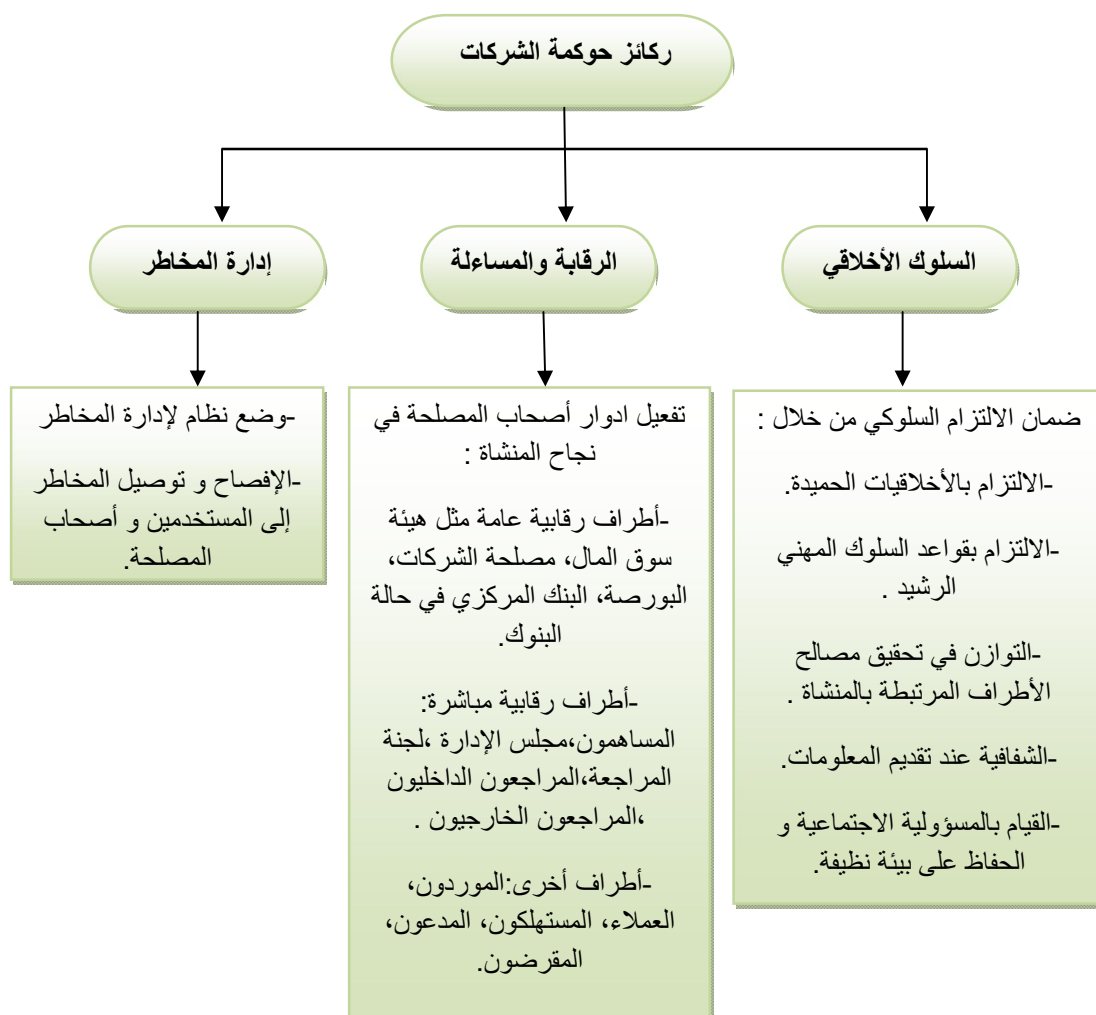
* تفعيل ادوار أصحاب المصلحة مثل الهيئات الإشرافية العامة و الأطراف المباشرة للإشراف و الرقابة و الأطراف الأخرى المرتبطة بالمنشأة.

¹ - طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات شركات قطاع عام و خاص ومصارف (المفاهيم، المبادئ، التجارب، المتطلبات)، الطبعة 2، الدار الجامعية، مصر، 2007-2008، ص 25.

² - مرجع نفسه، ص 3 .

*إدارة المخاطر.

الشكل رقم (04):ركائز حوكمة الشركات



المصدر:مرجع نفسه، ص47.

المطلب الثالث:مبادئ وآليات حوكمة الشركات

أولاً:مبادئ حوكمة الشركات

قامت منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية (OECD) بوضع خمسة مبادئ حوكمة الشركات في ماي 1999،ومن ثم قامت بمراجعتها وتعديلها في 22أفريل 2004 لتشمل آخر التطورات في الدول الأعضاء وغير الأعضاء في المنظمة ،حيث أصبحت تتضمن المبادئ الستة والتي تتمثل فيما يلي:¹

¹–CIPE,OECD Principles of Corporate Governance ,Paris,2004,p10-18.

*المبدأ الأول: ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات

-ينبغي أن يشجع إطار حوكمة الشركات على الشفافية و كفاءة الأسواق، وأن يكون متوافقاً مع حكم القانون وأن يحدد بوضوح توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات الإشرافية و التنظيمية و التنفيذية.

-ينبغي أن تكون المتطلبات القانونية والتنظيمية التي تؤثر في ممارسة حوكمة الشركات في نطاق اختصاص تشريعي ما متوافقة مع حكم القانون و ذات شفافية وقابلة للتنفيذ.

* المبدأ الثاني: حقوق المساهمين و الوظائف الرئيسية لأصحاب حقوق الملكية

ينبغي على إطار الحوكمة أن يوفر الحماية للمساهمين وأن يسهل لهم ممارسة حقوقهم وتؤكد المنظمة في هذا المبدأ على حقوق المساهم العديدة التي تتمثل في التداول وال شراء والبيع والتحويل وغيرها.

*المبدأ الثالث: المعاملة المتساوية للمساهمين¹

- يجب أن يعامل المساهمون المنتمون إلى نفس الفئة معاملة متكافئة.
- يجب أن يتم التصويت بواسطة الأمانة أو المفوضين بطريقة متفق عليها مع أصحاب الأسهم
- يجب منع تداول الأسهم بصورة لا تتسم بالإفصاح أو الشفافية.

* المبدأ الرابع: دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات

وتشمل احترام حقوقهم القانونية، والتعويض عن أي انتهاك لتلك الحقوق، وكذلك آليات مشاركتهم الفعالة في الرقابة على الشركة، وحصولهم على المعلومات المطلوبة، ويقصد بأصحاب المصالح البنوك والعاملين وحملة السندات والموردين و العملاء.²

*المبدأ الخامس: الإفصاح والشفافية³

ينبغي في إطار حوكمة الشركات أن يضمن القيام بالإفصاح السليم الصحيح في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة المتعلقة بالشركة بما في ذلك المركز المالي والأداء وحقوق الملكية.

*المبدأ السادس: مسؤوليات مجلس الإدارة

ينبغي على إطار حوكمة الشركات أن يضمن التوجيه الإرشاد الاستراتيجي للشركة والرقابة الفعالة لمجلس الإدارة على إدارة الشركة ،ومحاسبة مجلس الإدارة عن مسؤوليته أمام الشركة و المساهمين.

¹ طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص 42 .

² محمد حسن يوسف، محددات الحوكمة ومعاييرها مع إشارة خاصة لنمط تطبيقها في مصر، بنك الاستثمار القومي، يونيو 2007، ص 8.

³ حاكم محسن ربيعي ومحمد عبد الحسين راضي، حوكمة البنوك وأثرها في الأداء و المخاطرة، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 2011، ص 70 .

ثانيا: آليات حوكمة الشركات

يتم تطبيق الحوكمة من خلال مجموعة من الآليات صُنفت إلى آليات حوكمة داخلية و أخرى خارجية سيتم تناول هذه الآليات كما يلي:

أولا: الآليات الداخلية لحوكمة الشركات

تتصب الآليات الداخلية على الأنشطة و فعالية الشركة ، و اتخاذ الإجراءات اللازمة لتحقيق أهداف الشركة ، و يمكن تصنيف هذه الآليات إلى مايلي ¹:

1-مجلس الإدارة:

يعد مجلس الإدارة أحسن أداة لمراقبة سلوك الإدارة، ومجلس الإدارة القوي يشارك بفاعلية في وضع إستراتيجية الشركة، ويقدم الحوافز المناسبة للإدارة ويراقب سلوكها ويقوم أدائها وبالتالي تعظيم قيمة الشركة.

ولكي يتمكن مجلس الإدارة من القيام بواجباته في التوجيه والمراقبة، يلجأ إلى تأليف مجموعة من اللجان من بين أعضائه من غير التنفيذيين أبرزها ما يلي: ²

1.1. لجنة التدقيق

2.1. لجنة المكافآت

3.1. لجنة التعيينات

2- التدقيق الداخلي:

يقوم بالتدقيق الداخلي هيئة داخلية أو مدققين تابعين للشركة من اجل حماية أموال الشركة وتحقيق أهداف الإدارة، ويلعب التدقيق الداخلي دورا مهما في عملية حوكمة الشركات ، إذ يزيد من قدرة مساءلة الشركة والإدارة أي زيادة المصداقية والعدالة وتحسين سلوك الموظفين وبالتالي التقليل من مخاطر الفساد الإداري و المالي. ³

¹ - حساني رقية و آخرون، آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي و الإداري، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات للحد من الفساد المالي و الإداري ، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، يومي 06-07 ماي 2012، ص 18 .

² - مسعود درواسي و ضيف الله محمد الهادي، فعالية وأداء المراجعة الداخلية في ظل حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري ، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات للحد من الفساد المالي و الإداري ، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، يومي 06-07 ماي 2012، ص 20 .

³ - مرجع نفسه، ص 21.

ثانيا: الآليات الخارجية لحوكمة الشركات

تتمثل آليات حوكمة الشركات الخارجية بطرق الرقابة التي يمارسها أصحاب المصالح الخارجيين على الشركة، والضغط التي تمارسها المنظمات الدولية المهتمة بهذا الموضوع، حيث يشكل هذا المصدر أحد المصادر الكبرى المولدة لضغط هائل من أجل تطبيق قواعد الحوكمة، ومن أمثلة هذه الآليات مايلي:¹

1- منافسة سوق المنتجات (الخدمات) وسوق العمل الإداري

2- الاندماج والحيازة

3- التدقيق الخارجي

4- القوانين و التشريعات

5- منظمة الشفافية العالمية

المبحث الثالث: علاقة المراجعة الداخلية بحوكمة الشركات

تعمل المراجعة الداخلية مع كل من مجلس الإدارة لجنة المراجعة ولجنة المخاطر إن وجدت، من أجل إدارة المخاطر وضمان فعالية الرقابة الداخلية ككل، وبناءا على ما سبق سيتم التطرق في هذا المبحث على علاقة المراجعة بلجنة المراجعة ومجلس الإدارة والمراجعة الخارجية.

المطلب الأول: علاقة المراجعة الداخلية بلجنة المراجعة ومجلس الإدارة

أولا: علاقة المراجعة الداخلية بلجنة المراجعة

صاحبت الأهمية المتزايدة للجنة المراجعة الاعتماد على المراجعة الداخلية كجانب أساسي لتطبيق حوكمة الشركات، حيث يحتاج المراجع الداخلي إلى علاقة قوية مع لجنة المراجعة والتوسع في التفاعل بين لجنة المراجعة والمراجعة الداخلية يمكن أن يعزز جودة حوكمة الشركات و يقوي البنية الأساسية للشركة.² و كأحد المجالات الأساسية للمراجعين الداخليين إن لهم خبرة واضحة في تطبيق نماذج الرقابة في الشركة نجد أن رئيس فريق المراجعة الداخلية قد يساعد لجنة المراجعة في فهم استخدام و تصميم نماذج الرقابة التي على أساسها يتم تكوين الرأي عن الرقابة الداخلية، كما يقوم رئيس قسم المراجعة بإرسال التقارير الخاصة بالقسم إلى لجنة المراجعة، لكي تقوم بتقييم وظيفة المراجعة الداخلية بالشركة من حيث

¹ - حامد نور الدين ساسي فطيمة، دور حوكمة الشركات في الحد من الفساد المالي والإداري للقطاع الخاص الجزائري، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، يومي 06-07 ماي 2012.

² - طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات- المفاهيم- المبادئ- التجارب- تطبيقات الحوكمة في المصارف، مرجع سابق، ص 164

كفاءة الموظفين والمكافآت المتعلقة بهم و العمليات الخاصة بتقييم المخاطر و إنشاء خطط المراجعة الداخلية.¹

أما بالنسبة للجنة المراجعة، فهي تعمل على الإشراف على وظيفة المراجعة الداخلية من أجل زيادة استقلاليتها عن الإدارة حيث تعمل على تحقيق ما يلي:²

- المشاركة في تعيين المراجعين الداخليين و ضمان أن وظيفة المراجعة الداخلية تؤدي عمل بشكل جيد وتعمل وفق المعايير المهنية، و توفي بمسؤوليتها بمقتضى خطة إستراتيجية للمراجعة.
- مراجعة أهداف وظيفة المراجعة الداخلية و الإشراف على أنشطتها وتنظيمها، والموافقة على الإستراتيجية التي تعدها هذه الوظيفة، و ضمان أن المراجعة الداخلية تعمل وفقا للمعايير المهنية وأن لها نظام تأكيد للجودة المعمول بها.
- مناقشة مدى كفاية الرقابة الداخلية مع وظيفة المراجعة الداخلية و الإشراف على أنشطتها أو الإدارة، كما تقوم بتلقي التقرير السنوي الداخلي و التفسيرات، والمساعدة على تكوين رأي رسمي عن كفاية الرقابة الداخلية في الشركة.

ثانيا: العلاقة بين المراجعة الداخلية و مجلس الإدارة

أصبحت تعتمد على المراجعة الداخلية في تحسين عملية الحوكمة أكثر من أي وقت مضى وذلك لما للمراجعين الداخليين من دور محوري في التحقق، الاستشارة، إدارة المخاطر.

وقد أشارت المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية إلى انه يمكن للمراجعين الداخليين تقديم العون للإدارة و مجلس الإدارة في الوفاء بمسؤولياتهم في حوكمة الشركات ، وذلك على النحو الآتي:³

- مساعدة مجلس الإدارة في التقييم الذاتي للحوكمة مراعاة الإفصاح و الشفافية عند إعداد وتنفيذ خطة المراجعة.
- تقديم أفكار أفضل لتنفيذ إجراءات الرقابة الداخلية و عملية إدارة المخاطر للجنة المراجعة.
- تنفيذ التدقيق السنوي بالعناية اللازمة وإعداد تقرير بالنتائج يرفع إلى لجنة المراجعة .

¹ - خنشور جمال، خير الدين جمعة، دور لجان مراجعة الحسابات في تفعيل حوكمة الشركات، بطاقة مشاركة في الملتقى الوطني حول

حوكمة الشركات للحد من الفساد المالي و الإداري ، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، يومي 06-07 ماي 2012، ص 10

² - كمال محمد سعيد كامل النونو، مدى تطبيق معايير التدقيق المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009، ص 40 .

³ - طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات "المفاهيم-المبادئ-التجارب" تطبيقات الحوكمة في المصارف، مرجع سابق، ص 154-155.

وتحتاج إدارة المراجعة الداخلية لدعم من مجلس الإدارة والإدارة العليا لكي تستطيع القيام بذلك، فهذا الدعم ضروري لأسباب:

- خلق الجو المناسب للعمل معاً لتحقيق الأهداف الكلية للمنشأة ككل.
- تكوين وحدة قوية للمراجعة الداخلية تجعل العاملين لديها راضين عن أنفسهم و عن الأعمال والخدمات التي يقدمونها.

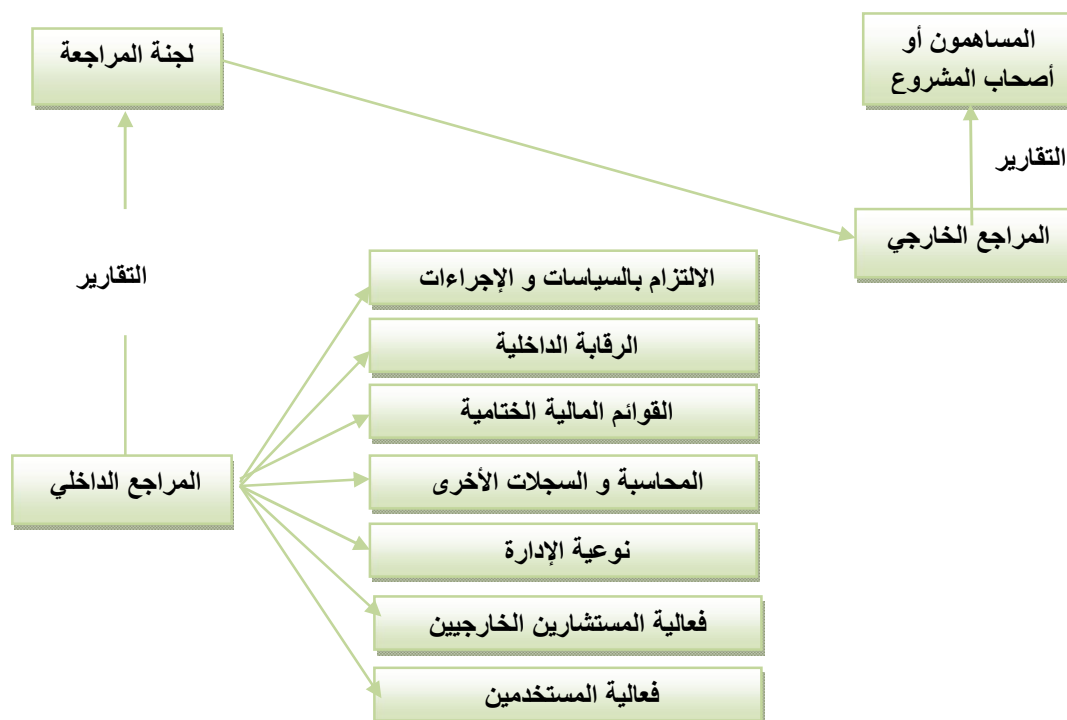
المطلب الثاني: علاقة المراجعة الداخلية مع المراجعة الخارجية لتفعيل حوكمة الشركات

يهدف المراجع الداخلي إلى قياس فعالية وسائل الرقابة الأخرى و تقييمها و تقديم خدمات استشارية و توكيدية للمؤسسة، ويختلف هذا الهدف عن هدف المراجع الخارجي والذي يتمثل في التحقق من عدالة القوائم المالية ومدى تمثيلها لنتائج الأعمال التي أحرزتها الوحدة المحاسبية خلال فترة زمنية محددة ، ولكي يستطيع المراجع الخارجي استخدام نتائج أعمال المراجع الداخلي فإنه يقوم بتقييم نتائج أعمال المراجع على النحو الآتي¹:

- قياس درجة استقلالية المراجع عن الوظائف التي يتم مراجعتها .
 - تحديد عدد الموظفين المؤهلين في إدارة المراجعة الداخلية لدى الشركة التي يريد تدقيقها.
 - دراسة أدلة الإثبات المتاحة التي توثق الأعمال التي أنجزتها دائرة المراجعة الداخلية .
- ويرى البعض أن العلاقة بين إدارة المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية قد تحسنت بدرجة كبيرة بعد إصدار مجلس الشيوخ الأمريكي لقانون (Sarbanes Oxley Act) عام 2002 في الولايات المتحدة الأمريكية، وذلك لأن هذا القانون ألزم مراجع الحسابات الخارجي بضرورة مراجعة تأكيدات الإدارة حول فعالية هيكل الرقابة الداخلية بالشركات المقيدة بالبورصة ، مما أدى إلى زيادة اعتماد المراجع الخارجي على عمل المراجع الداخلي في تقييم فعالية الرقابة الداخلية على عملية إعداد القوائم المالية وفي تقييم تقرير الإدارة.
- ويمكن ملاحظة الروابط بين المراجع الداخلي و الخارجي و تفاعلها مع المنظمة كما هو مبين في الشكل التالي:

¹- امجد جميل الشرفاء، اثر الحاكمية في تعزيز فاعلية التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية (دراسة ميدانية) ، اطروحة الدكتوراه الفلسفة في تخصص المحاسبة، الاكاديمية العربية للعلوم المالية و المصرفية، عمان-الاردن، 2008، ص72-73.

شكل رقم (05): علاقة المراجع الداخلي بالمنظمة و المراجع الخارجي



المصدر: امجد جميل الشرفاء، اثر الحاكمية في تعزيز فاعلية التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية (دراسة

ميدانية)، أطروحة الدكتوراه الفلسفة في تخصص المحاسبة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية و المصرفية، عمان-الأردن، 2008، ص74.

خلاصة الفصل:

لحوكمة الشركات أهمية كبيرة تزايدت في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والناشئة خلال العقود القليلة الماضية، خاصة في أعقاب الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي شهدتها عدد من دول العالم، والتي مسّت العديد من أسواق المال العالمية كأزمة جنوب شرق آسيا، إضافة إلى انهيار كبريات الشركات العالمية خاصة في الولايات المتحدة الأمريكية، نتيجة استخدامها لطرق محاسبية معقدة ومضللة لإخفاء خسائرها والتلاعب بحقوق أصحاب المصالح من مساهمين وغيرهم .

بعد تطرقنا لهذا الفصل والمتعلق بالإطار النظري لحوكمة الشركات يمكن أن نستنتج أن:

- حوكمة الشركات عبارة عن الكيفية التي تدار وتراقب بها الشركات من طرف جميع الأطراف ذات العلاقة بالشركة
- حوكمة الشركات في مضمونها تهدف إلى تطوير الأداء وتحقيق الإفصاح والمصداقية والشفافية
- التطبيق السليم لحوكمة الشركات يتطلب الالتزام بمجموعة من المبادئ التي تشكل القواعد الأساسية لتحقيق الممارسة الإدارية الرشيدة.

الفصل الثاني

الاطار النظري للمراجعة الداخلية

تمهيد:

تعتبر المراجعة الداخلية نوعاً من الإجراءات الرقابية يتم من خلالها فحص وتقييم كفاءة وكفاية الإجراءات الرقابية، ودورها في شركات الأعمال الحديثة، واعتبار وظيفة المراجعة الداخلية من الوظائف الهامة في الشركات، ويمكن لوظيفة المراجعة أن تساهم في تصميم وتطوير نظام الرقابة الداخلية وتعزيز سيطرة الإدارة على الشركة والمساهمة في تقييم إدارة المخاطر والحماية منها .

لدراسة أكثر تفصيلاً وانطلاقاً مما سبق سنحاول في هذا الفصل التطرق للإطار النظري لمهنة

المراجعة، وقسمناه في سبيل ذلك إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية

المبحث الثاني: أساسيات المراجعة الداخلية

المبحث الثالث: إسهامات المراجعة الداخلية في ظل حوكمة الشركات

المبحث الأول: ماهية المراجعة الداخلية

قد مرت المراجعة الداخلية بعد إنشاء مجمع المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية عام 1941م وحتى اليوم بتطور ملموس في مفهومها و أهدافها و أهميتها و أنشطتها.

المطلب الأول: نشأة ومفهوم المراجعة الداخلية

أولاً: نشأة وتعريف المراجعة الداخلية

يرجع ظهور المراجعة كفكرة إلى الثلاثينيات وذلك بالولايات المتحدة الأمريكية ،ومن الأسباب الأساسية التي أدت إلى ظهورها هي رغبة المؤسسات الأمريكية في تخفيض ثقل المراجعة الخارجية، خاصة إذا علمنا أن التشريعات الأمريكية كانت تفرض على كل المؤسسات التي تتعامل في الأسواق المالية إلى إخضاع حساباتها لمراجعة خارجية حتى يتم المصادقة عليها ،وبقي دور المراقبة الداخلية مهماً إلى أن انتظم المراجعون الداخليون في شكل موحد في نيويورك سنة 1941، و كونوا ما يسمى بمعهد المراجعين الداخليين الأمريكيين (IIA) الذي عمل منذ إنشائه على تطوير هذه المهنة وتنظيمها.

وتماشياً مع التطورات الاقتصادية الحديثة ، قام هذا المعهد بتعديل تعريفها سنة 1944 ثم سنة 1954 و 1971، بحيث نلاحظ تطور أهدافها من نظرة محاسبية، تعتمد على اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعبات إلى أن أصبحت تهتم بكل النشاطات والوظائف في المؤسسة¹.

أما في وقتنا الحاضر أصبحت المراجعة الداخلية بالغة الأهمية باعتبارها أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية بمفهومها المعاصر ،بحيث ابتدأت بنطاق ومجال ضيق يقتصر على مراجعة القيود والسجلات المالية ثم اتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية والتشغيلية نتيجة الظروف الاقتصادية.

أما في الجزائر فيمكن القول أن هذه الوظيفة حديثة الاستعمال أو حتى حديثة الاعتراف بها كنشاط لا يمكن الاستغناء عنه، فلم ينص عليها المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 التي تنص على أنه " لا يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة بأنماط سيرها وتسييرها".

¹ -شعباني لطفى: "المراجعة الداخلية مهمتها و مساهمتها في حسن التسيير"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2003/2004، ص 70.

ثانيا: تعريف المراجعة الداخلية:

برغم من تعدد التعاريف الخاصة بالمراجعة بين المعاهد والباحثين والمختصين والجمعيات المهنية في هذا المجال، إلا أنها تشترك في مجملها من حيث الأهداف المراد تحقيقها والمجالات التي تعمل فيها، وفيما يلي بعض التعاريف:

عرفت **جمعية المحاسبة الأمريكية AAA** المراجعة على أنها « عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي، والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة، وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة».¹

وعرف خالد أمين المراجعة « بأنها فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالشركة فحصا انتقاديا منظما، قصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لتلك الشركة في نهاية فترة زمنية محددة، ومدى تصورها لنتائج أعمالها من ربح أو خسارة في تلك الفترة».²

كما يعرف مجمع المراجعين الداخليين الأمريكيين المراجعة الداخلية بأنها « نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل منظمة الأعمال لمراجعة العمليات كخدمة للإدارة، وهي وسيلة رقابة إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى».³

« تعرف المراجعة الداخلية أنها نشاط تقييمي مستقل داخل المنشأة يهدف إلى فحص وتقييم وتحقيق النواحي المالية والمحاسبية وغيرها من النواحي التشغيلية، يقوم به جهاز داخلي مستقل عن الإدارات المنشأة، لتقديم ضمان واطمئنان للإدارة عن مدى كفاية الإجراءات، وتنفيذ السياسات الموضوعية وقياس الأداء وتقييم فعالية إجراءات ووسائل الرقابة الداخلية وكفاية تصميمها لتحقيق أهدافها »⁴

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف المراجعة الداخلية على أنها « عبارة عن عملية فحص للمعلومات المحاسبية، وفق مجموعة من الأدلة والقرائن، من قبل شخص مؤهل مهنيا وعلميا، يعمل على إضفاء الصبغة الشرعية والسليمة والصحيحة على القوائم المالية الخاصة بفترة زمنية معينة محددة، وذلك تبعا لمجموعة من المعايير الموضوعية وتوصيل النتائج لمستخدمي القوائم المالية» .

¹-وليم توماس، امرسونهكي، المراجعة بين النظرية والتدقيق، ترجمة احمد حجاج وكمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، الرياض، 2006، ص26.

²- خالد أمين، علم تدقيق الحسابات، دار وائل، عمان، ط1، 2000، ص13.

³-وليم توماس، امرسونهكي، المراجعة بين النظرية و التطبيق، مرجع سابق، ص27.

⁴- محمد التهامي طواهر، صديقي مسعود، "المراجعة والتدقيق الحسابات-الإطار النظري و الممارسة التطبيقية"، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص33.

المطلب الثاني: خصائص و أنواع المراجعة الداخلية

أولاً: خصائص المراجعة الداخلية

تتميز المراجعة الداخلية بالخصائص التالية¹ :

- 1- وظيفة تقييم مستقلة: أي أن يكون المراجع الداخلي مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها.
- 2- وظيفة استشارية: تمنح إدارة ومجلس إدارة الشركة بالتحليلات والاستشارات و الدراسات والاقتراحات المناسبة في الوقت المناسب.
- 3- وظيفة تأكيدية: تعمل المراجعة الداخلية على تقييم كفاية وفعالية النظام الرقابة الداخلية ،وبناء على نتائج تقدير المخاطر لتطمئن الإدارة بأن هذه المخاطر مفهومة ويمكن التعامل معها بشكل مناسب.
- 4- وظيفة موضوعية: أي أن يقوم المراجع بأداء عمله دون تمييز أو تحيز ويمارس العدالة والتجرد في جمع وتقييم أدلة الإثبات والنتائج وتعتبر الموضوعية خاصية أساسية فهي تسمح للمراجع أن يوفر خدمات التأكد و الاستشارة إلى الإدارة وجميع الأطراف ذات المصلحة في الشركة.

ثانياً: أنواع المراجعة الداخلية

يمكن تقسيم أنواع المراجعة الداخلي إلى:

- 1- المراجعة الداخلية المالية: أو ما يسمى بالتوجه المحاسبي للمراجعة الداخلية، ويمكن تلخيص مهامها فيما يلي:

 - يعني بشكل أساسي بفحص ومراجعة العمليات المالية وهذا التوجه يتوافق مع متطلبات الإدارة ومجلس الإدارة بصورة عامة و في كل الحالات؛
 - يؤكد على صحة وعدالة البيانات المالية؛
 - يهدف إلى تخفيض تكاليف المراجعة الخارجي؛
 - يتساوى ضمن هذا التوجه، المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في مهمة الشهادة حول البيانات المالية.

¹-أوصيف لخضر،"دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات"،رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية ،جامعة قاصدي مرباح،ورقلة،2009،صص 63،62.

2- المراجعة الداخلية الإداري (الالتزام أو المطابقة): وهي عبارة عن مراجعة الضوابط المالية وضوابط الأنشطة وما له علاقة بالقوانين والتنظيمات، لتحديد مدى الالتزام بالمعايير المعتمدة والتوقعات ومدى الالتزام بالقوانين والتنظيمات المعمول بها.¹

3- المراجعة الداخلية التشغيلية: يعرف بأنها الفحص المستقل الشامل للمؤسسة لتقييم أنظمتها المختلفة ورقابته الإدارية وأدائها التشغيلي وفقاً لطريقة قياس محددة ضمن الأهداف الإدارية وذلك لتحقيق من كفاءة و فاعلية العمليات التشغيلية.²

المطلب الثالث: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية

أولاً: أهمية المراجعة الداخلية

تكمن أهمية المراجعة الداخلية في كونها رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء، والمحافظة على ممتلكات وأصول المؤسسة، إضافة إلى أنها تعتبر عين وأذن المراجع الخارجي، وأهم آليات حوكمة الشركات، لذلك فقد ظهرت وتطورت وزادت أهميتها نتيجة لتضايف مجموعة من العوامل فيما يلي:

- ✓ اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمؤسسة؛
- ✓ حاجة إدارة المؤسسة إلى بيانات دورية ودقة لرسم السياسات والتخطيط وعمل القرارات؛
- ✓ حاجة إدارة المؤسسة إلى حماية وصيانة أموال المؤسسة من الغش والسرقة والأخطاء؛
- ✓ تطور إجراءات المراجعة من تفصيلية كاملة إلى اختبارية تعتبر على أسلوب العينة الإحصائية.³

ثانياً: أهداف المراجعة الداخلية

- و يتم تحقيق هذه الأهداف عن طريق مجموعة من الأعمال يمكن حصرها في الآتي:
- ✓ التحقق من تنفيذ الخطط الموضوعية والسياسات الإدارية من قبل الإدارة العليا للمؤسسة و تقييمها و إبداء الرأي حيالها وتحليل الانحرافات و تقديم الاقتراحات؛
- ✓ التأكد بان المعلومات المعروضة على الإدارة دقيقة وكافية وأنها من واقع مستندات صحيحة وسليمة؛
- ✓ التحقق من مدى وجود الحماية الكافية لأصول المؤسسة من جميع أنواع الخسائر؛
- ✓ تقييم عمل الأفراد ومدى قدرتهم على تحمل المسؤولية؛

¹ - داوود يوسف صبح، "دليل المراجعة الداخلي وفق المعايير الداخلية الدولية"، اتحاد المصارف العربية، ط2، 2010، صص 51-53.

² - عطا الله سويلم الحسبان، "الرقابة الداخلية و المراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات"، دار الزاوية، الأردن، 2009، صص 62.

³ - عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، "التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير قسم علوم تجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2009-2010، صص 43.

وهناك أهداف أخرى للمراجعة الداخلية نذكر منها:¹

- ✓ المحافظة على أموال الشركة و مجهوداتها من أي ضياع ،اختلاس، تلاعب أو سوء استعمال.
- ✓ مراجعة وسائل الحفاظ على الأصول و التحقق من وجود تلك الأصول كلما كان ذلك ممكنا.
- ✓ اطلاع الهيئات المسؤولة بالشركة عن مدى مساهمة التطبيق العملي للخطط والسياسات المرسومة لتحقيق الأهداف الموجودة.

المبحث الثاني: أساسيات المراجعة الداخلية

تعتبر احد الجهود الفعالة لمجمع المراجعين الداخليين على صعيد التطور المهني للمراجعة قيامه بوضع مجموعة من معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية الذي يمكن بواسطتها تقييم عمليات و خدمات قسم المراجعة الداخلية و كيفية الأداء المهني للمراجعة الداخلية.

المطلب الأول: المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في ظل حوكمة الشركات

أصدر معهد المراجعين الداخليين معايير حديثة لمواكبة المستجدات الاقتصادية إذ أصدرت معايير المراجعة الحديثة في مجموعتين وهما:²

1-معايير الصفات : Teail Standards (سلسلة الألف 1000)

وهي عبارة عن مجموعة مكونة من أربعة معايير رئيسية صادرة عن معهد المراجعين الداخليين، والتي تحتوي على صفات وسمات وخصائص الشركات والأفراد الذين يؤدون أنشطة المراجعة الداخلية فيها وتتكون من³:

- 1-المعيار 1000 الأهداف،الصلاحية والمسؤولية 2- المعيار 1100 الاستقلالية والموضوعية
- 3-المعيار 1200 البراعة وبذل العناية المهنية 4-المعيار 1300 الرقابة النوعية وبرامج التحسين

2-معايير الأداء : performance standards (سلسلة الألفين 2000)

وهي عبارة عن سبعة معايير رئيسية صادرة عن معهد المراجعين الداخليين و التي تصف أنشطة المراجعة الداخلية، والمعايير التي يتم من خلالها قياس أداء تلك الأنشطة وهي:⁴

¹ -نور احمد، "مراجعة الحسابات"، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1992، ص233.

² - أوصيف لخضر، "دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات"، مرجع سابق، ص55.

³ - خلف عبد الله الواردات، "التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا للمعايير التدقيق الداخلي الدولية"، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص ص466-487..

⁴ - خلف عبد الله الواردات، "التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفقا للمعايير التدقيق الداخلي الدولية"، مرجع سابق، ص ص466-487.

1-المعيار رقم 2000 إدارة نشاط المراجعة الداخلية 2- المعيار رقم 2100 طباعة عمل المراجعة الداخلية.

3- المعيار رقم 2200 التخطيط المهمة العمل 4- المعيار رقم 2300 تنفيذ المهمة

5-المعيار رقم 2400 توصيل النتائج 6- المعيار رقم 2500 متابعة التقدم

7-المعيار رقم 2600 قبول الإدارة للمخاطر

3-معايير التنفيذ:

وهي معايير تتولى تطبيق معايير الصفات ومعايير الأداء على أنواع وحالات محددة مثل فحص التدليس والغش والتقييم الذاتي للرقابة.¹

المطلب الثاني:وظائف مهنة المراجعة الداخلية

اعتبرت وظيفة المراجعة الداخلية ذات أهمية قصوى وتغلب دورا أساسيا في عملية تحضير وإعداد التقارير المتعلقة بالرقابة الداخلية ،فالمراجعة الداخلية تساعد الشركة على وضع نظام مراقبة فعال من خلال التقييم المستمر لكفاءته وفاعليته،والعمل على تحسينه بشكل مستمر،ويمكن تلخيص أهم وظائف المراجعة الداخلية فيما يلي:²

1-تقييم نظم الضبط الداخلي والمحاسبي،من أجل التأكد أن هذه النظم سليمة ومناسبة؛

2-تقييم الخطط والإجراءات قصد اكتشاف الاختلال واقتراح الحلول وهذا فيما يتعلق بكل أوجه نشاط الشركة وليس النشاط المحاسبي والمالي فقط؛

3-حماية ممتلكات الشركة من الغش والتلاعب وتقادي الخسائر الناجمة عن الإهمال و اللامبالاة؛

4-تأكيد صحة البيانات والمعلومات المحاسبية والمالية والتي تعتمد من قبل عدة أطراف داخل وخارج الشركة في اتخاذ القرارات المناسبة؛

5-مراقبة ودراسة النشاط التشغيلي للشركة وتحليل حسابات التكاليف ومطابقتها والحسابات المالية.

¹ - عمر علي عبد الصمد، "دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة الشركات"،رسالة ماجستير بالمحاسبة، جامعة المدية،2009،ص 56.

² - بديسي فهمية، "التدقيق الداخلي و دوره في إنجاح تطبيق مسار الحوكمة"،ملتقى الوطني حول مهنة التدقيق في الجزائر ،الجزائر، جامعة منتوري-قسنطينة،2010،ص05.

الفصل الثالث

دراسة حالة ملينة الخضنة بالمسيلة

تمهيد:

من أجل تدارك أي نقص قد يلحق بموضوعية البحث عند عرض نتائجه وبناء توصياته ،ولتدعيم الجانب النظري له،تطلب الأمر القيام بدراسة تطبيقية في مؤسسة ملبنة الحضنة،وذلك من أجل تحديد مدى مساهمة وظيفة المراجعة الداخلية في دعم التطبيق السليم لحوكمة الشركات داخلها،وهذا من خلال تصميم وتوزيع استمارة تضمنت مبادئ حوكمة الشركات الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية على المدراء الرئيسيين في المؤسسة والمتمثلين في عشرة مدراء،وذلك للتعرف على مدى التزام المؤسسة بهذه المبادئ،وقد تمّ تحليل هذا الاستبيان من خلال حساب التكرارات والنسب المئوية لإجابات مفردات العينة،ودعم ذلك بالأشكال البيانية.

لقد قسم الفصل التطبيقي إلى ثلاث مباحث أساسية،حيث تناول المبحث الأول منه تقديم مؤسسة ملبنة الحضنة بالمسيلة ،محلّ الدراسة ،أمّاالمبحث الثاني فتمّ التّعرض من خلاله لتشخيص الواقع العملي لمبادئ الحوكمة بمؤسسة ملبنة الحضنة حسب مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ومدى تطبيق آلياتها .

المبحث الأول: تقديم للمؤسسة

سنحاول في هذا المبحث تقديم تعريف بالمؤسسة وكذلك ذكر لمحة تاريخية عن نشاطها والتطرق إلى أهم أهدافها وخصائصها وختاما سوف نبرز الأسباب التي أدت إلى اختيار هذا المشروع.

المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة ونشأتها

أولا: التعريف بمؤسسة ملبنة الحصنة

تعتبر مؤسسة ملبنة الحصنة (محل الدراسة) من أهم المؤسسات المنتجة للحليب ومشتقاته حيث تحتل المرتبة الرابعة على مستوى الوطن وهي شركة تتكون من أربع شركاء، اثنان من ولاية المسيلة والآخرين من ولاية باتنة .

عند الانطلاق قدر رأس المال بـ 6 مليون دج وهي تقع في المنطقة الصناعية لولاية المسيلة و تعمل بنظام الدوريات " دورية نهارا و دورية ليلا"

يرتكز نشاط المؤسسة على إنتاج الحليب ومشتقاته، فهي تنتج الحليب والياوورت وفي المستقبل سوف تشهد إنتاج الجبن بعدة أنواع.

ثانيا: نشأة المؤسسة

- أنشأت ملبنة الحصنة بتاريخ 15-12-1999.

- بداية النشاط بتاريخ 15-05-2000.

- التوسع الأول كان في 15-10-2001 بقيمة استثمار يقدر بـ 50 مليون دج.

-التوسع الثاني كان في 15-10-2004 بقيمة استثمار يقدر بـ 900 مليون دج ورأس المال ارتفع إلى

90 مليون دج .

- في سنة 2005 تم تصدير إلى دولة ليبيا لكنها حققت خسارة وبالتالي التوقف عن التصدير.

- في سنة 2006 أصبح رأس المال يقدر بـ 97 مليون دج .

- في سنة 2007 تعرضت المؤسسة إلى أزمة عابرة كان سببها الرئيسي ارتفاع سعر المادة الأولية

التي تستوردها المؤسسة (الحليب المجفف) من الخارج وكذلك ارتفاع قيمة العملة النقدية (الأورو) وبالتالي

انخفاض قيمة الدينار ، قامت الدولة بتدعيم المؤسسة وإخراجها من هذه الأزمة ورغم ذلك تمكنت المؤسسة من رفع قيمة رأس مالها حيث أصبح 120 مليون دج.

ثالثا: أهداف المؤسسة

تتمثل أهم أهداف المؤسسة فيما يلي:

- تلبية حاجات المستهلكين المحليين (ولاية المسيلة).
- احتلال أكبر عدد ممكن من مناطق التسويق.
- الاستحواذ على المرتبة الأولى على مستوى الوطن وكذلك أكبر حصة سوقية.
- الحفاظ على الزبائن الحاليين وجذب زبائن جدد.
- الحفاظ على جودة المنتج والسعي إلى تطويره أكثر .
- توسيع سلسلة الإنتاج بإضافة منتجات أخرى مثل " الجبن - الزبدة".
- الحفاظ على استمرارية العملية الإنتاجية بخلق صيانة دائمة لأجهزة الإنتاج .

رابعا: خصائص المؤسسة

تتميز المؤسسة بحملة من الخصائص أهمها:

- 1-تواجد منتجات المؤسسة عبر كامل ولايات الوطن بالأخص مناطق الوسط.
- 2- إنتاج نوع من الحليب يعرف باسم " الرايب" حيث تعتبر مؤسسة ملبنة الحضنة المنتج الوحيد لهذا النوع على مستوى الوطن.
- 3- تحتل المؤسسة المرتبة الرابعة على مستوى الوطن مقارنة مع مؤسسات :صومام، دانون وترافل.
- 4- تقديم مساعدات من طرف الدولة لهذه المؤسسة بغرض دمجها في برنامج التجارة العالمية.
- 5- تساهم في تخفيض نسبة البطالة وهذا بتوفير مناصب شغل عديدة خصوصا لفئة الشباب .
- 6- جودة المنتج فهو ذو نوعية جيدة له تأثير إيجابي على صحة المستهلك لما له من فوائد غذائية.

7- عدم استخدام نظام الترقية والحوافز من قبل المؤسسة لأنها تعتبر حديثة النشأة لكن مستقبلا سوف يتم استخدام هذا النظام.

خامسا: أسباب اختيار هذا المشروع

من الأسباب التي أدت إلى اختيار هذا المشروع نذكر :

- إن اختيار هذا المشروع ناتج عن نقص تمويل المنطقة المحلية (المسيلة) بمادة الحليب ومشتقاته وكذلك مس هذا النقص المناطق المجاورة لولاية لمسيلة مثل، ولاية برج بوعريريج حيث كانت توجد مؤسسة واحدة في ولاية بوج بوعريريج (مجانة) منتجة لمادة الحليب ومشتقاته والتي بدورها كانت بالكاد تغطي احتياجات سوقها المحلية (ولاية بوج بوعريريج) كل هذه الظروف ساعدتها في إنشاء مؤسسة ملينة الحضنة (محل الدراسة) من أجل تغطية احتياجات السوق المحلية من جهة وتمويل المناطق المجاورة لولاية المسيلة من جهة أخرى .

- تتوفر المنطقة كذلك على اليد العاملة المؤهلة التي تقبل بالعمل الليلي وتستطيع السكن في مواقع العمل.

- منتجات المؤسسة وصلت إلى أبعد الحدود في الوطن.

- إن اختيار هذا المشروع مرتبط بفرع لن يعرف في المستقبل سوى التطور سواء على مستوى الطلب حيث لا يمكن للمستهلكين الاستغناء عن هذه المنتجات أو على مستوى الوضعية الاقتصادية للجزائر.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

سنحاول من خلال هذا المبحث تسليط الضوء على منتج المؤسسة وكذلك العمالة وهيكل المؤسسة.

أولا: التعريف بمنتج المؤسسة

تتكون المؤسسة من وحدتين، الوحدة الأولى تختص في إنتاج الحليب أما الوحدة الثانية فتختص في إنتاج مشتقات الحليب وبالأخص (اللباؤورت) وقد تم إنشاء هذه الأخير سنة 2004م.

يمكن حصر منتجات الوحدتين السابقتين فيما يلي:

الوحدة الأولى : تقوم هذه الوحدة بتقديم منتج الحليب على شكل أكياس وكذا قارورات وهو على

التالي:

- حليب مبستر بحجم 1ل

- اللبن بحجم 1ل

- حليب البقر

- الرايب بحجم 1ل.

الوحدة الثانية: تقوم هذه الوحدة بإنتاج مشتقات الحليب في شكل قارورات أو عبوات ويمكن حصر منتجات هذه الوحدة في :

- ياؤورت بحجم 1ل (على شكل قارورات)

- ياؤورت معطر بحجم 125غ (على شكل عبوة)

- ياؤورت بالفواكه بحجم 125 غ (على شكل عبوة)

- ياؤورت منزوع السكر (Lait) بحجم 125 غ موجه إلى المستهلكين ذوي أمراض السكري.

- في الحاضر تعمل المؤسسة على إنشاء وحدة ثالثة تختص في إنتاج الجبن بعدة أنواع.

ثانيا: الطاقة الإنتاجية للمشروع

1- إنتاج الحليب:

- عند الانطلاق في المشروع قدرت الطاقة الإنتاجية القصوى بـ 40 ألف لتر يوميا.

- من سنة 2000 إلى 2001 قدرت الطاقة الإنتاجية القصوى بـ 40 ألف لتر يوميا (الحفاظ على نفس مستوى الإنتاج).

- من سنة 2002 إلى 2006 ارتفعت الطاقة الإنتاجية إلى 140 ألف لتر يوميا.

- في سنة 2007 ارتفعت الطاقة الإنتاجية ارتفعت إلى 236 ألف لتر يوميا.

2- إنتاج مشتقات الحليب

- عند الانطلاق سنة 2004 قدرت الطاقة الإنتاجية القصوى بـ 180 ألف لتر يوميا

- من سنة 2005 إلى 2006 قدرت الطاقة الإنتاجية القصوى بـ 240 ألف لتر يوميا

- سنة 2007 الحفاظ على نفس الطاقة الانتاجية بـ 240 ألف لتر يوميا .

ثالثا: العمالة في المؤسسة

تساهم المؤسسة في توفير العديد من مناصب الشغل خصوصا لفئة الشباب حيث تشهد هذه المؤسسة تزايد مستمر في عدد العمال وهي تعتمد على سياسة جذب العمال ذوي الخبرة السابقة التي تم اكتسابها من خلال العمل بمؤسسات أخرى وذلك لغياب البرامج التدريبية للعمال في هذه المؤسسة. ويمكن تتبع مراحل تزايد عدد العمال في المؤسسة من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (1.1): مراحل تزايد عدد العمال في المؤسسة

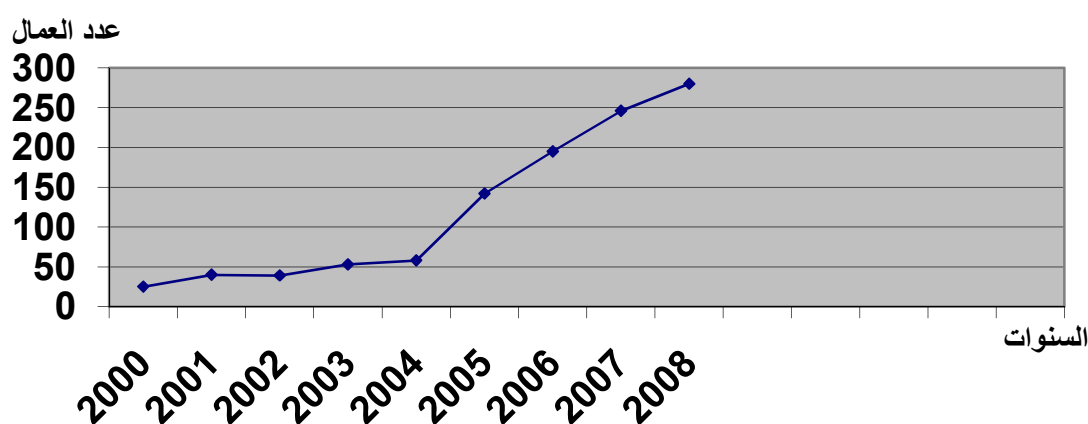
المصدر: وثائق المؤسسة

السنوات	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
عدد العمال	25	40	39	53	58	142	195	246	280

المصدر: وثائق المؤسسة

ويمكن تمثيل عدد العمال خلال السنوات 2000 إلى 2008 كما يلي:

الشكل رقم (06): منحنى عدد عمال المؤسسة خلال الفترة 2000 إلى 2008



المصدر: وثائق المؤسسة

رابعاً: هياكل المؤسسة

يتكون الهيكل التنظيمي للمؤسسة من عدة مصالح يمكن عرضها فيما يلي:

1- المصلحة المالية

تقوم هذه المصلحة بالعمليات التالية:

- إعداد القوائم المالية والمحاسبية.
- تتبع الحركة المالية للمؤسسة من خلال إعداد الميزانية المالية.
- إعداد فواتير المبيعات.
- مراقبة فواتير المشتريات .
- مراقبة حالة الديون مع الموردين والزبائن .
- إقامة علاقات مع البنوك وذلك للمساهمة في عملية التمويل.
- دفع الوثائق البنكية إلى مصلحة الإدارة والمحاسبة.
- متابعة عملية دخول و تحصيل الأموال .

2- مصلحة النوعية

تتمثل مهام هذه المصلحة فيما يلي:

- تحتوي المؤسسة على ثلاث مخابر، مخبر تحليل المياه حيث يتم فيه مراقبة عملية تصفية وتحليل الماء وفق المقاييس ودرجة الكثافة المطلوبة، مخبرين لتحليل المنتج ومراقبة الجودة حيث يتم على مستوى هذين المخبرين تحليل ومراقبة كثافة المنتج ومدى توازنه قبل أن تتم عملية التعبئة .
- فرض الرقابة على نظافة العمال.
- رقابة نظافة المعدات.

3- مصلحة الإنتاج

تتمثل الأعمال الموكلة إلى هذه المصلحة فيما يلي:

- جلب معلومات الطلب على منتجات المؤسسة من المصلحة التجارية
- تهتم هذه المصلحة بالمراقبة الميدانية للعملية الإنتاجية على مستوى مختلف المراحل .
- تسليم معلومات الإنتاج إلى مصلحة الإدارة والمحاسبة.
- رئيس هذه المصلحة هو المكلف بشراء المواد الأولية اللازمة للإنتاج من الخارج.
- توجيه العمال وتزويدهم بمختلف المعلومات المناسبة.
- كما تعمل هذه المصلحة على تنظيم دوريات العمل في المؤسسة حيث:
- **مصلحة الحليب:** تعمل هذه المصلحة 24 ساعة وتتوقف يوم الخميس من 2 زوالا إلى غاية يوم الجمعة 2 زوالا ويعمل بها ثلاث أفواج من العمال.
- **مصلحة مشتقات الحليب:** تعمل هذه المصلحة 24 ساعة بدون توقف ويعمل بها 4 أفواج من العمال.
- المصلحة التقنية:** تعتبر هذه المصلحة مهمة جدا لما تقدمه من خدمات لضمان سلامة وحسن سير أجهزة المؤسسة لأن نشاط المؤسسة في العملية الإنتاجية هو آلي بنسبة 85%، ولهذا أي خلل على مستوى الآلات والأجهزة ولو كان بسيط يؤثر على سير العملية الإنتاجية بشكل كبير، كما يقوم هذا الفرع بالمراقبة والصيانة الدورية للآلات إن لم نقل يوميا ويقوم على هذه المصلحة مهندسين مختصين لما لهذه الآلات من تعقيد وتطور تكنولوجي.
- المصلحة التجارية:** يعد هذا القسم الأكثر أهمية في المؤسسة نظرا لطبيعة نشاطه، حيث يساهم بشكل كبير في زيادة رقم أعمال المؤسسة والنتائج عن عمليات البيع والشراء ومن أهم أعماله:
- يهتم هذا الفرع بتمويل المؤسسة بالمواد الأولية الأساسية.
- يتكفل بكل عمليات البيع حيث يتابع عملية الفوترة، التحميل والتحصيل وتحويل الأموال إلى المصلحة المالية.
- تهتم هذه المصلحة بمراقبة المخازن، حيث يوجد أمين مخازن يسهر على عملية الجرد الدوري للمخازن ومراقبة مدخلات ومخرجات المخازن.

-تقدير احتياجات الزبائن(تقدير الطلب على المنتجات)وتقديمها إلى مصلحة الإنتاج.

- المسؤول على المصلحة التجارية يبعث بأعماله اليومية إلى المصلحة المالية.

- تسليم فواتير البيع إلى مصلحة الإدارة والمحاسبة.

- الإشراف على عملية توصيل المنتجات إلى الزبائن.

مصلحة الإدارة والمحاسبة: تقوم هذه المصلحة بعملية المسك المحاسبي بإعداد البيانات والقوائم المالية والمحاسبة، كما تقوم بإعداد الميزانيات وتحديد نسب الضرائب المستحقة وكذلك لها دور مهم في تسير نظام أجور العمال داخل المؤسسة وحساب قيمة الإنتاج.

لها علاقة مباشرة أو مرتبطة بشكل كبير مع المصلحة المالية وذلك لاشتراكيهما في بعض المهام السابقة الذكر.

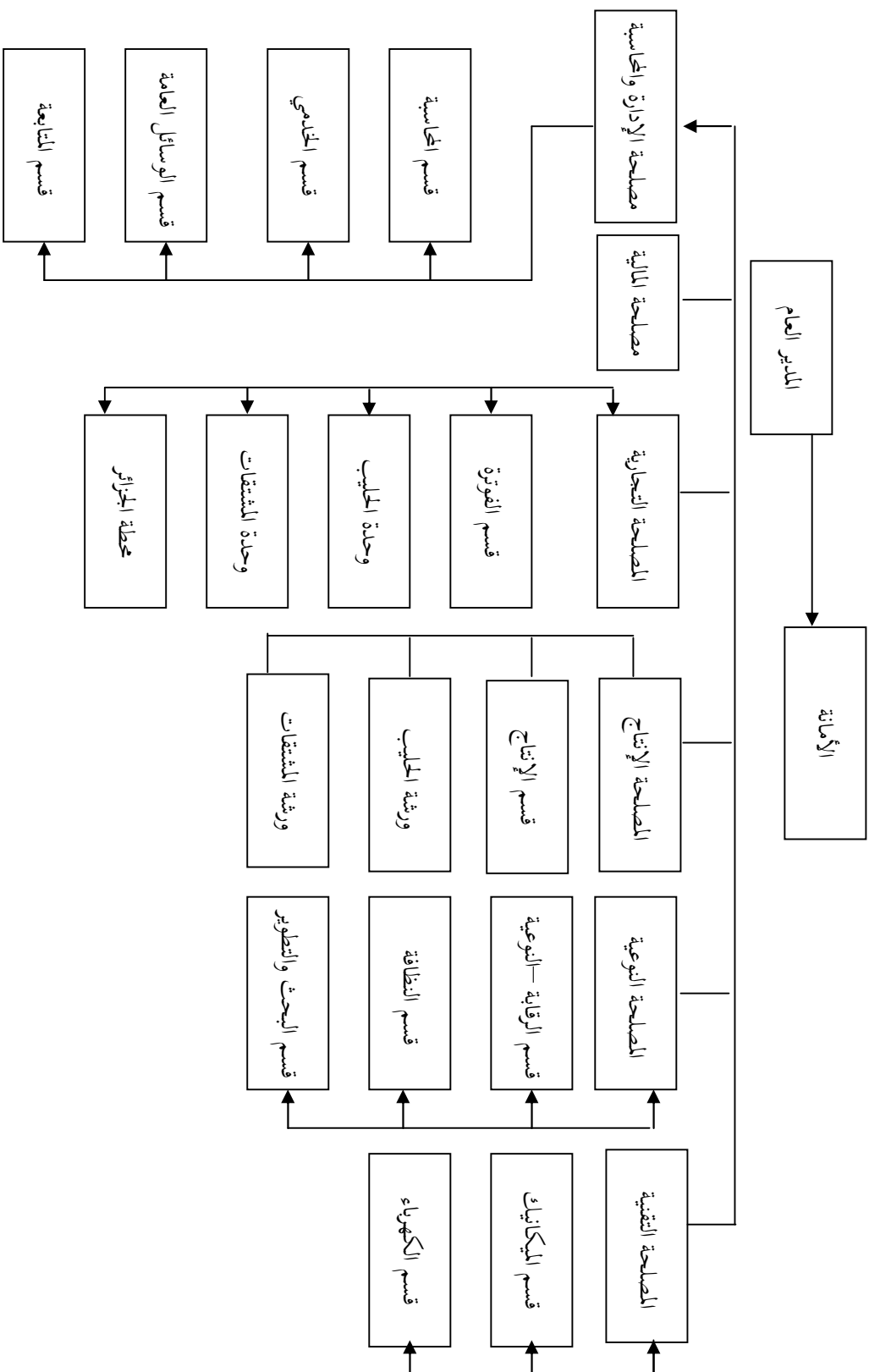
مصلحة الرقابة والمتابعة: لهذه المصلحة علاقة مباشرة مع المصلحة التجارية حيث تقوم بفرض الرقابة على المنتجات يوميا وكذلك متابعة نسبة البيع(الزيادة أو النقصان في كمية المبيعات) وكذا مراقبة الكمية الخارجة من المخازن ومقارنتها مع كمية البيع.

مصلحة الوسيط العام: يهتم هذا القسم بالموارد البشرية أي العمال من خلال تحديد المرتبات وهذا كل حسب وظيفته ودرجته وإجراء عقود العمل مع العمال والموظفين وتقديم الإجازات والعطل السنوية والمرضية ، كما له دور في متابعة مخزونات المواد الأولية ووسائل النقل وعمال النظافة .

ويمكن حصر كل هذه المصالح في الشكل الآتي:

الشكل رقم (07)

الهيكل التنظيمي للمؤسسة ذات المسؤولية المحدودة (مدينة الحضنة)



المصدر : وثائق المؤسسة

خامسا: العوامل المؤثرة في المشروع

تحقيق هذا المشروع يأخذ بعين الاعتبار العوامل التالية:

- معطيات اجتماعية مثل الكثافة السكانية وطبيعة الاستهلاك.
- من الجانب الاقتصادي (الاحتياج إلى مادة الحليب ومشتقاته) حيث كلما ازدادت الكثافة السكانية كلما ازداد ويشكل حساس الاحتياج إلى مادة الحليب ومشتقاته.
- يجب لفت النظر إلى أن ولاية المسيلة وما جاورها من المناطق تعرف انقلاب اجتماعي واقتصادي بشكل كبير جدا.
- يجب أن نسجل أن برامج الإنعاش الملقن من طرف الحكومة يعطي الحق لقطاع إنتاج الحليب ومشتقاته لأن ينجح في القضاء على مشكل نقص هذا المنتج.
- يساعد نقص منتج الحليب على جعل فرص الاستثمار مهمة جدا رغم وجود عدة وحدات إنتاج في الوطن.
- إن انتشار المنتج لا يستطيع أن يشكل ضعفا مطلقا لأنها ستكون في المستقبل أكثر تنوعا وأكثر أهمية إذا كانت التكلفة والنوعية مرضيات سواء بالنسب للمنتج أو بالنسبة للمستهلك.

المبحث الثاني:تشخيص الواقع العملي لمبادئ وآليات حوكمة الشركات الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية والآليات بمؤسسة ملبنة الحضنة

تم إعداد استبيان يتضمن مبادئ حوكمة الشركات الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية وهو موجه للمدراء الرئيسيين في المؤسسة ويتمثل عددهم عشرة مدراء ،وذلك بهدف تقييم مدى التزام المؤسسة بمبادئ الحوكمة، من أجل انطلاق في دراسة دور وظيفة المراجعة الداخلية في دعم الحوكمة بهذه المؤسسة.

المطلب الأول:تقييم مدى الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بمؤسسة ملبنة الحضنة

تم تحليل نتائج الاستبيان كمايلي:

1. الأساس الذي تم عليه اختيار العينة:

تم أخذ كل مدراء المديريات الرئيسية في المؤسسة في عينة الدراسة وذلك للتعرف على مدى تطبيق مبادئ الحوكمة الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في المؤسسة ، وتتكون العينة من عشرة مدراء متمثلين في الرئيس المدير العام، مدير الإنتاج،مدير المحاسبة والمالية، مدير التجارة،مدير الموارد البشرية،مسؤول تسيير المخزون ، المدير التقني،مسؤول مراقبة التسيير، مسؤول مراقبة وتسيير الجودة،رئيس مصلحة المحاسبة.

حيث وزعت عليهم عشر استبيانات،واسترجع نفس العدد،وكانت كلها صالحة للتحليل.

2. تحليل معطيات الاستبيان، استخلاص النتائج والتعليق عليها:

بعد جمع استمارات الاستبيان الموزعة على مفردات العينة تم تحليل نتائجها من خلال حساب التكرارات والنسب المئوية ورسم الأشكال البيانية، والتعليق عليها .وذلك كمايلي:

1.2 توزيع عينة الدراسة على أساس الجنس:

حيث يمثل الجدول الموالي توزيع عينة الدراسة على أساس الجنس.

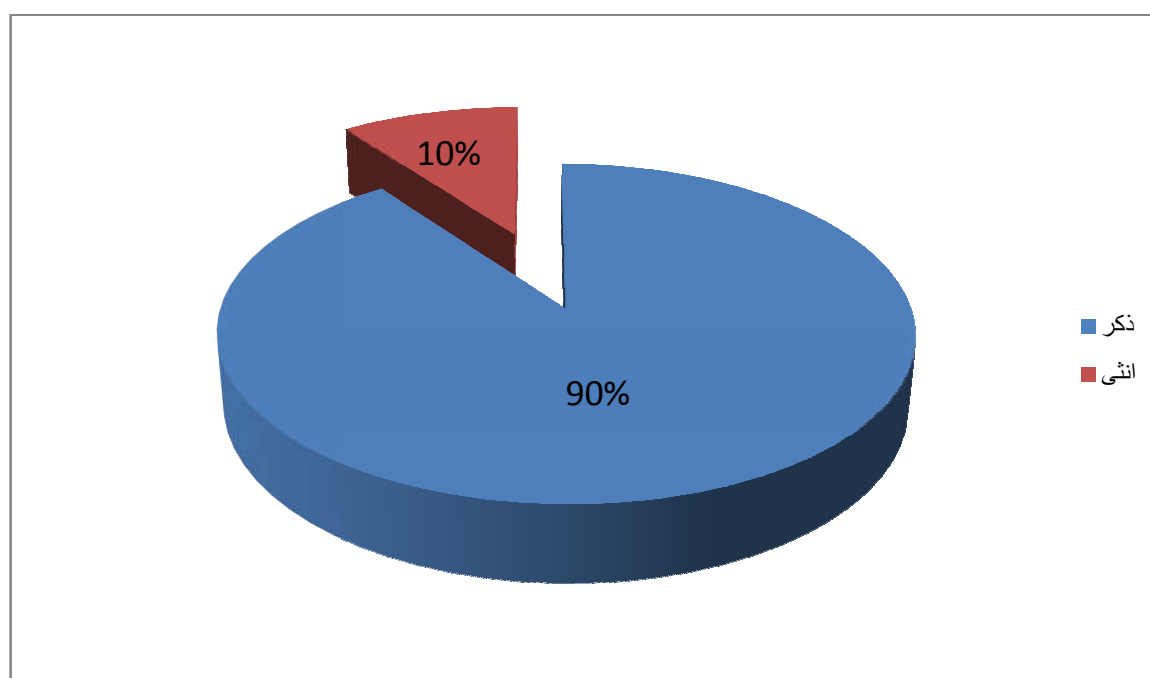
الجدول رقم(1.2): توزيع عيّنة الدراسة على أساس الجنس

الجنس	ذكر	انثى	مجموع التكرارات	مجموع النسب
التكرارات	09	01	10	
النسب	90%	10%		100%

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.

يتّضح من الجدول أعلاه أن نسبة 90% من مفردات العيّنة من جنس ذكور، في حين بلغت نسبة الإناث 10%، وهذا يعني بأنّ النسبة الغالبة من المدراء الرئيسيين بالمؤسسة من جنس الذكور ، والشكل الموالي يعكس المعطيات التي تضمنها الجدول السابق.

الشكل رقم(08): توزيع العينة على أساس الجنس



المصدر :من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج الجدول رقم(1.2)

2.2 توزيع عيّنة الدراسة على أساس الفئة العمرية:

يمكن توضيح نتائج تحليل الاستبيان فيما يتعلق بتوزيع عيّنة الدراسة على أساس الفئة العمرية من خلال الجدول الموالي :

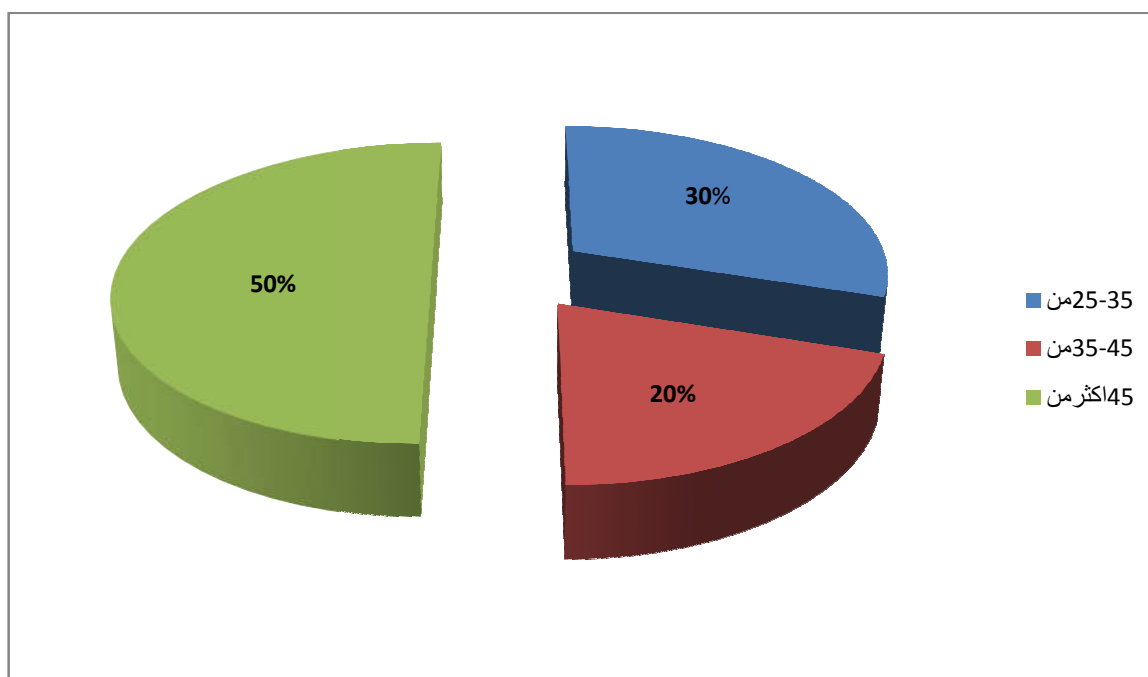
الجدول رقم (2.2): توزيع عينة الدراسة على أساس الفئة العمرية

العمر	من 35-25	من 45-35	أكثر من 45	مجموع التكرارات	مجموع النسب
التكرارات	03	02	05	10	
النسب	%30	%20	%50		%100

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.

أسفرت النتائج المحصل عليها والمبيّنة بالجدول أعلاه، أنّ نسبة مفردات العينة الذين ينتمون للفئة التي يتراوح فيها العمر بين 35-25 سنة بلغت 30% ، تليها الفئة العمرية 45-35 سنة بنسبة 20%، وأخيرا الفئة العمرية أكثر من 45 سنة بنسبة 50%. والدائرة البيانية الموالية توضح النتائج التي تمّ التوصل إليها:

الشكل رقم (09): توزيع العينة على أساس الفئة العمرية



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج الجدول رقم (2.2)

3.2 توزيع عينة الدراسة على أساس سنوات الخبرة

يمكن توضيح نتائج تحليل الاستبيان فيما يتعلق بتوزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة في الجدول الموالي:

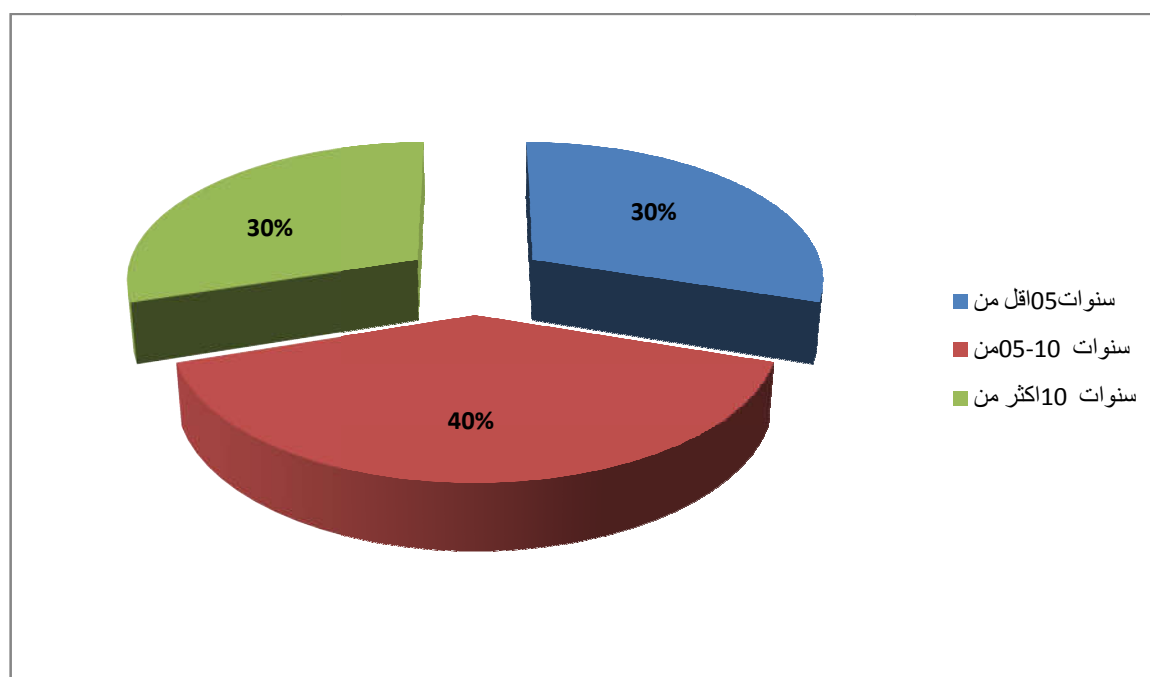
الجدول رقم (3.2): توزيع عينة الدراسة على أساس سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	أقل من 05 سنوات	من 05-10 سنوات	أكثر من 10 سنوات	مجموع التكرارات	مجموع النسب
التكرارات	03	04	03	10	
النسب	%30	%40	%30		%100

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.

تُبين نتائج الجدول رقم (3.2) بأن نسبة مفردات العينة الذين تُعتبر سنوات خبرتهم أقل من 05 سنوات بنسبة 30%، تليها الفئة التي تتراوح سنوات خبرتهم بين 05-10 سنوات بنسبة 40%، وأخيرا الفئة التي تتمثل سنوات الخبرة فيها أكثر من 10 سنوات هي 30%، والدائرة البيانية الموالية توضح ما تمّ التّوصل إليه في الجدول السابق .

الشكل رقم (10): توزيع العينة على أساس سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج الجدول رقم (3.2)

4.2 تحليل إجابات الاستبيان حسب كل مبدأ من مبادئ حوكمة الشركات الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية :

بعد جمع إجابات مفردات العينة حول مبادئ حوكمة الشركات الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، وذلك وفقا لاختيارات الممنوحة في الاستبيان (موجود، غير موجود، نوعا ما)، تم بعدها حساب التكرارات والنسب المئوية لكل عنصر من كل مبدأ وذلك حسب كل اختيار ممنوح للإجابة، بعدها تم حساب المعدل العام للنسب المئوية والمتمثل في الوسط الحسابي للنسب المئوية لعناصر كل مبدأ، وقد تم استخدامه في رسم الأعمدة البيانية.

أ. توزيع عينة الدراسة على أساس المبدأ الأول لحوكمة الشركات: توافر إطار فعال لحوكمة الشركات

بناءً على إجابات مفردات العينة في الاستبيان حول عناصر المبدأ الأول لحوكمة الشركات تم التوصل إلى النتائج الممثلة في الجدول الموالي:

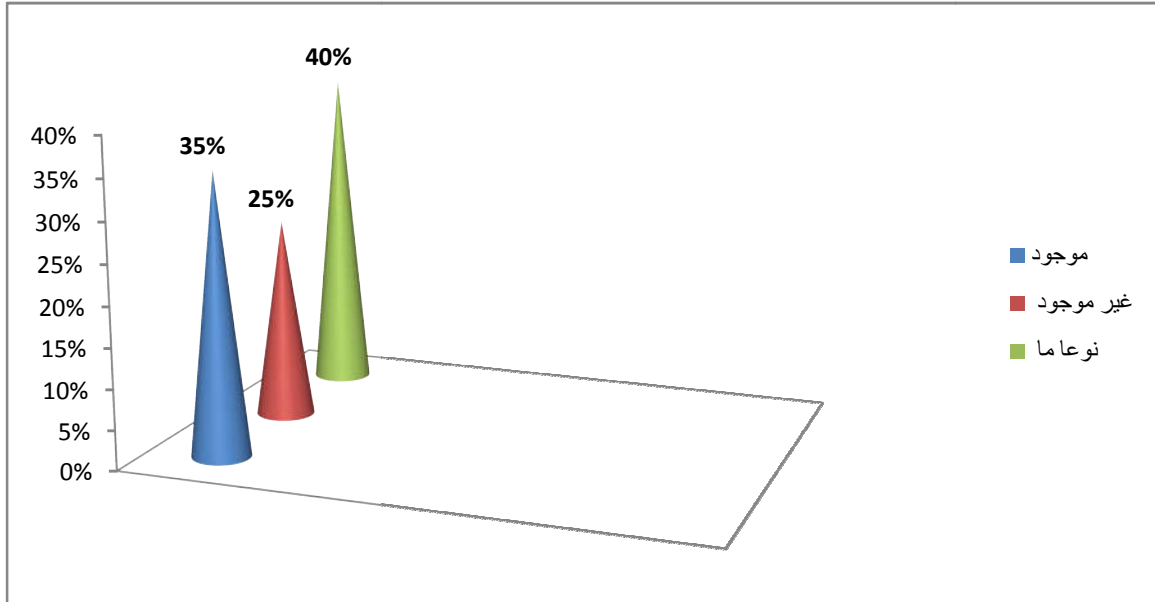
الجدول رقم(4.2):توزيع العينة على أساس المبدأ الأول :توافر إطار فعال لحوكمة الشركات

المبدأ الأول		الإجابات		موجود		غير موجود		نوعا ما	
				التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%
ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات		يتم توزيع المسؤوليات وفق قوانين وإجراءات العمل الداخلية والتي تخدم المصلحة العامة.		04	40%	02	20%	04	40%
		تتمتع كل من الهيئات الإشرافية والرقابية والتنفيذية المسؤولة عن تنفيذ القانون بالسلطة والنزاهة، وتوفير الموارد اللازمة للقيام بواجباتها بأسلوب مهني وبطريقة موضوعية، وأحكامها و قراراتها تكون في الوقت المناسب وتتميز بالشفافية مع توفير الشرح الكافي لها .		03	30%	03	30%	04	40%
		المعدل			35%		25%		40%

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.

الأعمدة البيانية التالية تمثل النتائج المتوصل إليها بناءً على معطيات الجدول السابق.

الشكل رقم (11): توزيع العينة على أساس المبدأ الأول: توافر إطار فعال لحوكمة الشركات



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج الجدول رقم (4.2)

نلاحظ من نتائج الجدول رقم (4.2) أن 40 % من مفردات العينة أكدت بأنه يتم توزيع المسؤوليات

على أساس قوانين وإجراءات العمل الداخلية والتي تخدم المصلحة العامة داخل المؤسسة، أما نسبة 20 % ترى عكس ذلك، في حين أن 40 % من مفردات العينة كان رأيها أن ذلك يتم نوعا ما، مرجعين ذلك إلى أن توزيع المسؤوليات يتم أيضا على أساس طبيعة نشاط المؤسسة، حجم المؤسسة و الإستراتيجية المسطرة من طرف المدير.

بالنسبة للعنصر الثاني من المبدأ الأول نلاحظ أن 30 % من مفردات العينة ترى أن كلا من الهيئات الإشرافية والرقابية والتنفيذية المسؤولة عن تنفيذ القانون تتمتع بالسلطة والنزاهة وتوفير الموارد اللازمة للقيام بواجباتها بأسلوب مهني وبطريقة موضوعية، وبأن أحكامها وقراراتها تكون في الوقت المناسب وتتميز بالشفافية مع توفير الشرح الكافي لها، في حين خالفهم في الرأي نسبة 30 % من العينة، أما النسبة الأخيرة المقدرة بـ 40 % كانت إجابتها بنوع ما مفسرين ذلك بأنه في غالب الأحيان لا تكون أحكام وقرارات تلك الهيئات في وقتها المناسب، ولا ترفق بالشرح الكافي حولها، وبالتالي فهي لا تتمتع بالشفافية حسب رأي هذه الفئة.

في الأخير نجد من تحليل الجدول رقم (4.2) أن 35 % من مفردات العينة ترى أن المبدأ الأول مطبق، في حين أن 25 % ترى عكس ذلك، أما نسبة 40 % كانت إجابتها بنوع ما .

إلا أن النسبة الغالبة لإجابات مفردات العينة تدل على أن المؤسسة لا تسعى لضمان وجود إطار فعال لحوكمة الشركات.

ب. توزيع عينة الدراسة على أساس المبدأ الثاني لحوكمة الشركات: حماية حقوق المساهمين

بناءً على إجابات مفردات العينة في الاستبيان حول المبدأ الثاني لحوكمة الشركات تم التوصل إلى النتائج الممثلة في الجدول الموالي:

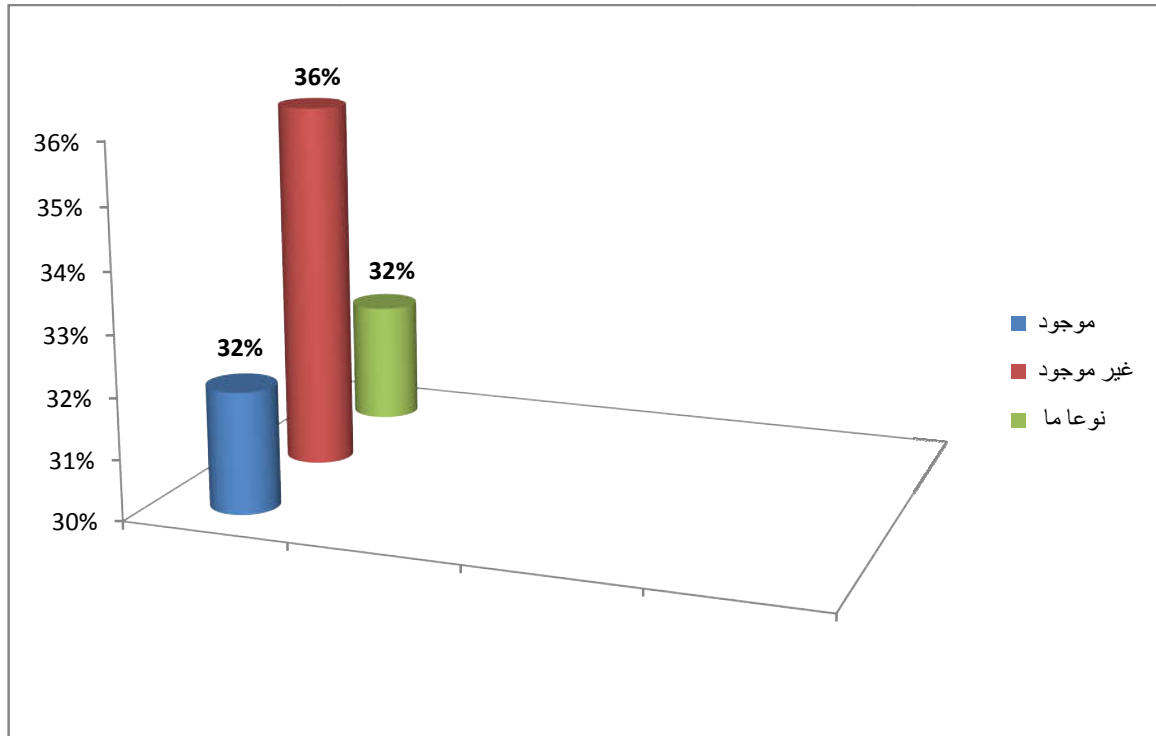
الجدول رقم (5.2): توزيع العينة على أساس المبدأ الثاني: حماية حقوق المساهمين

المبدأ الثاني		الإجابات		موجود		غير موجود		نوعا ما	
				الترار		الترار		الترار	
				%		%		%	
حماية حقوق المساهم والوظائف الرئيسية لأصحاب حقوق الملكية	توجد طرق مضمونة لتسجي لملكية المساهم الوحيد (الدولة).	03	30%	03	30%	04	40%		
	للمساهم الوحيد الحق في الحصول على المعلومات المتعلقة بالمؤسسة في الوقت المناسب وبشكل منتظم.	05	50%	02	20%	03	30%		
	للمساهم الوحيد الحق في المشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين.	02	20%	05	50%	03	30%		
	للمساهم الوحيد الحق في المشاركة في انتخاب وعزل أعضاء مجلس الإدارة.	03	30%	05	50%	02	20%		
	للمساهم الحق في توجيه الأسئلة لمجلس الإدارة بما في ذلك الأسئلة المتعلقة بالتدقيق الخارجي السنوي .	03	30%	03	30%	04	40%		
	المعدل				32%		36%		32%

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.

الأعمدة البيانية التالية تمثل النتائج المتوصل إليها بناءً على معطيات الجدول السابق.

الشكل رقم (12): توزيع العينة على أساس المبدأ الثاني: حماية حقوق المساهمين



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الجدول رقم (5.2)

نلاحظ من خلال نتائج الجدول رقم (5.2) أن نسبة 30 % من مفردات العينة أكدوا وجود طرق مضمونة لتسجيل ملكية المساهم، في حين خالفهم في الرأي نسبة 30 % من العينة، أما النسبة الأخيرة المقدرة بـ 40 % كانت إجابتها بنوع ما مفسرين ذلك بأن الدولة لا تعتبر مساهم للمؤسسة.

كما نلاحظ أن نسبة 50 % أكدوا أن للمساهم الحق في الحصول على المعلومات المتعلقة بالمؤسسة في الوقت المناسب وبشكل منتظم، أما نسبة 20 % ترى عكس ذلك، أما النسبة الأخيرة المقدرة بـ 30 % كانت إجابتها بنوع ما.

و نلاحظ أيضا أن نسبة 20 % للمساهم الحق في المشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين، ونسبة 50 % عكس ذلك، و النسبة الأخيرة المقدرة بـ 30 % كانت إجابتها بنوع ما.

كما أنّ نسبة من مفردات العينة والتي تقدّر ب 30% أكدت بأنّ للمساهم الحق في المشاركة في انتخاب وعزل أعضاء مجلس الإدارة، يقابلها نسبة 50 % عارضوا هذا الرأي، أما نسبة 20% فكانت إجابتها بنوع ما.

أما بالنسبة لحق المساهم في توجيه الأسئلة لمجلس الإدارة بما في ذلك الأسئلة المتعلقة بالتدقيق الخارجي السنوي فإنّ 30% أكدوا وجود ذلك، في حين 30% نفت ذلك، ونسبة 40% كانت إجابتهم بنوع ما.

وأخيرا نجد أنّ المبدأ الثاني من مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية المتعلق بحماية حقوق المساهم الوحيد (الدولة) حسب تحليل إجابات مفردات العينة، فإنّ نسبة تأكيد تطبيق هذا المبدأ تمثلت في 32 %، تليها نسبة 36% التي تعارض تطبيقه ونسبة 32 % ترى بأنّ تطبيقه يتم نوعا ما .

لكنّ النسبة الغالبة تؤكد بأنّ المؤسسة ليس لها مساهم (الدولة) أي لا تعمل على حماية حقوق المساهم الوحيد (الدولة).

ج. توزيع عينة الدراسة على أساس المبدأ الثالث لحوكمة الشركات: المعاملة المتساوية للمساهمين

باعتبار أن المؤسسة ليس لها مساهم، فإن المبدأ الثالث من مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية المتعلق بالمعاملة المتساوية للمساهمين لا يمكن تطبيقه، لهذا لم يتم إدراج كلّ العناصر المتعلقة بهذا المبدأ بل تمّ التطرق لعنصر واحد فقط الذي يتماشى وطبيعة المؤسسة، وبناءً على إجابات مفردات العينة في الاستبيان حول المبدأ الثالث لحوكمة الشركات تمّ التوصل إلى النتائج الممثلة في الجدول الموالي:

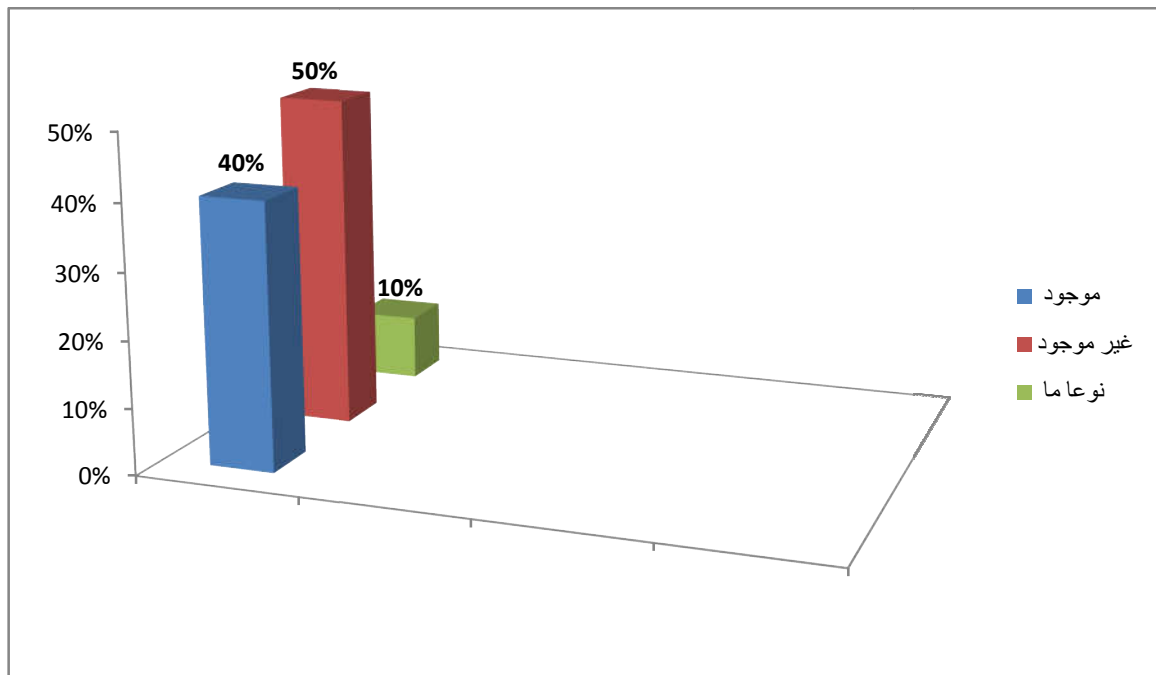
الجدول رقم (6.2): توزيع العينة على أساس المبدأ الثالث: المعاملة المتساوية للمساهمين

الإجابات		موجود		غير موجود		نوعا ما	
		الترار	%	الترار	%	الترار	%
المبدأ الثالث	المعاملة المتساوية للمساهمين	04	40%	05	50%	01	10%
	المعدل		40%		50%		10%

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.

الأعمدة البيانية التالية تمثل النتائج المتوصل إليها بناءً على معطيات الجدول السابق.

الشكل رقم (13): توزيع العينة على أساس المبدأ الثالث: المعاملة المتساوية للمساهمين



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الجدول رقم (6.2)

وبعد تحليل نتائج الجدول أعلاه تمّ التوصل إلى أنّ نسبة 40% من مفردات العينة تُؤكد أنّ للمساهم الحق في الحصول على تعويض في حال انتهاك حقوقه وتعرضها للمخاطر ومحاسبة المتسببين في ذلك، أما نسبة 50% من مفردات العينة تعارض هذا الرأي، في حين نسبة 10% أجابت بنوع ما.

في الأخير نجد أنّ النسبة الغالبة تؤكد أنّه لا يوجد مساهم.

د. توزيع عينة الدراسة على أساس المبدأ الرابع لحوكمة الشركات:

بناءً على إجابات مفردات العينة في الاستبيان حول المبدأ الرابع لحوكمة الشركات تمّ التوصل إلى النتائج الممثلة في الجدول الموالي:

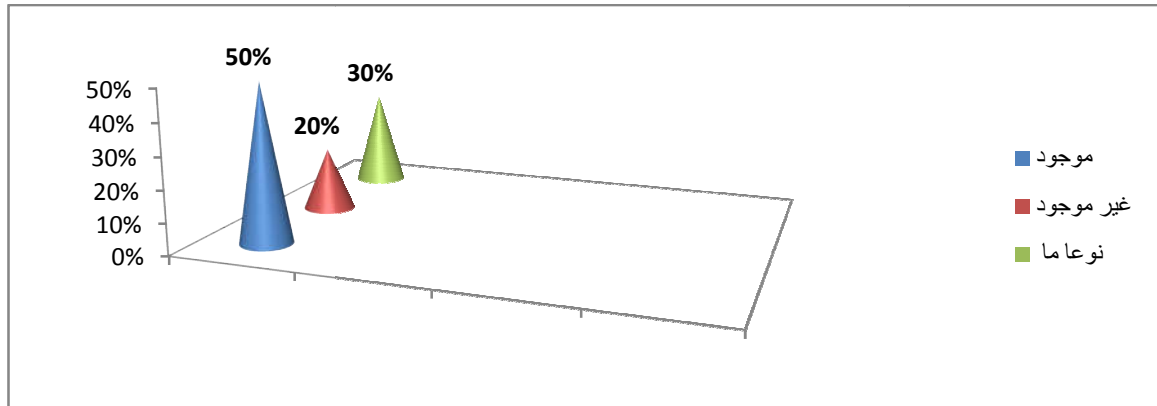
الجدول رقم(7.2):توزيع العينة على أساس المبدأ الرابع :الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح

نوعا ما		غير موجود		موجود		الإجابات	المبدأ الرابع:
%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار		
40%	04	20%	02	40%	04	لأصحاب المصالح (عاملين،مقرضين، موردين،عملاء، مستثمرين،وغيرهم) الحق في الحصول على المعلومات بأسلوب دوري عن أداء المؤسسة وفي الوقت المناسب، والحق في الحصول على تعويض مناسب في حال انتهاك حقوقهم.	دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات
10%	01	20%	02	70%	07	احترام حقوق أصحاب المصالح التي ينص عليها القانون.	
40%	04	20%	02	40%	04	لأصحاب المصالح بما فيهم العاملين أو الجهات التي تمثلهم الحق في الاتصال بمجلس الإدارة للتعبير عن مخاوفهم اتجاه التصرفات غير القانونية ومخالفة أخلاقيات المهنة وذلك لحماية حقوقهم.	
30%		20%		50%		المعدل	

المصدر :من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.

فيما يلي الأعمدة البيانية التالية تمثل النتائج المتوصل إليها بناءً على معطيات الجدول السابق.

الشكل رقم (14):توزيع العينة على أساس المبدأ الرابع:دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الجدول رقم (7.2)

نلاحظ من نتائج الجدول رقم (7.2) أن 40% من مفردات العينة أكدت أن أصحاب المصالح في المؤسسة بما فيهم العاملين لهم الحق في الحصول على المعلومات بأسلوب دوري عن أداء المؤسسة وفي الوقت المناسب، والحق في الحصول على تعويض مناسب في حال انتهاك حقوقهم، في حين 20% منهم عارضوا ذلك، و40% الأخرى كانت إجاباتهم نوعا ما مرجعين ذلك إلى أنه إذا تعرض أحد أصحاب المصالح بما فيهم العاملين لانتهاك حقوقهم فإن لهم الحق في الحصول على تعويض مناسب، لكن يكون ذلك من خلال رفع شكوى للمحكمة.

أما بالنسبة للعنصر الثاني فإن 70% من مفردات العينة أكدت احترام المؤسسة لحقوق أصحاب المصالح التي ينص عليها القانون، ونسبة 20% كان رأيهم مخالف، في حين أن 10% من العينة كانت إجاباتهم بنوع ما مفسرين ذلك بأن المسؤولين عن تطبيق القوانين داخل المؤسسة لا يتمتعون كلهم بأخلاقيات احترام حقوق الغير، فهناك من يسعى لتحقيق مصالحه على حساب مصالح الآخرين.

وأن نسبة 40% للعاملين أو الجهات التي تمثلهم الحق في الاتصال بمجلس الإدارة للتعبير عن مخاوفهم اتجاه التصرفات غير القانونية ومخالفة أخلاقيات المهنة وذلك من أجل حماية مصالحهم وحقوقهم، ويكون ذلك عن طريق لجنة المشاركة والتي تعتبر من بين أعضاء مجلس الإدارة، في حين 20% عارضوا هذا الرأي، و40% الأخيرة أجابوا بنوع ما معتبرين أنه لا يمكن لهم التعبير عن كل مخاوفهم التي يواجهونها.

في الأخير نجد أن 50% من مفردات العينة كانت إجاباتهم تؤكد أن المؤسسة تعمل على حماية والاعتراف بحقوق أصحاب المصالح، في حين 20% من مفردات العينة تعارض ذلك، و30% كانت

إجاباتهم بنوع ما معتبرين أنّ الممارسة العملية في كثير من الأحيان تنتهك بعض حقوق هذه الأطراف في المؤسسة محلّ الدّراسة، غير أنّ النّسبة الغالبة تؤكد أن مؤسسة ملينة الحضنة تهتم بأصحاب المصالح وهذا لكسب ثقتهم في المؤسسة وتوطيد العلاقة معهم وتسعى للوفاء بالتزاماتها معهم.

هـ. توزيع عيّنة الدراسة على أساس المبدأ الخامس لحوكمة الشركات: الإفصاح والشفافية

بالنسبة للمبدأ الخامس من مبادئ حوكمة الشركات الصّادرة عن منظمة التّعاون الاقتصادي والتنمية والمتمثل في الإفصاح والشفافية، فإن نتائج تحليل إجابات مفردات العيّنة ممثلة في الجدول الموالي:

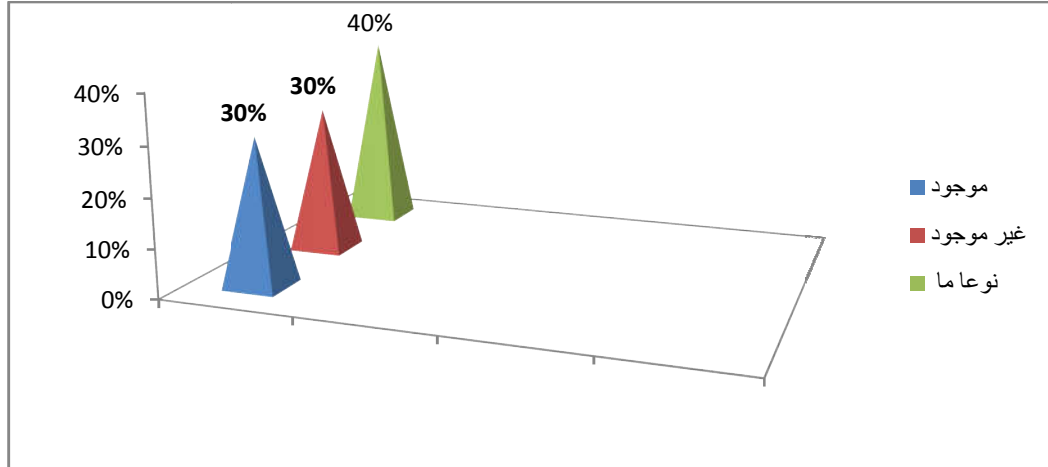
الجدول رقم (8.2): توزيع العيّنة على أساس المبدأ الخامس: الإفصاح والشفافية

نوعا ما		غير موجود		موجود		الإجابات	المبدأ الخامس:
%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار		
40%	04	30%	03	30%	03	يتم الإفصاح في الوقت المناسب عن الوضع المالي للمؤسسة، أداؤها، الرقابة فيها وحقوق الملكية.	الإفصاح والشفافية
40%	04	20%	02	40%	04	يتم الإفصاح عن:-أهداف المؤسسة – أعضاء مجلس الإدارة وكبار المديرين – عن المخاطر الجوهرية المتوقعة.	
40%	04	40%	04	20%	02	يقدم المدقق الخارجي ضمان موضوعي لمجلس الإدارة والمساهم عن القوائم المالية إذا كانت فعلا تمثل المركز المالي للمؤسسة وأدائها.	
40%		30%		30%		المعدل	

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.

الأعمدة البيانية التالية تمثل النتائج المتوصل إليها بناءً على معطيات الجدول السابق.

الشكل رقم (15): توزيع العيّنة على أساس المبدأ الخامس: الإفصاح والشفافية



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الجدول رقم (8.2)

نلاحظ من الجدول رقم (8.2) أن 30 % من مفردات العينة أكدت على أنه يتم الإفصاح في الوقت المناسب عن الوضع المالي للشركة وعن أدائها والرقابة وحقوق الملكية فيها، وبالتالي يحقق الإفصاح والشفافية، في حين 30 % أجابوا بعدم تحقق هذا العنصر. والنسبة الأخيرة المقدرة بـ 40% أجابوا بنوع ما.

كما أن 40 % من مفردات العينة صرحوا بوجود الإفصاح عن أهداف المؤسسة أعضاء مجلس الإدارة وكبار المديرين و المخاطر الجوهرية المتوقعة ، وخالفهم في النسبة 20 % ، في حين 40 % كانت إجاباتهم بنوع ما مرجعين ذلك إلى أن الإفصاح عن أهداف المؤسسة لا يتم بشكل رسمي ولا يكون موجّه لكل أطراف المؤسسة، كما أن الرئيس المدير العام لا يصرّح بكل أهداف المؤسسة بشكل تفصيلي وإنما يصرّح بالأهداف العامة فقط، وأن الإفصاح عن أعضاء مجلس الإدارة لا يتم بشكل رسمي ومباشر ولكل الموظفين بل يتم التعرف على أعضاء مجلس الإدارة من طرف بعض الموظفين بطرق غير رسمية وبشكل غير مباشر، وبالنسبة للإفصاح عن المخاطر الجوهرية فإنه لا يتم الإفصاح عن كل المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة وذلك بأمر من الرئيس المدير العام.

في الأخير نجد أن نسبة 20 % من مفردات العينة أكدت أن المؤسسة تسعى لتحقيق الإفصاح والشفافية، في حين 40 % من العينة عارضت ذلك و 40 % من العينة كانت إجابتها بنوع ما .

غير أن النسبة الغالبة تؤكد أن مؤسسة ملبنة الحضنة لا تعمل على الحفاظ على علاقات مبنية على الثقة بينها وبين مختلف الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة، ولا تعمل على توفير أكبر قدر ممكن من المعلومات وبكل شفافية سواء للمساهمين أو غيره من الأطراف أصحاب المصلحة بالمؤسسة.

و. توزيع عينة الدراسة على أساس المبدأ السادس لحوكمة الشركات: مسؤوليات مجلس الإدارة

نتائج تحليل إجابات مفردات العينة المتمثلة في مدى تطبيق المبدأ السادس تمّ عرضها في الجدول

الموالي:

الجدول رقم (9.2): توزيع العينة على أساس المبدأ السادس: مسؤوليات مجلس الإدارة

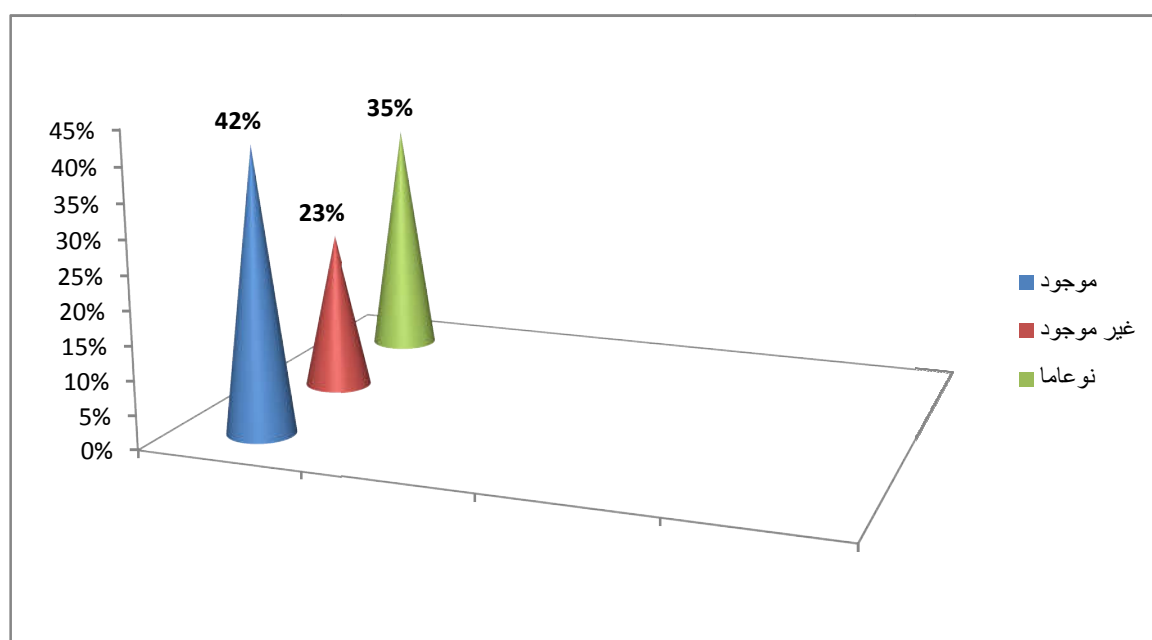
نوعا ما		غير موجود		موجود		الإجابات	
%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار		
المبدأ السادس:							
20%	02	20%	02	60%	06	يسعى مجلس الإدارة لتوجيه إستراتيجية المؤسسة والموازنات التقديرية وخطط العمل السنوية وتحديد أهداف المؤسسة ومراقبة التنفيذ.	
40%	04	00%	00	60%	06	يسعى مجلس الإدارة لحماية مصالح المؤسسة	
40%	04	20%	02	40%	04	من مهام مجلس الإدارة أن يضمن الالتزام بالقوانين والتّعليمات السارية ويتّبع في ذلك معايير عالية للأخلاق.	
20%	02	20%	02	60%	06	من مهام مجلس الإدارة التأكد من سلامة التقارير المالية والنّظم المحاسبية للمؤسسة والرقابة الداخلية وأنظمة إدارة المخاطر.	
مسؤوليات مجلس الإدارة							

تتوفر لجان أساسية منها لجنة التدقيق والتي تكون تابعة لمجلس الإدارة لمتابعة وتقييم أداء المؤسسة.	02	%20	04	%40	04	%40
التحديد الدقيق والإفصاح عن هدف وإجراءات العمل الخاصة بلجان مجلس الإدارة عند تأسيسها.	01	%10	04	%40	05	%50
المعدل		%42		%23		%35

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.

الأعمدة البيانية التالية تمثل النتائج المتوصل إليها بناءً على معطيات الجدول السابق.

الشكل رقم (16): توزيع العينة على أساس المبدأ السادس: مسؤوليات مجلس الإدارة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج الجدول رقم (9.2)

من خلال تحليل الجدول رقم (9.2) نلاحظ أن 60% من مفردات العينة ترى أن مجلس الإدارة يسعى لتوجيه إستراتيجية المؤسسة والموازنات التقديرية وخطط العمل السنوية وكذا تحديد أهداف المؤسسة ومراقبة التنفيذ، وخالفهم في الرأي نسبة 20%، في حين أن 20% المتبقية ترى أن ذلك يتم نوعا ما مرجعين ذلك إلى

أنّ مجلس الإدارة يعمل على وضع إستراتيجية المؤسسة وتحديد أهدافها، كما يصادق على الميزانيات التقديرية وخطط العمل السنوية لكنّه لا يراقب التنفيذ، بل يكلف بذلك جهات أخرى من داخل المؤسسة، ويُدْرُسُ التقارير التي ترفعُ له عن النشاط.

أمّا فيما يتعلق بالعنصر الثاني فإنّ 60 % من مفردات العيّنة ترى أنّه من بين مهام مجلس الإدارة أيضا يسعى لحماية مصالح المؤسسة، في حين تقابلها نسبة 40 % من العيّنة كانت إجابتها بنوع ما.

نجد أن 40% من مفردات العيّنة أنّه من بين مهام مجلس الإدارة أيضا أن يضمن الالتزام بالقوانين والتعليمات السارية ويتبع في ذلك معايير عالية للأخلاق، وخالفهم في الرأي نسبة 20 %، في حين تقابلها نسبة 40 % من العيّنة كانت إجابتها بنوع ما مفسرين ذلك بأنّ مجلس الإدارة يضع القوانين والتعليمات، وأنظمة الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، لكنّه لا يتكفل بضمان الالتزام بذلك.

أمّا فيما يتعلق بتوفر لجان أساسية من بينها لجنة التدقيق التي تكون تابعة لمجلس الإدارة من أجل متابعة وتقييم أداء المؤسسة فإن نسبة 20 % فقط توافق على ذلك، في حين 40 % ترى أنّ ذلك غير موجود باعتبار المؤسسة لا تتوفر على لجنة تدقيق و 40% أجابت بنوع ما .

وكذا الإفصاح عن أهداف وإجراءات العمل الخاصة بلجان مجلس الإدارة عند تأسيسها فإنّ نسبة 10 % فقط توافق على ذلك، في حين 40 % ترى أنّ ذلك غير موجود، والنسبة الأخيرة المقدرة ب 50% أجابت بنوع ما .

في الأخير نجد من تحليل الجدول رقم (9.2) أنّ 42 % من مفردات العيّنة ترى أنّ مجلس الإدارة يلتزم بمسؤولياته في مؤسسة ملبنة الحضنة ، في حين 23 % من العيّنة تعارض ذلك، و 35 % المتبقية كان رأيها بنوع ما.

غير أنّ النسبة الغالبة توافق على تطبيق المؤسسة للمبدأ السادس من مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي.

المطلب الثاني: تقييم مدى تطبيق آليات حوكمة الشركات بمؤسسة ملبنة الحضنة

من خلال هذا المطلب سنحاول معرفة اعتماد مؤسسة ملبنة الحضنة محل الدراسة على مدى تطبيقها لآليات حوكمة الشركات وذلك من خلال النتائج المستخلصة من المقابلة التي قمنا بها وهي كما يلي:

- عدم وجود مراجعين خارجيين يهتمون بوظيفة المراجعة الداخلية و التحقق من عدالة القوائم المالية في المؤسسة محل الدراسة.
- عدم وجود لجنة مراجعة بالمؤسسة محل الدراسة بالرغم من أهميتها يسبب بعض الخلل في أداء وظيفة المراجعة الداخلية واستقلاليته وموضوعيتها، مما يعرق لمساهمة في التطبيق السليم للحكمة بالمؤسسة.
- لا تعد مؤسسة ملبة الحنة منافسة لسوق المنتجات ،هي فقط تعمل على تغطية احتياجات السوق المحلية من جهة وتمويل المناطق المجاورة من جهة أخرى.

خلاصة الفصل:

- استهدفت الدراسة التطبيقية بشكل أساسي دراسة وتحليل دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات داخل مؤسسة ملبنة الحضنة محل الدراسة، ومن خلال النتائج المحصل عليها نستنتج مايلي:
- عدم مساهمة المراجعة الداخلية في إيجاد وتوفير آليات لمشاركة أصحاب المصالح في تحسين مستويات الأداء للشركة من خلال تزويدهم بالمعلومات اللازمة؛
 - عدم تطبيق القوانين والتشريعات الخاصة بحوكمة الشركات التي جاء بها ميثاق الحكم الراشد 2009 ؛
 - عدم إمكانية المراجع الداخلي التدخل في توجيه إستراتيجية الشركة؛
 - عدم تطوير وتكييف نظم الرقابة الداخلية بما يواكب التطور الحاصل في أنشطة الشركة؛
 - عدم ضمان المستوى الكافي من الإفصاح من خلال ضمان العدالة في وصول المعلومات الواردة في التقارير أو أي معلومات إضافية إلى حملة الأسهم وأصحاب المصالح لتزويدهم بما يساعدهم في اتخاذ قراراتهم.

الخلاصة

الخاتمة :

حاولنا من خلال هذه الدراسة الإحاطة بمدخل من المداخل الإدارية الحديثة و المسماة بحوكمة الشركات، والتركيز على آلية من آليات تطبيقها وهي المراجعة الداخلية، وكمحاولة منا لدراسة هذا المجال وكذا التعرف على الإطار العام لحوكمة الشركات وتبيين مختلف العناصر التي يركز عليها عمل المراجعة الداخلية، وكذا كيفية الاستفادة منها في تطبيق حوكمة الشركات، قمنا بدراستنا هذه تحت عنوان "دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات"، والتي احتوت على جانبين نظري وتطبيقي من أجل الإحاطة بإشكالية البحث و التساؤلات المرفقة لها.

ففي الجزء النظري حاولنا الإلمام بالإشكالية بتناولنا لفصلين هما:

- الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات ، في هذا الفصل حاولنا إعطاء مفهوم للحوكمة وكذا الأسباب التي ساهمت في ظهورها ،ومختلف المبادئ التي تقوم عليها بالإضافة إلى العلاقة التي تربط المراجعة الداخلية بحوكمة الشركات.

- الإطار النظري للمراجعة الداخلية، في هذا الفصل حاولنا إعطاء مفهوم للمراجعة الداخلية وأساسيات المراجعة الداخلية، وكذا إسهامات المراجعة الداخلية في ظل حوكمة الشركات .

أما الفصل الثالث فكان عبارة عن دراسة حالة لمؤسسة ملبنة الحضنة من أجل معرفة العلاقة بين المراجعة الداخلية بحوكمة الشركات ،وباعتبار الجرائز لا تزال في مرحلتها الأولى سواء في مجال المراجعة الداخلية أو حوكمة الشركات قمنا باستخدام أسلوب الاستبيان وعلى أساسه قمنا باختبار فرضيتين التي تمكنا من خلالهما الوصول إلى النتائج و توصيات.

1-النتائج المتوصل إليها:

من خلال الجانب النظري والتطبيقي، لموضوع الدراسة، تم التوصل لمجموعة من النتائج، والتي تعتبر بمثابة اختبار للفرضيات الموضوعة سابقا .ومن النتائج المتوصل إليها من الجانب النظري:

-تعتبر حوكمة الشركات على أنها القواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة وأصحاب المصالح؛

-حوكمة الشركات بمثابة النظام الذي تدار وتراقب به الشركات، وتهتم أساسا بالإدارة الرشيدة لشؤون الشركة من أجل ضمان الحفاظ على حقوق ومصالح المساهمين والأطراف الأخرى ذات العلاقة بها؛

-تهدف حوكمة الشركات لتطوير الأداء ،تحقيق العدالة،المساءلة،المصادقية،الإفصاح والشفافية في مختلف المعلومات المالية والمحاسبية التي تصدر عن الشركة؛

- تتركز مبادئ حوكمة الشركات بشكل عام على إيجاد حل للمشكلات التي قد تنشأ من الفصل بين الملكية والإدارة، وباقي أصحاب المصالح الأخرى مثل الدائنين، العاملين، الموردين، العملاء، المستثمرين، الحكومات، وغيرها.

- تسعى وظيفة المراجعة الداخلية من خلال موقعها المتميز في هيكل الشركة إلى تقييم المخاطر وتحديد الأساليب المناسبة لإدارتها والتأكد من أن نظم الرقابة الداخلية تعمل بكفاءة، وتقديم التوصيات اللازمة التي يحتاج إليها مجلس الإدارة لحماية حقوق المساهمين وأصحاب المصالح في الشركة.

- تساعد المراجعة الداخلية الشركة على تحقيق أهدافها، من خلال إيجاد منهج منظم ودقيق لتقييم وتحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، وهذا ما يزيد من قدرة هذه الوظيفة على العمل كآلية محورية تساعد على التطبيق السليم لحوكمة الشركات، من خلال ضمان دقة وصحة البيانات المالية والمحاسبية والالتزام بالمصادقية والإفصاح والشفافية والمساهمة في إدخال التحسينات على الأساليب الإدارية والرقابية المعتمدة.

- يتوقف دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات على ضرورة توافر الفهم المشترك بين المراجعين الداخليين والأطراف المستفيدة من حوكمة الشركة لكيفية جعل وظيفة المراجعة الداخلية نشاطاً يضيف قيمة للشركة ويحمي حقوقهم.

2- اختبار الفرضيات:

لقد حاولنا من خلال الفصل التطبيقي توضيح المراجعة الداخلية في دعم تطبيق حوكمة الشركات من خلال التطرق لحالة مؤسسة ملبنة الحضنة بالمسيلة، ولتحقيق هذا الهدف تم تشخيص الواقع العملي لمبادئ حوكمة الشركات بالمؤسسة محل الدراسة، من خلال توزيع استبيان على كل المدراء الرئيسيين والذي تضمن مجموعة من مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، وبعد جمع الإجابات وتحليلها تم التوصل إلى:

- 35% من أفراد العينة يرون أن المؤسسة تسعى لضمان وجود إطار فعال لحوكمة الشركات؛
- 32% من أفراد العينة يرون أن المؤسسة تعمل على حماية حقوق المساهم؛
- في المبدأ الثالث المتضمن المعاملة المتساوية للمساهمين، حيث أن نسبة 40 % من العينة ترى أن للمساهم الحق في الحصول على تعويض في حال انتهاك حقوقه، ومحاسبة المتسببين في ذلك؛
- 50% من أفراد العينة تؤكد على أنه يتم احترام حقوق أصحاب المصالح في المؤسسة بما فيهم العاملين؛

- 30% من مفردات العينة ترى أن المؤسسة تسعى لتحقيق الإفصاح والشفافية؛

- فيما يخص مسؤوليات مجلس الإدارة فأن نسبة 41.67% تؤكد أداء مجلس الإدارة لمختلف مهامه.

الملاحظ أن النسب المسجلة حسب آراء المدراء الرئيسيين فيها تشير إلى أن المؤسسة تسعى نسبياً (بنسبة قليلة جداً) لتطبيق مبادئ حوكمة الشركات ومنه:

- **الفرضية الأولى:** تحتل حوكمة الشركات و ممارستها أهمية كبيرة، خاصة بعد الأزمات المالية حيث أنها تمنح لمؤسسة ملبنة الحضنة مختلف المبادئ و الآليات التي تسمح بإدارتها بشكل جيد وبالتالي تزيد من مصداقيتها و كفاءتها، فقد كانت إجابات أفراد العينة سلبية لهذه الفرضية وغير موافقة لها، وهو ما جعلنا نرفض صحة الفرضية.

أما فيما يخص دور المراجعة الداخلية كآلية في دعم تطبيق حوكمة الشركات بمؤسسة ملبنة الحضنة فأن الملاحظ أن وظيفة المراجعة الداخلية لا تحظى بأهمية معقولة ومنه:

- **الفرضية الثانية:** للمراجعة الداخلية أهمية بالغة في مؤسسة ملبنة الحضنة، وبالتالي نرفض هذه الفرضية.

3- التوصيات:

رغم الدور المهم الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة الشركات، إلا أن هناك الكثير من النقائص التي تعرقل هذا الدور في مؤسسة ملبنة الحضنة محل الدراسة، وعلى هذا الأساس يمكن تقديم بعض الاقتراحات والتوصيات والتي قد تساعد في تفعيل دور المراجعة الداخلية في مجال دعم التطبيق السليم للحوكمة بمؤسسة ملبنة الحضنة، وذلك كما يلي:

- ضرورة إعادة تنظيم وظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة بما يضمن استقلاليتها، موضوعيتها وكفاءة فعالية عملياتها؛

- إلزام الشركات الجزائرية على العمل بالقواعد الأساسية لحوكمة الشركات التي تتلخص في الشفافية والمساءلة والمسؤولية والإنصاف، والإفصاح عن مدى العمل بها في التقارير السنوية، لتحقيق مصالحها والمحافظة على استمراريتها؛

- على إدارة مؤسسة ملبنة الحضنة تعيين مراجعين داخليين، لتحديد نقاط القوة والضعف في عملهم والعمل على تطوير خبراتهم ومساعدتهم في الاطلاع على أساليب المراجعة الحديثة المتبعة في الدول الحديثة، ويجب أن يتوفر فيهم المؤهل العلمي في مجال المحاسبة والتدقيق والمعايير الدولية والأخلاق المهنية؛

- يتطلب من مؤسسة ملبنة الحضنة التعريف والشرح الكافي لمبادئ واليات حوكمة الشركات وأهميتها فيرفع أداء المؤسسة وحماية حقوق أصحاب المصالح بها، من خلال عقد دورات تدريبية بصفة مستمرة، لكل من أعضاء مجلس الإدارة، الموظفين والمراجعين ،لأن نجاح تطبيق الحوكمة يعتمد بدرجة كبيرة على هذه الأطراف؛
- يتطلب من الرئيس المدير العام لمؤسسة ملبنة الحضنة وضع أوامر ضمن اللوائح والقوانين الداخلية للمؤسسة تفرض على المراجع الداخلي الالتزام بالميثاق الأخلاقي، والمعايير الدولية للمهنة مع فرض عقوبات على مخالفة ذلك، لأنها تعتبر من مقومات الإدارة الرشيدة؛
- يتطلب على مجلس إدارة مؤسسة ملبنة الحضنة تشكيل لجنة تدقيق تتكون من عدد محدود من أعضاء مجلس الإدارة ،لهم الخبرة والكفاءة في المجالات المالية والمحاسبية، وذلك لما لها من دور مساهم في دعم حوكمة الشركات، من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية،مراجعة القوائم المالية وتقييم نشاط المراجعة الداخلية مما يزيد من استقلاليته وموضوعيته في الفحص و المراجعة وفي إعداد التقارير وغيرها وبالتالي زيادة كفاءته في دعم الحوكمة.

4-أفاق الدراسة:

- بعد الانتهاء من معالجة الإشكالية التي تمحورت حول دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، فإنه يمكن دراسة هذا الموضوع الذي أظهر إمكانية مواصلة البحث فيه من جوانب أخرى،تستحق البحث والدراسة لأن حوكمة الشركات والمراجعة الداخلية من بين المواضيع الواسعة التي يمكن أن تكون محل إشكاليات لبحوث مستقبلية .ومن بين المواضيع المقترحة:
- واقع وأفاق حوكمة الشركات في الجزائر .
 - اثر لجان المراجعة على حوكمة الشركات.

الملاحف

جامعة محمد بوضياف المسيلة

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

استبيان حول مدى تطبيق مؤسسة ملبنة الحضنة لمبادئ حوكمة الشركات الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

نرجو من سيادتكم التعاون معنا لإتمام مذكرة الماستر تحت عنوان: دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات -دراسة حالة مؤسسة ملبنة الحضنة ولاية المسيلة - ،من إعداد الطالبة ذواوي خديجة .

حيث أنّ هذا الاستبيان موجه إلى المدراء الرئيسيين في مؤسسة ملبنة الحضنة ، للتعرف على مدى تطبيق المؤسسة لمبادئ حوكمة الشركات الصادرة عن التعاون الاقتصادي و التنمية .ونعلمكم أن جميع المعلومات المقدمة سوف تستخدم لغرض البحث العلمي فقط.

❖ الرجاء من سيادتكم وضع علامة (x) في مكان الاجابة المناسب:

1-الجنس:

الجنس	الإجابات
ذكر	
أنثى	

2-الفئة العمرية :

العمر	الإجابات
من 25-35 سنة	
من 35-45 سنة	
أكثر من 45 سنة	

3- الوظيفة:

--

4- سنوات الخبرة:

سنوات الخبرة	الإجابات
أقل من 05 سنوات	
من 05 - 10 سنوات	
أكثر من 10 سنوات	

5-الجدول يوضح مبادئ حوكمة الشركات الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية:

المبادئ	الإجابات	موجود	غير موجود	نوعا ما
المبدأ الأول: ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات	يتم توزيع المسؤوليات وفق قوانين وإجراءات العمل الداخلية والتي تخدم المصلحة العامة.			
	تتمتع كل من الهيئات الإشرافية والرقابية والتنفيذية المسؤولة عن تنفيذ القانون بالسلطة و النزاهة، وتوفير الموارد اللازمة للقيام بواجباتها بأسلوب مهني وبطريقة موضوعية .			
المبدأ الثاني: حماية حقوق المساهم والوظائف الرئيسية لأصحاب حقوق الملكية	توجد طرق مضمونة لتسجيل ملكية المساهم الوحيد (الدولة).			
	للمساهم الوحيد الحق في الحصول على المعلومات المتعلقة بالمؤسسة في الوقت المناسب وبشكل منتظم.			
	للمساهم الوحيد الحق في المشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين.			
	للمساهم الوحيد الحق في المشاركة في انتخاب وعزل أعضاء مجلس الإدارة.			
	للمساهم الحق في توجيه الأسئلة لمجلس الإدارة بما في ذلك الأسئلة المتعلقة بالتدقيق الخارجي السنوي .			
المبدأ الثالث: المعاملة المتساوية للمساهمين	للمساهم الحق في الحصول على تعويض في حال انتهاك حقوقه وتعرضها للمخاطر، ومحاسبة المتسببين في ذلك.			

			لأصحاب المصالح (عاملين، مقرضين، موردين، عملاء، مستثمرين، وغيرهم) الحق في الحصول على المعلومات بأسلوب دوري عن أداء المؤسسة وفي الوقت المناسب، والحق في الحصول على تعويض مناسب في حال انتهاك حقوقهم.	المبدأ الرابع: دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات
			احترام حقوق أصحاب المصالح التي ينص عليها القانون.	
			لأصحاب المصالح بما فيهم العاملين أو الجهات التي تمثلهم الحق في الاتصال بمجلس الإدارة للتعبير عن مخاوفهم اتجاه التصرفات غير القانونية ومخالفة أخلاقيات المهنة وذلك لحماية حقوقهم.	
			يتم الإفصاح في الوقت المناسب عن الوضع المالي للمؤسسة، أداءها، الرقابة فيها وحقوق الملكية.	
			يتم الإفصاح عن: -أهداف المؤسسة - أعضاء مجلس الإدارة وكبار المديرين- عن المخاطر الجوهرية المتوقعة.	المبدأ الخامس: الإفصاح و الشفافية
			يقدم المدقق الخارجي ضمان موضوعي لمجلس الإدارة والمساهمين عن القوائم المالية إذا كانت فعل تمثل المركز المالي للمؤسسة وأدائها.	
			يسعى مجلس الإدارة لتوجيه إستراتيجية المؤسسة والموازنات التقديرية وخطط العمل السنوية وتحديد أهداف المؤسسة ومراقبة التنفيذ.	
			يسعى مجلس الإدارة لحماية مصالح المؤسسة	المبدأ السادس: مسؤوليات مجلس الإدارة
			من مهام مجلس الإدارة أن يضمن الالتزام أن يضمن الالتزام بالقوانين والتعليمات السارية و يتبع في ذلك معايير عالية للأخلاق.	
			من مهام مجلس الإدارة التأكد من سلامة التقارير المالية و النظم المحاسبية للمؤسسة والرقابة الداخلية وأنظمة	

			إدارة المخاطر.	
			تتوفر لجان أساسية منها لجنة التدقيق والتي تكون تابعة لمجلس الإدارة لمتابعة وتقييم أداء المؤسسة.	
			التحديد الدقيق والإفصاح عن هدف وإجراءات العمل الخاصة بلجان مجلس الإدارة عند تأسيسها.	

في الأخير تقبلوا منا خالص الشكر والتقدير.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة عربية

I. الكتب

- 1- حاكم محسن ربيعي ومحمد عبد الحسين راضي، حوكمة البنوك وأثرها في الأداء و المخاطرة، دار اليازوري العلمية للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، عمان الأردن، 2011.
- 2- خالد أمين، علم تدقيق الحسابات، دار وائل، عمان، ط1، 2000.
- 3- خلف عبد الله الواردات، "التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا للمعايير التدقيق الداخلي الدولية"، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
- 4- داوود يوسف صبح، "دليل المراجعة الداخلي وفق المعايير الداخلية الدولية"، اتحاد المصارف العربية، ط2، 2010.
- 5- رضا خلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2013.
- 6- طارق عبد العال حماد، إدارة المخاطر (أفراد، إدارات، شركات، بنوك)، كلية التجارة، عين شمس، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.
- 7- طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات شركات قطاع عام وخاص ومصارف (المفاهيم، المبادئ، التجارب، المتطلبات)، الطبعة 2، الدار الجامعية، مصر، 2007-2008.
- 8- عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات و حوكمة الشركات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006-2007.
- 9- عطا الله سويلم الحسان، "الرقابة الداخلية و المراجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات"، دار الراية، الأردن، 2009.
- 10- محمد التهامي طواهر، صديقي مسعود، "المراجعة والتدقيق الحسابات-الإطار النظري و الممارسة التطبيقية"، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- 11- محمد حسن يوسف، محددات الحوكمة ومعاييرها مع إشارة خاصة لنمط تطبيقها في مصر، بنك الاستثمار القومي، يونيو 2007.
- 12- محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات و معالجة الفساد المالي و الإداري، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
- 13- محمود شويات، الحاكمية والفساد الإداري والمالي، ط1، دار عالم الكتب الحديث، اريد، الأردن، 2015.
- 14- ناصر عبد الحميد علي، حوكمة الشركات في الأسواق الناشئة، مركز الخبرات المهنية للإدارة- بميك، القاهرة، مصر، 2014.

- 15- نور احمد، "مراجعة الحسابات"، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 1992.
- 16- وجدي حامد حجازي، أصول المراجعة الداخلية، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2010.
- 17- وليم توماس، امرسونهكي، المراجعة بين النظرية والتدقيق، ترجمة احمد حجاج وكمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، الرياض، 2006.

II. الرسائل والأطروحات

- 1- امجد جميل الشرفاء، اثر الحاكمية في تعزيز فاعلية التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الاردنية (دراسة ميدانية)، أطروحة الدكتوراه الفلسفة في تخصص المحاسبة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية و المصرفية، عمان-الاردن، 2008.
- 2- أوصيف لخضر، "دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات"، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2009.
- 3- شعباني لطفي: "المراجعة الداخلية مهمتها و مساهمتها في حسن التسيير"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 2003/2004.
- 4- العايب عبد الرحمان، التدقيق الداخلي بين الواقع الجزائري والممارسات الدولية، بطاقة مشاركة في الملتقى الوطني الثامن حول مهنة التدقيق في الجزائر (الواقع والأفاق) في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة، جامعة 20 اوت 1955، سكيكدة 11-12 اكتوبر 2010.
- 5- عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، "التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير قسم علوم تجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2009-2010.
- 6- عمر علي عبد الصمد، "دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة الشركات"، رسالة ماجستير بالمحاسبة، جامعة المدية، 2009.
- 7- كمال محمد سعيد كامل النونو، مدى تطبيق معايير التدقيق المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009.

III. الملتقيات و المؤتمرات

- 1- بديسي فهمية، "التدقيق الداخلي و دوره في إنجاح تطبيق مسار الحوكمة"، ملتقى الوطني حول مهنة التدقيق في الجزائر، الجزائر، جامعة منتوري- قسنطينة، 2010.
- 2- بن الطاهر حسين، بوطلاعة محمد، مداخلة بعنوان: دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية و الإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، بحث مقدم ضمن فعاليات الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، أيام 06-07 ماي 2012.
- 3- حامد نور الدين ساسي فطيمة، دور حوكمة الشركات في الحد من الفساد المالي والإداري للقطاع الخاص الجزائري، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات للحد من الفساد المالي و الإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، يومي 06-07 ماي 2012.
- 4- حساني رقية و آخرون، آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي و الإداري، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات للحد من الفساد المالي و الإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، يومي 06-07 ماي 2012.
- 5- خنشور جمال، خير الدين جمعة، دور لجان مراجعة الحسابات في تفعيل حوكمة الشركات، بطاقة مشاركة في الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات للحد من الفساد المالي و الإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، يومي 06-07 ماي 2012.
- 6- مسعود درواسي و ضيف الله محمد الهادي، فعالية وأداء المراجعة الداخلية في ظل حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات للحد من الفساد المالي و الإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، يومي 06-07 ماي 2012.
- 7- مناور حداد، دور حوكمة الشركات في التنمية الاقتصادية، المؤتمر العلمي الأول حول حوكمة الشركات و دورها في الإصلاح الاقتصادي 15 و 16 تشرين الأول 2008، جامعة دمشق.

IV. المجالات

- 1- بلعزوز بن علي، استراتيجيات إدارة المخاطر في المعاملات المالية، مجلة الباحث، دورية أكاديمية تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة مرياح قاصدي ورقلة، الجزائر، العدد 7، 2009-2010.
- 2- عمر شريقي، "التدقيق الداخلي كأحد آليات في نظام الحوكمة و دوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة"، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد السابع، 2015، جامعة سطيف 1.

3- عوض بن سلامة الرحيلي، لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات حالة السعودية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد و الإدارة، مجلة 22 العدد، ط2008، 1.

4- فيصل محمد الشوارة، "قواعد الحوكمة وتقييم دورها في مكافحة ظاهرة الفساد والوقاية منه في الشركات المساهمة العامة الأردنية"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد الثاني، 2009.

5- مصطفى عقاري، حكيمة بوسلمة، "أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية"، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير والعلوم التجارية، العدد 09، 2013، جامعة الحاج لخضر، باتنة. ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

I. الكتب

1 Jaquesrenard , théorie et pratique de l'audite interne ,7eme édition, édition d'organisation, eyrolles, paris, 2010 .

II. المقالات

- 1- CIPE, OECD Principles of Corporate Governance ,Paris,2004 .
- 2- International finance corporate(IFC), Corporate governance : why corporate Governance , 2005 .
- 3- Saidfaiz , méthodologie et cadre de référence des pratiques professionnelles de l'audit interne ,revue nouvelle èconomie,N11-vol02-2014 .
- 4- The organization for Economic Co-Operation and Development (OECD), Principles of Corporate government ,2004.

III. المواقع الالكترونية

- 1- www.Oecd.Org

ملخص

تسعى هذه الدراسة إلى إبراز دور وظيفة المراجعة الداخلية وكيفية مساهمتها كآلية رقابية لتطبيق قواعد حوكمة الشركات في ظل المجهودات الرامية إلى تطوير وتحسين تسيير الشركات الجزائرية، فقصود تدعيم الجانب النظري من الدراسة قمنا باستعراض الأدبيات التي تناولت المفاهيم والمبادئ النظرية للمراجعة الداخلية وحوكمة الشركات. وفيما يخص الجانب التطبيقي وللوقوف على الواقع الجزائري قمنا بدراسة حالة ملبنة الحضنة بالمسيلة قصد تشخيص وضعيتها ومحاولة تعميمها على باقي الشركات الجزائرية. الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، المراجعة الداخلية، إدارة المخاطر، الرقابة

Abstract :

This study aims to highlight the role of internal audit function and how to contribute as a supervisory mechanism to apply the rules of corporate governance in light of efforts to develop and improve the management of Algerian companies. In order to strengthen the theoretical side of the study we reviewed the literature that dealt with theoretical concepts and principles of internal auditing and corporate governance.

Applied to the reality of Algeria we have studied the case of milk brood Msila in order to diagnose the situation and try to circulate to the rest of the Algerian companies.

Key word : corporate governance, Internal Audit, risk management , Internal control.