الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم مالية والمحاسبة

رقم: .....

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: مالية و حاسبة

تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

دور نظام الرقابة الداخلية في ارساء مبادئ حوكمة الشركات

من إعداد:

- رقيق برة آسيا
- شرقي أميرة

تحت إشراف:

د. سبتي اسماعيل

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
			رئيسا
سبتي اسماعيل	محاضر ا	جامعة محمد بوضياف بالمسيلة	مشرفا ومقررا
			مناقشا

السنة الجامعية : 2020-2021

الشكر

"قال الله تعالى: " وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون

الحمد لله رب العالمين اله الأولين والآخرين وصلاة الله وسلامه ورحمته وبركاته على صفوة خلقه وخاتم أنبيائه سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم والى الطاهرين وصاحبيه أجمعين ورحمة الله على التابعين ومغفرته لمن تبعهم الى يوم الدين.

أما بعد:

نشكر العلي العظيم على حسن عونه لنا لإنجاز هذا العمل المتواضع كما نتقدم بالشكر والعرفان مع فائق الاحترام والتقدير والاجلال وامتنان بالجميل الى من ساهم من قريب أو من بعيد في انجاز مذكرتنا الى من كان عونا وسندا لنا الاستاذ الفاضل " سبتي اسماعيل" أطال الله في عمره.

الى كل من وفروا لنا من وقتهم الثمين وأفادونا بالنصائح والتوجيهات

الى جميع أساتذة ودكاترة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الى كل الأصدقاء الذين وقفوا ولو بكلمة طيبة " بلجود حيدر -مرنيز اكرام – ملياني هدى- ولهة سمية – بودية ياسر " لكم مني فائق الاحترام والتقدير.

الى كل من أمدنا يد المساعدة نقول لهم شكرا والى كل من جاهد في رفع راية العلم.

وخير البدء والختام بكلام الخلاق البارئ السلام:

" ربنا لا تأخذنا ان نسينا أو أخطئنا ربنا ولا تحمل علينا اصرا كما حملته على الذين من قبلنا ربنا ولا تحملنا ملا طاقة لنا به واعفو عنا واغفر لنا وارحمنا أنت مولانا فانصرنا على القوم الكافرين ."

شرقي اميرة رقيق برة آسيا

إهداء

قال تعالى: " ويرفع الله الذين آمنوا منكم والذين أوتوا العلم درجات " المجادلة, الآية11.

الحمد لله الذي علم بالقلم وأشهد أن لا اله الا الله وحده لا شريك له, مانح الخيرات والنعم, وأشهد أن محمدا عبده ورسوله, خير من اصطفى وبعث الى جميع الأمم, ربي لك الحمد قبل رضاك, ولك الحمد اذا رضيت, ولك الحمد بعد رضاك, وانه لشيء جميل أن يكون النجاح في طلب العلم من مساعي الانسان والأجمل أن يتكرم بتقدير وتبجيل كل من ساهم بالعطاء لنيله لهذا أهدي ثمرة عملي الى أغلى وأعز من بذل النفس والنفيس

الى أبي الغالي:

لا أستطيع أن أقول لك شكرا فهي لا تقال الا في نهاية الأحداث وأنا أرى نفسي دائما في البداية, أنهل من خيرك وعطائك الذي ينضب وأضل في كل لحظة أقضيها معك أنهل وأتعلم الكثير... أدامك الله ورعاك لتكون منارة دائمة في حياتي..

الى أمي الغالية:

ربما لا تتاح الفرصة دائما لي لأقول لكي شكرا... وربما لا أملك دائما جرأة التعبير عن الامتنان والعرفان ولكن يكفي أن تعرفي يا نور العين وبهجة الفؤاد.. أن لك ولوالدي ابنة تنتظر فرصة واحدة لتقدم لكما الروح والقلب والعين هدية رخيصة لكل ما قدمتماه... حماك الله وأدامك عصفورا مغردا يملأ حياتنا بأعذب الألحان..

الى أستاذي:

يا من يقف التكريم حائرا عاجزا عن تكريمك, شكرا خالصا من القلب, الى قلب غرس فينا غرسه وزرع فينا زرعه وسقانا بمعالم فضله وجميل هباته وعطاءه. أهديك جزيل الشكر والامتنان على كل حرف في مذكرتي, اليك مني كل الشكر والامتنان والحب والود والوفاء.

الى اخوتي:

القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة الى رياحين حياتي " نسيمة -جابر- أكرم – محمد – وليد ".

أصدقائي:

الى الروح التي سكنت روحي الى أغلى صديقاتي ورفيقات دربي: مرنيز اكرام- ولهة سمية – ملياني هدى" على دعمهم وتشجيعهم

والى صديقتي وشريكتي في هذه المذكرة: شرقي اميرة.

الى جميع أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

والى كل من ذكرهم قلبي ولم يذكرهم لساني

رقيق برة آسيا

إهداء

.قال تعالى: " ويرفع الله الذين آمنوا منكم والذين أوتوا العلم درجات " المجادلة, الآية11
الحمد لله الذي علم بالقلم وأشهد أن لا اله الا الله وحده لا شريك له, مانح الخيرات والنعم, وأشهد أن محمدا عبده ورسوله, خير من اصطفى وبعث الى جميع الأمم, ربي لك الحمد قبل رضاك, ولك الحمد اذا رضيت, ولك الحمد بعد رضاك, وانه لشيء جميل أن يكون النجاح في طلب العلم من مساعي الانسان والأجمل أن يتكرم بتقدير وتبجيل كل من ساهم بالعطاء لنيله لهذا أهدي ثمرة عملي الى أغلى وأعز من بذل النفس والنفيس

:الى أبي الغالي

لا أستطيع أن أقول لك شكرا فهي لا تقال الا في نهاية الأحداث وأنا أرى نفسي دائما في البداية, أنهل من خيرك وعطائك الذي ينضب وأضل في كل لحظة أقضيها معك أنهل وأتعلم الكثير... ..أدامك الله ورعاك لتكون منارة دائمة في حياتي

:الى أمي الغالية

ربما لا تتاح الفرصة دائما لي لأقول لكي شكرا... وربما لا أملك دائما جرأة التعبير عن الامتنان والعرفان ولكن يكفي أن تعرفي يا نور العين وبهجة الفؤاد.. أن لك ولوالدي ابنة تنتظر فرصة واحدة لتقدم لكما الروح والقلب والعين هدية رخيصة لكل ما قدمتماه... حماك الله وأدامك ..عصفورا مغردا يملأ حياتنا بأعذب الألحان

:الى أستاذي

يا من يقف التكريم حائرا عاجزا عن تكريمك, شكرا خالصا من القلب, الى قلب غرس فينا غرسه وزرع فينا زرعه وسقانا بمعالم فضله وجميل هباته وعطاءه. أهديك جزيل الشكر والامتنان على .كل حرف في مذكرتي, اليك مني كل الشكر والامتنان والحب والود والوفاء

:الى اخوتي

."القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة الى رياحين حياتي "

:أصدقائي

الى الروح التي سكنت روحي الى أغلى صديقاتي ورفيقات دربي: ابتسام – فطيمة -حسناء – هناء- اسيا " على دعمهم وتشجيعهم

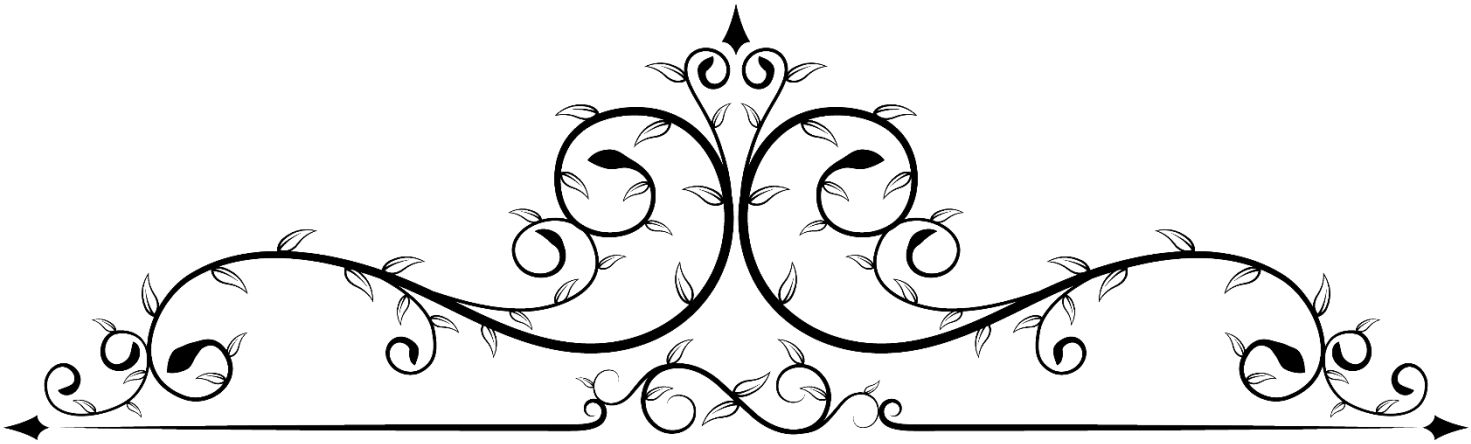
.والى صديقتي وشريكتي في هذه المذكرة: رقيق برة آسيا

.الى جميع أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

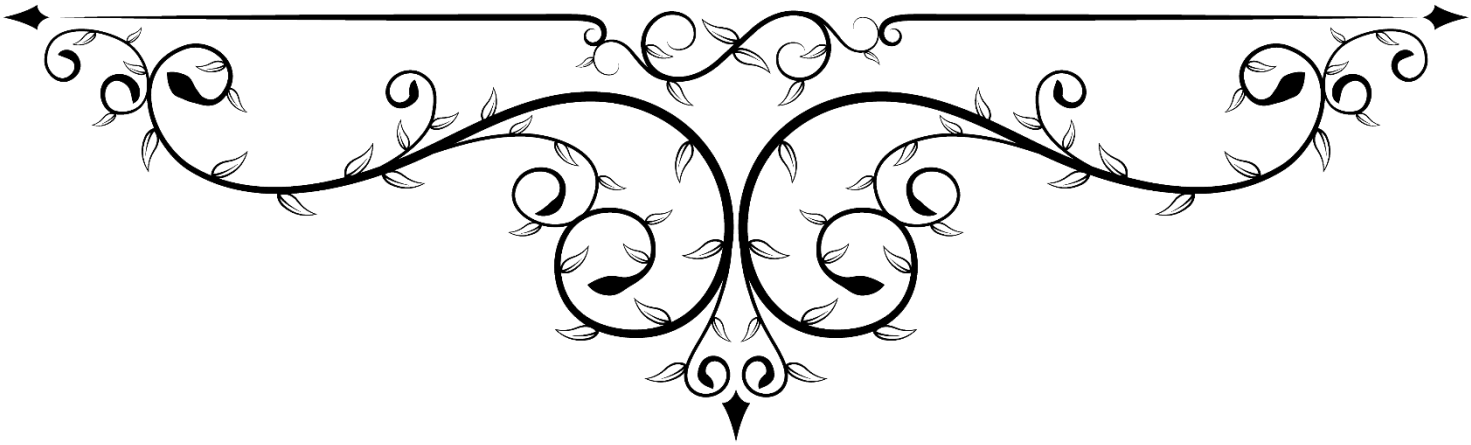
والى كل من ذكرهم قلبي ولم يذكرهم لساني أودعت هذي الدنيا

شرقي اميرة

www.psdgraphics.com



الفهرس



www.psdgraphics.com

قائمة الجداول الاشكال والملاحق

فهرس الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
10	الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات	58
11	علاقة نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات	61
12	العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات	63
13	الهيكل التنظيمي للمركب التجاري الصناعي الحضنة**2018**	60

فهرس الجداول

الرقم	عنوان الجداول	الصفحة
01	أهداف الرقابة الداخلية	31
02	الاختلاف بين الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية .	34
03	درجات مقياس لكارت المستعمل والمتوسط المرجح.	65
04	معامل الثبات	68
05	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الدرجة العلمية	69
06	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	69
07	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة	70
08	توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر	70

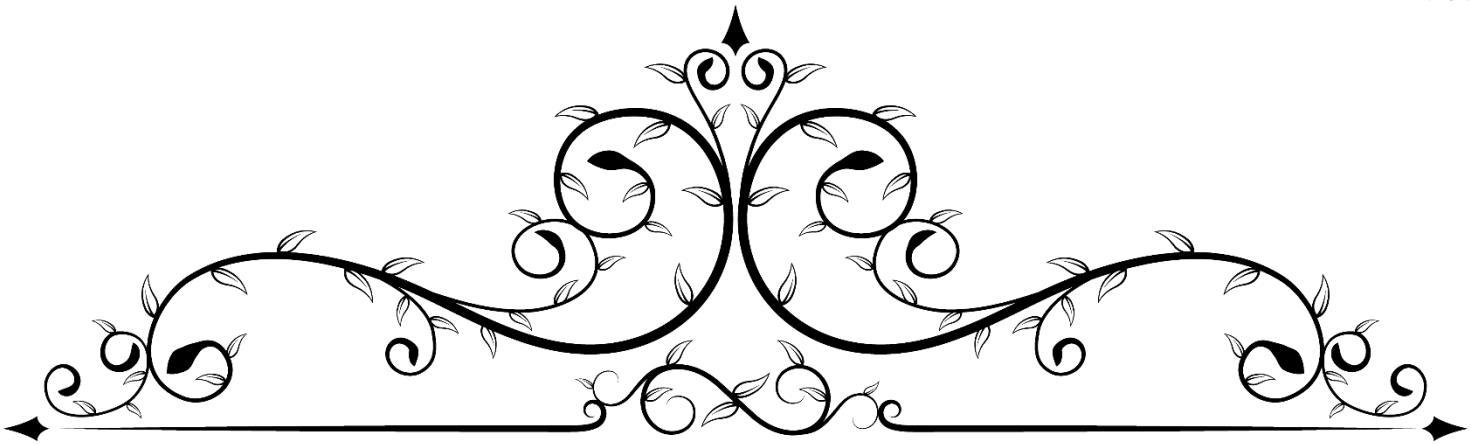
09	توزيع عينة الدراسة حسب النظام الذي تتبعه المؤسسة بقصد حماية موجوداتها	72
10	توزيع عينة الدراسة حسب تقييم كفاءة وأداء المؤسسة والحرص على فعالية الرقابة على نشاطاته	73
11	توزيع عينة الدراسة حسب مدى تحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعة مسبقا	74
12	توزيع عينة الدراسة حسب مساهمة نظام الرقابة الداخلية في اكتشاف الأخطاء عند تنفيذ البرامج التشغيلية والتمويلية والاستثمارية للمؤسسة	75
13	توزيع عينة الدراسة حسب حماية الأصول وتنمية الكفاءة الإنتاجية	77
14	توزيع عينة الدراسة حسب وضع نظام سليم لحماية البريد الصادر أو الوارد.	78
15	توزيع عينة الدراسة حسب دور نظام الرقابة الداخلية في تسهيل عمل المدقق الداخلي.	79
16	توزيع عينة الدراسة حسب اختيار دقة ودرجة الاعتماد على المعلومات المحاسبية.	80
17	توزيع عينة الدراسة حسب عمل مجلس الإدارة على التأكد من سلامة الأنظمة المالية.	81
18	توزيع عينة الدراسة حسب عمل مجلس الإدارة ضمن خطة استراتيجية.	82

19	توزيع عينة الدراسة مراعاة مجلس حسب لإدارة للمعاملة المتساوية لكل المساهمين وبطريقة عادلة.	83
20	توزيع عينة الدراسة حسب الإفصاح عن مجلس الإدارة وكبار المديرين.	84
21	توزيع عينة الدراسة حسب قيام المؤسسة بالإفصاح والنشر الالكتروني للمعلومات عبر موقعها على شبكة الانترنت.	85
22	توزيع عينة الدراسة حسب حماية حقوق المساهمين بالإفصاح المحاسبي عن تعاملاتهم الخاصة.	86
23	توزيع عينة الدراسة حسب بتوفر آليات ووسائل تعويضية فعالة لحماية حقوق المساهمين	87
24	توزيع عينة الدراسة حسب الحصول على المعلومات من مختلف المصادر الحصول على المعلومات من مختلف المصادر	88
25	توزيع عينة الدراسة حسب تعويض عادل مقابل انتهاك حقوقهم.	89
26	توزيع عينة الدراسة حسب مراعاة احتياجاتهم وأولوياتهم.	90
27	توزيع عينة الدراسة حسب وجود آلية عمل فعالة بين أصحاب المصالح و مجلس الإدارة لضمان استمرارية المؤسسة	91
28	توزيع عينة الدراسة حسب السماح لأصحاب المصالح بالاتصال بمجلس الإدارة للتعبير عن مخاوفهم.	92

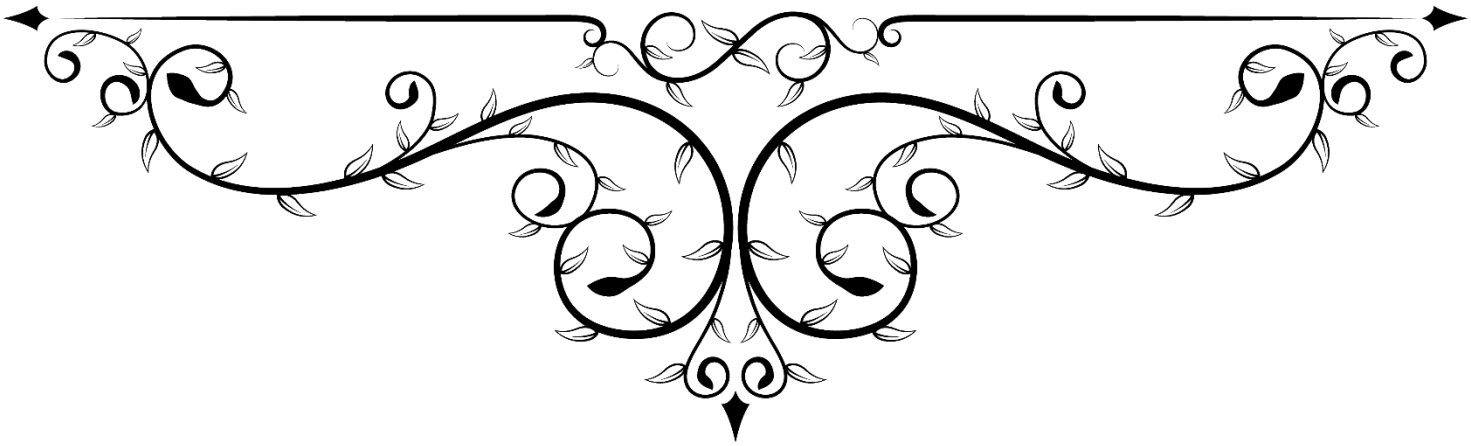
29	توزيع عينة الدراسة حسب عمل مجلس الإدارة على تحقيق القدر اللازم المساءلة من خلال نظام الرقابة الداخلية.	93
30	توزيع عينة الدراسة حسب بقيام مجلس الادارة باعتماد القوانين والأنظمة التي تفعل نظام الرقابة الداخلية.	95
31	توزيع عينة الدراسة حسب عمل نظام الرقابة الداخلية على تطوير آليات مشاركة جميع العاملين في تحسين الأداء.	96
32	توزيع عينة الدراسة حسب نظام الرقابة الداخلية يقوم بتفعيل المعاملة العادلة والمتساوية بين جميع المساهمين.	97
33	توزيع عينة الدراسة حسب قيام نظام الرقابة الداخلية بتطوير آليات مشاركة أصحاب المصالح	98
34	توزيع عينة الدراسة قيام لجنة المراجعة بالتأكد من ملائمة نظام الرقابة الداخلية	99
35	توزيع عينة الدراسة حسب نشاط المراجعة الخارجية يشمل على طبيعة العمل بشأن التقييم والإسهام في تحسين إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة.	100
36	نتائج اختبار ستودنت	101

37	تحليل التباين لمتغير الدرجة العلمية	102
38	تحليل التباين ANOVA لمتغير الوظيفة	103
39	تحليل التباين ANOVA لمتغير الخبرة	104
40	تحليل التباين ANOVAلمتغير العمر	105
41	اختبار الارتباط	106
42	نتائج التباين والارتباط	106
43	نموذج الانحدار	107
44	أسئلة وإجابات المقابلة	109

www.psdgraphics.com



مقدمة



مقدمة.

شهد العالم تطورات كبيرة وتحولات سريعة في مختلف المجالات خاصة التحولات التي شهدها في المجال الاقتصادي, والتي كان لها أثر مباشر بحجم المؤسسات الاقتصادية والتي أصبحت تتميز في وقتنا الحالي بكبرها وتعقد الوظائف المكونة لها وتشـــابكها, حيث أن الرقابة هي الوظيفة الرابعة في العملية الادارية ولا يكتمل أي عمل اداري بدون الرقابة والتأكد من تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة ونجاح الخطط والقرارات المختلفة التي تتخذها الادارة, ولمعالجة الانحرافات والاختلافات التي تنشأ بعيدا عما تم التخطيط له.

من هما أصبحت الرقابة الداخلية بالمؤسسات غاية في الأهمية لأن وجود نظام رقابة داخلية يعد خط دفاع رئيسي للوقاية من اعداد التقارير المالية الاحتيالية والمحافظة على أصول وأموال المؤسسة وكذا تشجيع الالتزام بالسياسات والاجراءات الادارية.

كما ان بعض المؤسسات تتلاعب بالأرقام الموجودة في القوائم المالية, وذلك لضعف نظام الرقابة الداخلية بها, نتيجة لعدم تطبيق آليات ومبادئ حوكمة الشركات, التي بدورها تحقق الرقابة على المخاطر وتضمن دقة التقارير المالية, وان عدم التطبيق الجيد لمبادئ حوكمة الشركات أدى الى ضعف نظام الرقابة الداخلية التي يعتبر أحد العوامل في ظهور الأزمات المالية وافلاس بعض المؤسسات.

نتيجة لهذه الظروف الاقتصادية المتردية , ظهر توجه دولي لإرساء نظام حوكمة الشركات, وذلك لمواجهة الجوانب السلبية التي كرسها النظام البيروقراطي ومعالجتها بشكل فعال وأيضا للتمكن من معالجة الانحرافات الخطيرة الملاحظة.

الاهتمام بحوكمة الشركات لا يتعين أن ينظر الها فحسب, على أنها تطوير الهياكل الداخلية للمؤسسة, أو تفعيل لوسائل الرقابة والمحاسبة, أو وسيلة للحفاظ على حقوق أصحاب المصالح والمساهمين, وانما يستلزم النظر اليها على أنها أداة من أدوات تحفيز الاقتصاد ونموه واستدامته.

ومن هذا المنطلق يمكننا طرح الاشكالية الرئيسية التالية:

أولا: اشكالية الدارسة

- **ما هو دور نظام الرقابة الداخلية في ارساء مبادئ حوكمة الشركات؟**

ولمحاولة الاجابة على السـؤال الرئيسـي يتطلب الأمر الاجابة على جملة من الأسـئلة الفرعية والمتمثلة في ما يلي:

الأسئلة الفرعية:

- ما المقصود بنظام الرقابة الداخلية؟
- ما المقصود بحوكمة الشركات, وماهي مبادئ تطبيقها,
- ما هو واقع نظام الرقابة الداخلية على مستوى الأقسام الادارية, المحاسبية, والمالية على مؤسسة مطاحن الحضنة؟

ثانيا: فرضيات الدراسة

قصـد معالجة الاشـكالية المطروحة تمت صـياغة مجموعة من الفرضـيات التي يتم اثباتها أو نفيها من خلال انجاز البحث وتتمثل هذه الفرضيات فيما يلي:

- تساهم فعالية نظام الرقابة الداخلية في الكشف عن مختلف الأخطاء الادارية والمحاسبية.
- تطبق مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة مبادئ حوكمة الشركات بشكل سليم.
- يساهم التطبيق الفعال لنظام الرقابة الداخلية في ارساء مبادئ حوكمة الشركات.

ثالثا: أهمية الدراسة

تتجلى أهمية الدراسة في:

الأهمية العلمية, تتمثل في:

- تعتبر هذه الدراسة من المواضيع التي تستقطب الجزائر.
- نظام الرقابة الداخلية يسـاهم في تفعيل مسـؤولية مجلس الادارة وذلك بإظهار المركز المالي الحقيقي للمؤسسة.
- تعتبر هذه الدراسـة من الدراسـات المهمة التي تقع على عاتقها مسـؤولية تقييم دور حوكمة الشـركات في مكافحة ظاهرة الفساد والوقاية منها بتفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة مطاحن الحضنة.

الأهمية العملية, وتتمثل في:

- تطبيق نظام الرقابة لآليات ومبادئ حوكمة الشـركات في مؤسـسـة مطاحن الحضـنـة يسـاعد في توفير الشفافية والمصداقية والموضوعية في معلومات القوائم المالية.

- يساعد نظام الرقابة الداخلية في تحديد النشاطات التي تمارسها مؤسسة مطاحن الحضنة وذلك بتطبيق آليات ومبادئ حوكمة الشركات على القوائم المالية وعلى اختيار السياسات المحاسبية بما يتماشى مع الفكر المحاسبي.
- ضـــرورة تطبيق مبادئ حوكمة الشـــركات لإعطاء نظام رقابة داخلية فعال يحقق الكفاءة والمصداقية والشفافية في جودة المعلومات المالية.

رابعا: أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة الى تقديم رؤية شاملة حول نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة الاقتصادية, من خلال عرض بعض مقوماته وطرق تقييمه, كما يتم التطرق بإســـهاب على نظام حوكمة الشـــركات من خلال التعرف على الجوانب التقييمية المرتبطة بها من مبادئ وركائز وآليات وأهداف تطبيقها, كما تهدف هذه الدراسة أيضا الى ابراز دور نظام الرقابة الداخلية في ارساء مبادئ حوكمة الشركات.

خامسا: مبررات اختيار الموضوع

تكمن أهم مبررات اختيار هذا الموضوع في النقاط التالية:

- الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لارتباطه بمجال تخصص تدقيق ومراقبة التسيير.
- أهمية الموضوع الناجمة من كونه أحد المواضيع الراهنة والهامة والجديرة بالدراسة على المستوى المحلي والدولي.
- حاجة المؤسسات الجزائرية لهذا النوع من الدراسات خاصة بعد التحولات التي عرفتها المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

سادسا: منهجية الدراسة

نظرا لطبيعة الدراسة وتماشيا مع الموضوع, ولتحقيق أهدافه والوصول الى النتائج المرجوة منه, تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الجزء النظري,

وذلك من خلال وصف وتحليل دور نظام الرقابة الداخلية في ارساء مبادئ حوكمة الشركات , أما في الجانب التطبيقي فقد تم اعتماد منهج دراسة حالة.

أما بالنسبة للأدوات التي تم استخدامها في الجانب النظري وتتمثل أساسا في المسح المكتبي من خلال الاطلاع على المراجع والدراسات المتوفرة حول موضوع الدراسة, وكذا ما هو متوفر

على شـبكة الأنترنيت, أما في الجانب التطبيقي فقد تم الاسـتعانة بأسـلوب المقابلة والاسـتبيان وتدعيمهما بالأشـكال البيانية والاسـتنتاجات لتسـهيل عملية عرض وتحليل معطيات الدراسـة الميدانية.

سابعا: الدراسات السابقة

- **دراسة ابراهيم اسحاق نسمان 2009**

عنوان الدراسة	دور ادارات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة
نوع الدراسة	رسالة ماجستير
الهدف من الدراسة	التعرف على الأسس والقواعد اللازمة لإقامة نظام محكم لأعمال المراجعة الداخلية وفقا لمتطلبات الحوكمة
أهم النتائج	تطوير معايير المراجعة الداخلية يساهم بشكل رئيسي في تحسين الحوكمة في المصارف لإنجاز العديد من الأهداف
أهم الاقتراحات	ضرورة تعميق المفاهيم والمبادئ التي قضت بها المعايير الدولية للمراجعة الداخلية لدى كافة المراجعين الداخليين

- **دراسة حيراوي أيوب 2013**

عنوان الدراسة	دور حوكمة الشركات في تعزيز نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسات الاقتصادية دراسة حالة.
نوع الدراسة	رسالة ماجستير.
الهدف من الدراسة	ابراز مدى مساهمة حوكمة الشركات في تعزيز نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية.

أهم النتائج	وضـــع المعايير الخاصـــة بالتقارير عن الرقابة الداخلية, والتنســيق بين عمل المراجعين الداخليين والخارجيين يحقق التكامل بينهم.
أهم الاقتراحات	الرفع من مهنة المراجعة من خلال منح شـــهادات في الاختصاص للمراجعين والتكوين في الجامعات, وايصـــال مفهوم مصـــطلح حوكمة الشـــركات من خلال المؤتمرات المهنية والعلمية.

دراسة باشيخ 2009

عنوان الدراسة	أثر لائحة حوكمة الشـــركات على تحســـين جودة المعلومات المحاسـبية في التقارير المالية لشـركات المساهمة السعودية
نوع الدراسة	رسالة ماجستير
الهدف من الدراسة	التعرف على الآثـار الايجـابيـة لتطبيق لائحـة الحوكمة على الشـركات المدرجة في سـوق الأسـهم السعودي وعلى جودة المعلومات المحاسبية فيها
أهم النتائج	تطبيق لائحة الحوكمة ايجابي وينعكس على الأداء الاداري والتشغيلي والمالي, كما يساهم بشكل كبير في تعزيز دور الافصـاح المحاسـبي وجودة التقارير المالية
أهم التوصيات	ضـــرورة التزام تطبيق لائحة الحوكمة وزيادة رقابة الجهات المشـــرفة على تطبيق لائحة الحوكمة, وتكثيف الوعي عن فوائد الحوكمة لدى المستثمرين.

أوجه التشابه والاختلاف مع دراستنا

الدراسات	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
الدراسة1:ركزت في العمل على تفعيل مبادئ حوكمة الشركات من خلال المراجعة الداخلية	تتفق مع دراستنا في تناولها لمبادئ حوكمة الشركات	تختلف في كوننا ركزنا على الرقابة الداخلية ودورها في ارساء مبادئ حوكمة الشركات, أما هذه الدراسة ركزت على كيفية تفعيل مبادئ الحوكمة من خلال المراجعة الداخلية, وتعتبر المراجعة الداخلية أداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية
الدراسة2: ركزت على اسهامات الحوكمة في تعزيز نظام الرقابة الداخلية	تتفق مع دراستنا لأنها تناولت الرقابة الداخلية وحوكمة الشركات	تختلف في كون هذه الدراسة ركزت على اسهامات الحوكمة في تعزيز نظام الرقابة الداخلية, أما في دراستنا فقد ركزت على دور نظام الرقابة الداخلية في ارساء مبادئ حوكمة الشركات وقد حاولنا التركيز على ابراز الدور بين الرقابة الداخلية والحوكمة باعتبارها أشمل من هذه الدراسة.
الدراسة3:ركزت على لائحة حوكمة الشركات على تحسين جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية	تتفق مع دراستنا في تناولها لحوكمة الشركات	تختلف مع دراستنا في كونها ركزت على تحسين جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية

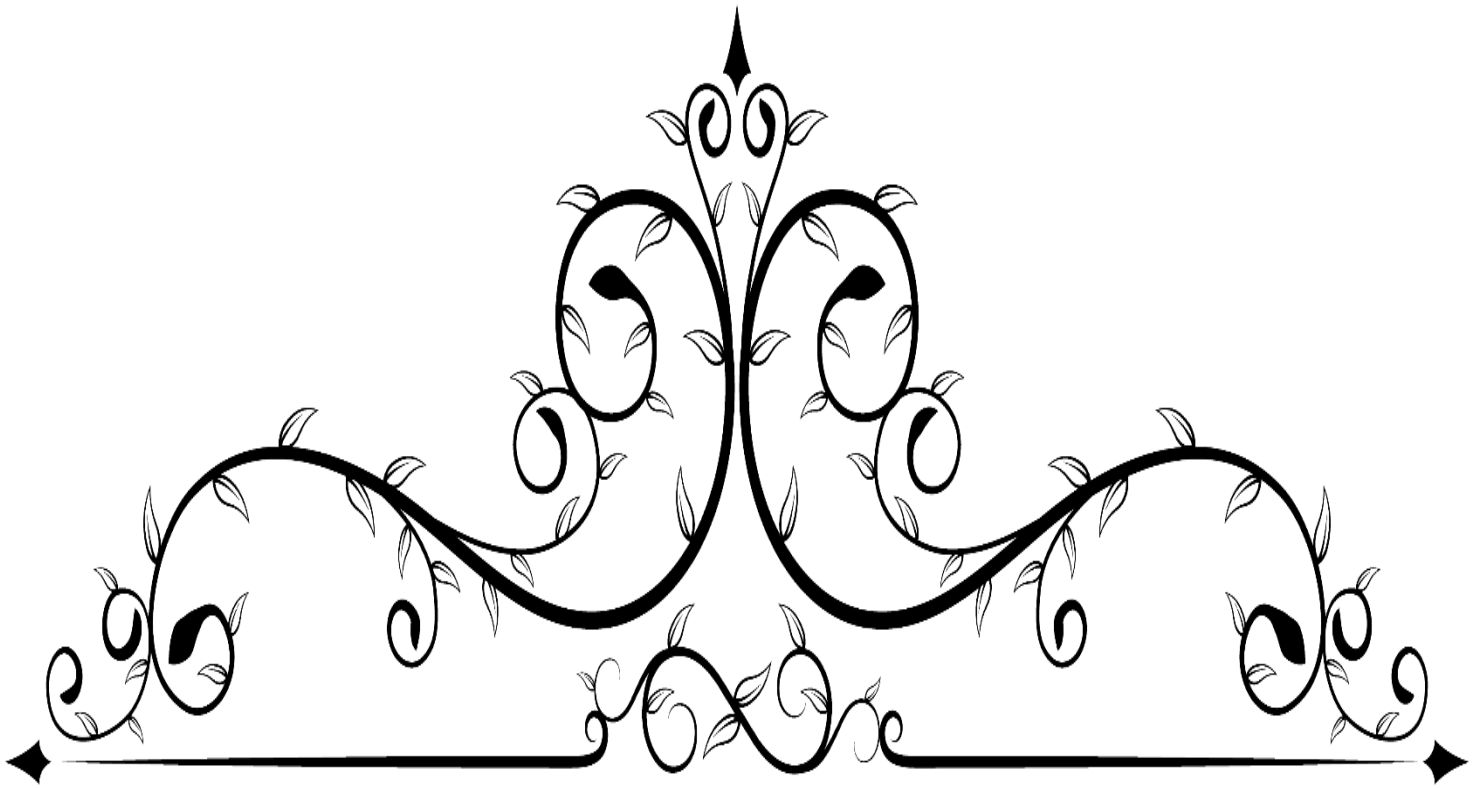
ثامنا: هيكل الدراسة

تتمثل دراستنا في مقدمة وثلاث فصول وخاتمة, تتضمن المقدمة الاطار المنهجي والدراسات السابقة.

الفصل الأول بعنوان الرقابة الداخلية, ويعرض من خلال المبحث الأول مفاهيم عام حول نظام الرقابة الداخلية ونتناول من خلاله, المفهوم , المكونات , الأدوات, المبادئ, الخصائص, الأهمية, الأهداف, الأنواع, الدور ,

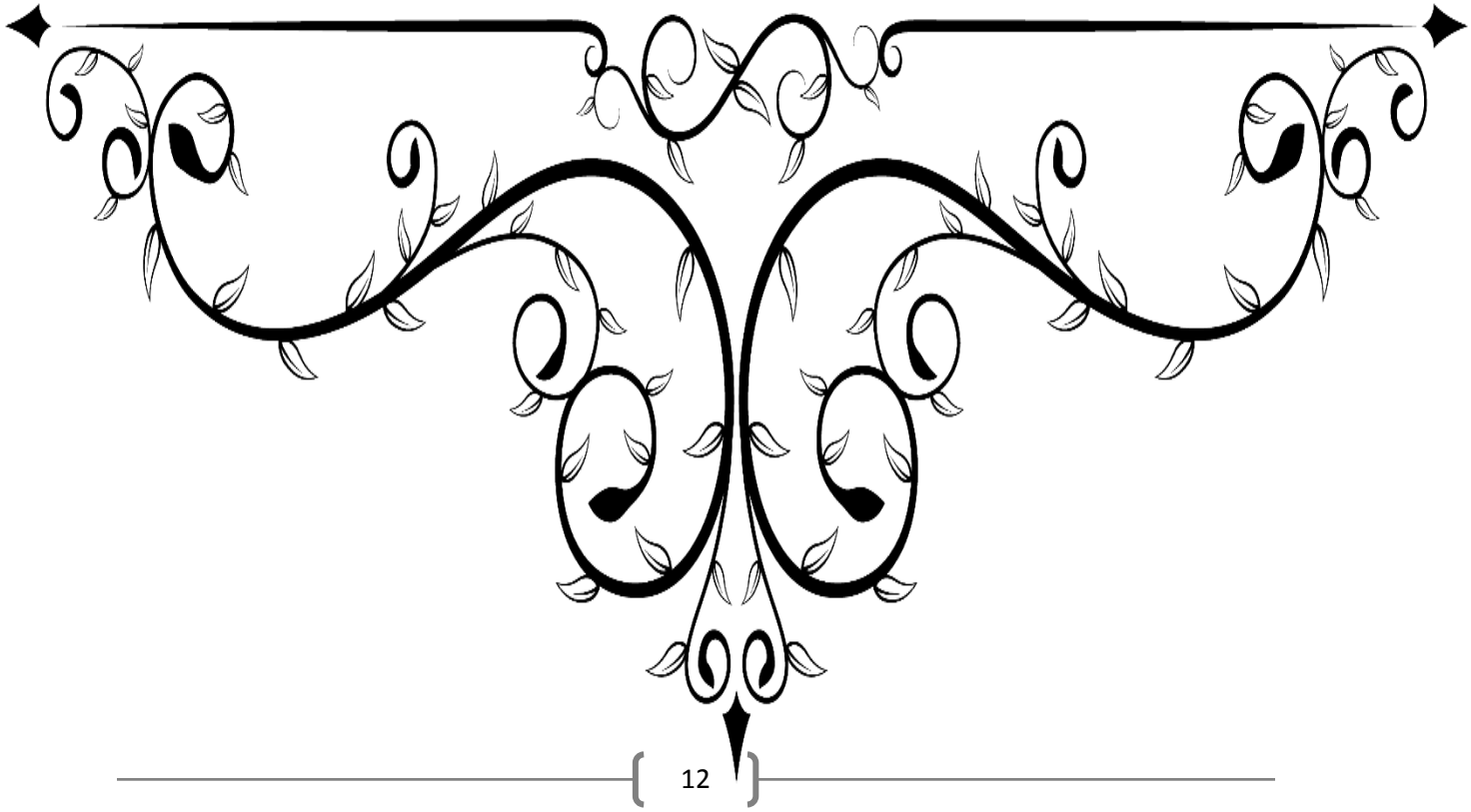
أسباب تزايد الاهتمام بالرقابة الداخلية في ظل الوضع الدولي الراهن أما **الفصل الثاني** بعنوان مدخل إلى حوكمة الشركات و يعرض من خلاله, المفهوم , أسس حوكمة الشركات (المحددات, الركائز, الخصائص, الأهداف, الآليات, الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات, تأثير مبادئ حوكمة الشركات على تقدير الخطر المالي في القوائم المالية), أما بالنسبة للربط بين دور نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات فقد أخذناها في المطلب الثالث من المبحث الثاني المتمثلة في, علاقة نظام الرقابة الداخلية في ارساء مبادئ حوكمة الشركات. أما **الفصل الثالث** بعنوان دراسة حالة, ويعرض من خلال المبحث الأول, مرحلة جمع المعلومات من خلال تقديم المؤسسة وهيطلها التنظيمي , أما المبحث الثاني فكان تحت عنوان اجراءات الدراسة والتحليل الوصفي للاستبيان.

www.psdgraphics.com



الفصل الاول

نظام الرقابة الداخلية



تمهيد:

نظام الرقابة الداخلية هو بمثابة خطة تنظيمية متبناة من قبل المؤسسة بغية ضمان السير الحسن لجميع الوظائف, وضمان صحة ومصداقية المعلومات الناتجة عن الأنظمة المعلوماتية المختلفة في المؤسسة وكذلك لحماية مصالح المساهمين بصفة خاصة, وجميع الأطراف الفاعلة في المؤسسة بصفة عامة. كما أن المؤسسات التي تطبق مبادئ حوكمة الشركات تعزز مستوى الثقة والاطمئنان لدى مساهميها على استثماراتهم , لأن ذلك يعد مؤشرا على دراية مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية بالمخاطر التي تحيط بالمؤسسة وبالتالي قدرتها على إدارة هذه المخاطر والحد منها .

وعلى ضوء ما سبق تم التطرق إلى :

المبحث الأول: مدخل للموضوع أي الرقابة الداخلية وينحصر المبحث في ثلاث مطالب مقسمة كالتالي:

المطلب الأول : نتكلم فيه عن المفهوم والمكونات والمقومات ونتطرق إلى الأدوات والمبادئ .

أما **المطلب الثاني** فيخص حدود الرقابة الداخلية والأهمية. أما **المطلب الثالث:** يسرد لنا أنواع الرقابة الداخلية, ودور الرقابة الداخلية **وفي الأخير** نتحدث عن أسباب تزايد الاهتمام بالرقابة الداخلية في ظل الوضع الدولي الراهن.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول نظام الرقابة الداخلية

نتيجة لكبر حجم المؤسسات وتعقد أعمالها أصبح من الضروري على أصحاب المشروع وعلى إدارتها القيام بالمهمة نتيجة الفجوة بين الإدارة والمنفذين للعمليات , فأصبح لزاما على القائمين على الإدارة الاعتماد على بيانات وإحصائيات , ومن هنا أصبحت الرقابة الداخلية بالمؤسسات غاية في الأهمية لأن وجود نظام رقابة داخلية يعد خط دفاع رئيسي للوقاية من إعداد التقارير المالية الاحتيالية.

المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

يعتبر نظام الرقابة الداخلية دورا بالغ الأهمية في أي مؤسسة, وعليه يتم التركيز في هذا المطلب على العناصر التالية:

أولا: تعريف نظام الرقابة الداخلية

نتيجة للدور الهام الذي يؤديه نظام الرقابة الداخلية في نجاح المؤسسات, فقد حظيت باهتمام الهيئات المحاسبية التي سعت إلى تطوير مفهوم الرقابة الداخلية بصورة مستمرة, و كان أول تعريف لها هو ما وضعته جمعية المدققين الأمريكيين و نص على أن:[1]

❖ الرقابة الداخلية هي "مجموعة الطرق و المقاييس التي تتبعها النشأة بقصد حماية مجوداتها و للتأكد من دقة المعلومات المحاسبية ".

❖ في حين عرف نظام الرقابة الداخلية من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) في قائمة المصطلحات النافذة بعد كانون الثاني 2006 بأنها " الخطط و الأنشطة و الأنشطة و العمليات المصممة و المنفذة من قبل المعنيين بالقيام بها وفق الأنظمة و التعليمات التي تحكم العملية الرقابية و غيرهم ممن يقع على عاتقهم تنفيذها لغرض ضمان تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية وفق ما خطط لها مسبقا ".[2]

❖ كما أن الرقابة الداخلية هي انضباط عام في التسيير بهدف الاحترام والالتزام بالإجراءات , القوانين , والقواعد وأي عملية تؤدي إلى تحقيق مبادئ الثقة داخل الشركة .

---

[1] عطا الله أحمد سويلم الحسبان , الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات , دار الراية , عمان , 2009 , ص:45.

[2] أحمد جاسم خضري الكروي , دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي (واقع ومعوقات) , رسالة ماجستير, قسم المحاسبة والتمويل , كلية الاعمال ,جامعة الشرق الاوسط , 2015 , ص ص: 12-13.

❖ . كما تعرف الرقابة الداخلية بأنها: تهدف إلى اكتشاف أو إيجاد بطريقة علمية وسريعة , الأخطاء والغش وهي كذلك تهدف إلى التأكد من أم كل التسجيلات التي تجسد الأحداث والتي سجلت وفقا للقانون , وللقوانين الخاصة بالشركة . [1]

❖ وفقا لأحد تعريفات المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين فان الرقابة الداخلية تشمل تخطيط التنظيم الإداري بالمشروع وكل ما يرتبط به من وسائل وإجراءات تستخدم داخل المشروع للمحافظة على أصوله واختيار دقة البيانات المحاسبية به ودرجة الاعتماد عليها وتنمية الكفاية في أعماله , تشجيع تنفيذ السياسات المرسومة . [2]

❖ قد عرف تقرير لجنة coso الرقابة الداخلية بأنها" العملية التي يتم تصميمها لتوفير تأكيد مناسب وبفاعلية وكفاءة عمليات التشغيل وبإمكانية الثقة في القوائم المالية والالتزام بالقوانين واللوائح , وهي عملية تتأثر بمجلس الإدارة , الأفراد الآخرين , ويتم تصميمها لإعطاء تأكيد معقول وليس تأكيد مطلق"[3]

❖ وقد عرف المعيار رقم (400) نظام الرقابة الداخلية بأنه كافة السياسات والإجراءات (الضوابط الداخلية) التي تتبناها أدارة المنشاة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول الى هدفها في ضمان إدارة منظمة وكفاءة للعمل , والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول ومنع واكتشاف الغش والخطأ . ودقة اكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب . [4]

✓ ومن هنا نستنتج أن الرقابة الداخلية هي تخطيط وتنظيم تستخدم للمحافظة على أصول اختيار البيانات ومدى درجة الوثوق معا والاعتماد عليها. كما أن الرقابة الداخلية تعطي أساليب من أجل تقييم فعالية الأداء, التأكد من دقة البيانات المحاسبية و مدى الاعتماد عليها و زيادة تشجيع العاملين و تدعيم أدائهم من أجل استمرارية المؤسسة.

ثانيا: مكونات الرقابة الداخلية

- أشار إيضاح معايير المراجعة رقم (58) القسم بعنوان هيكل الرقابة الداخلية الى أن هيكل الرقابة الداخلية في المنشات يتكون من خمسة مكونات أساسية هي:

---

[1] عبد الرحمان بابنات, ناصر دادي عدون , التدقيق الاداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر , دار محمدى العامة, 2008, ص:54.

[2] حامد طلبة محمد أبو هيبة , أصول مراجعة , زمزم للنشر والتوزيع , طبعة 1 , الأردن ,2011 , ص:26

[3] محمد السيد سرايا وآخرون , الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة (الرقابة الداخلية في بيئة التشغيل الالكتروني – مراجعة الأصول طويلة الأجل قصيرة الأجل – مراجعة الايرادات والمصروفات) , دار التعليم الجامعي , الاسكندرية , 2013 , ص:23.

[4] غسان فلاح المطارنة ,تدقيق الحسابات المعاصرة , دار مسيرة للنشر والتوزيع , الطبعة الأولى , عمان , 2006 , ص:207

1- البيئة الرقابية control Environnent

2- تقويم المخاطر control environnement

3- الأنشطة الرقابية control activités

4- تشغيل وتوصيل المعلومات information processing and communication

5- الإشراف والمتابعة Monitoring

- تعتبر كافة تلك المكونات قابلة للتطبيق على كل منشـأة , ومع ذلك فان الطريقة التي بناءا عليها يتم تطبيق دراسـتها في حجم المنشـأة وخصـائص الملكية , وطبيعة أعمالها وتكثيف وتعقد أعمالها , وطريقة حصولها على البيانات بالإضافة الى متطلبات التنظيمية التي تتعرض وتخضع لها.

الشكل رقم (1): مكونات الرقابة الداخلية

مكونات الرقابة الداخلية			
(1) بيئة الرقابة			
تقييم المخاطر	الأنشطة الرقابية	المعلومات والاتصالات	المتابعة

1- البيئة الرقابية:

تمثل البيئة الرقابية الأثر المتجمع الاتجاه العام وإدراك وتصـرفات مجلس إدارة الشـركة وإدارتها وملاكها على تحديد وتعزيز أو التخفيف من فعالية نظم الرقابة المقررة..تؤثر البيئة الرقابية على أسـلوب التنظيم وتؤثر على الوعي الرقابي للعاملين ... تؤثر على تحديد السـياسـات والإجراءات ودرجة التمسـك بها؛ فهي تمثل الأسـاس لكافة المكونات الأخرى لهيكل الرقابة الداخلية كما توفر النظام والهيكل، ويمكن تقسيم البيئة الرقابية إلى عدة عوامل فردية هي:

1-1- الأمانة والقيم الأخلاقية :

✓ تعتبر الأمانة والقيم الأخلاقية عناصـر جوهرية للبيئة الرقابية،حيث إنها تؤثر على تصـميم وإدارة ومراقبة المكونات الأخرى للرقابة الداخلية،تتضـمن الأمانة والقيم الأخلاقية تصـرفات الإدارة لإزالة أو تخفيض الحوافز والإغراءات التي قد تحفز العاملين على ارتكاب تصـرفات غير أمنية أو غير قانونية أو غير أخلاقية

- ✓ الارتباط بالجدارة.
- ✓ . مجلس الإدارة ولجان المراجعة.
- ✓ . فلسفة الإدارة وأسلوب تشغيلها.
- ✓ . الهيكل التنظيمي.

2- تقويم المخاطر:

يمثل تقييم المخاطر عملية تقييميه لفعالية النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية للمنشأة لمنع حدوث معلومات خاطئة، أو اكتشافها وتصحيحها، حيث هناك دائما إمكانية وجود بعض مخاطر للرقابة بسبب التقييدات اللازمة لأي نظام محاسبي أو لأي نظام للرقابة الداخلية كما ينبغي على الإدارة تقدير مخاطر إعداد التقارير المالية أي يجب على الإدارة تحديد المخاطر المتعلقة بإعداد التقارير المالية وتحليلها بشكل يتوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموما.[1]

3- الأنشطة الرقابية:

تمثل أنشطة الرقابة التصرفات التي تحددها السياسات والإجراءات للمساعدة في ضمان أن التوجيهات الإدارة بشأن مواجهة المخاطر ذات الصلة بتحقيق الأهداف قد تم تنفيذها.ويتم أداء أنشطة الرقابة في كل مستويات الشركة وخلال المراحل المختلفة الأنشطة التجارية وفي ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات ويوجد ثلاثة مبادئ ذات صلة بأنشطة الرقابية وهي:

- ✓ تحديد وتطوير الشركة أنشطة الرقابة التي تساهم في تدنيه المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف الشركة إلى مستويات مقبولة؛
- ✓ تحديد وتطوير الشركة أنشطة رقابية عامة على تكنولوجيا المعلومات لدعم تحقيق الأهداف؛
- ✓ تنشر الشركة أنشطة الرقابية كما يظهر في السياسات التي تحدد المتوقع فعله والإجراءات ذات الصلة.

4- المعلومات والاتصال:

تعد المعلومات مهمة للشركة لتنفيذ مسؤوليات الرقابة الداخلية الداعمة لتحقيق أهداف الشركة ويحدث الاتصال داخليا وخارجيا ويساعد الاتصال الأفراد في فهم مسؤولياتهم الرقابية ومدي أهميتها لتحقيق أهداف الشركة

[1] أمين السيد أحمد لطفي ,المراجعة بين النظرية والتطبيق , دار الجامعية , الاسكندرية , 2006 , ص-ص 385-386.

ويوجد ثلاث مبادئ ذات الصلة بالمعلومات والاتصال وهي:

✓ تحصل الشركة وتستخدم المعلومات الملازمة مرتفعة الجودة لدعم أداء المكونات الأخرى للرقابة الداخلية.

✓ تتواصل الشركة مع الأطراف الخارجية ذات العلاقة بشأن القضايا التي تؤثر في لأداء المكونات الأخرى للرقابة الداخلية[1]

✓ تقوم الشركة بتوصيل المعلومات داخليا متضمنة الأهداف ومسؤوليات الرقابة الداخلية والضرورية لدعم أداء مكونات الرقابة الداخلية .

5- متابعة عناصر الرقابة:

تتعلق أنشـطة التوجيه والمراقبة بالتقدير المسـتمر أو التقدير عبر فترات لجودة أداء الرقابة الداخلية تقوم به الإدارة لتحديد مدى تنفيذ الرقابة التصـميم الموضـوع لها،وتحديد إمكانية تعديلها بما يتلاءم مع التغيرات الحاصلة في الظروف المحيطة، ويتم التوصل إلى المعلومات المتعلقة بالتقدير والتعديل بدراسة الرقابة الداخلية الحالية وتقدير الهيئات التنظيمية مثل التغذية المرتدة من العاملين وشـكاوى العملاء الخاصة بالأرقام في الفواتير وغيرها[2]

لذلك على منشأة إنجاز متابعة عناصر الرقابة من خلال أنشطة مستمرة أو تقييمات منفصلة أو الجمع بينهما، وكثيرا ما يتم إدخال أنشطة المتابعة في الأنشطة العادية المتكررة للمنشأة، وتشمل إدارة منتظمة وأنشطة إشرافية، مع مراعاة ما يلي:[3]

✓ في العديد من المنشآت يساهم المدققون الداخليون أو الموظفون الذين يؤدون مهام مشابهة في متابعة أنشطة المنشأة،وقد تشمل أنشطة الإدارة الخاصة بالمتابعة كذلك استخدام المعلومات من اتصالات من أطراف خارجية؛

ثالثا: مقومات الرقابة الداخلية

---

[1] عبد الوهاب نصر علي, معايير الرقابة والمراجعة الداخلية , "وفقا لأحداث الاصدارات الدولية مدخل دولي مقارن لادارة الأعمال ", دار التعليم الجامعي , الاسكندرية , 2012 , ص-ص 26-27 .

[2] برابح بلال , تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية, رسالة ماجستير , غير منشورة , كلية العلوم الاقتصادية والتسيير و التجارة ,تخصص محاسبة , جامعة بومرداس , الجزائر , 2015 , ص 16.

[3] احمد حلمي جمعة ,تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة , دار صفاء للنشر والتوزيع , الطبعة الأولى , عمان , 2008,ص-129.

بالرغم من تعدد وتنوع هذه المقومات منها ما هي مقومات إدارية , ومنها ما هي محاســـبية إلا أنه يمكن عرضها فيما يلي:

1- المقومات الإدارية والتنظيمية لنظام الرقابة الداخلية:

يعتبر وجود هيكل تنظيمي كفء في أي مؤسسة هو أساس عملية التوسع , والهيكل التنظيمي الكفء هو الهيكل الذي يتم فيه تحديد المسؤوليات والسلطات المختلفة لكافة الإدارات والأشخاص بدقة وبصورة واضــحة , وتتوقف طبيعة الهيكل التنظيمي على طبيعة المؤســسـة و حجمها , ويجب أن يعمل الهيكل التنظيمي الكفء على إعطاء كل فرد واجبات ومسؤوليات محددة , تتناسب مع تطبيق مبدأ الفصل بين المهام المختلفة [1]

1-1- الفصل المناسب للواجبات والاختصاصات:

يوجد عدد من الوظائف ذات الطبيعة المتعارضة والذي يمكن الجمع بينهما بإعطاء الشخص المعين فرصــة تغطية أي تلاعب يقوم بارتكابه حيث يكون من الصــعب اكتشــاف هذا التلاعب وهذه الوظائف يمكن حصرها في:

-وظيفة التصريح (الترخيص) بالعملية واعتمادها

- وظيفة التنفيذ

-وظيفة حيازة الأصول ،

-وظيفة التسجيل المحاسبي [2]

1-2- اختيار الموظفين الأكفاء:

مما لا شك فيه أن العامل الكفء يلعب دورا مهما في إنجاح وتحقيق مبتغيات المؤسسة , لذلك يعتبر هذا العامل أحد المقومات الأســـاســـية التي يرتكز عليها نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافه ,فبدون العاملين المدربين على أداء أعمالهم وفق ما رسمته الخطة العامة للمؤسسة , لا يمكن أن نحصل على نظام للرقابة الداخلية الفعالة يراعي في اختيار الموظفين العناصر الآتية :

-شهادات في اختيار العمل.

---

[1] **بوطورة فضيلة , دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك , رسالة ماجستير , كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارة ,جامعة محمد بوضياف , المسيلة , 2007, ص 23.**

[2] **وجدي حامد حجازي , أصول المراجعة الداخلية –مدخل علمي تطبيقي,دار التعليم الجامعي , الاسكندرية , 2010, ص-ص:92-91.**

-خبرة تمكنه من التحكم في وظيفته .

-الالتزام بالسياسات المرسومة .

-احترام نظام التدريب.[1]

1-3- معايير سليمة الأداء:

يجب أن تتوفر معايير سليمة الأداء تتناسب مع طبيعة الأعمال , فالمعيار يمثل الأداء المستهدف بالنسبة لهدف معين , وقد يعتمد على تقدير أو توقعات الإدارة , ويستخدم المعيار لوضع مستويات الأداء المرغوبة ولتحفيز الأداء حيث يمكن أن تستخدم كإشارة اتجاهية وتوجه الأداء الفعلي , وكما يتضح أن المعايير يجب أن تكون مقترنة بنظام لرقابة الأداء بهدف التأكد من إتباع المعايير وتنفيذ الأهداف والسياسات الموضوعة [2]

2- مقومات محاسبية:

يتضمن الشق المحاسبي لمقومات نظام الرقابة الداخلية مجموعة من الطرق والوسائل التي يمكن تناولها على النحو الآتي:

2-1- الدليل المحاسبي:

ينطوي الدليل المحاسبي على عمليات تبويب للحسابات بما يتلاءم مع طبيعة الوحدة الاقتصادية من ناحية , ونوع النظام المحاسبي المستخدم من ناحية أخرى , والأهداف التي يسعي لتحقيقها حيث يتم تقسيم الحسابات إلى حسابات رئيسية وحسابات فرعية , كما يتم شرح كيفية هذا الحساب ويعتمد تبويب الحسابات المستخدمة على درجة معينة من التفصيل تكون ضرورية لجمع البيانات لتشغيلها في مرحلية تالية يدويا أو الكترونيا وأيضا لتحويلها الى معلومات تكون مفيدة لعملية اتخاذ القرارات بواسطة إدارة الوحدة الاقتصادية , بالطبع فلا يوجد دليل محاسبي يصلح لكافة الوحدات بل يختلف من وحدة لأخرى وفق طبيعة ونشاط هذه الوحدات , وبصفة عامة ينبغي مراعاة الأتي بشأن إعداد الدليل المحاسبي

- أن يعكس الدليل المحاسبي بما يشمله من حسابات , نتائج أعمال الوحدة الاقتصادية ومركزها المالي.

---

[1] كريفار مراد وبربري محمد امين ,دور و أهمية نظام الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد المالي ,مجلة اقتصاديات شمال افريقيا ,, العدد17, السداسي الثاني , 2017, ص:11

[2] وجدي حامد الحجاري , مرجع سبق ذكره , ص ص:94-95.

- بجانب الحسابات الأساسية التي يشملها النظام المحاسبي ضرورة توافر حسابات مراقبة إجمالية هدفها هو ضبط الحسابات الفرعية بدفاتر الأستاذ . [1]

2-2- الدورة المستندة:

تعتبر الدورة المستندية التي تتميز بدرجة عالية من الكفاءة المصدر الأساسي لأدلة الثبات وهو ما يتطلب:

- مراعاة النواحي القانونية والشكلية عند تصميم المستندات
- قدرة المستند لتسهيل عملية الرقابة الداخلية وضمان عدم ازدواجية المستندات تحقيق للرقابة من ناحية وضع المسؤولية المزدوجة عنها .
- أن يتميز المستند ضمن النظام المحاسبي مع مراعاة خطط السلطة المسؤولة[2] .

2-3- وجود مجموعة دفترية مناسبة:

وهي تختلف حسب اختلاف طبيعة المؤسسات وأنشطتها, ويجب أن تكون هذه المجموعة الدفترية متكاملة ومراعية للنواحي القانونية والشكلية. [3]

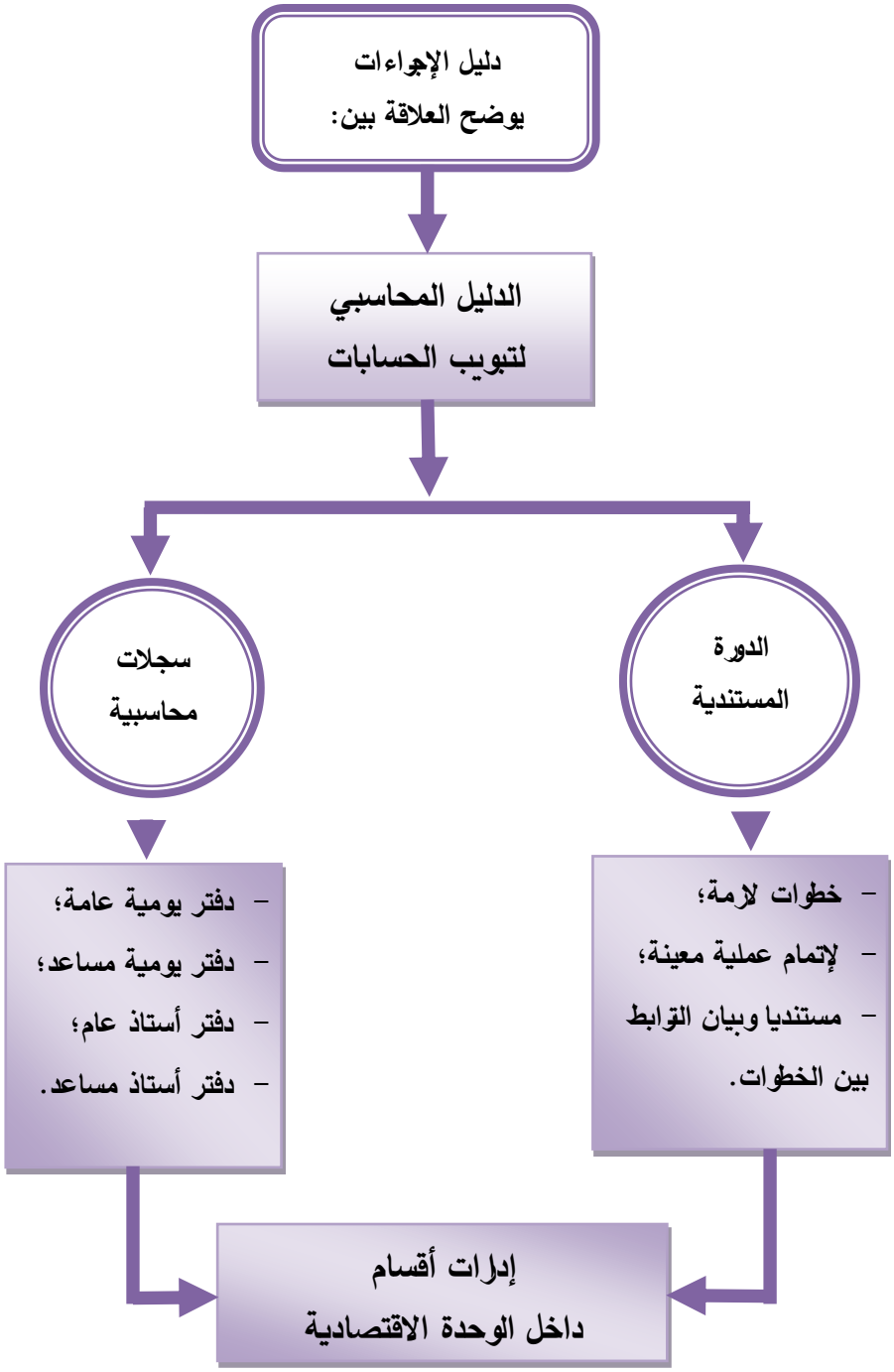
لمزيد من الإفصاح ,يعرض الشكل التالي العلاقة بين الوسائل الثلاثة المستخدمة في تحقيق الجانب المحاسبي لنظام الرقابة الداخلية:

[1] فتحي رزق السوافرى وآخرون , الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية , دار الجامعة الجديدة , الاسكندرية , 2002, ص ص: 52-53

[2] حيراوي ايوب , دور الحوكمة في تعزيز نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية ,مذكرة ماجستير , كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير , جامعة محمد خيضر , بسكرة ,2013, ص-ص:52-53.

[3] برابح بلال , مرجع سبق ذكره , ص:20.

الشكل رقم (02): العلاقة بين الدليل المحاسبي والدورة المستندية والسجلات المحاسبية



المصدر: فتحي رزق السوافري وآخرون، **الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية**،دارالجامعة الجديدة الإسكندرية، 2002، ص:284.

نلاحظ أن دليل الإجراءات يوضح لنا العلاقة بين: الدليل المحاسبي الذي هو بدوره يقوم بتبويب الحسابات وعلاقته بالدورة المستندية التي بدورها تمثل المصدر الأساسي للقيد وأدلة الإثبات وكذلك سجلات محاسبية التي تتضمن دفتر يومية عامة، ودفتر يومية مساعد، ودفتر أستاذ عام ومساعد وتشتمل كلها في إدارات الأقسام داخل الوحدة الاقتصادية.

2-4- استخدام الوسائل الآلية:

مثل آلات تسجيل النقدية واستخدام الحاسب الآلي في معالجة البيانات والذي يترتب عليه أحكام عملية الرقابة فضلا عن دقة وسرعة الإنجاز.

2-5- الجرد الفعلي للأصول:

يتم المقارنة بين نتيجة الجرد الفعلي مع الأرصدة الدفترية وإذا ما ظهرت فروق يتم تقصي أسبابها , وتحديد المسؤولية عنها واتخاذ ما يلزم في شأنها من إجراءات تصحيحية كما أنه ولا شك أن أسلوب الجرد مفاجئ يعتبر من الأساليب الفعالة في منع الاختلاس والتلاعب في الأصول وتوفير الحماية اللازمة لها .

3- مقومات عامة:

3-1- التأمين ضد الأخطار:

يجب وضع سياسات واضحة للتأمين ضد المطر التي يترتب عليها خسائر له مثل :التأمين على أمناء الخزينة وكذلك التأمين على الأصول ضد السرقة .

3-2- الرقابة المزدوجة:

وتقوم على أداء نفس العمل بواسطة شخصين بحيث لا يمكن لأحدهما أن يقوم بهذا العمل بمفرده , مثل توقيع الشيكات أو فتح الخزينة بمفتاحين والهدف من هذه الرقابة هو قيام الشخصين المسؤوليين عن العمل بمراقبة كل منها الأخر.

3-3- الرقابة الحدية:

أي يحدد لكل مستوى إداري الحد الأقصى لقيمة العملية التي تدخل في نطاق السلطة وما يزيد عن هذا الحد يدخل في سلطة مستوى إداري أخر أعلى منه .

3-4- وجود سياسة واضحة للانجازات وتغيير واجبات العاملين :

قيام العاملين بانجازاتهم السنوية مرة واحدة حتى يمكن إخلال موظف أخر مكان الموظف الذي قام بالإجازة ,وهذا يعني القيام بمراجعة كل ما يتعلق بالشخص القائم بالإجازة.

3-5- المراجعة الداخلية:

تعمل على التأكد في تشغيل جميع عناصر النظام الرقابي وتقييمه , والتأكد من دقته وكفاءته وفعاليته

رابعا: أدوات الرقابة الداخلية

نتناول هذه الأنظمة أو الأدوات بقليل من التفصيل كما يلي :

1. نظام الرقابة الإدارية.
2. نظام الرقابة المحاسبية.
3. نظام الضبط الداخلي

1-نظام الرقابة الإدارية:

"تشمل على الخطة التنظيمية والإجراءات والوثائق والسجلات المتعلقة بعمليات اتخاذ القرارات والتي تقود إلى الترخيص الإداري للعمليات.وهذا الترخيص يكون وظيفته إدارية ترتبط على نحو مباشر بالمسؤولية عن تحقيق أهداف المنشأة."

ومن أهم الأساليب التي تستخدمها المنشأة لتحقيق أهداف الرقابة الإدارية ما يلي:

1. الموازنة التخطيطية.
2. التكاليف المعيارية.
3. تقارير الكفاية الدورية.
4. دراسات الحركة و الزمن.
5. الرقابة على الجودة.
6. البرامج التدريبية.
7. نظام محاسبة المسؤولية.
8. نظام تقييم الأداء.
9. الرسوم البيانية والكشوف الإحصائية

2-نظام رقابه محاسبية:

"وهو اختبار دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والحسابات ودرجة الإعتماد عليها.وتتبع عمليات صحة تسجيل وتبويب وتحليل وعرض البيانات المحاسبية."

و من أهم الأساليب التي تستخدمها المنشأة لتحقيق أهداف نظام الرقابة المحاسبية ما يلي :

1. نظرية القيد المزدوج.
2. استخدام حسابات المراقبة.
3. استخدام أسلوب المصادقات.

4. مذكرات التسوية مع البنك.
5. توفير نظام مستندي سليم.
6. إتباع نظام الجرد المستمر و المفاجئ.
7. فصل واجبات إدارة الحسابات عن الإدارات الأخرى.
8. التدقيق الداخلي.
9. استخدام موازين التدقيق الدورية و الفرعية.

ولعل من أهم الأسباب لتحقيق فاعلية الرقابة الإدارية والمحاسبية هو الضبط الداخلي.

3-الضبط الداخلي:

"وهي خطة تنظيمية و جميع وسائل التنسيق و الإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس أو التلاعب أو سوء الاستخدام, ولن ننسى بأنها وظيفة داخلية تابعة لإدارة المنشأة.

ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على ما يلي :

1. تقسيم العمل.
2. المراقبة الذاتية بحيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه في تنفيذ العمل.
3. استخدام وسائل الخدمة المزدوجة.
4. التأمين على الممتلكات و الموظفين الذين في حوزتهم العهدة.

خامسا: مبادئ الرقابة الداخلية

بالإضافة إلى ما تقدم يقوم نظام الرقابة الداخلية على أربعة مبادئ رئيسية وهي:[1]

1- نظام الاعتماد أو التصريح بالعمليات: وبموجب لا تتم بغض التصرفات إلا بواسطة أشخاص معينين بالذات مثل التوقيع علي الشيكات؛اعتماد الفواتير للدفع، إصدار أوامر الشراء، الموافقة علي التعيينات في وظائف المنشأة وهذا النظام يؤدي إلي تحديد المسؤولية وإلي تركيز السلطة في يد عدد معين من الأشخاص المسئولين؛

2- الفصل بين الوظائف والواجبات:

فيتم الفصل بين وظيفة المحاسبة وباقي وظائف المشروع لا أخر يمثل وظائف الشراء والإنتاج والبيع ، وفي داخل وظيفة المحاسبة نفسها يتم تقسيم الواجبات أيضا كالفصل بين الأشخاص الذين يتعاملون في النقدية الواردة والصادرة والأشخاص المسئولين عن الذين يتعاملون في النقدية الواردة والصادرة والأشخاص المسؤولين عن إمساك حسابات المدنيين

[1]

والدائنين.والفصل بين الواجبات يهدف إلي:-تقليل فرص تغطية الغش عن طريق إجراء قيود وهمية أو غير مصرح بها في الحسابات؛-يسمح لعمل أي شخص بأن يكون محل مراجعة من شخص آخر.

3- نظام الربط والمطابقة والموازنة بين أرصدة الحسابات المختلفة:

والذي تطور إلى درجة كبيرة من التعقيد باستخدام أنظمة التحقيق المختلفة في المحاسبة الآلية. فأنظمة تحقيق العمليات والموازنة بين أرصدة الحسابات المختلفة تعتبر جزأ لا يتجزأ من نظام الرقابة الداخلية؛

4- وظيفة المراجعة الداخلية :

تعتبر الأداة الرابعة من أدوات الرقابة الداخلية.وهذا نوع مختلف من أنواع الرقابة بمعني أنها ليست جزءا من وظيفة المحاسبة ولكنها أداة مستقلة الغرض منها التأكد من دقة وفعالية الأنظمة والإجراءات المتبعة داخل المشروع،ورفع تقارير إلى الإدارة عن نقط الضعف والانحرافات التيتم اكتشافها.وتتم المراجعة الداخلية بعد حدوث العمليات علي عكس إجراءات الرقابة اليومية الأخرى التي تعتبر جزءا من النظام نفسه.

الشكل رقم (03) : مبادئ نظام الرقابة الداخلية

المطلب الثاني: الرقابة الداخلية (أهمية و أهداف)

أولا: خصائص الرقابة الداخلية

تساعد على مراقبة الحسابات في تقييمه للرقابة الداخلية للمشروع ليتمكن من أن يحكم على سلامتها ليتخذ قراره بتوسيع أو تضييق نطاق اختباراته لأن غيابها يجعله في موضع الشك من ناحية التنظيم الداخلي للمشروع فيحتاج إلى البحث عن أدلة إثبات إضافية وتتضمن الخصائص الأساسية لأي نظام للرقابة الداخلية مناسب وأي إخلال بأحدهما يؤدي إلى عدم فاعلية النظام وهي:

1- خطة تنظيمية تكفل حسن سير العمل وانتظامه عن طريق تقسيم العمل وتحديد الاختصاصات والمسؤوليات الوظيفية.

2- للقضاء على تداخل الاختصاصات وتضاربها يجب تحديدها وتحديد المسؤوليات في وضوح تام.

3- يجب إيجاد هيئة من العاملين على مستوى عال من الكفاية .

4- يجب إيجاد إجراءات تسجيلية مناسبة تتيح رقابة محاسبية فعالة على الأصول والالتزامات والدخل والمصروفات .

ومنه يتم شرح كل واحدة على حدا:

أ- خطة تنظيمية:

يجب أن تكون بسيطة ومرنة أي قابلة للتعديل والتطوير باستمرار مع حدود واضحة للسلطة الواجبات بتقسيم ذلك عليها ويحاسب بالأصول والمسؤولية والاستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل ويحتفظ بحيث يمكن جعل السجلات الموجودة خارج أي إدارة وهي وسيلة للرقابة على ما يجري في هذه الادارة ويجب ان يكون عمل جميع الادارات منسقا ليؤدي الي تدفق منتظم للعمل مع تحقيق كفاية عالية له وتجنب تعارض الاختصاصات.

ب-تحديد الاختصاصات والمسؤوليات:

فصل السجل عن الأصل أي يعهد بالمحافظة على الأصل لشخص وعادة الإدارة هي المسؤولة عن ذلك , ويعهد بالسجلات لشخص أخر فيكون السجل خارج الإدارة التي تتولى الحفاظ على الأصل لأن الشخص المسئول عن المحافظة تكون لديه الفرصة في استخدامه استخداما شخصيا ,وتنقسم المسؤولية الى :

أ- مسؤولية المحافظة على الأصول والممتلكات والسجلات

ب-مسؤولية أداء العمل المنوط به للشخص المعين .

1- هيئة من العاملين على مستوى عال من الكفاية :

لا يمكن أن تحصل على نظام جيد للرقابة الداخلية بدون العاملين المدربين والحريصين على أداء أعمالهم والتزاماتهم بسياسة وتعليمات ادارة المشروع وعدم النقص في هيئة العاملين لأن ذلك يسبب صعوبة تقويم العمل بشكل يمكن من تحقيق الضبط الداخلي.

2- ايجاد اجراءات تسجيلية على الأصول والخصوم والدخل والمصروفات :

أ- **حماية مادية للأصول :** هي المحافظة على الأصول من العوامل الجوية أو من السرقة المادية لها أو الحريقّ, فيجب اتخاذ كافة الاحتياطات الفنية اللازمة لاستبعاد تأثير العوامل الجوية على الأصول كإعداد المخازن في شكل ملازم وحماية المواد من التفاعل الذاتي , وكذلك اللجوء الى التأمين على الممتلكات ضد أخطار السرقة .والحماية المادية للأصول تختلف عن الحماية المحاسبية التي يقصد بها ارتباط السجلات بالتحركات الفعلية للأصول , للتمكن من متابعتها وذلك بالجرد المستمر أي بتسجيل أذونات صرف المخزون والتأكد من حين لآخر بتساوي الكميات الفعلية مع الأرصدة الدفترية

ب-إيجاد ما يثبت القيام بالعمل :

هو أنه يجب أن يظهر التسجيل على المستند أو العملية بالتوقيع عليها أو الختم أو بتحرير مذكرة كإثبات بأن العمل قد أنجز في حدود مسؤولية الذي قام به .

ج- مراجعة ما تم من العمل :

هو التأكد من دقة العمل المنجز أو التأكد من أن الشخص قد قبل مسؤولية العمل الذي أتمه عن طريق توقيعه عليه , لأن ذلك له أهمية من وجهة نظر الرقابة الداخلية

د- الدقة الحسابية :

لها وسائل عديدة منها القيد المزدوج في حد ذاته إجراءاته واستعمال دفاتر الاستناد المساعدة والحسابات الإجمالية كلها تساعد على تحقيق الدقة المحاسبية للسجلات وكذلك الآليات المحاسبية واستخدامها يساعد على منع وتقليل الأخطاء المحاسبية .[1]

ثانيا: أهمية نظام الرقابة الداخلية

تكمن أهمية الرقابة الداخلية في السعي لتحقيق الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة وتتمثل أهميتها فيما يلي:

- كبر حجم المؤسسات وتعدد عملياتها، وتعقدها إلى الحد الذي أصبح معه من المعتذر على إدارة المؤسسة التعرف على أوجه نشاطها المختلفة ونتائج أعمالها؛
- أدى إشراف الدولة المتزايد على المؤسسات التي لها مساس بمصالح الدولة العامة، وتعدد هيئات الرقابة الحكومية كمصلحة الشركات والهيئة العامة للاستثمار إلى إلزام تلك المؤسسات أن تمد هذه الهيئات الرقابية بالتقرير والمعلومات المطلوبة في المواعيد المحددة، وحتى تطمئن الإدارة إلى الوفاء بالتزاماتها تجاه هذه الهيئات من حيث دقة المعلومات التي تقدمها لها، ازدادت أهميتها بأنظمة الرقابة الداخلية.[2]
- نجاح، كفاءة وفعالية الرقابة، ومتابعة وتقييم أداء ما تقوم به المؤسسة؛
- زيادة كفاءة أداء العاملين في مجال تنفيذ أداء الأعمال، الأنشطة والبرامج المختلفة؛
- مدى تحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعة مسبقا؛

المساعدة على اكتشاف الانحرافات أو الأخطاء عند تنفيذ أنشطة وبرامج المؤسسة، فجوهر الرقابة؛ الداخلية السليمة يجب أن تكون في نفس الوقت رقابة وقائية.[3]

ثالثا: أهداف الرقابة الداخلية

يسعى نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيق الأهداف التالية:

---

[1] نواف محمد عباس الرماحي , مراجعة المعاملات المالية , دار صفاء للنشر والتوزيع , الطبعة الأولى , عمان ,2009, ص-ص 173-174.

[2] **أحمد عبد المولى الصباغ وآخرون، أساسيات المراجعة ومعاييرها، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2008، صص:110-111.**

[3] **علون محمد لمين، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الخيضر، بسكرة، 2016، ص: 138.**

- حماية الأصول والموجودات والممتلكات وذلك من خلال قيام التدقيق الداخلي بفحص مدى كفاية وسائل المحافظة على الأصول وحمايتها من كافة أنواع الخسائر، وكجزء من العملية ومن حين لأخر يجب على المدققين التأكد من صحة وجود هذه الموجودات والممتلكات للمساهمة في هذه الخطة.
- صحة ونزاهة المعلومات أو البيانات اللازمة لاتخاذ القرارات من قبل الإدارة وتشمل المعلومات المالية والتشغيلية سواء كانت يدوية أو مستخرجة من أجهزة الحاسب الآلي وهذه المعلومات مفيدة للإدارة وتعتبر أساسا للقرارات المتخذة من قبل الإدارة.[1]
- تقدير وتقييم مدى تحقيق الأهداف المخططة مسبقا والموضوعة من قبل إدارة الوحدة الاقتصادية وتحديد وتحليل الانحرافات ومعرفة مسبباتها لأجل التقليل من الأخطاء عند وضع المخطط والأهداف مسبقا ومعالجة السلبية منها وتنمية الايجابية .
- تحليل وتقييم المخاطر المتمثلة بالنشاط ألتقييمي الذي تقوم به الإدارة لغرض تحليل وتقييم المخاطر الداخلية والخارجية، وكيفية التعامل معها لتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية ومحاولة تجنبها.
- تنظيم عمل الوحدة الاقتصادية من خلال تحديد السلطات والصلاحيات والمسؤوليات وتوضيحها لجميع المستويات الإدارية العاملة داخل الوحدة الاقتصادية بما يحقق التعاون والتنسيق بين أقسام الوحدة التي تقوم بتحقيق الأهداف المرجوة وحسن سير العمل الإداري ومنع التضارب.[2]

أما الأهداف الخاصة بنظام الرقابة الداخلية حسب لجنة **COSO** فهي ثلاثة أهداف:

[1] محمد علي محمد الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، صنعاء، 2014، ص:30.

[2] أحمد جاسم خضري الكروي، مرجع سبق ذكره، ص ص: 14-15.

الجدول رقم(01): أهداف الرقابة الداخلية

المجموعات	الأهداف
كفاءة وفعالية العمليات	وتعني المجموعة الأولى بالأهداف الأساسية لمنشآت الأعمال، بما في ذلك أهداف الربحية والأداء والمحافظة على الموارد.
مصداقية التقارير المالية	أما المجموعة الثانية فتختص بإعداد قوائم مالية منشورة ذات مصداقية، بما في ذلك القوائم المالية المرحلية (الدورية)، وبيانات مالية مختارة ومنتقاة من تلك القوائم، مثل البيانات المتعلقة بالربحية، والتي يتم نشرها.
الالتزام بالقوانين والتعليمات ذات العلاقة	وتتعلق المجموعة الثالثة بالقوانين واللوائح التي تعمل المؤسسة في ظلها وتخضع لها، وعلى الرغم من استقلال تلك المجموعات عن بعضها، إلا أنها تتطابق وتتداخل–جزئيا– في تحديد الاحتياجات المختلفة وتسمح – مع شيء من التركيز – بتحديد أو مقابلة بعض الاحتياجات الخاصة.

المصدر: لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي (COSO)، الرقابة الداخلية – إطار متكامل، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، يناير، 2009، ص :4.

المطلب الثالث: الرقابة الداخلية(أنواع–دور–الأسباب)

أولا: أنواع نظام الرقابة الداخلية

إن أنواع الرقابة الداخلية تنقسم إلى :

✓ **الرقابة المحاسبية :** عرفت لجنة معايير التدقيق الرقابة المحاسبية بأنها " الخطة التنظيمية وما يرتبط من إجراءات وأساليب تهدف إلى حماية الأصول والتأكد من دقة البيانات المحاسبية المستخدمة في السجلات المحاسبية " .

أو هي " خطة تنظيمية تشمل كل الوسائل والإجراءات التي تهتم أساسا وترتبط مباشرة بالمحافظة على أصول درجة الاعتماد على السجلات المحاسبية التي تتحقق بطريقة الوسائل التالية :[1]

أ- النظم الفعالة للسلطة والاعتماد

ب-الرقابة الطبيعية على الأصول

ت-عزل الأعمال المتعلقة بالمحافظة على الأصول والواجبات الخاصة بالتسجيل في الدفاتر و التقارير المحاسبية .

ث-إيجاد نظام مستندي سليم , نظام محاسبي سليم (يعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والمستندات) ونظام فعال للتدقيق الداخلي .

نجد, الرقابة الداخلية المحاسبية يمكن أن تسمى الرقابة (المانعة) وذلك لكونها تقوم بحماية الأصول والموارد من سوء الاستخدام وكذلك التحقق من صحة الحسابات ومصداقيتها ومدى إمكانية الاعتماد عليها من الأطراف المعنية .

لذلك يتم تصميم نظام الرقابة المحاسبية لتوفير التأكد من: [2]

- ✓ تنفيذ العمليات عن طريق تصريح عام من الإدارة .
- ✓ أن تسجل العمليات كما يجب وذلك لتسهيل مساءلة اعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية التعرف عليها وكذلك لتسهيل المساءلة المحاسبية عند الأصول
- ✓ ألا يسمح بحيازة الا بتصريح من الإدارة
- ✓ أن تتم عملية مطابقة الأصول الموجودة مع سجلات هذه الأصول خلال فترات مالية محددة ويجب اتخاذ الإجراءات عند عدم المطابقة .
- ✓ **الرقابة الإدارية:**

[1] مصطفى يوسف كافي , تدقيق الحسابات في ظل البيئة الالكترونية واقتصاد المعرفة , مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع ,طبعة الأولى , عمان , 2014 , ص 183.

[2] غسان فلاح المطارنة , تدقيق الحسابات المعاصرة ,دار مسيرة للنشر والتوزيع , الطبعة الأولى , عمان , 2006, ص 207 .

وقد عرفت لجنة معايير التدقيق الرقابة الإدارية بأنها " خطة تنظيمية وما يرتبط بها من إجراءات وأساليب تختص بالعمليات القرارية , والتي تقود الإدارة الى فرض سلطتها وتحكمها في هذه العمليات .

اذن فهي خطة تنظيمية تشمل كل الوسائل والإجراءات التي تهتم أساسا بتعزيز الكفاية في العمال والالتزام بالسياسات الإدارية التي ترتبط عادة بالسجلات والدفاتر المحاسبية بطرق غير محاسبية التي تتحقق بطريقة الوسائل التالية

أ- التحليل الاحصائي ودراسة الأمن والحركة

ب-برامج التدريب وتقارير الأداء

ت-الميزانيات التقديرية ورقابة الجودة .

ث-الرسوم البيانية ومعرفة التكاليف النمطية (المعيارية).

نجد أن الرقابة الإدارية ترتبط بأقسام التشغيل وليس بقسم الحسابات أو القسم المالي في المنشأة والسبب في ذلك أن هذه الأقسام غير مرتبطة مباشرة بالقسم المالي بمعنى غير خاضعة لمسؤولية المدير المالي .

3- الضبط الداخلي:

خطة تنظيمية تشمل كل الوسائل والإجراءات التي تهتم أساسا بتعزيز الكفاية في أصول وممتلكات المشروع من الاختلاس أو السرقة أو الضياع أو سوء الاستعمال ما ترتبط به من وسائل أو مقاييس هدفها ضبط عمليات المشروع ومراقبتها بطريقة تلقائية مستمرة وذلك يجعل كل موظف يراجع عمل الموظف الآخر لضمان حسن سير العمال ,

وعدم حدوث أي أخطاء أو غش أو تلاعب بأصول وممتلكات وحساب المشروع [1].

ويركز مراجع الحسابات الخارجي على الرقابة المحاسبية لما لها من تأثير على صدق وسلامة القوائم المالية وحتى يستطيع أن يحدد درجة الاختبارات الجوهرية يجب أن يقوم بها . ويوضح الجدول التالي الاختلاف بين الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية من ناحية طبيعتها و أهدافها .

[1] مصطفى يوسف كافي , مرجع سبق ذكره , ص-ص 176-177

الجدول رقم (2) : الاختلاف بين الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية .

المصدر:عبد الوهاب نصر , شحاتة السيد شحاتة , **الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة** , الدار الجامعية , الإسكندرية , 2006 , ص 60 .

وجه المقارنة	الرقابة المحاسبية	الرقابة الإدارية
الهدف من الرقابة	-حماية الأصول من السرقة والضياع والاختلاس وسوء الاستخدام -التحقق من دقة المعلومات المالية الواردة في القوائم والتقارير المالية	-التحقق من كفاءة أداء العمليات التشغيلية -التحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات التي وضعتها إدارة الشركة

ثانيا : دور نظام الرقابة الداخلية

1-دور نظام الرقابة الداخلية في نشر مفهوم الأمانة داخل الوحدة الاقتصادية

يعمل تكاتف الجهود نحو اكتشاف التلاعب الى التشجيع على انتشار الأمانة داخل الوحدة الاقتصادية , حيث يتم التعامل بين الإدارة العليا والعاملين على أساس نشر المبادئ الأخلاقية والرغبة في تجنب تعارض المصالح بينها , وكذلك العمل على تنبيه المسؤولين وبصورة سريعة نحو أية موضوعات قد تخل بمفهوم الأمانة ويبقى رغم ذلك احتمال حدوث الاختلاسات قائما.

2-دور نظام الرقابة الداخلية في التعرف على المناطق القابلة للتلاعب

هناك عدة مواقف والمتمثلة في :

- **مواقف مرتبطة بالعمالة ومن بينها :**

- المديونية
- تعرض العمال للأمراض الخطيرة
- استياء واحباط بعدم المساواة
- ضعف أخلاقيات العمل
- **مواقف مرتبطة بالمؤسسة ومن بينها :**

- صعوبات اقتصادية
- الاعتماد على عدد محدد من العملاء والموردين .
- نظام رقابة داخلية ضعيف

- **مخاطر رقابية ومن بينها :**

- أن يعهد الى شخص واحد كافة إجراءات عملية واحدة وهي على درجة عالية من الأهمية
- عملية الاشراف تتصف بالضعف
- عدم التحديد الدقيق والواضح للمسؤولية
- تضارب المصالح بين العاملين عند تنفيذ الواجبات

3- دور نظام الرقابة الداخلية في خلق الأخطاء

أحد وسائل تحديد نقاط ضعف الرقابة الداخلية هو خلق الأخطاء وتتبع ما اذا كان نظام الرقابة الداخلية يستوعبها أم يتم اكتشافها كإعداد شيك قابل للدفع باسم مورد وهمي من طرف المراجع ويرى اذا كان من السهولة اكتشافه أم لا ؟ وهل تتم توقيعه بسهولة ؟ وهذا الدور يعتبر فعالا في التحري عن مواقف التعرض لأوجه التلاعب .

4- دور نظام الرقابة الداخلية في معالجة ثغرات تطبيق مفهوم الأمانة

تتمثل الأنواع الرئيسية لأوجه التلاعب في:

- الاختلاس والابتزاز؛
- الرشوة؛

- التلاعب في عمليات الإفصاح؛
- التعارض في المصالح.

معظم هذه الأنواع تواجه المراجع الداخلي عندما يكون بصدد تقييم نظام الرقابة الداخلية حيث أنه حتى في ظل عدم وجود نقاط ضعف هامة في نظام الرقابة الداخلية فليس هناك شيء اسمه نظام كامل[1]

ثالثا: أسباب تزايد الاهتمام بالرقابة الداخلية في ظل الوضع الدولي الراهن

تزايد الاهتمام بالرقابة الداخلية في بداية التسعينيات حيث خلال تلك الفترة بدأت تطفو إلى السطح بعض الفضائح المالية والاقتصادية، والتي كان لها انعكاسات على المناخ السياسي للدول خاصة في الولايات المتحدة الأمريكية، وكان من بين الأسباب التي أدت إلى ارتكاب مثل هذه الجرائم ضعف أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات، لذلك بادرت بعض الدول وأهمها الولايات المتحدة الأمريكية وكندا وبريطانيا إلى وضع معايير تجبر المؤسسات على تطبيقها، والهدف منها هو الحد من تفاقم الجرائم المالية ولعل أهم معيار في مجال الرقابة الداخلية هو ما يعرف باسم **COSO** والذي وضعته الولايات المتحدة الأمريكية سنة **1992**، أصبح هذا الأخير شائع الاستعمال في كل دول العالم خاصة منها تلك التي تتمتع بوجود أسواق مالية تمتاز بالحركية، هذا المعيار يعرف الرقابة الداخلية على أنها "عملية يتم اعتمادها وتطبيقها من طرف المسيرين والهدف منها هو إعطاء الضمانات الكافية حول قدرة المؤسسة على تحقيق الأهداف التالية:

- تنفيذ وترشيد العمليات؛
- دقة المعلومات المالية؛
- احترام القوانين والتشريعات.

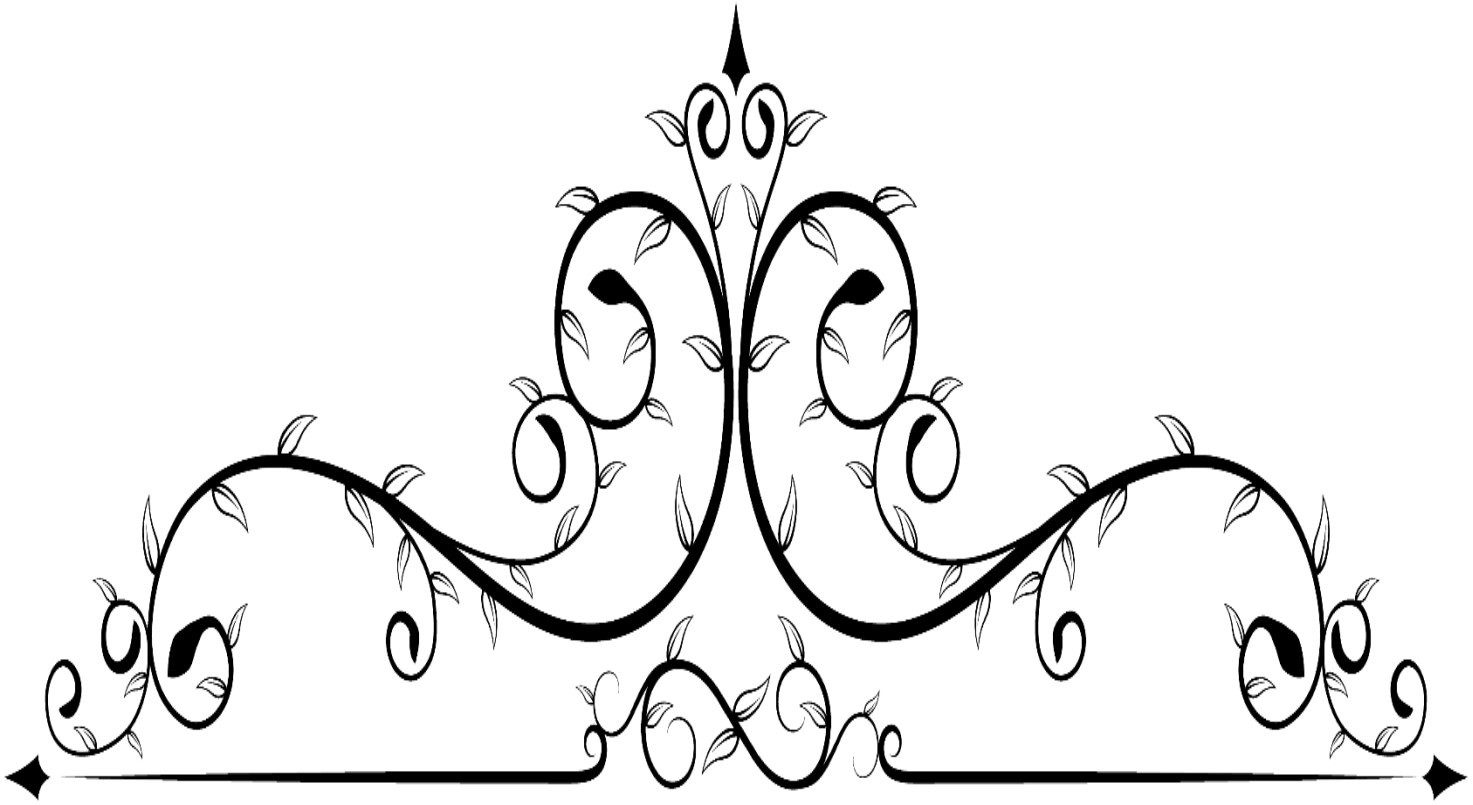
COSO هي لجنة مستقلة غير هادفة للربح قامت سنة **1992** يوضع تعريف جديد للرقابة الداخلية وذلك بغرض تقييم فعاليتها، زاد الاهتمام بالتدقيق الداخلي في هذا المجال منذ أن صـــــدرت قوانين وتشريعات التي تكرس دور المدققين الداخليين في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات بغرض التحكم أكثر في المخاطر المترتبة عن الأنشطة التي تمارسها المؤسسات.[2]

---

[1] بوطورة فضيلة، مرجع سبق ذكره, ص ص 123-125

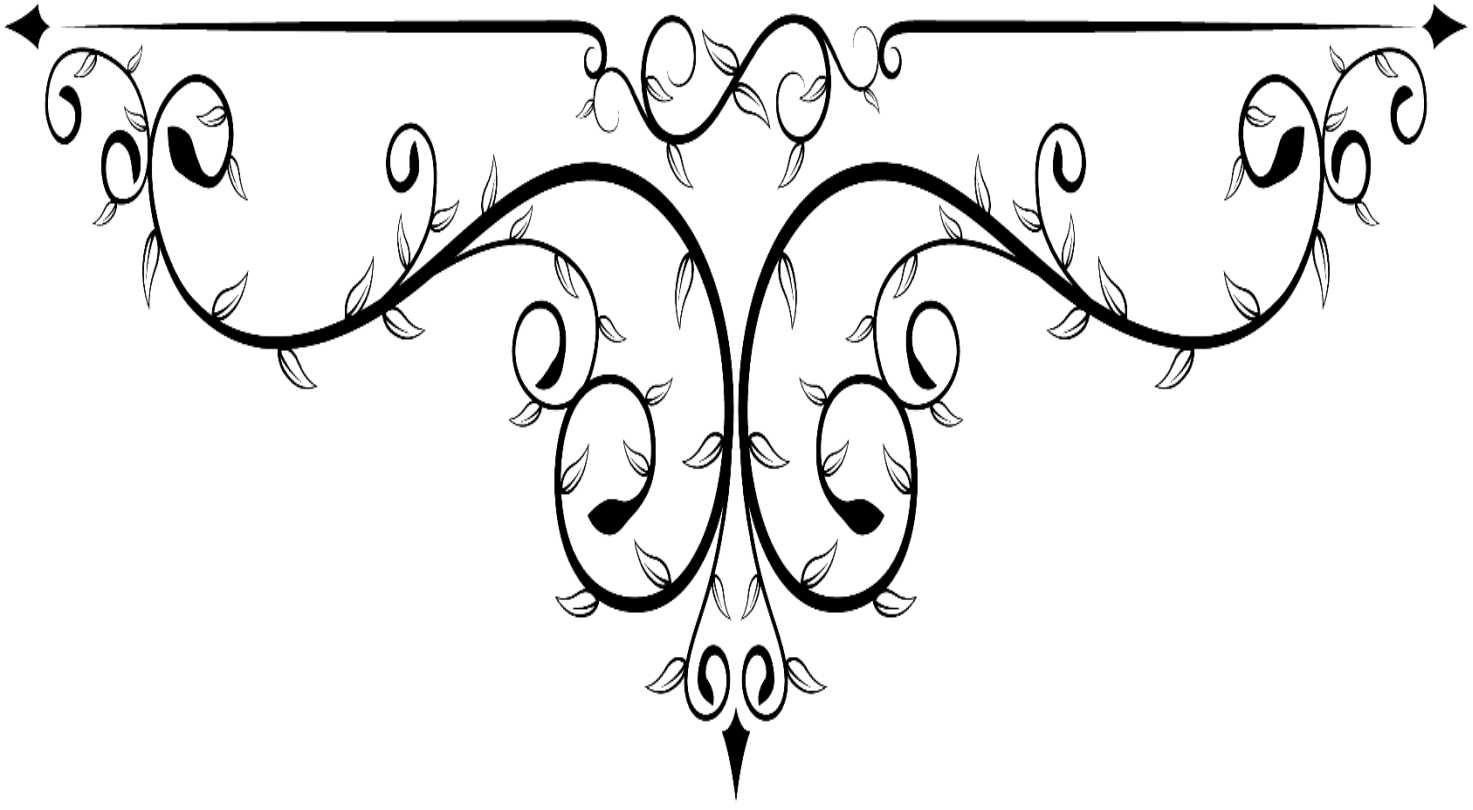
[2] العايب عبد الرحمان، "نشاط التدقيق الداخلي بين الواقع الجزائري والممارسات الدولية"، مداخلة في الملتقى الوطني الثامن حول"مهنة التدقيق في الجزائر بين الواقع والآفاق في ضوء مستجدات العالمية المعاصرة"، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 20-أوت-1955، سكيكدة، يومي 11-12، 2010، ص:5.

www.psdgraphics.com



الفصل الثاني:

حوكمة الشركات



تمهيد:

تعززت فكرة حوكمة الشـركات و اصـبحت من المواضـيع الحديثة التي تفرض نفسـها في جدول اعمال المؤسسـات و المنظمات الدولية, خصـوصـا بعد سـلسـلة الازمات و الفضـائح المالية المختلفة التي حدثت في الكثير من دول العالم و بالأخص في الدول المتقدمة , كما اصـبح وجود اطر و هياكل جيدة لحوكمة الشـركات مطلبا اساسيا لتعزيز قدرة اي شركة عللا المنافسة وجذب الاستثمارات .

وفي هذا الصـدد, فان هذه الاحداث جعلت لخبراء من اكاديميين و ممارسـين يوجهون جهودهم نحو دراسـة مختلف جوانب حوكمة الشـركات بما يتضـمن تحقيق المصـلحة العامة للأفراد و الشـركات و اقتصـاديات الدول ككل, ولإظهار الموضـوع بشـكل اوضـح ارتأينا ان نتطرق في هذا الفصـل الى توضـيح المفاهيم العامة والجوانب التقييمية لحوكمة الشركات بحيث قمنا بتقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مطالب كالتالي:

المطلب الاول : ماهية حوكمة الشركات .

المطلب الثاني: حوكمة الشركات (اليات و مبادئ).

المطلب الثالث: الجوانب التقييمية لحوكمة الشركات .

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول حوكمة الشركات.

ازداد الاهتمام بحوكمة الشركات في مختلف أنحاء العالم باعتباره أحد الحلول الممكنة لمشكلة الوكالة التي تنشأ بين الإدارة والملاك، ومن هنا فإن النظام القوي لحوكمة الشركات يجب أن يتكون من مجموعة من القواعد والآليات التي تعمل على حماية حقوق المساهمين وأصحاب المصالح.

المطلب الأول: ماهية حوكمة الشركات.

تؤدي حوكمة الشركات دورا مهما في أي مؤسسة، وعليه سيتم التركيز في هذا المطلب على العناصر الآتية:

أولا: مفهوم حوكمة الشركات

تهتم حوكمة الشركات بطريقة جلب مقدمي رؤوس الأموال لتمويل الشركات وضمان العائد على استثماراتهم.[1]

وهي مدرجة في جدول أعمال الإصلاح في جميع أنحاء العالم، كما أنه لا يوجد تعريف محدد لحوكمة الشركات لذلك وردت العديد من التعاريف نحاول فيما يلي إدراج أهمها:[2]

– تعرفها مؤسسة التمويل الدولية على أنها "النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها.

– وقد عرفتها cadebury"أنها ذلك النظام الذي وفقا له يتم تسيير ورقابة المؤسسة وتعتني بإعطاء الوسائل اللازمة التي تسمح بإيجاد التوازن المنطقي للسلطة لتفادي كل الانحرافات الشخصية وتقوم على ثلاثة ركائز أساسية وهي مجلس الإدارة، التدقيق وإدارة أعمال المؤسسة.

– وتعرفها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بأنها: "ذلك النظام الذي يتم من خلاله توجيه وإدارة شركات الأعمال، ويحدد هيكل حوكمة الشركات الحقوق والمسؤوليات بين مختلف الأطراف ذات الصلة بنشاط المؤسسة.

---

[1] Gérard Charreaux, Gouvernement d entreprise et comptabilité, disponibles sur: *leg2.ubourgogne.fr/wp/0990601.pdf,* p2.

[2] Jeffrrey N. Gordon and Marie J.Roe, (2004), Convergence and persistence in corporate governance, Cambridge university press, first published, United Kingdom, p1.

أما في الجزائر فقد أطلق مصـطلح الحكم الراشـد على حوكمة الشـركات الذي عرفه ميثاق الحكم الراشـد للمؤسسات في الجزائر الصادر في مارس 2009بـــ" يعتبر تلك العملية الإدارية والتطوعية للمؤسسة من أجل إدخال المزيد من الشفافية والصرامة في تسييرها وإدارتها ومراقبتها"[1].

ومن هنا نستنتج أن حوكمة الشركات هي" عبارة عن نظام يجب أن يطبق داخل المؤسسة وآلية عمل جديدة من شأنها ترسيخ نزاهة المعاملات المالية بوضع ركائز تخدم المصالح العامة والحقوق الخاصة للمساهمين".

ثانيا: محددات حوكمة الشركات

لكي تتمكن الشركات من الاستفادة من مزايا تطبيق قواعد الحوكمة يجب أن تتوافر مجموعة من المحددات التي تضمن التطبيق السليم لقواعد الحوكمة، وتشمل هذه المحددات مجموعتين وهي:

❖ **المجموعة الأولى وتشمل المحددات الخارجية:**

وتمثل البيئة أو المناخ الذي تعمل من خلالها الشركات والمصارف والتي قد تختلف من دولة لأخرى وهي عبارة عن[2]:

1-القوانين واللوائح التي تنظم العمل بالأسواق المالية (قوانين سوق المال والشركات وتنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية والإفلاس).

2-النظام المالي الجيد، يضمن توفير التمويل اللازم للمشروعات بالشكل المناسب الذي يشجع على الاستمرار والمنافسة الدولية.

3-كفاءة الهيئات والأجهزة الرقابية مثل هيئات سوق المال وذلك عن طريق إحكام الرقابة على الشركات والتحقق من دقة وسلامة البيانات والمعلومات التي تقوم بنشرها، ووضع العقوبات المناسبة والتطبيق الفعلي لها في حالة عدم الالتزام.

4-دور الشركات غير الحكومية في ضمان التزام أعضائها بالنواحي السلوكية والمهنية والأخلاقية والتي تضمن عمل الأسواق بكفاءة. وتتمثل هذه الشركات في جمعيات المحاسبين والمراجعين ونقابات المحاميين.

---

[1] **ميثاق الحكم الراشد للمؤسسة في الجزائر، الصادر في مارس 2009، ص:14.**

[2] **حاتم رياض مصطفى أصلان** , مدى مساهمة تطبيق مبادئ الحوكمة في تعزيز اكتشاف الغش والتلاعب بالتقارير المالية , **رسالة ماجستير , تخصص المحاسبة والتمويل , جامعة الاسلامية بغزة , 2015, ص.ص 32-33.**

وتعتبر المحددات الخارجية مهمة جدا في تنفيذ القوانين والقواعد التي تضمن حسن الشركة، وهذا ما يقلل من التعارض بين العائد الاجتماعي للشركة والعائد الخاص لها.

❖ **المجموعة الثانية تمثل المحددات الداخلية:**

تشير المحددات الداخلية إلي القواعد و الأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات وتوزيع السلطات داخل المؤسسة بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمدرين التنفيذيين، والتي يؤدي توافرها من ناحية، وتطبيقها من ناحية أخري إلي الحد تضارب المصالح والتقليل من النزاعات بين مختلف الأطراف

تتكون داخل الشركات نفسها وتشمل:[1]

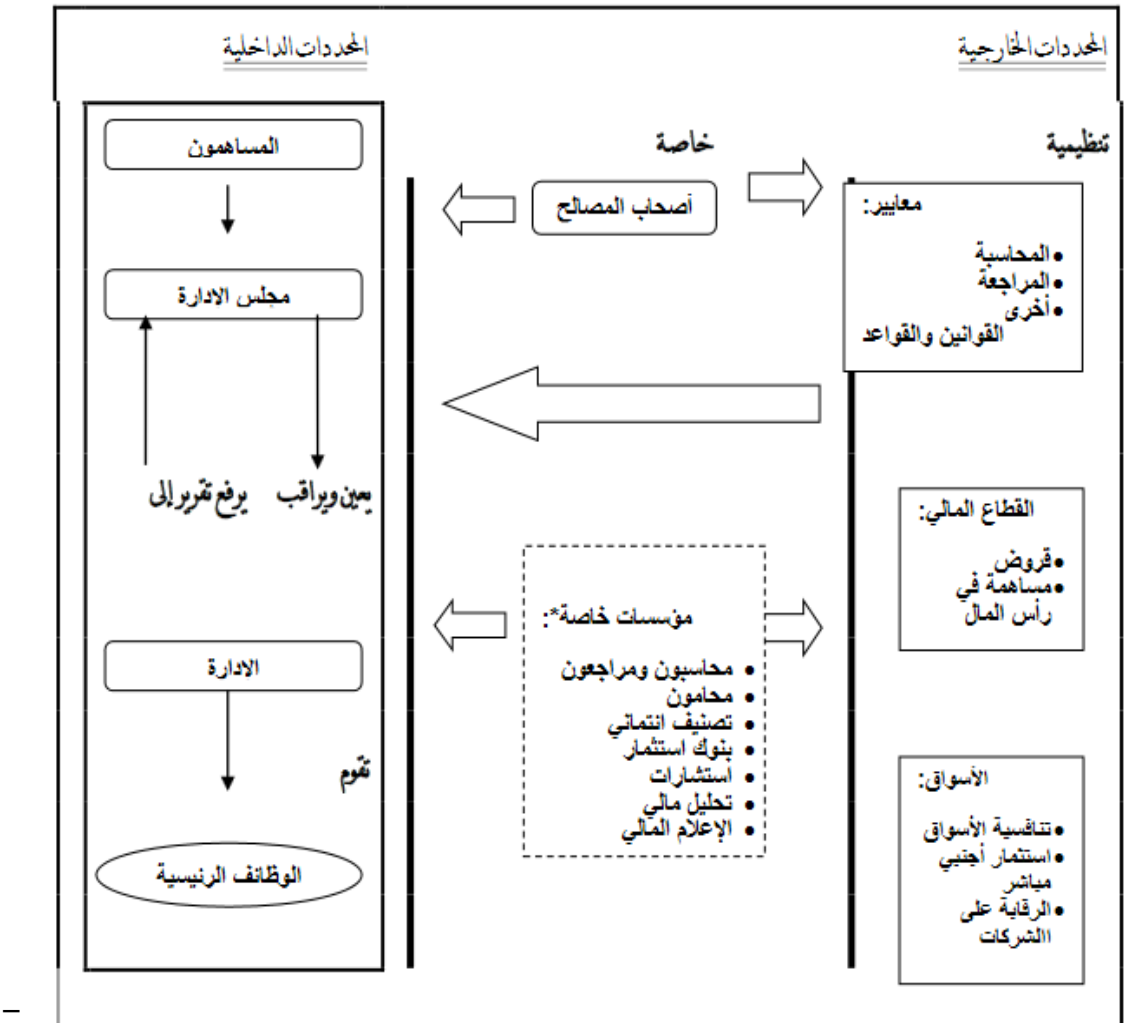
- ✓ آلية توزيع السلطات داخل الشركة
- ✓ الآلية والقواعد والأسس المنظمة لكيفية اتخاذ القرارات الأساسية في الشركة.
- ✓ العلاقة الهيكلية بين الجمعية العمومية للشركة ومجلس إدارتها والمدرين التنفيذيين ووضع الآلية المناسبة لهذه العلاقة مما يخفض من التعارض بين مصالح هذه الأطراف الثلاثة وصولا لتكامل هذه المصالح.[2]

❖ لقد اتفق العديد من الباحثين على أن التطبيق الجيد لحكومة الشركات من عدمه يعتمد على عدد من المحددات و أبرز هذه المحددات يوضحها الشكل كما يلي:

[1] **بن تومي سارة , فوضيلي سمية**, دور التدقيق الداخلي في اطار حوكمة الشركات , **ورقة عمل مقدمة ضمن فعالية المؤتمر الدولي الأول حول المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية, كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة , جامعة المسيلة, 4و5 ديسمبر 2012 , ص 16**

[2] **ودان بوعبد الله ,** حوكمة البنوك الإسلامية ودورها في مواجهة الأزمات المالية **, ورقة عمل مقدمة ضمن الملتقى حول دور الحوكمة في تفعيل أداء المؤسسات والاقتصاديات , كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة , جامعة حسيبة بن بوعلي , الشلف , الجزائر , 19-20 نوفمبر 2013, ص 105.**

الشكل رقم (04): المحددات الداخلية و المحددات الخارجية



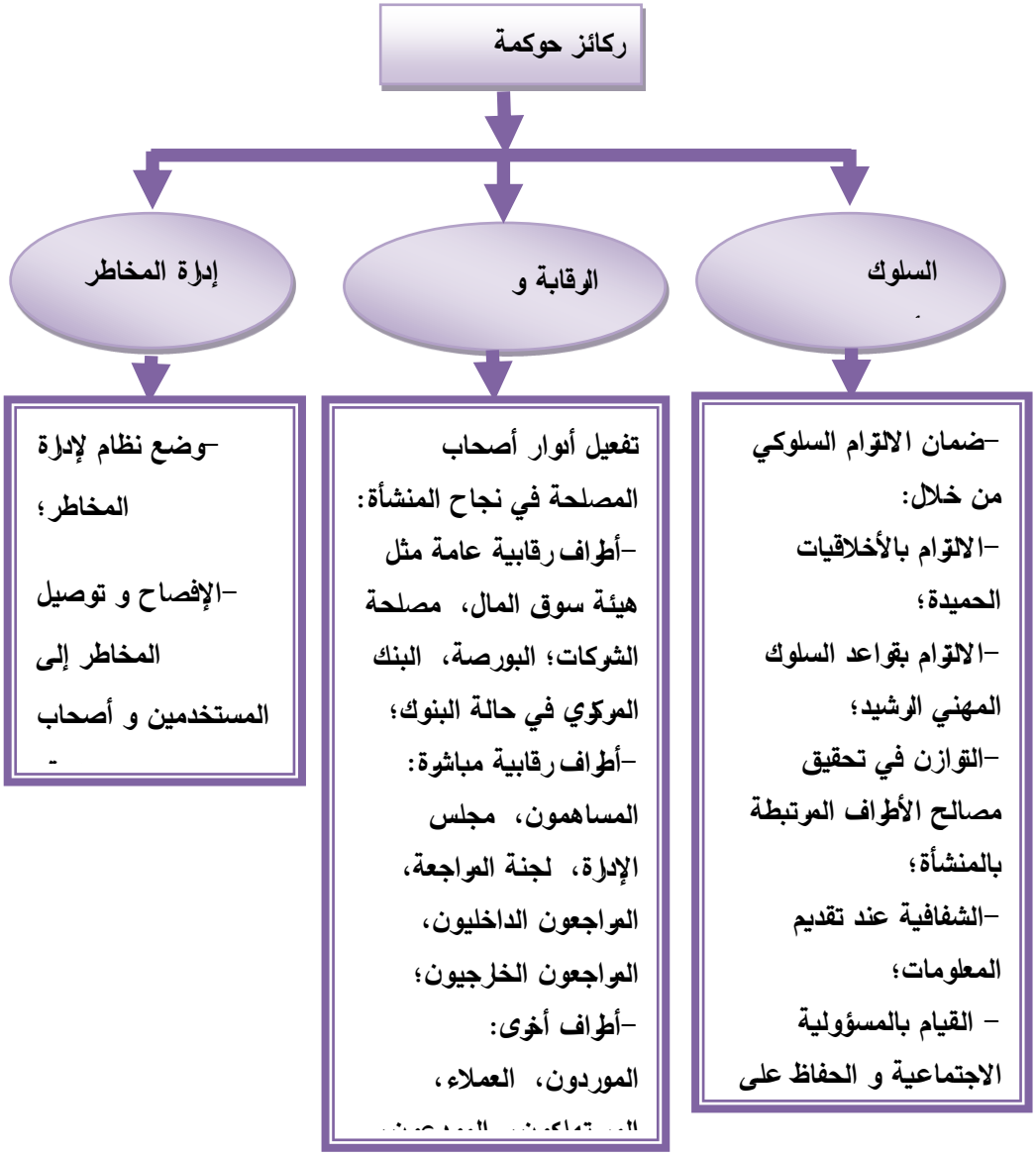
- **المؤسسات الخاصة تشير إلى عناصر القطاع الخاص، وكيانات الإدارة الذاتية، ووسائل الإعلام، والمجتمع المدني. وتلك الجهات التي تقلل من عدم توافر المعلومات، وترفع من درجة مراقبة الشركات، وتلقي الضوء على السلوك الانتهازي للإدارة.**

المصدر: عبد ناصر علك حافظ، **أثر الحوكمة في معالجة الأزمات التنظيمية "دراسة استطلاعية في الشركة العامة للسكة الحديدية**، مجلة كلية للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الثاني والأربعون، جامعة العراق, 2014, ص.278.

ثالثا: ركائز حوكمة الشركات

يمكن إبراز ركائز حوكمة الشركات من خلال النقاط:

الشكل رقم(05): ركائز حوكمة الشركات



المصـدر: طارق عبد العال حماد، **حوكمة الشـركات (المفاهيم-المبادئ-التجارب) تطبيقات الحوكمة في المصارف**، الدار الجامعية، 2005، ص:47.

الركيزة الأولى: والمتعلقة بالجانب السلوكي في حوكمة الشركات وذلك بضمان الالتزام السلوكي من خلال الالتزام بالأخلاقيات و قواعد السلوك المهني؛

الركيزة الثانية: والمتعلقة بتفعيل أدوار أصحاب المصالح في حوكمة الشركات مثل: الهيئات الإشرافية العامة والأطراف المباشرة للإشراف والرقابة والأطراف الأخرى المرتبطة بالمنشأة؛

الركيزة الثالثة: والمتعلقة بإدارة المخاطر أي وضع نظام لإدارة المخاطر.[1]

رابعا: خصائص حوكمة الشركات

من خلال المفاهيم المقدمة لحوكمة الشركات، نستنتج أن هذا المفهوم بشكل أساسي بسلوكيات الأطراف ذات العلاقة بمنظمة الأعمال، وبالتالي هناك مجموعة من الخصائص التي يجب أن تتوفر في هذه السلوكيات حتى يتحقق الغرض من وراء تطبيق هذا المفهوم.[2] وهي كالآتي: [3]

1- **الانضباط:** إتباع السلوك الأخلاقي المناسب والصحيح.

2- **الشفافية:** تقديم صورة حقيقية لكل ما يحدث.

3- **المساءلة:**إمكانية تقييم وتقدير أعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.

4- **المسؤولية:** المسؤولية أمام الجميع الأطراف ذوي المصلحة في المنشأة.

5- **المسؤولية الاجتماعية:** النظر إلي الشركة كمواطن جيد.

6- **العدالة:** يجب احترام حقوق مختلف المجموعات أصحاب المصلحة في المنشأة.

– ويتضح من الخصائص سابقة الذكر أن الحوكمة تمثل المسار الإداري السليم والعقلاني الذي ينبغي أن تتسم به إدارات الشركات كب تتمكن من التحقق الفاعل لأهدافها الرئيسية. فهي بمثابة النظام الذي تسير بموجبه الشركة من أجل تحقيق أهدافها.

---

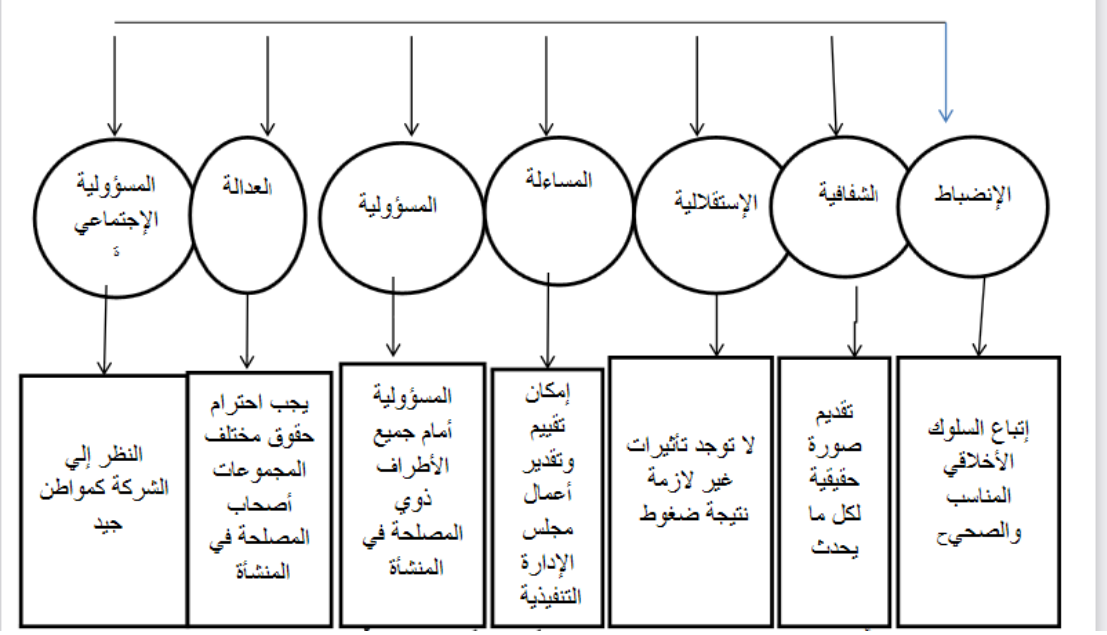
[1] **طارق عبد العال حماد**، حوكمة الشركات (المفاهيم–المبادئ–التجارب) تطبيقات الحوكمة في المصارف، **الدار الجامعية، 2005، ص:47.**

[2] **بوفاسة سليمان, سعيداني رشيد, لجنة** التدقيق الداخلي كمدخل لتفعيل مبادئ الحوكمة في الشركات ورفع أدائها, **ورقة بحث مقدمة ضمن فعالية المؤتمر الدولي حول دور الحوكمة في تفعيل أداء المؤسسات والاقتصاديات , جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف , الجزائر , 19و20 نوفمبر ,2013, ص 104.**

[3] **بن داود محمد عبد النور** , دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات , **رسالة ماستر أكادمي ,غير منشور , كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة , تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة , جامعة ورقلة , 2015 , ص 9.**

الشكل التالي يوضح خصائص حوكمة الشركات:

الشكل رقم (06): خصائص حوكمة الشركات



المصدر: أكرم صابر السحار، العلاقة بين تطبيق إطار حوكمة الشركات وجودة الأداء المهني للمراجع الخارجي " دراسة تطبيقية علي مكاتب المراجعة في قطاع غزة" رسالة ماجيستر , منشور, كلية التجارة , قسم المحاسبة والتمويل, جامعة الاسلامية غزة, 2015, ص 26.

المطلب الثاني: حوكمة الشركات (أهداف –أهمية–آليات–مبادئ)

أولا: أهداف حوكمة الشركات

يساعد الأسلوب الجيد لحوكمة الشركات في دعم الأداء الاقتصادي والقدرات التنافسية وجذب الاستثمارات الشركات والاقتصاد بشكل عام من خلال الوسائل التالية:[1]

1- تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركات وإجراءات المحابية والمراجعة المالية على النحو الذي يمكن من ضبط عناصر الفساد غي أي مرحلة.

[1] **هاني محمد خليل** ,مدى تأثير تطبيق حوكمة الشركات على فجوة التوقعات في مهنة المراجعة في فلسطين, **رسالة ماجستير, كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة, تخصص في المحاسبة والتمويل ,جامعة الإسلامية بغزة,2015, ص 77.**

2- حسين وتطوير إدارة الشركة ومساعدة المديرين ومجلس الإدارة على بناء استراتيجية سليمة وضمان اتخاذ قرارات الربح أو السيطرة بناء علي أسس سليمة، بما يؤدي إلي رفع كفاءة الأداء.

3- تجنب حدوث أزمات مصرفية حتى في الدول التي لا يوجد بها تعامل نشط علي معظم شركاتها في أسواق الأوراق المالية.

4- قوية ثقة الجمهور في نجاح سياسة الخصخصة، وضمان تحقيق الدولة أفضل عائد على استثماراتها وبالتالي إتاحة المزيد من فرصة العمل، وزيادة التنمية الاقتصادية.

5- ضمان التعامل بطريقة عادلة بالنسبة للمساهمين والعمال والدائنين والأطراف الأخرى ذوي المصلحة في حالة تعرض الشركة للإفلاس.

يوجد العديد من الأهداف التي تسعي الحاكمية إلي تحقيقها سواء أهداف محاسبية أو إدارية أو اقتصادية أو قانونية، وقد قدمت العديد من الدراسات أهدافا لحاكمية الشركات، ومن بين الأهداف ما يلي:[1]

- ✓ الفصل بين الملكية والإدارة والرقابة على الأداء.
- ✓ حسين الكفاءة الاقتصادية للشركات.
- ✓ المراجعة والتعديل للقوانين الحكمة لأداء الشركات، بحيث تتحول مسؤولية الرقابة إلى كلا الطرفين، وهما مجلس إدارة والمساهمون ممثلة في الجمعية العمومية للشركة.
- ✓ تقييم أداء الإدارة العليا وتعزيز المساءلة ورفع درجة الثقة.
- ✓ تجنب حدوث مشاكل محاسبية ومالية بما يعمل على تدعيم واستقرار نشاط الشركات العاملة بالاقتصاد.

من خلال وضع أهداف الشركة ومراقبة أدائها وتقييمه، بناء على ذلك فإن حوكمة الشركات تحكمها العديد من المزايا والمنافع والتي تعود بالفائدة عليها متمثلة في الآتي:

1- خفيض المخاطر المتعلقة بالفساد المالي والإداري التي توجهها الشركات.

2- رفع مستوي أداء الشركات وما يترتب عليه من دفع عجلة التنمية.

3- زيادة فرص العمل لأفراد المجتمع.

---

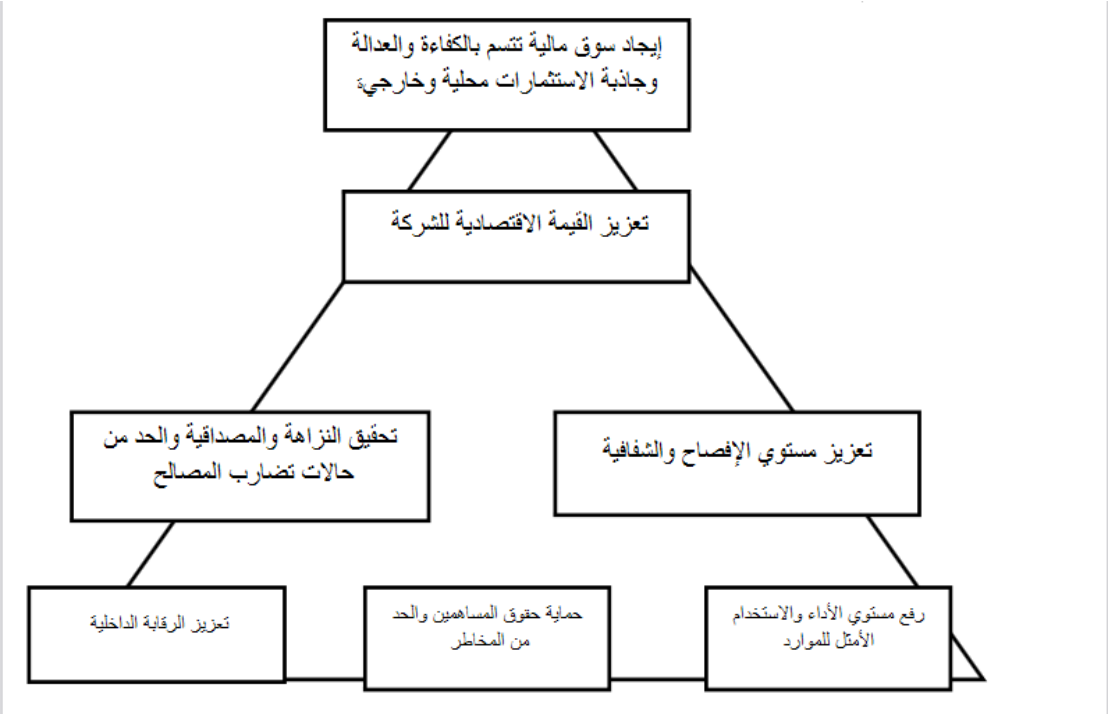
[1] **رجب سعيد محمود أبو جراد**, العلاقة بين التحفظ في السياسات المحاسبية والحاكمية المؤسسية وأثرها على جودة الافصاح عن البيانات المالية المحلية المدرجة في بورصة فلسطين ,**رسالة ماجستير,كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة , تخصص المحاسبة والتمويل , جامعة الإسلامية غزة, 2015,ص.77**

4- جذب الاستثمارات الأجنبية وتشجيع رأس المال المحلي على الاستثمار في المشرعات الوطنية.

5- الشفافية والدقة والوضوح في قوائمها المالية مما يزيد من ثقة المستثمرين بها.

6- زيادة قدرة الشركات الوطنية على المنافسة وفتح أسواق جديدة.

الشكل رقم (07): أهداف حوكمة الشركات

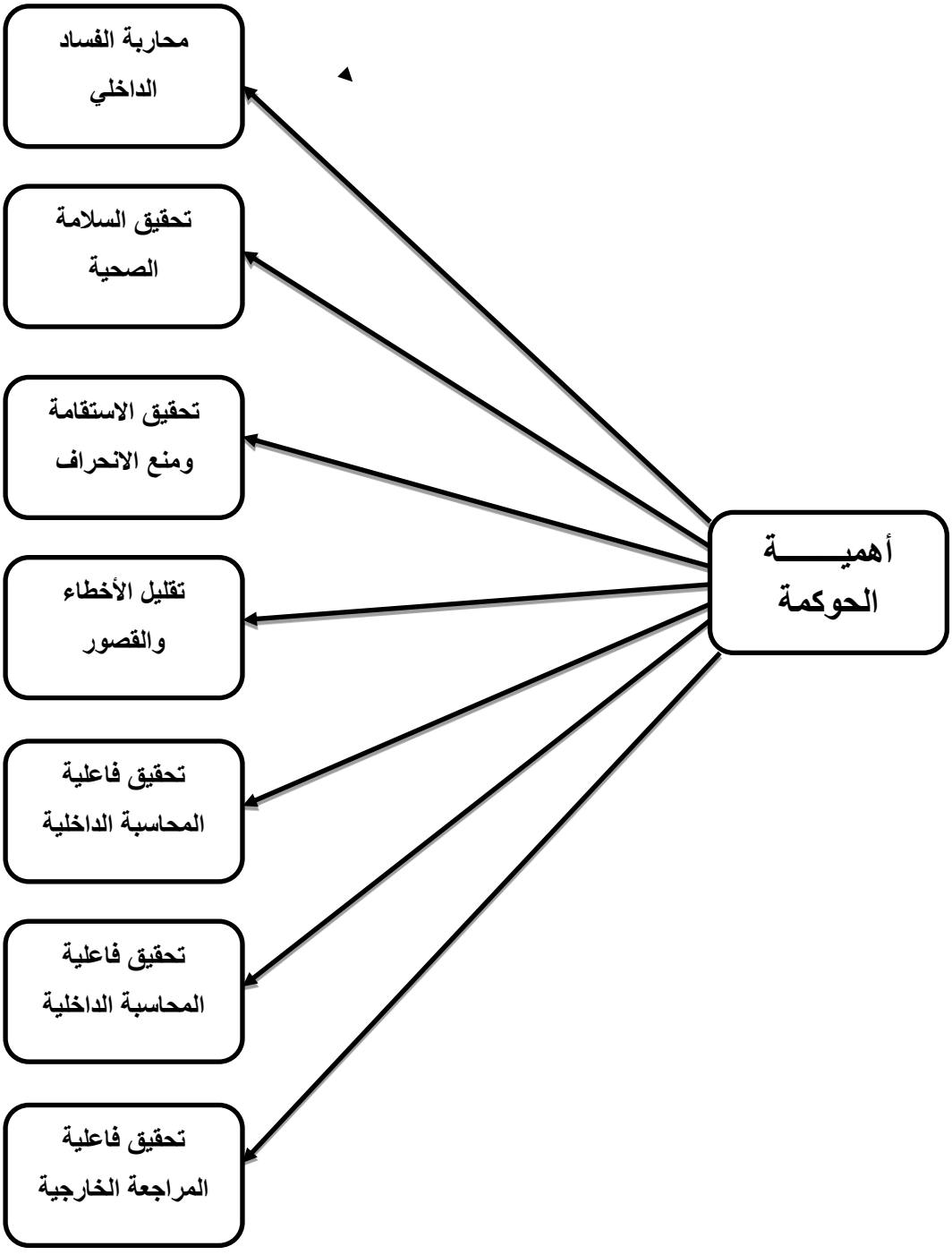


المصدر: أحمد بن عبد الله آل الشيخ ,**الحوكمة والشركات العائلية** ,مجلة الرياض ,مملكة العربية السعودية ,العدد الثالث و العشرون , 2012,-3.

ثالثا: أهمية حوكمة الشركات

تتمثل أهمية حوكمة الشركات فيما يلي:

الشكل رقم (08): أهمية حوكمة الشركات



المصـدر: ديالا جميل الرزي، **مدى إمكانية تطبيق نظام حوكمة الشـركات الاقتصـادية والمالية وحاجتها للأنظمة والقوانين**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2013، ص ص:36-37

وفيما يلي يتم شرح أهمية الحوكمة:

1- محاربة الفساد الداخلي للمؤسسات والقضاء عليه وعدم السماح بعودته للشركات مرة أخرى.

2- تحقيق وضمان النزاهة والحيادية والاستقامة لكافة العاملين في الشركات بما فيهم أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين وغيرهم من العاملين بها.

3- تحقيق السلامة والصحة مع عدم وجود أخطاء عمدية أو انحراف متعمد أو غير متعمد مع منع استمرار هذا الخطأ.

4- محاربة الانحرافات وعدم السماح باستمرارها، خاصة والتي يشكل وجودها تهديدا للمصالح أو وجودها يصعب تحقيق نتائج جيدة للأعمال وتحتاج إلى إصلاح.

5- تقليل الأخطاء إلى أدنى قدر ممكن، أي استخدام نظام وقائي ليمنع من حدوث هذه الأخطاء وبالتالي يجنب الشركات تكاليف والأعباء.

6- تحقيق الاستفادة القصوى والفعلية من نظم المحاسبة والرقابة الداخلية خاصة فيما يتعلق بعمليات الضبط الداخلي.

7- تحقيق أعلى قدر للفاعلية من مراجعي الحسابات الخارجيين حيث أنهم على درجة مناسبة من الاستقلالية وعدم خضوعهم لأي ضغط من مجلس إدارة الشركة وغيرها من العاملين بالشركة.[1]

8- تخفيض مخاطر الفساد المالي و الإداري التي تواجهها الشركات و الدول.

تزيد من قدرة الشركة الوطنية للمنافسة على العالم وفتح الأسواق الجديدة.[2]

ثالثا: آليات حوكمة الشركات

تعبر حوكمة الشركات عن نظام يحدد الآليات والعناصر التي تعمل معا في إطار متماسك وفعال لحماية وتحقيق مصالح الأطراف التي لها مصلحة في المنشأة من خلال ضبط سلوك الإدارة والبعد عن السلوك النفعي والممارسات السلبية باعتبارها الجهة المفوضة من جانب المساهمين لاتخاذ القرارات ذات الانعكاسات لاقتصادية

---

[1] **ديالا جميل الرزي**، مدى إمكانية تطبيق نظام حوكمة الشركات الاقتصادية والمالية وحاجتها للأنظمة والقوانين، **أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقا يد، تلمسان، 2013، ص ص:36-37.**

[2] **سيد عبد الرحمان عباس بله**، دور تطبيق حوكمة الشركات في ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية، **مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد12، 2012، ص ص:57-58.**

على بقية الأطراف المرتبطة بالمنشأة بمصالح سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة، وبالتالي فإن تطبيق نظام الحوكمة بفاعلية يضمن سلامة أداء منشآت الأعمال والأسواق والاقتصاد على المستوي المحلي والدولي.

1- الآليات الداخلية:

تعبر هذه الآليات عن مجموعة القواعد والوسائل والأساليب التي تتم داخل المنشأة للرقابة والإشراف على الأفعال والممارسات التي تتخذها الإدارة لزيادة جودة التقرير المالي، ولضمان الالتزام، والحفاظ على مصداقية القوائم المالية[1] , هذه الآليات كما يلي:

1-1- مجلس الإدارة:

يذكر كل من "هارينتو و سيني " أن الناشطين في مجال حوكمة الشركات والباحثين والممارسين يعدون يعد مجلس الإدارة أحسن أداة لمراقبة سلوك الإدارة، إذا إنه يحمي رأس المال المستثمر في الشركة من سوء الاستعمال من قبل الإدارة، وذلك من خلال صلاحياته القانونية في تعيين وإعفاء ومكافأة الإدارة العليا. كما يعتبر مجلس الإدارة المحرك الأساسي لنظام حوكمة الشركات باعتبار أن مجلس إدارة أي شركة يهتم أساسا برسم السياسات العليا لأنشطة الشركة, وبالتالي تعظيم قيمة الشركة , ولكي تكون هذه المجالس فعالة ينبغي أن تكوم في الموقف الذي يؤهلها للعمل لمصلحة الشركة , وفي ذات الوقت تأخذ الأهداف الاجتماعية للشركة بعين الاعتبار , وتقوم باختيار الإدارة العليا , فضلا عن الإشراف المستمر على أداء الشركة والإفصاح عن ذلك ولكي يتمكن مجلس الإدارة في الشركة المملوكة للدولة من القيام بواجباته في التوجيه والرقابة , يلجأ إلى تأليف مجموعة من اللجان أبرزها ما يلي:

أ- لجنة المراجعة: ويأتي دورها الرئيسي في التحقق من كفاية نظام الرقابة الداخلية وتنفيذه بفعالية , وتقديم أي توصيات لمجلس الإدارة من شأنها تفعيل النظام وتطويره بما يحقق أغراض الشركة ويحمي مصالح المساهمين والمستثمرين بكفاءة عالية وتكلفة معقولة.

[1] **رنا مصطفى دياب،** واقع تطبيق معايير الحوكمة المؤسسية في المصارف الإسلامية في فلسطين "دراسة تطبيقية على المصارف الإسلامية العاملة في قطاع غزة "، **رسالة ماجستير، غير منشور، كلية الاقتصاد والتجارة، تخصص القيادة والإدارة، أكاديمية الإدارة والسياسة، جامعة الأقصى، 2014، ص28.**

ب- لجنة المكافآت و التعويضـــات: وتتحدد مهامها في تحديد الرواتب والمكافآت للإدارة العليا واتخاذ خطوات تعديل المكافآت ووضـع السياسـات لإدارة البرامج ووضـعها بموجب معايير خاصـة بالأداء ويفضـل أن يكون أعضاء اللجنة من الأعضاء غير التنفيذيين.

ج- لجنة التعيينات: يجب أن يتم تعيين أعضـاء مجلس الإدارة والموظفين من بين أفضـل المرشـحين الذين تتلاءم مهاراتهم وخبراتهم مع المهارات والخبرات المحددة للشـركة , ولضـمان الشـفافية في تعيين أعضـاء مجلس الإدارة وبقية الموظفين وضـعت هذه اللجنة لأداء مجموعة من الواجبات وتقوم بوضـع آليات شـفافة للتعيين , بما يضمن الحصول على أفضل المرشحين المؤهلين [1]

1-2- تركز الملكية: تحدد بعدد الأسـهم التي يمتلكها حملة الأسـهم وتعد من الآليات المهمة للسـيطرة على القرارات الإدارية فحملة الأسهم الكبار يمتلكون على الأقل نسبة 5% من أسهم الشركة المصدرة

1-3- تعويضـات المدراء التنفيذيين: وهي من الآليات الداخلية التي تسـتهدف التوافق بين مصـالح حملة الأسهم والمدراء التنفيذيين ,بما يجعلها وحدة مصالح متآلفة. وقد عرفها HITT "الآلية"بأنها دمج مصالح المديرين والمالكيين وتوحديها من خلال الرواتب والعلاوات وتعويضات الحوافز "طويلة الأجل".[2]

1-4- المراجع الداخلي: تؤدي وظيفة المراجعة الداخلية دورا مهما في عملية الحوكمة , وذلك عن طريق قدرة المواطنين على مسـاءلة الشـركة حيث يقوم المراجعون الداخليون من خلال الأنشـطة التي تنفذونها بزيادة المصـداقية ، وفي هذا السـياق فان كل من المراجعة الداخلية والخارجية تعد آلية مهمة من آليات الرقابة ضـمن إطار هيكل الحوكمة وبشـكل خاص فينا يتصـل بضـمان دقة ونزاهة التقارير المالية واكتشـاف حالات الغش و التضليل.[3]

1-5- الرقابة العامة للمسـاهمين: غالبا ما يشـار إلى المسـاهمين كملاك للشـركة ، ولكن الشـخصـية القانونية لهذه الأخيرة تثير الكثير من التساؤلات حول طبيعة التملك ، خصوصا في ظل الاعتماد على أشخاص

---

[1] **أمينة فداوي** , دور ركائز حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية,**رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه, قسم العلوم المالية , كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير , جامعة باجي مختار , عنابة, الجزائر , 2014/2013 , ص 65-66-67.**

[2] **ابراهيم محمد علي الجزاوري , بشرى فاضل خضير** , "تقويم حوكمة الشركات وآلياتها الداخلية في القوانين والتشريعات العراقية , **مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية , العدد40, 2014, العراق , ص ص 67-68.**

[3] **أمينة فداوي , مرجع سابق , ص ص 67-68.**

آخرين (من غير المساهمين) في إدارتها والقيام بأعمالها ، ورغم ذلك يقوم المساهمين بالاجتماع سنويا من أجل التصويت والإقرار والمصادقة على الحسابات ، وإبداء الرأي بخصوص بعض المقترحات أو القرارات التي تمثل محور النقاش. وعليه فان ممارسة المساهمين لحقهم في التصويت يسمح بتقييم أداء الفريق الإداري، وكون فعالية هذا الأخير ليست مضمونة فان تحفظ أو عدم رضا المساهمين عن النتائج المحققة أو الخدمات المقدمة يمكن أن تؤدي إلى عزل بعض الفريق العامل ، وهو ما يشكل عامل ضغط على الإدارة من أجل اعتماد أساليب مثالية في التسيير يضمن تحقيق أعلى مستويات الأداء.[1]

1-6 الإفصاح والشفافية: يجب أن يكفل إطار أساليب ممارسة حوكمة الشركات تحقيق الإفصاح والشفافية ، وفي الوقت الملائم بشأن كافة المسائل المتصلة بتأسيس المؤسسة ، ومن بينها الموقف المالي ، و أداء الملكية ، وأسلوب ممارسة سلطات الإدارة ، وكذا تضارب المصالح [2].

2- الآليات الخارجية:

تصنف آليات حوكمة الشركات الخارجية إلى ما يلي:

2-1 المراجعة الخارجية: يفرض الإطار العام لحوكمة الشركات على المساهمين ضرورة تعيين مراجع حسابات مستقل مؤهل وذو كفاءة مهنية للقيام بعملية مراجعة لكافة أنشطة وعمليات المؤسسة بغرض إبداء رأي فني محايد وموضوعي في مدى صدق وعدالة القوائم المالية ، كما تجدر الإشارة إلى أن مراجع الحسابات يكون مسؤول أمام المساهمين فيما يتعلق بأداء عملية المراجعة وبذل العناية المهنية الواجبة ، ومسؤول عما ورد بتقريره منذ لحظة تقرير المراجعة العامة للمؤسسة وذلك أمام كل جهة اعتمدت على هذا التقرير في اتخاذ القرارات.[3]

---

[1] **عبد المجيد كموش،** التزام شركات المساهمة بمبادئ حوكمة الشركات، **مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماجستير، قسم الحوكمة ومالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2015/2014، ص ص 75-84**

[2] **دلال العابدي،** حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، **رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016/2015، ص-ص 145,146**

[3] **دلال العابدي،** مرجع نفسه، **ص 151.**

2-2 القوانين والتشـــريعات: غالبا ما يشـــكل وتؤثر هذه الآليات على التفاعلات التي تجري بين الفاعلين الذين يشتركون بشكل مباشر في عملية الحوكمة. لقد أثرت بعض التشريعات علي الفاعلين الأساسيين في عملية الحوكمة، ليس فيما يتصل بدورهم في هذه العملية، بل علي كيفية تفاعلهم مع بعضهم.

2-3 الاندماجات والاكتساب:

مما شـك فيه إن الاندماجات و الاكتسـاب من الأدوات التقليدية لإعادة الهيكلة في قطاع الشـركات أنحاء العالم.ويشـير كل من (John and Kedia) إلي وجود العديد من الأدبيات والأدلة التي تدعم وجهة النظر التي ترى إن الاكتسـاب آلية مهمة من آليات الحوكمة (في الولايات المتحدة الأمريكية على سـبيل المثال) وبدونه لا يمكن السـيطرة على سـلوك الإدارة بشـكل فعال، حيث غالبا ما يتم الاسـتغناء عن خدمات الإدارات ذات الأداء المنخفض عندما تحصل عملية الاكتساب أو لاندماج.[1]

رابعا: مبادئ حوكمة الشركات

- **مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في مجال حوكمة الشركات**

وضـعت منظمة التعاون الاقتصـادي والتنمية (**OECD**) عدداً من المبادئ الرئيسـية في عام 2004. يتم تطبيق الحوكمة وفقها، تعتبرها ضرورية في تطوير ممارسة حوكمة الشركات الجيدة.

وتتمثل في:

1. **المبدأ الأول: ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات**

تعمل حوكمة الشركات على تشـجيع شـفافية الأسـواق وفعاليتها، وأن تكون متناسـقة مع حكم القانون، وأن تحدد بوضوح توزيع المسؤوليات بين مختلف السلطات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية.[2]

2. **المبدأ الثاني: حقوق المساهمين والوظائف الرئيسية لأصحاب حقوق الملكية**

[1] **أمينة فداوي**، مرجع سابق، **ص 61**.

[2] **سبتي إسماعيل، محلب فايزة**، دور القيمة العادلة في قياس المخاطر المالية تحت ظل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات، **الملتقى الوطني حول:**الحوكمة، الفاعلية الاقتصادية والحاجة بالالتحاق بركب الاقتصاديات الناشئة كموضوع للنقاش مع الإشارة إلى حالة الجزائر، **كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باجي المختار، عنابة، يومي: 10-11 ديسمبر، 2014، ص:8**.

تتمثل في التداول والشراء والبيع والتحويل وغيرها، وتضع المنظمة عدة إرشادات تضمن تطبيق هذا المبدأ منها تأمين أساليب التسجيل ملكية الأسهم، والمشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة وانتخاب وعزل أعضاء مجلس الإدارة، وركزت المنظمة في هذا المبدأ كذلك على ضرورة إتاحة

الفرصة للمشاركة الفعالة والتصويب في اجتماعات الجمعية العامة من خلال تزويدهم بالمعلومات الكافية في الوقت المناسب، وحق توجيه الأسئلة لأعضاء المجلس.[1]

- **المبدأ الثالث: المعاملة العادلة لحملة الأسهم**

وتعنى المساواة بين حملة الأسهم داخل كل فئة، وحقهم في الدفاع عن حقوقهم القانونية، والتصويت في الجمعية العامة على القرارات الأساسية، وكذلك حمايتهم من أي عمليات استحواذ أو دمج مشكوك فيها، أو من الاتجار في المعلومات الداخلية وكذلك حقهم في الإطلاع على كافة المعاملات مع أعضاء مجلس الإدارة أو المديرين التنفيذيين.

- **المبدأ الرابع: دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات**

تعمل حوكمة الشركات على الإقرار بحقوق أصحاب المصالح المنصوص عليها في القانون أو عبر اتفاقيات متبادلة، وتشجيع التعاون الفعال بين الشركات وبين أصحاب المصالح من أجل خلق الثروة وفرص العمل واستدامة مشاريع الأعمال السليمة من الوجهة المالية.[2]

- **المبدأ الخامس: الإفصاح والشفافية**

لابد أن يكفل هذا الإطار تحقيق الإفصاح الدقيق وفي الوقت المناسب بشأن كافة المسائل المتصلة بتأسيس الشركة ومن بينها الموقف المالي والأداء والملكية وأسلوب ممارسة الإدارة.

- **المبدأ السادس: مسؤوليات مجلس الإدارة**

لابد أن يتيح الإطار الخطوط الإرشادية الاستراتيجية لتوجيه الشركات ويكفل المتابعة الفعالة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة وإن يضمن مساءلة مجلس الإدارة من قبل الشركة والمساهمين.[3]

- **الأهداف المحققة عند تطبيق مبادئ حوكمة الشركات.**

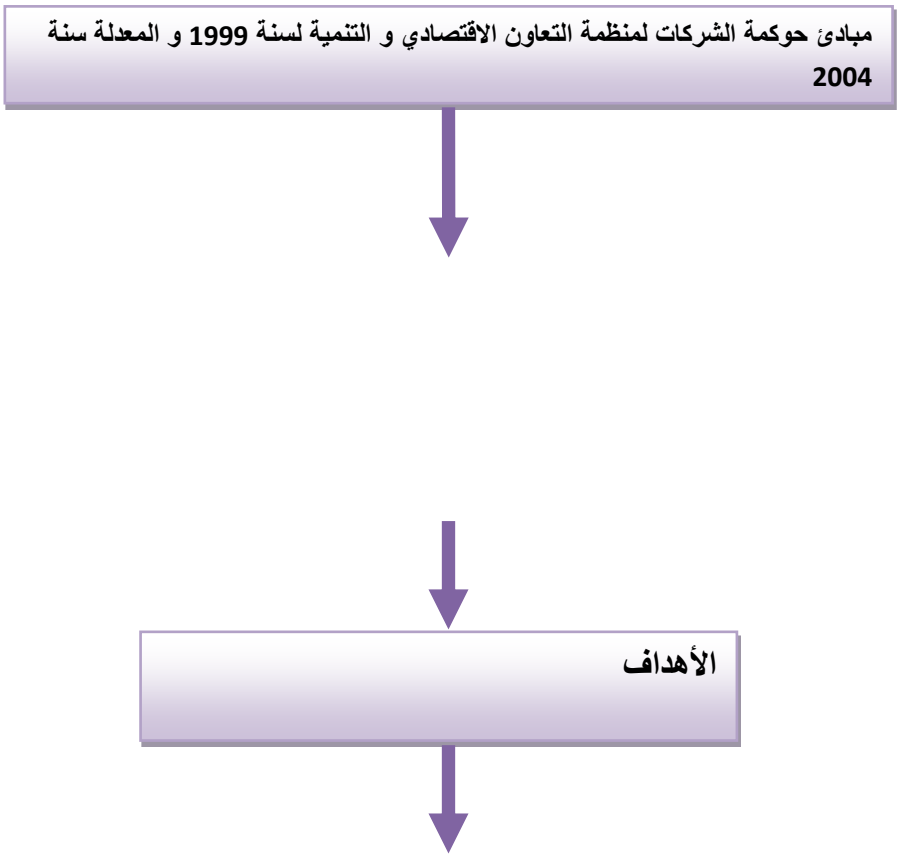
---

[1] **سالم بن سلام الفليتي**، حوكمة الشركات المساهمة العامة في سلطة عمان، **دار أسامة للنشر و التوزيع، الأردن، عمان، الطبعة الأولى، 2010، ص: 31.**

[2] **سبتي إسماعيل ومحلب فايزة، مرجع سبق ذكره، ص: 8.**

[3] **سالم بن سلام الفليتي، مرجع سبق ذكره، 2010، ص:32.**

الشكل رقم(09): الأهداف المحققة عند تطبيق مبادئ حوكمة الشركات



الحد من مخالفات الإدارة	**تقليل المخاطر**	**حماية حقوق ومصالح المساهمين**	**محاربة الفساد بمختلف أنواعه**	**زيادة الثقة بالاقتصاد الوطني**					
تحقيق الإفصاح و الشفافية	**تحسين الأداء المالي للمؤسسة**	**تعزيز المساءلة**	**حماية حقوق المساهمين**	**انفتاح على أسواق المال**	**المعادلة المتساوية بين المساهمين**	**حماية حقوق أصحاب المصلحة**	**الإفصاح والشفافية**	**مسؤولية مجلس الإدارة**	
	إطار سليم لحوكمة الشركات			**الالتزام بالسلوكيات والممارسات المهنية**					

المصدر: مجدي محمد سامي، **دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية**، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، العدد رقم2، المجلد رقم 46، 2009، ص:30.

من الشكل أعلاه يتضح أن الأهداف المحققة عند تطبيق مبادئ حوكمة الشركات تتمثل في عدة نقاط المتمثل في، الحد من مخالفات الإدارة، تقليل المخاطر لأننا من المستحيل القضاء عليها نهائيا، كذلك تحسين الأداء المالي للمؤسسة وحماية حقوق ومصالح المساهمين، تعزيز المساءلة، محاربة الفساد بمختلف أنواعه، الانفتاح على أسواق المال، وأخيرا زيادة الثقة بالاقتصاد الوطني والالتزام بالسلوكيات وممارسات المهنة.

المطلب الثالث: الجوانب التقييمية لحوكمة الشركات

أولا: دوافع حوكمة الشركات[1]

1-تقويم أداء الإدارة العليا بالمنشآت وتعزيز والمساءلة.

[1] **عدنان بن حيدر بن درويش**، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، **مجلة اتحاد المصارف العربية ,لبنان، 2007، ص ص 23-24**

2-توفير الحوافز لمجلس الإدارة والإدارة التنفيذية للمنشـــآت بما يضـــمن تحقيق الأهداف العامة للمنشـــأة ومساهميها.

3-مراجعة وتعديل القوانين الحاكمة لأداء المنشآت بحيث تتحول مسؤولية الرقابة إلى كل من مجلس الإدارة والمساهمين ممثلين في الجمعية العمومية.

4-مسـاهمة العاملين وغيرهم من الأطراف أصـحب المصـلحة في نجاح أداء المنشـأة لتحقيق أهدافها على المدى الطويل

5-ضـمان الحصـول على معاملة عادلة لجميع المسـاهمين بما يضـمن حقهم المتكافئ في ممارسـة الرقابة على أداء المنشأة.

6-تشجيع المنشآت علي الاستخدام الأمثل لمواردها بأكفاء السبل الممكنة.

7-توفير إطار عام لتحقيق التكامل والتناسق بين الأهداف المنشأة والوسائل تحقيق تلك الأهداف.

8- لتوفير إطار واضح لمهام كل من جمعية العمومية ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين بما يضمن عدم حدوث لبس أو غموض أو تداخل بين الاختصاصات هذه الأطراف.

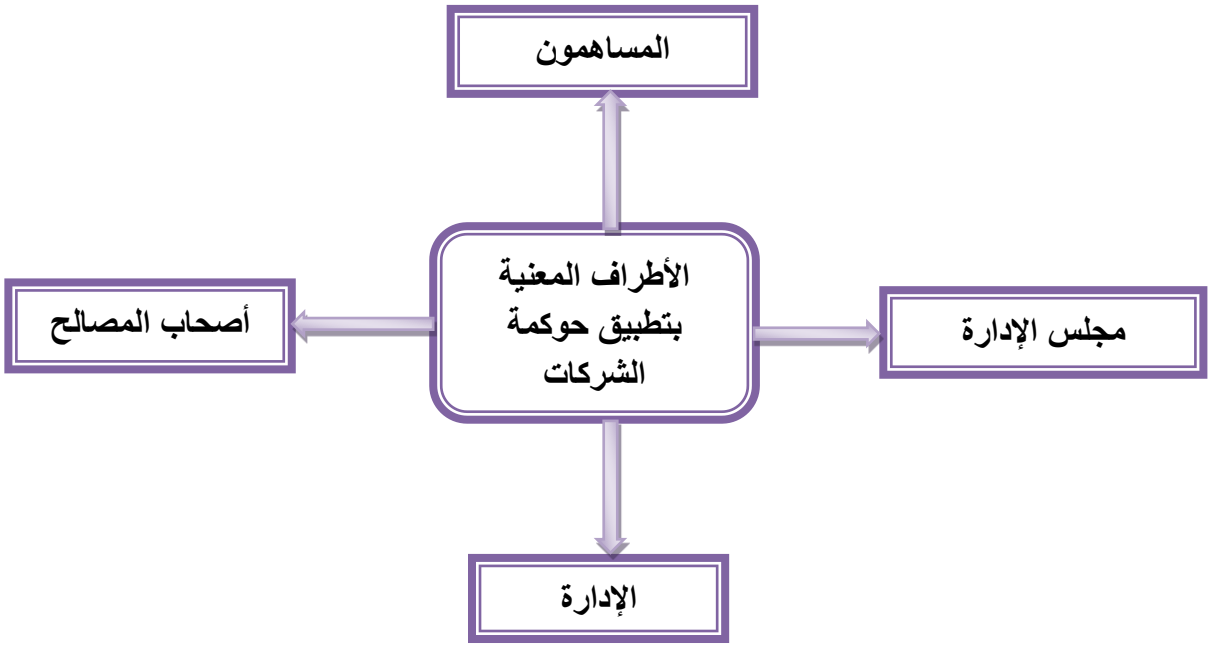
9- تحقيق نوع من التكامل بين المنشـأة والبيئة المحيطة من حيث الجوانب القانونية والتنظيمية والاجتماعية السائدة.

10- توفير إطار يسـاعد في تحديد سـبل زيادة وعي المسـئولين وأصـحاب المصـلحة بأسـاليب ممارسـة السلطة وتحمل المسؤولية.

ثانيا: الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات

هناك أربع أطراف رئيسية تعمل من أجل التطبيق السليم لمفهوم حوكمة الشركات، وتحدد إلى درجة كبيرة مدى النجاح أو الفشل في تطبيق هذه القواعد والمتمثلة في:

الشكل رقم(10): الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات



المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا إلى صديقي خضرة، **مدى مساهمة البنوك في تحقيق حوكمة الشركات**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2010، ص:27.

- **المساهمون:** هم من يقومون بتقديم رأس المال للشركة عن طريق ملكيتهم للأسهم وتعظيم قيمة الشركة على المدى البعيد مما يحدد مدى استمراريتها مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم ويملكون الحق

في اختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم، وبالمقابل عدم تحقيق الأرباح المجدية يقلص رغبة المساهمين في زيادة نشاط الشركة مما يؤثر على نشاط الشركة؛[1]

- **مجلس الإدارة:** وهم من يمثلون المساهمين، وأصحاب المصالح، حيث يقوم باختيار المديرين التنفيذيين الذين يوكل إليهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال الشركة والرقابة على أدائها، ورسم السياسات العامة للمحافظة على حقوق المساهمين؛[2]

- **الإدارة:** وهي المسؤولة عن الإدارة الفعلية للشركة وتقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة، تعتبر إدارة الشركة هي المسؤولة عن تعظيم أرباح الشركة وزيادة قيمتها بالإضافة إلى مسؤولياتها اتجاه الإفصاح والشفافية في المعلومات التي تنشرها للمساهمين؛

- **أصحاب المصالح:** وهم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل الشركة مثل الدائنين والموردين العملاء والموظفين، يجب 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 والموظفين بمقدرة الشركة على الاستمرار.[3]

ثالثا: تأثير مبادئ الحوكمة على تقدير الخطر في القوائم المالية

- **قياس الأداء الفعلي:** قياس الأداء طبقا لمبادئ الحوكمة ينبغي أن يتم على أساس مستقبلي حتى يمكن من اكتشاف الانحرافات مسبقا، وإن درجة صعوبة قياس الأنواع المختلفة للأداء تتحدد بشكل مبدئي من نوعية النشاط الذي يتم قياس الأداء له وحسن كفاءة استخدام الموارد وتعظيم قيمة الشركات وزيادة الطاقة الإنتاجية لرأس المال المادي والبشرى وتوسيع القاعدة الاستثمارية لتشمل الإنفاق الذي يساهم في تحسين نوعية رأس المال ورفع الكفاءة الإنتاجية للأفراد.

---

[1] **زرزار العياشي**، أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي و جودة التقارير المالية للشركات، **مداخلة في الملتقي الدولي الثامن**:الحوكمة المحاسبية للمؤسسة: واقع، رهانات وأفاق، **جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 7-8 ديسمبر، 2010، ص:9.**

[2] **سفير محمد، قاشي يوسف**، محاضرات في حوكمة الشركات، **كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العقيد أكلي محند او لحاج، البويرة، 2017، ص:32.**

[3] **جميل أحمد، سفير محمد**، تجليات حوكمة الشركات في الارتقاء بمستوى الشفافية و الإفصاح، مداخلة في الملتقي الوطني:حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الاداري، **كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 6-7 ماي 2012، ص:6.**

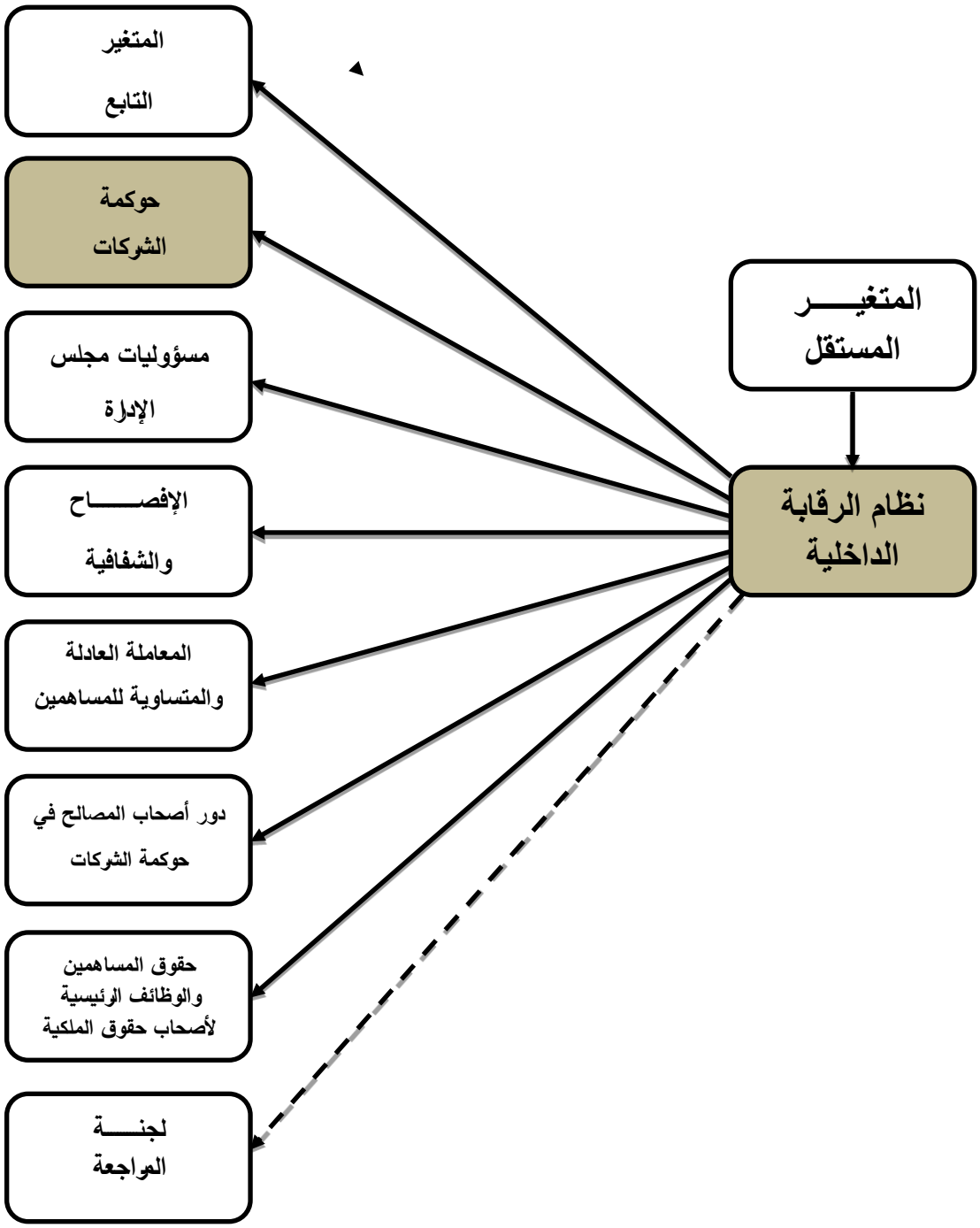
- **مقارنة الأداء المقاس بمبادئ الحوكمة المحددة:** قياس الأداء الفعلي، يقارن بمبادئ الحوكمة المحددة لمستويات النشاط المحدد والمعدة التي تستخدم لتقييم الأداء التنظيمي وعملية تقييم الأداء قد تتم بالنسبة للشركة ككل أو لبعض العاملين بها والمبادئ عادة يتم تحديدها ووضعها سواء كان الأداء مناسبا أو غير مناسب.

- **اتخاذ التصرفات التصحيحية:** اتخاذ التصرفات التصحيحية نشاط إداري يهدف للوصول بمستوى الأداء التنظيمي إلى مستوى الأداء المعياري، ويرتكز على تصحيح الأخطاء التنظيمية التي أعاقت الأداء والإدراك لأهم القضايا المالية والاقتصادية، فالإجراء التصحيحي يتم فيه التأكد من إن المبادئ التي استندوا إليها مبادئ عادلة ومناسبة، وان المقاييس التي استخدمت في قياس الأداء الفعلي كانت صادقة ويمكن الاعتماد عليها

- **تقوية قدرات الهيئات الحكومية:** يمكن تقوية قدرات الهيئات الحكومية بتطوير قدرات الموظفين ورفع مستواهم وتأهيلهم، وان يكون التوظيف والترقي على أساس معايير مهنية مؤكدة عن طريق اختبارات قياسية وإتاحة فرص التدريب المهني للموظفين، وتكون الترقية حسب الكفاءة العلمية والعملية وليس حسب الأقدمية ويمكن تحسين كفاءة النظام القضائي بتوفير الموارد المالية والفنية الكافية لتنفيذ القوانين بسرعة.

المطلب الرابع: علاقة نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات

الشكل رقم(11): علاقة نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات.



المصـدر: جنة ادم إسـحاق حران، **نظام الرقابة الداخلية و أثره في حوكمة الشـركات**، أطروحة دكتوراه، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا، 2014، ص7.

يتجسد الدور الذي يؤديه نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات في الآتي:

1- نظام الرقابة الداخلية يؤثر في فاعلية مسؤولية مجلس الإدارة:

يساهم نظام الرقابة الداخلية في تفعيل مسؤولية مجلس الإدارة وذلك من أجل التشجيع على الاستخدام الأمثل للموارد، وكذلك من الضروري على مجلس الإدارة الاسترشاد بنظام الرقابة الداخلية خلال القيام بعمله وذلك من أجل التأكد من سلامة الأنظمة المالية المحاسبية وذلك لتوفير الثقة في بيانات القوائم المالية، وكما نرى أن من الضروري على نظام الرقابة الداخلية القيام بتفعيل مسؤوليات مجلس الإدارة وذلك لتحقيق القدر اللازم للمساءلة والمتابعة، ولضمان فاعلية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة أو المؤسسات التابعة لها يجب على مجلس الإدارة إجراء مراجعة سنوية لنظام الرقابة الداخلية والإفصاح عن النتائج التي يتوصل لها، إلى المساهمين في تقريره السنوي عن حوكمة الشركات.

2- نظام الرقابة الداخلية يؤثر في فاعلية الإفصاح و الشفافية:

يساعد نظام الرقابة الداخلية الكفء في تفعيل الإفصاح والشفافية بهدف تحديد الطريقة السليمة لعرض عناصر القوائم المالية وتأثير العمليات والأحداث والظروف على المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها، حيث تشمل المعلومات التي يتم الإفصاح عنها كل ما يسجل في الدفاتر من معلومات محاسبية بالإضافة إلى قائمة طويلة من المعلومات التي يتم الإفصاح عنها، وكذلك من الضروري التأكد من دور نظام الرقابة الداخلية في الإفصاح على المؤسسة التي تتأخر في إصدار قوائمها المالية، ويجب على مجلس الإدارة الالتزام بالإفصاح المستمر في تقريره.

3- نظام الرقابة الداخلية يؤثر في فاعلية المعاملة العادلة و المتساوية للمساهمين:

يعمل نظام الرقابة الداخلية في تفعيل المعاملة العادلة والمتساوية بين حملة الأسهم للمساعدة في ترشيد القرارات الاستثمارية والانتمائية للمستثمرين الحاليين والدائنين، وكذلك يقوم بتفعيل المعاملة العادلة والمتساوية بين جميع المساهمين.

4- نظام الرقابة الداخلية يؤثر في فاعلية دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات:

يساعد نظام الرقابة الداخلية أصحاب المصالح في أساليب ممارسة سلطات الإدارة بالمؤسسة وحصولهم على المعلومات المطلوبة في الوقت المناسب، ويتم بناء الثقة داخل المؤسسة من خلال السلوك السليم والشفافية

والمساءلة التي يتم من قبل أصحاب المصالح، كما يتم في نظام الرقابة الداخلية السماح لأصحاب المصالح بالاتصال بمجلس الإدارة للتعبير عن مخاوفهم تجاه التصرفات الغير قانونية.

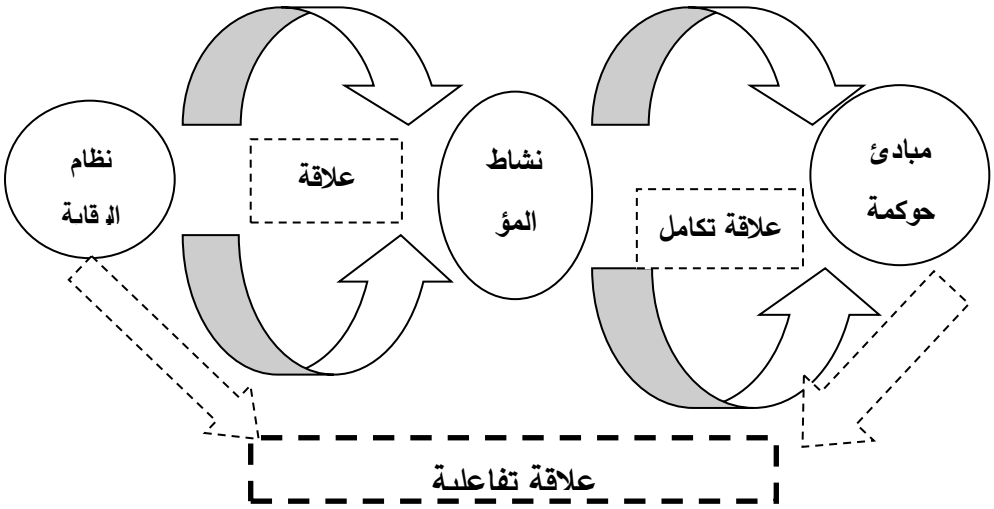
5- نظام الرقابة الداخلية يؤثر في فاعلية حقوق المساهمين و الوظائف الرئيسية لأصحاب حقوق الملكية:

يعمل نظام الرقابة الداخلية على حماية حقوق المساهمين بالإفصاح المحاسبي عن تعاملاتهم الخاصة، كما يقوم بتفعيل المعاملة العادلة والمتساوية بين جميع المساهمين.

6- نظام الرقابة الداخلية يؤثر في فاعلية لجنة المراجعة:

ضرورة قيام نظام الرقابة الداخلية بتفعيل لجنة المراجعة لتخفيض حالات الفساد المالي والإداري، كما يساهم هذا الاخير في تفعيل لجنة المراجعة للتأكد من ملائمة التقارير المالية.[1]

الشكل رقم: **(12): العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات**



المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا إسماعيل سبتي، أثر تطبيق القيمة العادلة على القياس والإفصاح المحاسبي في المجموعة دراسة مقارنة بين مجموعة من الدول، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2015-2016، ص:

[1] **جنة ادم اسحق حران**، مرجع سبق ذكره، **2014، ص:338 -342.**

من الشكل أعلاه يتضح أن كل من نظام الرقابة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات يسعيان معا إلى تفعيل نشاط المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف المرجوة وذلك من خلال:

وجود إطار فعال لحوكمة الشركات، الإفصاح والشفافية، مسؤولية مجلس الإدارة، دور أصحاب المصالح، حماية حقوق المساهمين.

هذا من جهة ومن جهة أخرى نجد:

حماية الأصول والموجودات وذلك من خلال القيام بفحص وسائل المحافظة على الأصول وحمايتها من كافة أنواع الخسائر، صحة ونزاهة المعلومات والبيانات اللازمة لاتخاذ القرارات من قبل الإدارة، تقدير وتقييم مدى تحقيق الأهداف المخططة مسبقا والموضوعة من قبل إدارة الوحدة الاقتصادية.

خلاصة الفصل الثاني

الرقابة الداخلية تعتبر إحدى العمليات التي تتم من طرف مسيري وأفراد المؤسسة بهدف المحافظة على أصول المؤسسة، كما تكمن أهميتها في حماية الموجودات من السرقة وسوء الاستخدام والتأكد من صحة المعلومات المالية وكشف المخالفات.

كما تهدف حوكمة الشركات في مضمونها إلى تطوير الأداء وتحقيق الإفصاح والمصداقية والشفافية، إلى جانب البحث عن تحقيق الانسجام والتوازن بين مصالح الأطراف المختلفة ذات العلاقة بالمؤسسة، كما تهدف إلى الحد من سيطرة الإدارة وإعطاء المساهمين صلاحيات أكبر، من خلال تفعيل الرقابة على الأداء وتدعيم المساءلة، وكذلك تمثل حوكمة الشركات الدعائم الأساسية التي يقوم عليها النظام، فحتى يحقق هذا النظام هدفه والمتمثل في إرساء مبادئ حوكمة الشركات، لابد من القيام بمجموعة من الأنشطة الضرورية لإتمام العملية الرقابية.

www.psdgraphics.com

الفصل الثالث

الجانب التطبيقي

تمهيد:

تدعيما لما تم تناوله في الجانب النظري من خلال الفصل السابق تمت محاولة إعداد دراسة تطبيق تتعلق بدور نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات، فتم اختيارنا لأحد المؤسسات البارزة على الساحة المحلية على مستوى ولاية المسيلة، حيث تعتبر مؤسسة مطاحن الحضنة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تنشط في الولاية ومنتجاتها من أهم المنتجات الرائدة في المنطقة، حيث تعمل هذه المؤسسة كغيرها من المؤسسات بتقديم الأفضل، ولهذا سنقوم فيها بالدراسة الميدانية من خلال تطرقنا إلى مبحثين:

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة مطاحن الحضنة وهيكلها التنظيمي؛

المبحث الثاني: إجراءات الدراسة والتحليل الوصفي للاستبيان.

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة مطاحن الحضنة وهيكلها التنظيمي

المطلب الأول: البطاقة الفنية للمركب الصناعي التجاري مطاحن الحضنة

1. **نشأة المركب :**

تم تشغيل مطاحن الحضنة بالمسيلة أو لمرةف ي سنة 1981 ، وأنشأت المؤسسة التابعة مطاحن" الحضنة بالمسيلة في أكتوبر 1997 (ملخص من محضر اجتماع رقم 6 لمجلس الإدارة /بتاريخ1997/09/27وذلك في إطار إعادة هيكلة مؤسسة الصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاتها بسطيف حولت الوحدة إلى شركة تابعة مجمع" الرياض سطيف"وحولت إلى مؤسسة مساهمة رأسمالها497.000.000 دج في 2005/04/30

وفي 24 ماي 2016 تم الدمج عن طريق الامتصاص المؤسسة التابعة مطاحن" الحضنة "بالمسيلة للشركة التابعة للحبوب قسنطينة لتصبح المركب الصناعي التجاري مطاحن الحضنة.

2- **المقر الاجتماعي**

يقع المركب التجاري مطاحن الحضنة على بعد 02 كلم عن وسط المدينة على جهة الجانب الشرقي على الطريق الرابط بين ولاية برج بوعريريج و ولاية المسيلة، حيث يمر العديد من المسافرين عبر هذا الطريق وهذا ما ينعكس بالإيجاب على المؤسسة فتصبح بذلك معروفة أكثر فأكثر

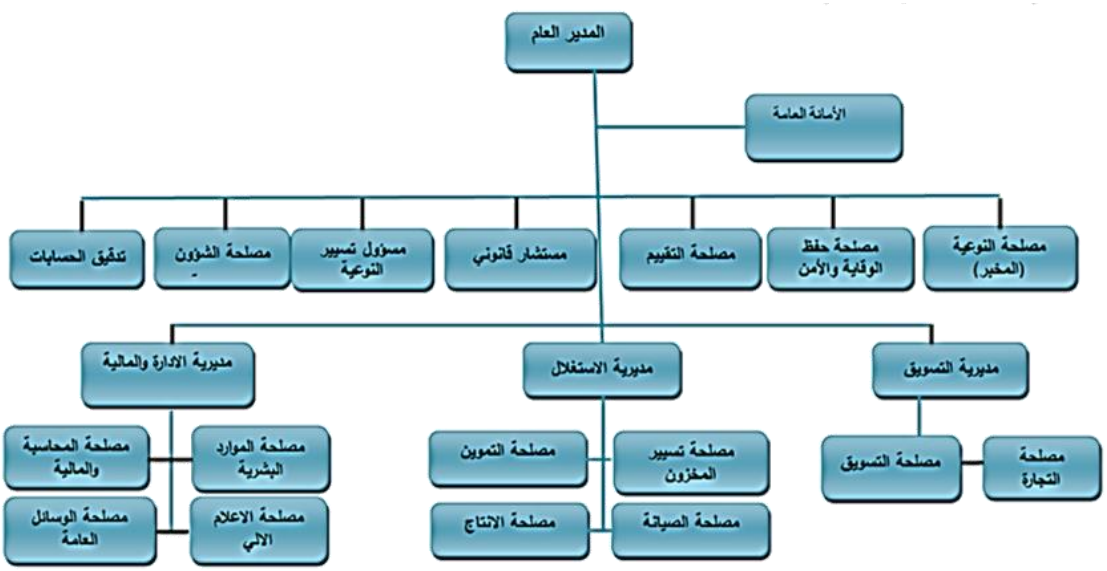
- صندوق بريد رقم 111 المسيلة. - الهاتف: 035.55.39.88 / 035.55.16.86

- هاتف/ فاكس: 035.55.00.60 - السجل التجاري: 98 ب 562030.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

إن الهيكل التنظيمي للوحدة ما هو إلا وسيلة للإعلام يمكننا من خلاله معرفة تقسيم العمل والتركيب الإداري لدوائر ومصالح وفروع المؤسسة وهو ما يساعدنا على تحديد الاختصاصات، المسؤوليات ومهام كل دائرة من هذه الدوائر حتى تستخلص فكرة عامة على هذه المؤسسة، ويمكن توضيح الهيكل التنظيمي للوحدة من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (13): الهيكل التنظيمي للمركب التجاري الصناعي الحضنة2018



المصدر: مصلحة الموارد البشرية

ثالثا: شرح مختلف الوظائف بالمؤسسة

أولا:المديرية العامة

يشرف على تسييرها الرئيس المدير العام للوحدة، مهمته الأساسية هي التنسيق بين مختلف مصالح المؤسسة، وتشمل المديرية العامة:

1- مراقبة التسيير: تتكون من فرد واحد يقوم بدور نائب المدير و يعتبر الذراع الأيمن له، وله عدة مهام، وهي:

- التحضير للاجتماعات والمشاركة فيها.
- هو أمين مجلس الإدارة والذراع الأيمن للمدير ويستلم البريد المتعلق بالإدارة ويقوم بالرد عليه.
- تقديم الاستشارة للمدير فيما يخص القرارات المتعلقة بزيادة الإنتاج؛
- يقدم دراسة تقييميه للإدارة فيما يخص مبيعات المؤسسة على عدة سنوات؛
- إعداد مختلف الموازنات التقديرية ومراقبتها باستمرار؛
- اكتشاف الانحرافات ومحاولة تصحيحها؛
- تقديم النصح والاستشارة للمصالح الأخرى؛
- جمع المعلومات المتعلقة بالنشاط وتحليلها وتبويبها لاستخدامها فيما بعد في إعداد الموازنات؛

- تقديم شرح للإدارة لأسباب الانحراف إن وجدت وتقديم شرح للإيجابيات إن لم توجد انحرافات.

2- **مصلحة الوقاية والأمن:** ومهمتها حماية المؤسسة داخليا وكذا الوقاية الخاصة من ناحية الحرائق والسرقة وحركة مختلف وسائل النقل في الوحدة وحمايتها من كل الأخطار.

3- **الاستشارة القانونية:** حيث يقوم المدير العام باستشارته أو مناقشته في القرارات التي سوف تصدرها المؤسسة وذلك لتفادي الوقوع في خطأ قانوني وهو محامي لدى المؤسسة.

4- **مسؤول النوعية:**حيث يهتم بنوعية الإنتاج وفقا للمعايير المحددة دوليا سواء كانت هذه المعايير قانونية متمثلة في سير العملية الإنتاجية والخدمية، الكمية والتغليف أو معايير إنتاجية متمثلة في الجودة والمقدار.

5- المراجعة: يعمل لصالح المؤسسة، وتتمثل مهامه في المراقبة الداخلية لأعمال المصالح والمديريات وكذلك يعمل على التوجيه بالإضافة إلى إعطاء تقارير للرئيس المدير العام حول أعماله.

ثانيا: مديرية الاستغلال: تتمثل مهمتها في تزويد المدير العام بكل المعلومات الخاصة بالاستغلال وتشمل المصالح التالية وهي:

1- **مصلحة التموين:** خاصة بدخول المواد واللوازم الخاصة بالعملية وتنقسم إلى فرعين هما:

- فرع التغيير وشراء الحبوب: ومهمته شراء الحبوب وتغيير النوعية.
- فرع المشتريات: وهذا الفرع خاص بتسجيل كل عمليات الشراء.

2- **مصلحة الإنتاج:** مهمتها مختصة بالعملية الإنتاجية الكاملة أي من دخول المادة الأولية إلى خروجها كمنتج نهائي مرورا بكل دورات العملية الإنتاجية، ولهذا تعتبر من أهم المصالح وتنقسم هذه المصلحة إلى مصنعين هما:

أ-مصنع التحويل رقم(01): يضم آلات تحويل القمح الصلب إلى سميد بطاقة إنتاجية قدرها:5500 قنطار خلال 24 ساعة.

ب- مصنع التحويل رقم(02): يضم آلات تحويل القمح الصلب واللين إلى سميد وفرينة على الترتيب بطاقة إنتاجية قدرها: 1500 قنطار من القمح الصلب و1500 قنطار من القمح اللين خلال 24 ساعة.

- طاقات الإنتاج:

السميد: 3.630 قنطار في اليوم (سميد ممتاز بـ: 64% نسبة استخلاص).

- الدقيق (الفرينة): 1.080 قنطار في اليوم (دقيق خبز بـ: 72% نسبة استخلاص).

3-**مصلحة الصيانة:**وهذه المصلحة مهمتها إصلاح العطل بآلات الإنتاج وتشغيل هذه الأجهزة 24سا/24سا.

4-**مصلحة تسيير المخزونات:** تتكفل بتخزين المواد الأولية والمنتجات ودورها الرئيسي هو تسجيل حركة المخزون والقيام بعملية الجرد الشهرية والسنوية وتتفرع إلى ثلاثة فروع متمثلة في:فرع الاستقبال وتخزين الحبوب، فرع تسيير مخزونات الأكياس، فرع تسيير قطع الغيار والتجهيزات.

5-**مصلحة النقل:** تقوم هذه المصلحة بعمليات شحن ونقل المنتجات إلى الزبائن المسجلين في دفاتر التوريد.

ثالثا: مديرية الإدارة المالية

ومهمتها خاصة بشؤون الإدارة والعمليات المالية والتنسيق بين مصالحها والمتمثلة في:

1- **مصلحة المحاسبة والمالية:** تعتبر من أهم النشاطات حيث أن لها علاقة مع جميع المصالح الأخرى ويقع على عاتقها تسجيل كل العمليات المتعلقة بالنشاط التجاري مع الوحدات؛

2-**مصلحة الموارد البشرية:** لها علاقة مباشرة مع العمال حيث تهتم بتسيير وإدارة الشؤون الإدارية للعمال وكيفية تنظيم الموارد البشرية داخل الوحدة بكيفية تتماشى مع متطلبات العمل من أجل تكييف الوسط العمالي.

3-**مصلحة الإعلام الآلي:** يعمل هذا المكتب بتسيير كل ما يتعلق بوسائل الإعلام الآلي ومتطلباته.

4-**مصلحة الوسائل العامة:** من مهامها متابعة جميع الأشغال التابعة للوحدة وكذا المتابعة الميدانية للاستثمارات.

رابعا: مديرية التجارة: ومهمتها تتعلق بكل ماله علاقة بالتجارة والمعاملات التجارية كإبرام العقود مع المتعاملين وكذا القيام بدراسة معمقة للسوق ووضع الميزانيات التقديرية على أساسها، وتسويق وبيع المنتجات سواء لنقاط البيع التابعة لها أو البيع مباشرة من الوحدة عن طريق الفوترة.

المطلب الثالث: رؤية المؤسسة, رسالتها وأهدافها الإستراتيجية

أولا: رؤية المؤسسة : كغيرها من المؤسسات الاقتصادية فإن مؤسسة مطاحن الحضنة تمتلك شعار تسعى إلى تحقيقه يتمثل في تحقيق "أكبر عائد بأقل تكلفة ممكنة"، كما أن مؤسسة المطاحن تقوم على خدمة المستهلك والمعنى من هذا كله أن المؤسسة تسخر كل إمكانياتها البشرية والمادية والمالية من أجل السهر على تحقيق رضا المستهلك، وعلى تحقيق ربح يجعلها رائدة في صناعتها، أما فيما يخص عمل المؤسسة فإنها تعمل في مجال إنتاج وتحويل القمح بصنفيه الصلب واللين، وإنتاج المواد الغذائية كالسميد ومختلف العجائن.

ثانيا: رسالة المؤسسة: تجسيد رسالة المؤسسة من خلال النقاط التالية:

- مواكبة التطور الحاصل على مستوى الإنتاج والخدمات
- محاولة التميز والحصول على منتوج ذا جودة ونوعية رفيعة مقارنة بالمؤسسات الناشطة في نفس المجال؛
- المساهمة في عملية التنمية الاقتصادية؛
- أن تكون مؤسسة المطاحن مؤسسة رائدة تسعى إلى تقديم أحسن الخدمات.

ثالثا: الأهداف الإستراتيجية: تنشط المؤسسة في بيئة تسودها منافسة قوية وشديدة من بين 24 منافس لها داخل تراب الولاية لهذا فإن المؤسسة تسعى إلى تحقيق أهداف مستقبلية من أهم هذه الأهداف:

1. الإبقاء على حصتها السوقية والمحافظة عليها؛
2. العمل على تحسين منتجاتها وزيادة مردوديتها وذلك من خلال عملها على:

- التوسيع في وسائل الإنتاج وتطويرها وذلك بلجوئها إلى امتلاك وسائل طحن متطورة وذات تكنولوجيا عالية، فهي تمتلك مطاحن سويسرية ،و تم تزويدها بمطحنة ذات جودة عالية(القسم الجديد يتمثل في وحدة سميد ذات صنع إيطالي) بهدف تحسين الإنتاج وزيادته؛
- العمل على التنويع في المنتجات فهي تنتج في الآونة الأخيرة منتوج "العولة" وهو عبارة عن دقيق من الشعير وذلك لإشباع أكبر شريحة ممكنة من المستهلكين؛

2. المؤسسة كغيرها من المؤسسات تسعى إل تعظم الربح.
3. زيادة الإنتاجية عن طريق الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج وتحسين نوعيته، فمن خلال إجرائنا مقابلة مع مسؤول مراقبة التسيير علمنا أن المؤسسة لها نسبة استخلاص السميد محددة من طرف الدولة لا بد أن لا تفوق 62%من القمح المستعمل، وذلك حفاظا على جودة المنتوج.
4. تسعى المؤسسة بأن تكون رائدة في مجال اختصاصها وفرض تواجدها في سوق حرة ومفتوحة على المنافسة والذي يساعدها على ذلك طبيعة المنتوج الذي يعتبر من أهم مادة استهلاكية في المجتمع الجزائري، وكذلك توفر المادة الأولية ذات الجودة العالية فالمؤسسة تحصل عليها من الديوان الوطني للحبوب.
5. العمل على تطبيق الإستراتيجية والبرامج المسطرة من طرف المؤسسة الأم "رياض سطيف"، فالمؤسسة تعمل على تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة الأم التابعة لها.

تقوم مؤسسة مطاحن الحضنة بتقييم أدائها ومدى تحقيقها للأهداف المسطرة من المؤسسة الأم وهو من اختصاص قسم مراقبة التسيير كل سنة، وترسل تقرير على ذلك.

6. السهر على التكيف مع التحولات الاقتصادية عن طريق تحقيق الجودة الملائمة لذلك،كما أنها تسيير مع التطورات في أنظمة التسيير من خلال تطبيقها للنظام المحاسبي المالي الجديد.
7. كما أن للمؤسسة أهداف اجتماعية تتمثل في تمويل السوق المحلية بالمنتجات الوطنية المساهمة في بناء وتطوير الاقتصاد الوطني بسد حاجيات المستهلك بمادتي السميد والفرينة.

المبحث الثاني: : إجراءات الدراسة والتحليل الوصفي للاستبيان

المطلب الأول: عرض الاستبيان

سنقوم خلال هذا المبحث بتوضيح كيفية ومنهجية إعداد استبيان، وكذا عرض هيكله المكون من مجموعة مجالات، ثم سنستعرض مجتمع الدراسة، وكذلك العينة المستهدفة من هذا المجتمع، وختاما باستعراض حدود الدراسة والمشاكل التي واجهتنا خلال توزيع هذا الاستبيان.

الفرع الأول : منهجية إعداد الاستبيان

نظرا لطبيعة الدراسة، وبهدف إتمام جانبها التطبيقي تم تصميم استبيان وفق الأدبيات المتعارف عليها في المنهجية بالاستناد إلى الدراسات السابقة لتحديد مؤشرات الدراسة، ومن اجل تحقيق الغرض الذي وجد من أجله الاستبيان تم عرضه على أربع أساتذة محكمين، الملحق رقم(1) وهنا تجدر الإشارة إلى أن أغلب توجيهاتهم انصبت على دقة ووضوح الأسئلة المستعملة في الاستبيان وبناءا على الملاحظات تم القيام بما يلزم من حذف، إضافة وتعديل في ضوء مقترحاتهم .

ولقد تم مراعاة النقاط التالية

- الأسلوب البسيط واللغة المفهومة، حتى لا يجد المجيب صعوبة في فهم السؤال.
- التسلسل في إعداد أسئلة الاستبيان.
- الاختصار في الاسئلة حتى لا يشعر المجيب بالملل وتضييع الوقت.
- **لا يمكن إجراء دراسة حالة لأن المؤسسة الجزائرية لا تطبق نظام حوكمة الشركات.**

الفرع الثاني: هيكل الاستبيان

تم تقسيم الاستبيان إلى أربع محاور وهي:

- **المحور الأول:** ويتضمن خمسة عبارات تتعلق بخصائص عينة الدراسة، وذلك لمعرفة السن، المستوى التعليمي، الوظيفة، الخبرة.
- **المحور الثاني:** يتضمن 8 عبارات متعلق بنظام الرقابة الداخلية ومدى مساهمتها في الكشف عن الأخطاء الإدارية والمحاسبية.

- **المحور الثالث:** يتضمن 13 عبارة تتعلق بمدى تطبيق مؤسسة مطاحن الحضنة لمبادئ حوكمة الشركات، كان مقسم إلى 4 مبادئ، مسؤولية مجلس الإدارة تضمن 3 أسئلة تمحورت حول أن مجلس الإدارة يقوم بالتأكد من سلامة الأنظمة المالية والمحاسبية وتوفير الثقة في بيانات القوائم المالية ويراعي المعاملة المتساوية لكل المساهمين بطريقة عادلة كما يقوم بالعمل ضمن خطة إستراتيجية شاملة، أما بالنسبة للإفصاح والشفافية فتعمل على الإفصاح عن مجلس الإدارة وكذلك الإفصاح والنشر الإلكتروني للمعلومات عبر موقعها على شبكة الانترنت، أما المبدأ الثالث المعاملة العادلة والمتساوية بين جميع المساهمين قسم لثلاث أسئلة تمحورت حول كيفية حماية حقوق المساهمين وكذلك توفر طرق لتعويض المساهمين في حالة المساس بحقوقهم، وأخيرا دور أصحاب المصالح قسم إلى 4 أسئلة من بينها مراعاة احتياجاتهم وأولوياتهم.
- **المحور الرابع:** تضمن 8 عبارات تتعلق بنظام الرقابة الداخلية وتطبيقه الفعال في إرساء مبادئ حوكمة الشركات.

ولقد تم الاعتماد على سلم لكارت الخماسي (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) وتم إعطاء درجة لكل إجابة من الإجابات الخمسة كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (03): يوضح درجات مقياس لكارت المستعمل والمتوسط المرجح.

قسمة مدى مجال الموافقة على عدد الفئات مقاييس لكارت:5-1/5= 0.8.

العدد	مدى الفئة(مجال الموافقة =0.8)	درجة الموافقة
1	أقل من 1.8	غير موافق بشدة
2	2.60-1.81	غير موافق
3	3.40-2.61	محايد
4	4.20-3.41	موافق
5	5-4.21	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا إلى مقياس لكارت الخماسي.

الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة

هذا الفرع خصص للحديث عن مجتمع الدراسة، وكذا العينة المستهدفة لتمثيل هذا المجتمع وذكر عدد استمارات الأسئلة وكيفية توزيعهم.

أولا: مجتمع الدراسة:

من خلال موضوع الدراسة يتضح أن مجتمع الدراسة هو مؤسسة مطاحن الحضنة باعتبار أن المؤسسة هي المكان الذي يكون فيه نظام الرقابة الداخلية.

ثانيا: عينة الدراسة

تم توزيع 60 إستبانة في مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة مستهدفين بذلك الإدارة والموظفين، المسترجعة منها 57 استبانه.

الفرع الرابع: حدود ومشاكل الدراسة

يشمل هذا الفرع على إبراز حدود الدراسة الميدانية، في محاولة لضبط هذه الدراسة، كما سنأتي إلى ذكر الصعوبات والمشاكل التي واجهت الدراسة.

أولا:الحدود المكانية والزمنية للدراسة:

- **الحدود المكانية:** شملت مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة.
- **الحدود الزمنية:** كانت خلال شهر فيفري، مارس، أفريل 2018.

ثانيا: مشاكل الدراسة:

- عدم الاهتمام بالاستبيانات الموزعة عليهم.
- انشغال الموظفين حسب أقوالهم، مما يؤدي إلى الإطالة في الرد.
- هناك بعض الإجابات غير واقعية وتكون عشوائية.

ثالثا: أدوات الدراسة

عملية جمع البيانات والمعلومات تتم بالاعتماد على مجموعة من الأدوات والتي من شأنها المساعدة في عملية الجمع، لاختبار فرضيات الدراسة والمتمثلة:

- الاستبيان.
- المقابلة.

رابعا: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

لغرض تحقيق أهداف الدراسة فقد استخدم البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعيةSPSS لتحليل بيانات الدراسة وذلك من خلال:

- اختبار الفاكرونباخ لمعرفة مدى ثبات أداة الدراسة ومدى مصداقية أراء العينة؛
- النسب المئوية والأهمية النسبية؛
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمعرفة متوسط أراء العينة المشاركة في الدراسة ومدى انحراف الإجابات عن الفرضيات؛
- اختبار T؛
- اختبار التباين والانحراف؛
- معادلة الانحدار ؛
- برنامج Excel من أجل استعراض الرسومات البيانية.
- **المطلب الثاني: تحليل الاستبيان**
- سنتطرق خلال هذا المطلب إلى تحليل النتائج التي تم الحصول عليها بعد استعادة الاستبيانات الموزعة وذلك بالاستعانة بالجداول والأشكال البيانية، إضافة إلى بعض المؤشرات الأخرى وذلك بالاعتماد على برنامج spss، وسيبني التحليل على المجال الخمس المكونة للاستبيان.
- **الفرع الأول: الوصف الإحصائي للعينة**
- بعد تجميع البيانات تم معالجتها باستخدام برنامج spss الإصدار24، وقبل القيام بالاختبارات اللازمة لتحقيق أهداف البحث قمنا بحساب معامل ألفا كر ونبخ(cronbachalpha) للتحقق من ثبات أداة القياس المستخدمة والتأكد من أنها تقيس فعلا ما صممت لأجله كخطوة ثانية، بعد التأكد من صدقه قبل توزيعه، هنا تجدر الإشارة إلى أن مقياس ألفا كر ونبخ مؤشر يستخدم لقياس ثبات الأداة أي مدى الترابط بين أسئلة الاستبيان، ففي حالة إعادة تطبيق الاستبيان في ظروف مماثلة يتم الحصول على النتائج نفسها أو الاستنتاجات (لا نقصد بذلك التطابق التام)،
- وجاءت نتائج ألفا كور نبخ للاستبيان كالتالي:

الجدول رقم(04): معامل الثبات

بنود	نظام الرقابة الداخلية	مبادئ حوكمة الشركات	دور نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات
البنود	08	13	08
ألفا كرونبخ	0.70	0.62	0.72

المصدر: مخرجات برنامج spss اعتمادا على إجابات أفراد عينة الدراسة

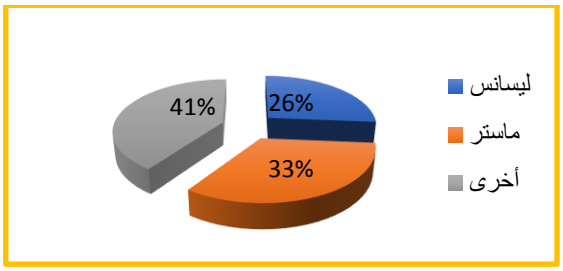
تظهر نتائج الجدول أعلاه أن قيمة معامل ألفا كر ونبخ فاقت 0.6 في جميع المحاور مما يفسر ثبات المقياس و العبارات المعتمدة في كل محور.

المحور الأول: خصائص العينة

- **متغير الدرجة العلمية:**

الجدول رقم (05) والتمثيل البياني رقم(01): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الدرجة العلمية

الدرجة العلمية	التكرارات	النسبة %
ليسانس	15	26,3
ماستر	19	33,3
أخرى	23	40,4
المجموع	57	100,0



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على برنامج **Excel** ومخرجات SPSS

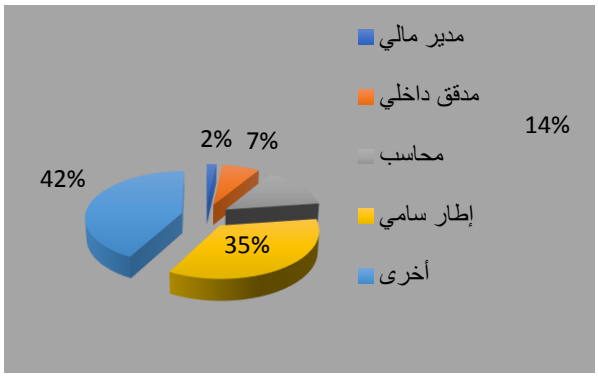
إن عدد الموظفين في المستويات الأدنى في تنظيم أي مؤسسة أكثر من المستويات العليا للتنظيم؛ المستوى التعليمي لأفراد عينة الدراسة موزع كالتالي:

ليسانس عددهم 15 مستجوب بنسبة قدرت ب26% من إجمالي المستجوبين، ماستر قدر عددهم 19 مستجوب بنسبة قدرت ب 33% من إجمالي المستجوبين، لا يوجد في المؤسسة أشخاص متحصلين على شهادة الماجستير والدكتوراه، ومن وظائف التخصصات أخرى جاء عددهم 23 مستجوب بنسبة 41% من إجمالي المستجوبين، وهذه النسب والتكرارات هي نتيجة عادية تعكس طبيعة التنظيم داخل المؤسسة.

- **متغير الوظيفة**

الجدول رقم (06) والتمثيل البياني رقم(02): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

	التكرارات	النسب المئوية
مدير مالي	1	**1,8**
مدقق داخلي	4	**7**
محاسب	8	**14**
إطار سامي	20	**35,1**
أخرى	24	**42,1**
المجموع	57	**100**



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSو Excel ; برنامج

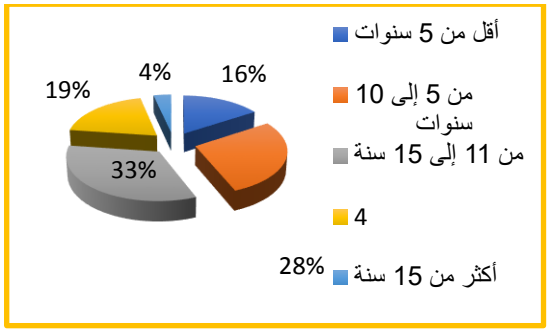
يتضح من الجدول رقم(05) والرسم البياني رقم(10) أن أفراد عينة الدراسة من وظيفة مدير مالي بلغ عددهم واحد مستجوب بنسبة 2%، ووظيفة مدقق داخلي بلغ

عددهم 4 مستجوبين بنسبة 7%، ومن وظيفة المحاسب بلغ عددهم 8 مستجوبين بنسبة 14%، ومن وظيفة الأطر السامية بلغ عددهم 20 مستجوب بنسبة 35%، ومن وظائف تخصصات أخرى بلغ عددهم 24 مستجوب بنسبة 42%، وهذه النسب والتكرارات هي نتيجة عادية تعكس طبيعة التنظيم كما أنها نتيجة طبيعية للوظائف التي يشغلها أصحاب الشهادات.

- **متغير الخبرة:**

الجدول رقم (07) والتمثيل البياني رقم(03): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة

	التكرارات	النسب المئوية
أقل من 5 سنوات	9	15,8
من 5 إلى 10	16	28,1
من 11 إلى 15 سنة	19	33,3
أكثر من 15 سنة	2	3,5
القيم المفقودة	11	19,3
المجموع	57	100



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSو وبرنامجExcel

من خلال الجدول أعلاه والرسم البياني نستنتج فيما يتعلق بخبرة المستجوبين جاءت النسب على التوالي:

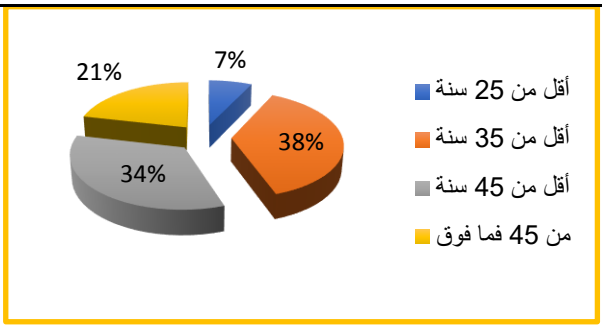
9 مستجوبين بنسبة قدرت بـ16% من إجمالي المستجوبين للموظفين الذين خبرتهم أقل من 5 سنوات، تليها نسبة الموظفين الذين خبرتهم محصورا من5 إلى 10سنة بنسبة 28% بعدها الموظفين من 11 إلى 15 سنة بنسبة 33% وأخيرا نسبة الموظفين الذين فاقت خبرتهم 15 سنة بنسبة4%، أما الباقي فهي القيم المفقودة والنسبة الزائدة.

- **متغير العمر**

الجدول رقم (08) والتمثيل البياني رقم(04): توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر

	التكرارات	النسب المئوية
أقل من 25 سنة	4	7,0
أقل من 35 سنة	21	36,8
أقل من 45 سنة	19	33,3

من 45 فما فوق	12	21,1
القيم المفقودة	1	1,8
المجموع	57	100,0



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSS و برنامج Excel.

فيما يتعلق بسن المستجوبين قدر عددهم 7% بالنسبة للموظفين الذين سنهم أقل من 25 سنة، تليها نسبة الموظفين الذين لا يتجاوز سنهم 35 سنة (38%)، تليها نسبة الموظفين الذين لا يتجاوز سنهم 45 سنة بنسبة 34%، وأخيرا جاءت نسبة الموظفين الذين فاقت أعمارهم 45 سنة بنسبة 21%

الفرع الثاني: التحليل الإحصائي لنتائج العينة

المحور الثاني: تساهم فعالية نظام الرقابة الداخلية في الكشف عن الأخطاء الإدارية والمحاسبية

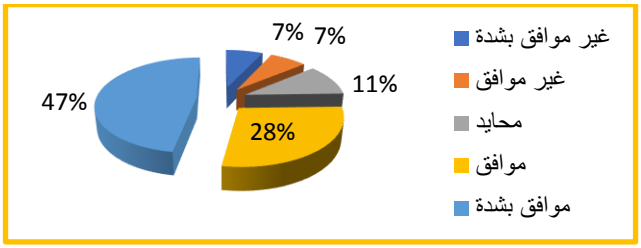
1- تتبع المؤسسة نظام الرقابة الداخلية بقصد حماية موجوداتها والتأكد من جودة المعلومات المالية:

ويمكن توضيح نتائج هذا السؤال حسب أفراد عينة الدراسة في الجدول التالي

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	4	7.0
غير موافق	4	7.0
محايد	6	10.5
موافق	16	28.1

موافق بشدة	27	47.4
المجموع	57	100

الجدول رقم (09) والتمثيل البياني رقم(05): توزيع عينة الدراسة حسب النظام الذي تتبعه المؤسسة بقصد حماية موجوداتها



المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
4.02	1.232

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSو وبرنامج Excel

كشفت بيانات الجدول والتمثيل البياني أن أغلب إجابات أفراد العينة كانت موافق بشدة بنسبة 47% على مضمون هذه الفقرة، بينما هناك نسبة 28% كانت إجاباتهم موافق ونسبة 7% لكل من غير موافق وغير موافق بشدة، أما بالنسبة للفئة التي أجابت بمحايد قدر عددهم 11%.

ومن خلال المتوسط الحسابي الذي يساوي 4.02 والانحراف المعياري الذي يساوي1.232، يفسر أن الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الرابعة موافق على أن المؤسسة تتبع نظام الرقابة الداخلية بقصد حماية ومجوداتها والتأكد من جودة المعلومات المالية.

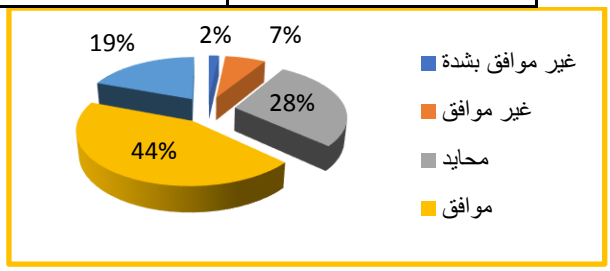
2- تقييم كفاءة وأداء المؤسسة والحرص على فعالية الرقابة على نشاطاتها

ويمكن توضيح نتائج هذا السؤال حسب أفراد عينة الدراسة في الجدول التالي

الجدول رقم (10) والتمثيل البياني رقم(06): توزيع عينة الدراسة حسب تقييم كفاءة وأداء المؤسسة والحرص على فعالية الرقابة على نشاطاته

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	1	1.8
غير موافق	4	7.0
محايد	16	28.1
موافق	25	43.9
موافق بشدة	11	19.3
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.72	0.921



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSو برنامج Excel

يتضح من خلال الجدول رقم(09) والرسم البياني رقم (14) أن أفراد عينة الدراسة الموافقون بشدة على أن نظام الرقابة الداخلية يتميز بتقييم كفاءة وأداء المؤسسة والحرص على فعالية الرقابة على نشاطاتها بلغ عددهم (11) مستجوب بنسبة (19%) والموافقون بلغ عددهم (25) مستجوب بنسبة(44%)، والمحايدون بلغ عددهم(16) مستجوب بنسبة(28%) وغير الموافقون بلغ عددهم(4) مستجوبين بنسبة(7%)، وغير الموافقون بشدة بلغ عددهم فردا واحدا بنسبة(2%).

وإذا نظرنا إلى المتوسط الحسابي بقيمة 3.72 والانحراف المعياري بقيمة 0.921 ويعني التأكيد على الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الرابعة أي أن هناك وجود لدور الرقابة في تقييم كفاءة وأداء المؤسسة، وهذا ما يدل على موافقة أفراد العينة على وجوده.

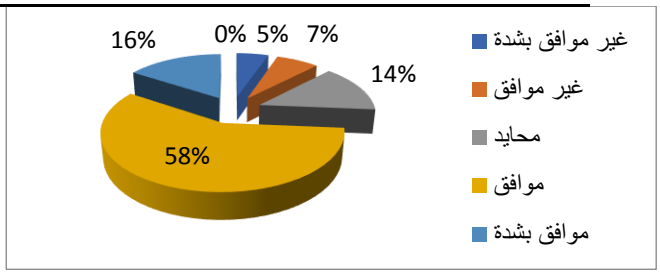
3-مدى تحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعة مسبقا

الجدول رقم (11) والتمثيل البياني رقم(07): توزيع عينة الدراسة حسب مدى تحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعة مسبقا

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	3	5.3
غير موافق	4	7.0
محايد	8	14.0
موافق	33	57.9
موافق بشدة	9	15.8
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية

المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.72	0.921



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSو الاستبيان وبرنامج **Excel**

يتضح من خلال الجدول رقم(10) والرسم البياني رقم (15) أن أفراد عينة الدراسة الموافقون على مدى تحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعة مسبقا بلغ عددهم (33) مستجوب بنسبة (58%) والموافقون بشدة بلغ عددهم (9) مستجوب بنسبة(16%)، والمحايدون بلغ عددهم(8) مستجوب بنسبة(14%) وغير الموافقون بلغ عددهم(4) مستجوبين بنسبة(7%)، وغير الموافقون بشدة بلغ عددهم (3) واحدا بنسبة(5%).

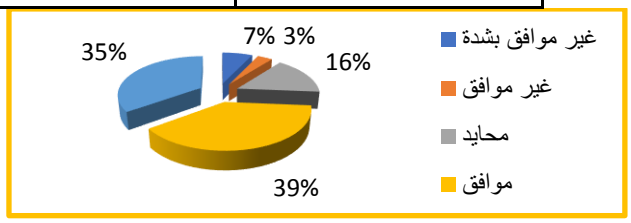
وإذا نظرنا إلى المتوسط الحسابي بقيمة 3.72 والانحراف المعياري يساوي 0.921 ويعني التأكيد على الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الرابعة أي أن هناك منطلق تقوم عليه المؤسسة لتحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم الأهداف النهائية، وهذا ما يدل على موافقة أفراد العينة على وجوده.

4-اكتشاف الأخطاء عند تنفيذ البرامج التشغيلية والتمويلية والاستثمارية للمؤسسة

الجدول رقم (12) والتمثيل البياني رقم(08): توزيع عينة الدراسة حسب مساهمة نظام الرقابة الداخلية في اكتشاف الأخطاء عند تنفيذ البرامج التشغيلية والتمويلية والاستثمارية للمؤسسة.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	4	7.0
غير موافق	2	3.5
محايد	9	15.8
موافق	22	38.6
موافق بشدة	20	35.1
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.91	1.138



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSو وبرنامج Excel

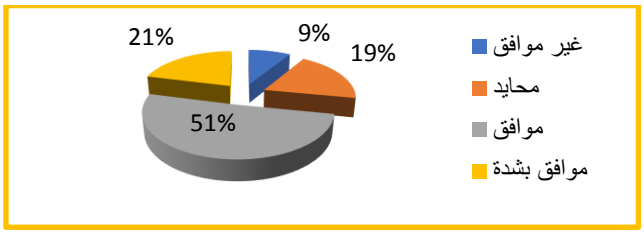
اتضح لنا من خلال بيانات الجدول والتمثيل البياني أن أغلب إجابات أفراد العينة كانت موافق بنسبة 39% ، بينما نسبة 35% كانت إجاباتهم موافق بشدة ونسبة 16% للفئة التي كانت اجاباتها محايد، أما بالنسبة للفئة التي أجابت بغير موافق قدرت بنسبة 3%، الغير موافق بشدة قدرت بنسبة 7%، ومن خلال المتوسط الحسابي الذي يساوي 3.91 والانحراف المعياري قيمته 1.138 هذا يفسر أن الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الرابعة موافقة على أن اكتشاف الأخطاء عند تنفيذ البرامج التشغيلية والتمويلية والاستثمارية للمؤسسة.

3- وضع سياسات واضحة للتأمين ضد المخاطر التي يترتب عليها خسارة مالية

الجدول رقم (12) والتمثيل البياني رقم(09): توزيع عينة الدراسة حسب السياسات المتبعة للتأمين ضد المخاطر.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	0	0
غير موافق	5	8.8
محايد	11	19.3
موافق	29	50.9
موافق بشدة	12	21.1
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.84	0.862



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSو وبرنامج Excel

حسب إجابات أفراد العينة على السؤال تم الحصول على أن:

نسبة 51% من أفراد العينة موافقون على وضع سياسات واضحة للتأمين ضد المخاطر التي يترتب عليها خسائر مالية وهذه نسبة جيدا، بينما كانت نسبة 19% من أفراد العينة محايدون، أما البعض فأكد بنسبة 21% أنهم موافقون بشدة على وضع سياسات للتأمين ضد المخاطر، بينما9% من أفراد العينة على أنهم غير موافقون على وضع سياسات واضحة للتأمين ضد المخاطر، وهذه نسبة ضئيلة.

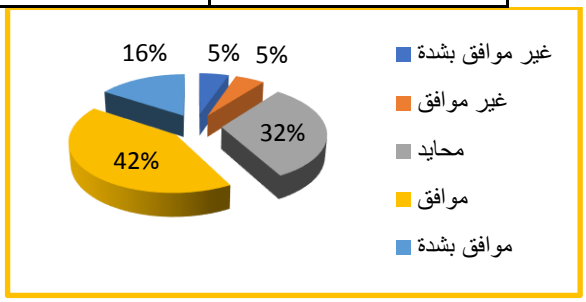
كما تسمح قيمة المتوسط الحسابي 3.84 والانحراف المعياري يساوي 0.862 بالتأكيد على أن الإتجاه العام للإجابة هي الإجابة الرابعة موافقة على وضع سياسات واضحة للتأمين ضد المخاطر التي يترتب عليها خسائر مالية.

4- حماية الأصول وتنمية الكفاءة الإنتاجية

الجدول رقم (13) والتمثيل البياني رقم(10): توزيع عينة الدراسة حسب حماية الأصول وتنمية الكفاءة الإنتاجية

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	3	5.3
غير موافق	3	5.3
محايد	18	31.6
موافق	24	42.1
موافق بشدة	9	15.8
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.58	0.999



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSوبرنامج Excel.

حسب إجابات أفراد العينة على السؤال:

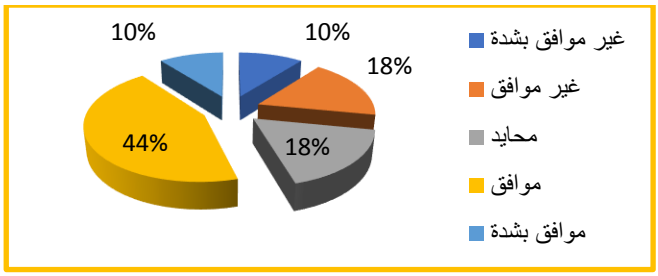
أكد نسبة 42% من أفراد العينة الموافقة على حماية أصول المؤسسة، كانت نسبة 16% قد أكدوا موافقتهم بشدة على حماية أصول المؤسسة، 32% كانوا محايدين بالنسبة لحماية أصول المؤسسة، وأخيرا قد أكد نسبة 5% لكل من غير موافق وغير موافق بشدة، وبينما من خلال المتوسط الحسابي 3.58 والانحراف المعياري 0.999 نجد أن الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الرابعة، أي لأن أفراد العينة موافقون على حماية الأصول وتنمية الكفاءة الإنتاجية في المؤسسة محل الدراسة.

5- وضع نظام سليم لحماية البريد الصادرو/أو الوارد

الجدول رقم (14) والتمثيل البياني رقم(11): توزيع عينة الدراسة حسب وضع نظام سليم لحماية البريد الصادر أو الوارد.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	6	10.5
غير موافق	10	17.5
محايد	10	17.5
موافق	25	43.9
موافق بشدة	6	10.5
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.26	1.188



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSو وبرنامج Excel

من خلال الجدول رقم (14) والرسم البياني رقم(11) وجدنا:

أغلب العينة أي 44% موافقون علا وجود نظام سليم لمراقبة البريد الصادر/أو الوارد.

نسبة 18% من أفراد العينة كانت إيجابياتهم محايد وغير موافق، وأكد 10% من أفراد العينة موافقتهم بشدة وغير موافقتهم بشدة، أما إذا نظرنا إلى المتوسط الحسابي بقيمة 3.26 والانحراف المعياري بقيمة 1.188 ويعني التأكيد على الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الثالثة أي أن معظم أفراد العينة محايدون فيما يخص وجود نظام سليم لمراقبة البريد الصادر أو الوارد.

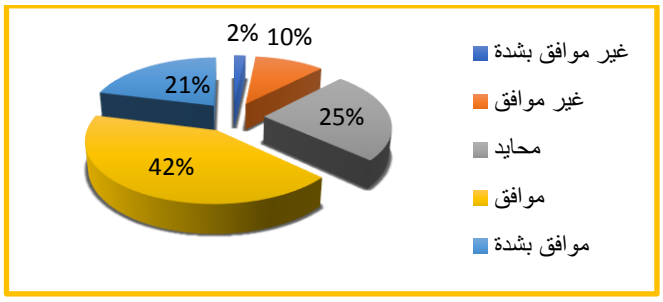
6- نظام الرقابة الداخلية يسهل عمل المدقق الداخلي في تقييم هذا النظام

وكانت نتيجة الإجابة على هذا السؤال كما هو موضح في الجدول

الجدول رقم (15) والتمثيل البياني رقم(12): توزيع عينة الدراسة حسب دور نظام الرقابة الداخلية في تسهيل عمل المدقق الداخلي.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	1	1.8
غير موافق	6	10.5
محايد	14	24.6
موافق	24	42.1
موافق بشدة	12	21.1
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.70	0.981



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSو برنامج Excel.

يتضح من خلال الجدول رقم(15) والرسم البياني رقم (12) أن أفراد عينة الدراسة الموافقون بلغ عددهم (24) فرد بنسبة (42%) والموافقون بشدة بلغ عددهم (12) فرد بنسبة(21%)، والمحايدون بلغ عددهم(14) فرد بنسبة(25%) وغير الموافقون بلغ عددهم(6) فرد بنسبة(10%)، وغير الموافقون بشدة بلغ عددهم واحدا بنسبة(2%).

وإذا نظرنا إلى المتوسط الحسابي بقيمة 3.70 والانحراف المعياري يساوي 0.981 ويعني التأكيد على الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الرابعة أي أن فعلا نظام الرقابة الداخلية يسهل عمل المدقق الداخلي، وهذا ما يدل على موافقة أفراد العينة على وجوده.

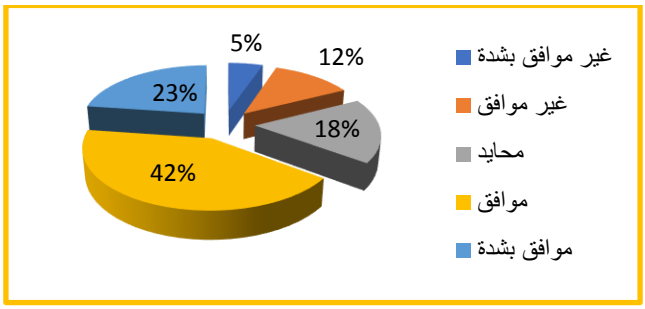
7- اختيار دقة ودرجة الاعتماد على المعلومات المحاسبية

وبعد الاجابة على هذا السؤال تم تحصيل هذه النتيجة المبينة في الجدول:

الجدول رقم (16) والتمثيل البياني رقم(13): توزيع عينة الدراسة حسب اختيار دقة ودرجة الاعتماد على المعلومات المحاسبية.

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.65	1.126

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	3	5.3
غير موافق	7	12.3
محايد	10	17.5
موافق	24	42.1
موافق بشدة	13	22.8
المجموع	57	100



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSوبرنامج Excel

حسب إجابات أفراد العينة على السؤال تم الحصول على أن:

نسبة 42% من أفراد العينة موافقون على إلزامية اختبار دقة ودرجة الاعتماد على المعلومات المحاسبية بينما كانت نسبة 18% من أفراد العينة محايدون، أما البعض فأكد بنسبة 23% أنهم موافقون بشدة على اختبار دقة ودرجة الاعتماد على المعلومات المحاسبية، بينما 12% من أفراد العينة على أنهم غير موافقون، و5% من أفراد العينة غير موافقون بشدة وهذه نسبة ضئيلة جدا.

كما تسمح قيمة المتوسط الحسابي 3.65 والانحراف المعياري 1.126 بالتأكيد على أن الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الرابعة موافقة على اختبار دقة ودرجة الاعتماد على المعلومات المحاسبية.

المحور الثالث: تقييم التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة محل الدراسة

1- المبدأ الأول: مسؤوليات مجلس الإدارة

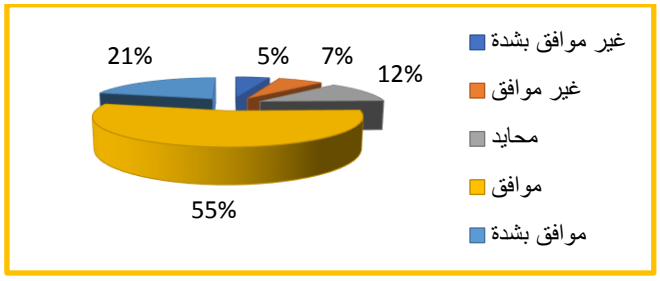
- يعمل مجلس الإدارة على التأكد من سلامة الأنظمة المالية والمحاسبية لتوفير الثقة في بيانات القوائم المالية.

حسب هذا السؤال كانت النتائج كالتالي:

الجدول رقم (17) والتمثيل البياني رقم(14): توزيع عينة الدراسة حسب عمل مجلس الإدارة على التأكد من سلامة الأنظمة المالية.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	3	5.3
غير موافق	4	7.0
محايد	7	12.3
موافق	31	54.4
موافق بشدة	12	21.1
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.79	1.031



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSوبرنامج Excel

حسب إيجابيات أفراد العينة على هذا السؤال تم الحصول على:

نسبة 55% من أفراد العينة موافقون على أن مجلس الإدارة يعمل على التأكد من سلامة الأنظمة المالية والمحاسبية وهذا لتوفير الثقة في بيانات القوائم المالية، بينما كانت نسبة 21% من أفراد العينة كانت إجاباتهم موافقون بشدة،

أما البعض فأكد بنسبة 12% أنهم محايدون ، بينما 7% من أفراد العينة على أنهم غير موافقون، وأخير الأفراد الذين كانت إجاباتهم بغير موافق بشدة بنسبة5% وهذه النسبة ضئيلة جدا.

كما تسمح قيمة المتوسط الحسابي 3.79 والانحراف المعياري 1.031 بالتأكيد على أن الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الرابعة موافقة على فكرة أن مجلس الإدارة يعمل على التأكد من سلامة الأنظمة المالية والمحاسبية.

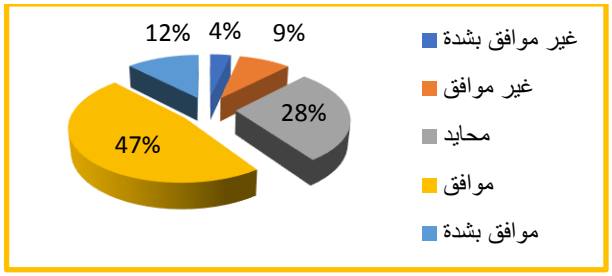
- **يعمل مجلس الإدارة ضمن خطة إستراتيجية شاملة للإشراف والرقابة**

وقد كانت إجابة أفراد العينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (18) والتمثيل البياني رقم(15): توزيع عينة الدراسة حسب عمل مجلس الإدارة ضمن خطة استراتيجية.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	2	3.5
غير موافق	5	8.8
محايد	16	28.1
موافق	27	47.4
موافق بشدة	7	12.3
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.56	0.945



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSS وبرنامج Excel

نسبة 47% من أفراد العينة موافقون على أن مجلس الإدارة يعمل ضمن خطة إستراتيجية شاملة للإشراف والرقابة، بينما كانت نسبة 12% من أفراد العينة كانت إجاباتهم موافقون بشدة.

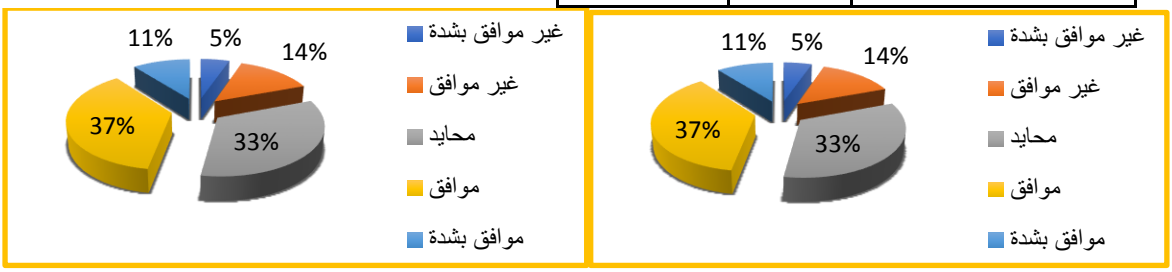
أما البعض فأكد بنسبة 28% أنهم محايدون ، بينما 9% من أفراد العينة على أنهم غير موافقون، وأخير الأفراد الذين كانت إجاباتهم بغير موافق بشدة بنسبة4% وهذه النسبة ضئيلة جدا.

كما تسمح قيمة المتوسط الحسابي 3.56 والانحراف المعياري 0.945 بالتأكيد على أن الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الرابعة موافقة على فكرة أن مجلس الإدارة يعمل ضمن خطة استراتيجية شاملة للإشراف والرقابة.

- **يراعي مجلس الإدارة المعاملة المتساوية لكل المساهمين وبطريقة عادلة**
- والجدول التالي يظهر نتائج الإجابة عن هذا السؤال:
- **الجدول رقم (19) والتمثيل البياني رقم(16):** توزيع عينة الدراسة مراعاة مجلس حسب لإدارة للمعاملة المتساوية لكل المساهمين وبطريقة عادلة.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	3	5.3
غير موافق	8	14
محايد	19	33.3
موافق	21	36.8
موافق بشدة	6	10.5
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.33	1.024



- **المصدر**: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSS وبرنامج Excel

نلاحظ من خلال الجدول رقم(19) والرسم البياني رقم (16) أن أفراد عينة الدراسة الموافقون بلغ عددهم (21) فرد بنسبة (37%) والموافقون بشدة بلغ عددهم (6) أفرد بنسبة(11%)، والمحايدون بلغ عددهم(19) فرد بنسبة(33%) وغير الموافقون بلغ عددهم(8) أفرد بنسبة(14%)، وغير الموافقون بشدة بلغ عددهم (3) أفراد بنسبة(5%).

وإذا نظرنا إلى المتوسط الحسابي بقيمة 3.33 والانحراف المعياري 1.024 ويعني التأكيد على الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الثالثة أي ان معظم أفراد العينة محايدون عن فكرة أن مجلس الإدارة لا يعامل كل المساهمين بطريقة عادلة.

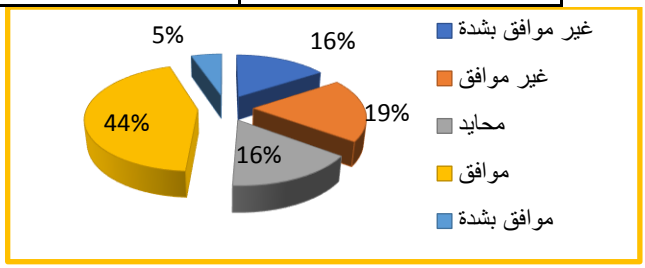
المبدأ الثاني: الإفصاح والشفافية

تم الإفصاح عن أعضاء مجلس الإدارة و كبار المديرين

الجدول رقم: (20) والتمثيل البياني رقم(17): توزيع عينة الدراسة حسب الإفصاح عن مجلس الإدارة وكبار المديرين.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	9	15,8
غير موافق	11	19,3
محايد	9	15,8
موافق	25	43,9
موافق بشدة	3	5,3
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.04	1.224



المصدر :من إعداد الطالبتين بناءا على مخرجات SPSSوبرنامج EXCEL

يوضح الشكل رقم (17) و الجدول رقم (20) أعلاه أن عدد أفراد عينة الدراسة بلغ عددهم (25) يمثلون درجة موافق بنسبة (44 %)أما موافق بشدة بلغ عددهم (11) بنسبة (16%)بينما عدد الأفراد المحايدين لهذا المبدأ بلغ (9) بنسبة (19) وأخيرا بلغ عدد الأفراد درجة غير موافق (11) بنسبة (19%)أما غير موافق بشدة بلغ عددهم (9) بنسبة (5%) .

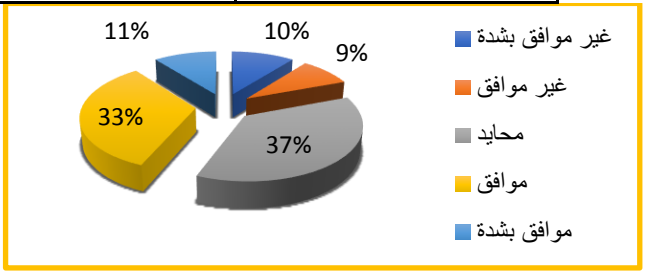
كما تسمح قيمة المتوسط الحسابي 3.04 والانحراف المعياري بقيمة 1.224 بالتأكيد على أن الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الثالثة ، أي أن معظم أفراد العينة محايدون فيما يخص الإفصاح عن أعضاء مجلس الإدارة وكبار المديرين.

قيام المؤسسة بالإفصاح والنشر الإلكتروني للمعلومات عبر موقعها على شبكة الانترنت

الجدول رقم (21) والتمثيل البياني رقم(18): توزيع عينة الدراسة حسب قيام المؤسسة بالإفصاح والنشر الالكتروني للمعلومات عبر موقعها على شبكة الانترنت.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	6	10.5
غير موافق	5	8.8
محايد	21	36.8
موافق	19	33.3
موافق بشدة	6	10.5
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.25	1.106



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSوبرنامج Excel

اتضح لنا من خلال بيانات الجدول والتمثيل البياني أن أغلب إجابات أفراد العينة كانت محايد بنسبة 37% ، بينما نسبة 33% كانت إجاباتهم موافق،و 11% للفئة التي كانت إجاباتها موافق بشدة، أما بالنسبة للفئة التي أجابت بغير موافق قدرت بنسبة 9%، الغير موافق بشدة قدرت بنسبة 10%.

ومن خلال المتوسط الحسابي الذي يساوي 3.25 والانحراف المعياري بقيمة 1.106 يفسر أن الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الثالثة أي أن أغلبة أفراد العينة كانت محايدة على فكرة أن المؤسسة تقوم بالإفصاح والنشر الالكتروني للمعلومات عبر موقعها.

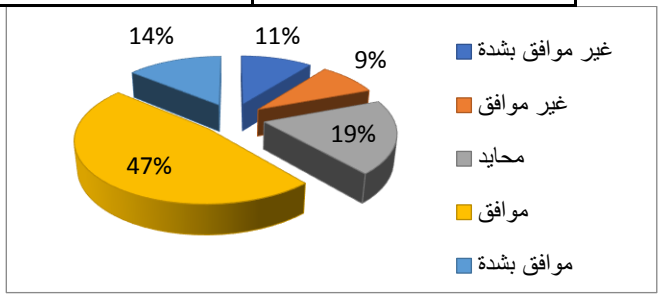
المبدأ الثالث: المعاملة العادلة والمتساوية بين جميع المساهمين

يتم حماية حقوق المساهمين بالإفصاح المحاسبي عن تعاملاتهم الخاصة

الجدول رقم (22) والتمثيل البياني رقم(19): توزيع عينة الدراسة حسب حماية حقوق المساهمين بالإفصاح المحاسبي عن تعاملاتهم الخاصة.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	6	10.5
غير موافق	5	8.8
محايد	11	19.3
موافق	27	47.4
موافق بشدة	8	14
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.46	1.166



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSSو برنامج Excel

اتضح لنا من خلال بيانات الجدول والتمثيل البياني أن أغلب إجابات أفراد العينة كانت موافق بنسبة 47% ، بينما نسبة 14% كانت إجاباتهم موافق بشدة ونسبة 19% للفئة التي كانت إجاباتها محايد، أما بالنسبة للفئة التي أجابت بغير موافق قدرت بنسبة 9%، الغير موافق بشدة قدرت بنسبة 11%.

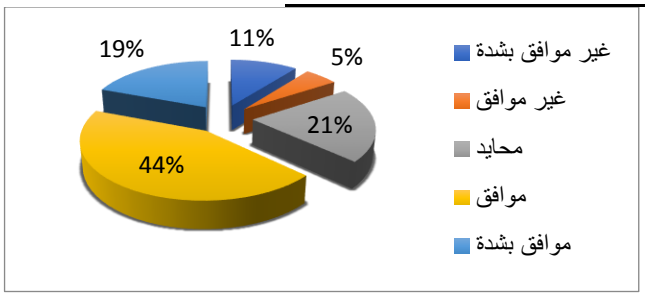
ومن خلال المتوسط الحسابي الذي يساوي 3.46 والانحراف معياري 1.166 أن الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الرابعة أي أن أغلبة أفراد العينة كانت موافقة على فكرة حماية حقوق المساهمين تتم بالإفصاح المحاسبي عن تعاملاتهم الخاصة.

- **توفر آليات ووسائل تعويضية فعالة لحماية حقوق المساهمين**

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.56	1.180

الجدول رقم (23) والتمثيل البياني رقم(20): توزيع عينة الدراسة حسب بتوفر آليات ووسائل تعويضية فعالة لحماية حقوق المساهمين

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	6	10.5
غير موافق	3	5.3
محايد	12	21.1
موافق	25	43.9
موافق بشدة	11	19.3
المجموع	57	100



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSو برنامجExcel

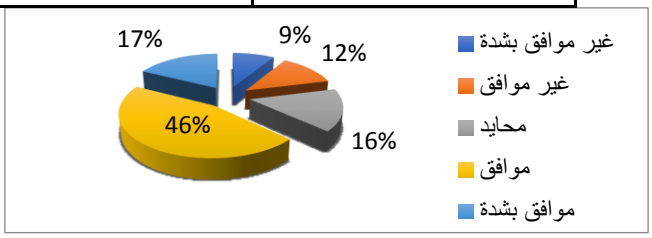
كشفت بيانات الجدول والتمثيل البياني أن أغلب إجابات أفراد العينة كانت موافق بنسبة 44% على مضمون هذه الفقرة، بينما هناك نسبة 19% كانت إجاباتهم موافق بشدة ونسبة 5% لكل من غير موافق و11% غير موافق بشدة، أما بالنسبة للفئة التي أجابت بمحايد قدر عددهم 21%.

ومن خلال المتوسط الحسابي الذي يساوي 3.56 والانحراف المعياري 1.180 يفسر أن الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الرابعة الموافقة على أن من الضروري توفر آليات ووسائل تعويضية فعالة لحماية حقوق المساهمين.

الجدول رقم: (24) والتمثيل البياني رقم(21): توزيع عينة الدراسة حسب الحصول على المعلومات من مختلف المصادر الحصول على المعلومات من مختلف المصادر

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	5	8.8
غير موافق	7	12.3
محايد	9	15.8
موافق	26	45.6
موافق بشدة	10	17.5
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.51	1.182



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSS وبرنامجExcel

أكد نسبة 46% من أفراد العينة الموافقة على الحصول على المعلومات من مختلف المصادر، بينما كانت نسبة 17% قد أكدوا موافقتهم بشدة على هذا السؤال، ونسبة 16% كانوا محايدين، وأخيرا قد أكد نسبة 12% لكل من غير موافق ونسبة 9%غير موافق بشدة.

وبينما من خلال المتوسط الحسابي 3.51 والانحراف المعياري قيمته 1.182 نجد أن الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الرابعة، أي لأن أفراد العينة موافقون على حصول المساهمين على المعلومات من مختلف المصادر.

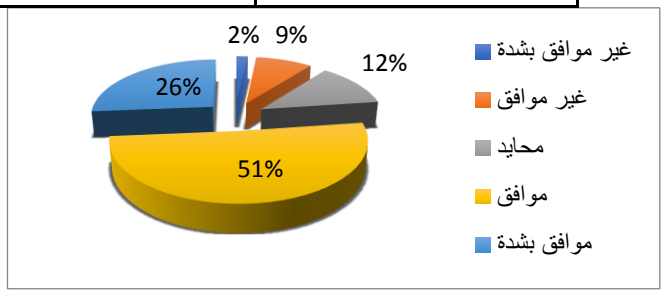
المبدأ الرابع: دور أصحاب المصالح

تعويض عادل مقابل انتهاك حقوقهم

الجدول رقم (25) والتمثيل البياني رقم(22): توزيع عينة الدراسة حسب تعويض عادل مقابل انتهاك حقوقهم.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	1	1.8
غير موافق	5	8.8
محايد	7	12.3
موافق	29	50.9
موافق بشدة	15	26.3
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.91	0.950



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSو برنامج Excel

يتضح من خلال الجدول رقم(25) والرسم البياني رقم (22) أن أفراد عينة الدراسة الموافقون بلغة بنسبتهم(51%) والموافقون بشدة بلغة نسبتهم(26%)، والمحايدون بلغة نسبتهم(12%) وغير الموافقون بلغة نسبتهم(9%)، وغير الموافقون بشدة بلغة نسبتهم(26%).

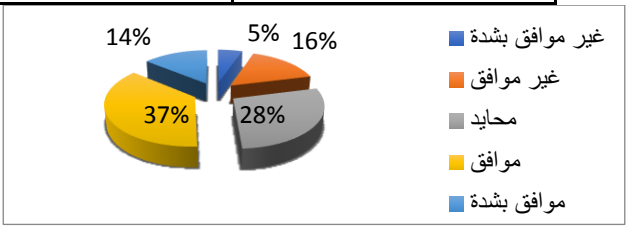
وإذا نظرنا إلى المتوسط الحسابي بقيمة3.91 والانحراف المعياري بقيمة 0.950ويعني التأكيد على الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الرابعة.

مراعاة احتياجاتهم وأولوياتهم

الجدول رقم (26) والتمثيل البياني رقم(23): توزيع عينة الدراسة حسب مراعاة احتياجاتهم وأولوياتهم.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	3	5.3
غير موافق	9	15.8
محايد	16	28.1
موافق	21	36.8
موافق بشدة	8	14
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.39	1.082



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSوبرنامج Excel

يتضح من خلال الجدول رقم(26) والرسم البياني رقم (23) أن أفراد عينة الدراسة الموافقون بلغة بنسبتهم(37%) والموافقون بشدة بلغة نسبتهم(14%)، والمحايدون بلغة نسبتهم(28%) وغير الموافقون بلغة نسبتهم(16%)، وغير الموافقون بشدة بلغة نسبتهم(5%).

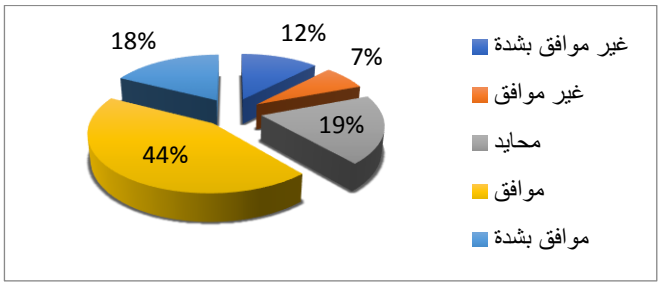
وإذا نظرنا إلى المتوسط الحسابي بقيمة 3.39 والانحراف المعياري 1.082 ويعني التأكيد على الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الثالثة.

وجود الية عمل فعالة بين أصحاب المصالح و مجلس الإدارة لضمان استمرارية المؤسسة

الجدول رقم (27) والتمثيل البياني رقم(24): توزيع عينة الدراسة حسب وجود آلية عمل فعالة بين أصحاب المصالح و مجلس الإدارة لضمان استمرارية المؤسسة

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	7	12.3
غير موافق	4	7.0
محايد	11	19.3
موافق	25	43.9
موافق بشدة	10	17.5
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.47	1.226



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSS وبرنامجExcel

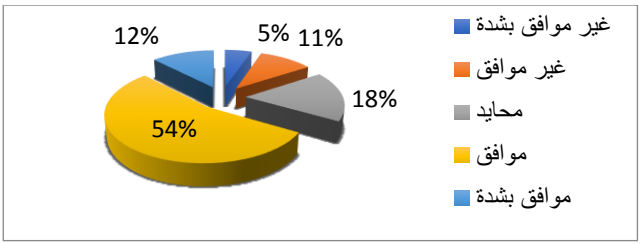
يتضح من خلال الجدول رقم(27) والرسم البياني رقم (24) أن أفراد عينة الدراسة الموافقون بلغة بنسبتهم(44%) والموافقون بشدة بلغة نسبتهم(18%)، والمحايدون بلغة نسبتهم(19%) وغير الموافقون بلغة نسبتهم(7%)، وغير الموافقون بشدة بلغة نسبتهم(12%)، وإذا نظرنا إلى المتوسط الحسابي بقيمة 3.47 والانحراف المعياري 1.226 ويعني التأكيد على الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الرابعة.

يتم السماح لأصحاب المصالح بالاتصال بمجلس الإدارة للتعبير عن مخاوفهم

الجدول رقم (28) والتمثيل البياني رقم(25): توزيع عينة الدراسة حسب السماح لأصحاب المصالح بالاتصال بمجلس الإدارة للتعبير عن مخاوفهم.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	3	5.3
غير موافق	6	10.5
محايد	10	17.5
موافق	31	54.4
موافق بشدة	7	12.3
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.58	1.017



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات SPSSو Excel

يتضح من خلال الجدول رقم(28) والرسم البياني رقم (25) أن أفراد عينة الدراسة الموافقون بلغة بنسبتهم(54%) والموافقون بشدة بلغة نسبتهم(12%)، والمحايدون بلغة نسبتهم(18%) وغير الموافقون بلغة نسبتهم(11%)، وغير الموافقون بشدة بلغة نسبتهم(5%)، وإذا نظرنا إلى المتوسط الحسابي بقيمة 3.58 والانحراف المعياري 1.017 ويعني التأكيد على الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الرابعة.

المحور الرابع: يقوم التطبيق الفعال لنظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات

- **يعمل مجلس الادارة على تحقيق القدر اللازم للمساءلة والمتابعة من خلال نظام الرقابة الداخلية فعال**

الجدول رقم (29) : توزيع عينة الدراسة حسب عمل مجلس الإدارة على تحقيق القدر اللازم المساءلة من خلال نظام الرقابة الداخلية.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	5	8.8
غير موافق	5	8.8
محايد	10	17.5
موافق	24	42.1
موافق بشدة	13	22.8
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.61	1.192

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج الاستبيان

يتضح من خلال الجدول رقم(29)أن أفراد عينة الدراسة الموافقون بلغة بنسبتهم(42%) والموافقون بشدة بلغة نسبتهم(23%)، والمحايدون بلغة نسبتهم(18%) وغير الموافقون بلغة نسبتهم(9%)، وغير الموافقون بشدة بلغة نسبتهم(9%)، وإذا نظرنا إلى المتوسط الحسابي بقيمة 3.61 والانحراف المعياري بقيمة 1.192 ويعني التأكيد على الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الثانية.

- **يساهم نظام الرقابة الداخلية الكفء في تفعيل الافصاح والشفافية بهدف تحديد الطريقة السليمة لتحديد عرض عناصر القوائم المالية.**

الجدول رقم (29): توزيع عينة الدراسة حسب مساهمة نظام الرقابة الداخلية الكفء في تفعيل الافصاح والشفافية

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	8	14
غير موافق	6	8.8
محايد	16	28.1
موافق	21	36.8
موافق بشدة	7	12.3
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.25	1.214

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج الاستبيان

حسب إجابات أفراد العينة على السؤال:

أكد نسبة 37% من أفراد العينة الموافقة ، بينما كانت نسبة 13% قد أكدوا موافقتهم بشدة على هذا السؤال، ونسبة 28% كانوا محايدين ، وأخيرا قد أكد نسبة 9% لكل من غير موافق ونسبة 14%غير موافق بشدة.

وبينما من خلال المتوسط الحسابي 3.25 والانحراف المعياري 1.214 نجد أن الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الثالثة أغلب أفراد العينة محايدون.

- **يقوم مجلس الإدارة باعتماد القوانين والأنظمة التي تفعل نظام الرقابة الداخلية**

- الجدول رقم (30) :توزيع عينة الدراسة حسب بقيام مجلس الادارة باعتماد القوانين والأنظمة التي تفعل نظام الرقابة الداخلية.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	8	14
غير موافق	7	12.3
محايد	16	28.1
موافق	23	40.4
موافق بشدة	3	5.3
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.11	1.145

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج الاستبيان

- اتضح لنا من خلال بيانات الجدول أن أغلب إجابات أفراد العينة كانت موافق بنسبة 40% ، بينما نسبة 5% كانت إجاباتهم موافق بشدة و 28% للفئة التي كانت إجاباتها محايد، أما بالنسبة للفئة التي أجابت بغير موافق قدرت بنسبة 12%، الغير موافق بشدة قدرت بنسبة 14%، ومن خلال المتوسط الحسابي الذي يساوي 3.11 والانحراف المعياري بقيمة 1.145 يفسر أن الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الثالثة ، أي أن أغلبة أفراد العينة كانت محايدة.

- **يعمل نظام الرقابة الداخلية على تطوير آليات مشاركة جميع العاملين في تحسين الأداء.**

الجدول رقم (31): توزيع عينة الدراسة حسب عمل نظام الرقابة الداخلية على تطوير آليات مشاركة جميع العاملين في تحسين الأداء.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	10	17.5
غير موافق	9	15.8
محايد	12	21.1
موافق	16	28.1
موافق بشدة	10	17.5
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.12	1.364

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج الاستبيان

نلاحظ من خلال الجدول رقم(31)، أن أفراد عينة الدراسة الموافقون بنسبة (28%) والموافقون بشدة بنسبة(18%)، والمحايدون بلغ عددهم(12) فرد بنسبة(21%) وغير الموافقون بلغ عددهم(9) فرد بنسبة(16%)، وغير الموافقون بشدة بلغة نسبتهم(18%).

وإذا نظرنا إلى المتوسط الحسابي بقيمة 3.12 والانحراف المعياري يساوي 1.364 ويعني التأكيد على الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الثالثة أغلب الافراد كانوا محايدين.

- **نظام الرقابة الداخلية يقوم بتفعيل المعاملة العادلة والمتساوية بين جميع المساهمين**

الجدول رقم (32): يمثل توزيع عينة الدراسة حسب نظام الرقابة الداخلية يقوم بتفعيل المعاملة العادلة والمتساوية بين جميع المساهمين.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	7	12.3
غير موافق	2	3.5
محايد	12	21.1
موافق	31	54.4
موافق بشدة	5	8.8
المجموع	57	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج الاستبيان

نلاحظ من خلال الجدول رقم(32)، أن أفراد عينة الدراسة الموافقون بنسبة (54%) والموافقون بشدة بنسبة(9%)، والمحايدون بنسبة(21%) وغير الموافقون بنسبة(4%)، وغير الموافقون بشدة بلغة نسبتهم(12%)، وإذا نظرنا إلى المتوسط الحسابي بقيمة 3.44 والانحراف المعياري بقيمة 1.118 ويعني التأكيد على الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الثانية.

قيام نظام الرقابة الداخلية بتطوير آليات مشاركة أصحاب المصالح في تحسين الأداء

الجدول رقم (33) يمثل توزيع عينة الدراسة حسب قيام نظام الرقابة الداخلية بتطوير آليات مشاركة أصحاب المصالح

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	9	15.8
غير موافق	5	8.8
محايد	8	14
موافق	24	42.1
موافق بشدة	11	19.3
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.40	1.334

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج الاستبيان

نلاحظ من خلال الجدول رقم(33)، أن أفراد عينة الدراسة الموافقون بنسبة (42%) والموافقون بشدة بنسبة(19%)، والمحايدون بنسبة(14%) وغير الموافقون بنسبة(9%)، وغير الموافقون بشدة بلغة نسبتهم(16%)، وإذا نظرنا إلى المتوسط الحسابي بقيمة 3.40 والانحراف المعياري يساوي 1.334 ويعني التأكيد على الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الثالثة.

- **تقوم لجنة المراجعة بالتأكد من ملائمة نظام الرقابة الداخلية**

- الجدول رقم (34): يمثل توزيع عينة الدراسة قيام لجنة المراجعة بالتأكد من ملائمة نظام الرقابة الداخلية.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	7	12.3
غير موافق	6	10.5
محايد	9	15.8
موافق	23	40.4
موافق بشدة	12	21.1
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.47	1.283

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على نتائج الاستبيان

- حسب إجابات أفراد العينة على السؤال:
- أكد نسبة 40% من أفراد العينة الموافقة على فكرة لجنة المراجعة تقوم بالتاكد من ملائمة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ، نسبة 21% قد أكدوا موافقتهم بشدة على هذا السؤال، 16% كانوا محايدين، وأخيرا قد أكد نسبة 11% لكل من غير موافق و12%لغير موافق بشدة، وبينما من خلال المتوسط الحسابي 3.47 والانحراف المعياري 1.283 نجد أن الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الثانية أغلب أفراد العينة كانو موافقون.

- **يشمل نشاط المراجعة الخارجية على طبيعة العمل بشأن التقييم والإسهام في تحسين إدارة المخاطر والرقابة وعمليات الحوكمة**
- الجدول رقم (35) يمثل توزيع عينة الدراسة حسب نشاط المراجعة الخارجية يشمل على طبيعة العمل بشأن التقييم والإسهام في تحسين إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة.

الإجابة	التكرار	النسبة%
غير موافق بشدة	9	15.8
غير موافق	5	8.8
محايد	8	14
موافق	24	42.1
موافق بشدة	11	19.3
المجموع	57	100

المؤشرات الإحصائية	
المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
3.40	1.334

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان

- أظهرت النتائج المتحصل عليها أن نسبة المستجوبين الذين كانت إجاباتهم موافق نسبة 42%، وهي النسبة الأكبر، في حين نجد الذين كانت إجاباتهم موافق بشدة نسبة19% ، بينما المحايدين فكانت نسبتهم 14%، والفئة التي أجابت ب غير موافق 9% وهي النسبة الأقل، والغير موافقين بشدة كانت نسبتهم 16%، وبينما من خلال المتوسط الحسابي 3.40 والانحراف المعياري قيمته 1.334 نجد أن الاتجاه العام للإجابة هي الإجابة الثالثة.

- **المطلب الثالث: اختبار الفرضيات**
- قبل اختبار الفرضيات تجدر الإشارة إلى أنه وفي حال فاق حجم العينة 30 مفردة البيانات تتبع التوزيع الطبيعي وفقا لنظرية النهاية المركزية وهذا ما تحقق في دراستنا باعتبار حجم العينة يساوي 80 من هنا سنعتمد على اختبار ستودنت للعينة الواحدة من أجل التأكد كن توفر محوي الدراسة ثم تحليل التباين ANOVA لننتقل إلى تحليل الانحدار
- **أولا: تحليل نتائج اختبار ستودنت**
- **الفرضية الفرعية الأولى**
- H_{01}لا يوجد إدراك لتطبيق نظام الرقابة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة محل الدراسة.
- H_{11}يوجد إدراك لتطبيق نظام الرقابة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة محل الدراسة.

- **الجدول رقم(36):** نتائج اختبار ستودنت

البنود	المتوسط	T	Ddl	SIG
نظام الرقابة الداخلية	0.71150	9.361	56	0.000
مبادئ حوكمة الشركات	0.48684	7.510	56	0.000
إسهامات نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات	0.35088	3.615	56	0.001

- **المصدر:** مخرجات برنامج SPSSاعتمادا على إجابات أفراد الدراسة
- نرفض وجود نظام الرقابة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات وعلاقة بين دور نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات إذا كانت Sig أكبر من 0.05، لكن من خلال الجدول يتضح أن قيمة Sig أقل من 5% بالنسبة للمحور توفر نظم الرقابة الداخلية، أما بالنسبة للمحور الثاني الذي خصص لتوفر مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة محل الدراسة اتضح لنا من خلال الجدول أن قيمة SIG=0.000 وهو كذلك أقل من 5%، أما بالنسبة للمحور الثالث والذي خصص لي نظام الرقابة الداخلية وتأثيرها في إرساء مبادئ حوكمة الشركات، حيث يبين الجدول أعلاه أن قيمةSIG =0.001 وهي وكذلك أقل من5%. هنا يتم رفض الفرضية الصفرية ونقبل البديلة والتي تنص على: يوجد إدراك لتطبيق نظام الرقابة الداخلية وحوكمة الشركات للمؤسسة محل الدراسة.
- ومن هنا وبالاعتماد على النتائج المبينة في الجدول، يمكن القول أن: المؤسسة محل الدراسة تتوفر لديها رقابة داخلية ومبادئ حوكمة الشركات، وبعد التأكد من أن نظام الرقابة الداخلية له دور فعال في إرساء مبادئ حوكمة الشركات. هذا يدل على أن المؤسسة تطبق نظام الرقابة الداخلية وحوكمة الشركات.
- **الفرضية الفرعية الثانية**
- H_{02} لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية تعزى لمتغيرات الشخصية والوظيفية حول إسهامات نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات
- H_{12} توجد فروق ذات دلالة إحصائية تعزى لمتغيرات الشخصية والوظيفية حول إسهامات نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات

- **الجدول رقم(37):** تحليل التباين لمتغير الدرجة العلمية

البيان	مصدر التبيان	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط مجموع المربعات	F	SIG
نظام الرقابة الداخلية يساهم في الكشف عن الأخطاء الإدارية والمحاسبية.	بين المجموعات	1.519	2	0.760	2.424	0.98
	داخل المجموعات	16.922	54	0.313		
	المجموع	18.441	56			
التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة محل الدراسة.	بين المجموعات	0.932	2	0.466	2.017	0.143
	داخل المجموعات	12.481	54	0.231		
	المجموع	13.414	56			
التطبيق الفعال لنظام الرقابة الداخلية يساهم في إرساء مبادئ حوكمة الشركات.	بين المجموعات	0.943	2	0.472	0.874	0.423
	داخل المجموعات	29.133	54	0.539		
	المجموع	30.076	56			

- **المصدر:** مخرجات برنامج SPSSاعتمادا على إجابات أفراد الدراسة

- من الجدول لم نتمكن من الاستدلال على وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة a=0.05، بحيث يجب أن تكون Sig أقل من 5%، نستنتج أن متغير الدرجة العلمية ليس لها أي تأثير هنا وبالاعتماد على النتائج المبينة في الجدول يمكن القول أن: نظام الرقابة الداخلية جاء مستوى Sig=0.98، أي أنها أكبر من مستوى الدلالة a=0.05 هنا يمكننا القول أنه لا يوجد تأثير الدرجة العلمية على نظام الرقابة الداخلية،

- من جانب آخر، نجد المحور المرتبط بمبادئ حوكمة الشركات حيث جاءSig=0.143، وهذا المستوى أكبر من مستوى الدلالة5% مما يشير إلى أنه لا يوجد تأثير للدرجة العلمية على مبادئ حوكمة الشركات. أما فيما يتعلق بمحور الرقابة الداخلية ومدى مساهمتها في إرساء مبادئ حوكمة الشركات، جاء مستوى Sig=0.423 وهنا المستوى أكبر من مستوى الدلالة 5% مما يشير على أنه لا يوجد تأثير الدرجة العلمية على الرقابة الداخلية ومدى مساهمتها في إرساء مبادئ حوكمة الشركات.

الجدول رقم (38): تحليل التباين ANOVA لمتغير الوظيفة

البيان	مصدر التبيان	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط مجموع المربعات	F	SIG
نظام الرقابة الداخلية يساهم في الكشف عن الأخطاء الإدارية والمحاسبية.	بين المجموعات	2.275	4	0.569	1.829	0.137
	داخل المجموعات	16.166	52	0.311		
	المجموع	18.441	56			
التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة محل الدراسة.	بين المجموعات	1.854	4	0.463	2.084	0.096
	داخل المجموعات	11.560	52	0.222		
	المجموع	13.414	56			
التطبيق الفعال لنظام الرقابة الداخلية يساهم في إرساء مبادئ حوكمة الشركات.	بين المجموعات	2.460	4	0.615	1.158	0.340
	داخل المجموعات	27.616	52	0.531		
	المجموع	30.076	56			

المصدر: مخرجات برنامج SPSSاعتمادا على إجابات أفراد الدراسة

بالاعتماد على النتائج المبينة في الجدول يمكن القول أن: نظام الرقابة الداخلية جاء مستوى Sig=0.137 أي أنه أكبر من مستوى الدلالة a=0.05 هنا يمكننا القول أنه لا يوجد تأثير متغير الوظيفة على نظام الرقابة الداخلية. ومن جانب آخر نجد مبادئ حوكمة الشركات جاء Sig= 0.096 وهذا المستوى أكبر من مستوى الدلالة 5% مما يشير إلى انه لايوجد تأثير للوظيفة على مبادئ حوكمة الشركات.

أما فيما يتعلق بإسهامات نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات حيثSig=0.340 وهذا المستوى أكبر من مستوى الدلالة5%، مما يشير إلى أنه لا يوجد تأثير متغير الوظيفة على إسهامات نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات.

الجدول رقم(39): تحليل التباين ANOVA لمتغير الخبرة

البيان	مصدر التبيان	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط مجموع المربعات	F	SIG
نظام الرقابة الداخلية يساهم في الكشف عن الأخطاء الإدارية والمحاسبية.	بين المجموعات	0.503	4	0.126	0.364	0.833
	داخل المجموعات	17.938	52	0.345		
	المجموع	18.441	56			
التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة محل الدراسة.	بين المجموعات	0.548	4	0.137	0.554	0.697
	داخل المجموعات	12.865	52	0.247		
	المجموع	13.414	56			
التطبيق الفعال لنظام الرقابة الداخلية يساهم في إرساء مبادئ حوكمة الشركات.	بين المجموعات	1.141	4	0.285	0.512	0.727
	داخل المجموعات	28.936	52	0.556		
	المجموع	30.076	56			

المصدر: مخرجات برنامج SPSSاعتمادا على إجابات أفراد الدراسة

من الجدول يتضح لنا أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة a=0.05 ، بحيث يجب أن تكون Sig أقل من 5%. كما أنه وبالاعتماد على النتائج المبينة في الجدول: يمكن القول أن نظام الرقابة الداخلية جاء مستوىSig=0.833 أي أنه أكبر من مستوى الدلالة a=0.05 هنا يمكننا القول أنه لا يوجد تأثير متغير الخبرة على نظام الرقابة الداخلية.

من جهة أخرى نجد مبادئ حوكمة الشركات، جاء Sig=0.697، وهذا مستوى أكبر من مستوى الدلالة5% مما يشير إلا أنه لا يوجد تأثير متغير الخبرة على مبادئ حوكمة الشركات، وفيما يتعلق بمحور إسهامات نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات، جاء مستوى Sig= 0.727 وهذا المستوى أكبر من مستوى

الدلالة 5%، مما يشير إلا أنه لا يوجد تأثير متغير الخبرة على إسهامات نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات.

الجدول رقم(40): تحليل التباينANOVA لمتغير العمر

البيان	مصدر التبيان	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط مجموع المربعات	F	SIG
نظام الرقابة الداخلية يساهم في الكشف عن الأخطاء الإدارية والمحاسبية.	بين المجموعات	1.187	4	0.297	0.895	0.474
	داخل المجموعات	17.254	52	0.332		
	المجموع	18.441	56			
التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة محل الدراسة.	بين المجموعات	0.685	4	0.171	0.700	0.596
	داخل المجموعات	12.729	52	0.245		
	المجموع	13.414	56			
التطبيق الفعال لنظام الرقابة الداخلية يساهم في إرساء مبادئ حوكمة الشركات.	بين المجموعات	1.662	4	0.416	0.761	0.556
	داخل المجموعات	28.414	52	0.546		
	المجموع	30.076	56			

المصدر:مخرجات برنامج SPSSاعتمادا على إجابات أفراد الدراسة

من الجدول يتضح لنا أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة a=0.05 ، بحيث يجب أن تكون Sig أقل من 5%. كما أنه وبالاعتماد على النتائج المبينة في الجدول:

يمكن القول أن: نظام الرقابة الداخلية جاء مستوى Sig =0.474 انه اكبر من مستوى الدلالة a=0.05، هنا يمكننا القول انه لا يوجد تأثير للفئة العمرية على نظام الرقابة الداخلية، من جهة أخرى نجد مبادئ حوكمة الشركات جاء مستوى Sig= 0.596 وهذا المستوى أكبر من مستوى الدلالة 5% مما يشير إلى أنه لايوجد تأثير لمتغير العمر على مبادئ حوكمة الشركات، أما فيما يتعلق بمحور إسهامات نظام الرقابة الداخلية في إرساء

مبادئ حوكمة الشركات، جاء مستوى Sig=0.556 وهذا المستوى أكبر من مستوى الدلالة 5%، مما يشير إلى أنه لا يوجد تأثير لمتغير العمر على إسهامات نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات. على العموم لم نتمكن من الاستدلال على الفرضية البديلة والتي تنص على وجود فروق ذات دلالة إحصائية تعزى لمتغيرات الشخصية والوظيفية حول إسهامات نظام الرقابة الداخلية في إرساء مبادئ حوكمة الشركات.

الفرضية الفرعية الثالثة

H_{03}لا توجد علاقة بين نظام الرقابة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة محل الدراسة.

H_{13} توجد علاقة بين نظام الرقابة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة

الجدول رقم(41):اختبار الارتباط

النموذج	معامل الارتباط	معامل التحديد	الارتباط المصحح	الخطأ العشوائي
المؤشرات	0.537	0.288	0.234	0.50238

المصدر:مخرجات برنامج SPSSاعتمادا على إجابات أفراد الدراسة

من الجدول يتضح أن معامل الارتباط يفوق 0.5 وهذا يدل على انه ارتباط طردي قوي بين نظام الرقابة الداخلية مبادئ حوكمة الشركات ، من جانب آخر نجد معامل التحديد الذي يبين التباين والاختلاف في نظام الرقابة الداخلية المفسر بالنموذج وهي جيدة، حسب العلوم الاجتماعية عموما تعتبر العلاقة جديرة بالاهتمام إذا كان يفوق معامل التحديد 25 وفي هذه الحالة قيمته 28.

الفرضية الفرعية الرابعة

H_{03} الارتباط بين نظام الرقابة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات غير دال إحصائيا.

H_{13} الارتباط بين نظام الرقابة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات دال إحصائيا

الجدول رقم(42): نتائج التباين والارتباط

النموذج	مجموع المربعات	Ddl	مربع المتوسط	F	SIG
الانحدار	5.317	4	1.329	5.266	0.001
المتبقي	13.124	52	0.252		
المجموع	18.441	56			

المصدر:مخرجات برنامج SPSSاعتمادا على إجابات أفراد الدراسة

بما أن sig=0,00أقل من مستوى الدلالة 0,05 هذا يدل على أن معامل ارتباط بيرسون ارتباط ذا دلالة إحصائية بين نظام الرقابة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات، هنا نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أن العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات علاقة دالة إحصائيا ولا ترجع لمتغيرات عشوائية.

الجدول رقم(43): نموذج الانحدار

النموذج	المعاملات	الخطأ المعياري	المعاملات المعيارية	T	SIG
التبقي	1.482	0.561		2.643	0.011
مسؤولية مجلس الإدارة	0.214	0.124	0.226	1.727	0.090
الافصاح والشفافية	−0.062	0.073	−0.108	−0.850	0.399
المعاملة العادلة	0.171	0.102	0.242	1.678	0.099
دور أصحاب المصالح	0.295	0.106	0.354	2.793	0.007

المصدر: مخرجات برنامج SPSSاعتمادا على إجابات أفراد الدراسة

من الجدول يتضح أن معامل SIG=0.090 وهو أكبر من5% بالنسبة للمبدأ الأول المرتبط بمسؤولية مجلس الإدارة وهذا يدل على أن الارتباط بين نظام الرقابة الداخلية ومسؤولية مجلس الإدارة غير دال، كما أن SIG أيضا أكبر من مستوى المعنوية5% بالنسبة للمبدأ الثاني الافصاح والشفافية، وهذا ما يدل أيضا على أن نظام الرقابة الداخلية والإفصاح والشفافية غير دال، أما بالنسبة للمعاملة العادلة فقدر SIG=0.099 وهي أكبر من مستوى المعنوية5% وهذا يدل على أن الارتباط بين نظام الرقابة الداخلية والمعاملة العادلة غير دال، وأخير دور أصحاب .

Y=1.48 + 0.29 أصحاب المصالح.

- **المقابلة**

للإطلاع على تطبيق مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة لنظام الرقابة الداخلية وحوكمة الشركات قمنا بإجراء مقابلة موجهة مع ثلاث مسؤولين وهم: رئيس قسم الموارد البشرية، المدقق الداخلي، مدير المالية، وكانت مدة كل مقابلة تفوق نصف ساعة، وكانت الأسئلة الموجهة أسئلة مفتوحة.

الجدول(44):يوضح أسئلة وإجابات المقابلة

الأسئلة	نعم	لا
هل يؤدي نظام الرقابة الداخلية دور فعال داخل مؤسسة مطاحن الحضنة	×	
بصفتك مدقق داخلي في مؤسسة مطاحن الحضنة هل تتمتع بالاستقلال التام في أداء وظيفة		×
نظام الرقابة الداخلية بالنسبة لمؤسستكم هل يعد خط دفاع رئيسي للوقاية من إعداد التقارير الاحتيالية	×	
هل حقا تساعد مؤسستكم في تخفيض الفساد المالي والإداري التي تواجهها	×	
عند القيام بتسليم القوائم المالية لمصلحة الضرائب هل مصلحة الضرائب تقوم باستلام القوائم المالية من المرة الأول أو تقوم بإرجاعها وذلك لأسباب	×	
هل حقا تلتزم إدارة المؤسسة بتطبيق معايير حوكمة الشركات المتعارف عليها	×	
هل حوكمة الشركات تنمي ثقة المساهم بالمؤسسة	×	
هل المعلومات التي يمكن الإفصاح عنها تشمل كل ما يسجل في الدفاتر من معلومات محاسبية	×	
هل يساهم نظام الرقابة الداخلية في إعطاء ضمانات كافية حول قدرة المؤسسة في تحقيق أهدافها	×	
لا نظام الرقابة الداخلية يقوم بقياس وتقييم مدى تحقيق الأهداف المحقق لها	×	
هل مبادئ حوكمة الشركات يساهم في تحقيق الأطراف المرتبطة بأعمال المؤسسة	×	
لماذا لا يوجد لجان مراجعة في مؤسستكم		

هل يتم توزيع السلطات والواجبات بالمؤسسة بشكل مناسب	×	
هل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات يساهم في اتخاذ القرار بسرعة	×	

المصدر: من إعداد الطالبتين بناءا على أسئلة المقابلة

يتضح من الجدول أعلاه أن مجموع هذه الأسئلة وجهت للمدقق الداخلي ومدير المالية.

تحليل النتائج

السؤال الأول: هل يؤدي نظام الرقابة الداخلية دور فعال داخل مؤسسة مطاحن الحضنة؟

من خلال إجابة المدقق على هذا السؤال استنتجنا أن نظام الرقابة الداخلية يؤدي دور فعال داخل المؤسسة وذلك من خلال مراقبة ما هوا مقرر بما هو مطبق، وذلك من خلال المطابقة، الفعالية، النجاح.

السؤال الثاني: بصفتك مدقق داخلي في مؤسسة مطاحن الحضنة هل تتمتع بالاستقلال التام في أداء وظيفته؟

استنتجنا من خلال إجابة المدقق الداخلي أنه لا يتمتع بالاستقلال التام في أداء وظيفته ذلك لأنه خاضع لسلطة أعلى منه.

السؤال الثالث: نظام الرقابة الداخلية بالنسبة لمؤسستكم هل يعد خط دفاع رئيسي للوقاية من إعداد التقارير الاحتيالية؟

توصلنا من خلال المقابلة التي أجريتها أن نظام الرقابة الداخلية في وجهة نظر المدقق يعد خط دفاع رئيسي ويعتبره الركيزة الأساسية في المؤسسة.

السؤال الرابع: هل حقا تساعد مؤسستكم في تخفيض مخاطر الفساد المالي والإداري التي تواجهها؟

وذلك من خلال التركيز على صدق القوائم المالية.

من خلال المقابلة حاولت طرح هذا السؤال بغية الاستفسار حول إذا كان حقا نظام الرقابة الداخلية مطبق بطريقة جيدة في مطاحن الحضنة أو لا، وذلك من خلال السؤال التالي:

السؤال الخامس: عند القيام بتسليم القوائم المالية لمصلحة الضرائب هل مصلحة الضرائب تقوم باستلام القوائم المالية من المرة الأول أو تقوم بإرجاعها وذلك لأسباب؟

كان جواب المدقق الداخلي حول هذا السؤال أنها تقوم باستلامها من المرة الأول، لاكن من خلال ملاحظتي انه كان متردد في الإجابة عن هذا السؤال واخذ وقت في الإجابة عليه.

السؤال السادس: هل حقا تلتزم إدارة المؤسسة بتطبيق معايير حوكمة الشركات المتعارف عليها؟

استنتجنا أن المؤسسة تعمل جاهدة على تطبيق معايير وقواعد حوكمة الشركات الذي سيقلل من إعطاء فرص لظهور السلوكيات الفاسدة التي تؤثر للوصول إلى أهدافها المسطرة وذلك لان عوامل الشفافية والحوكمة غائبة وهناك عبئ في التطبيق.

السؤال السابع: هل حوكمة الشركات تنمي ثقة المساهم بالمؤسسة؟

استنتجنا أن شفافية التعاملات بين مختلف الأطراف تساهم في تعزيز ثقة المساهمين.

السؤال الثامن: هل المعلومات التي يمكن الإفصاح عنها تشمل كل ما يسجل في الدفاتر من معلومات محاسبية؟

يجب أن تقوم بالإفصاح في القوائم المالية لان القوائم المالية تعتبر المرآة العاكسة للمؤسسة حيث يقوم نظام الرقابة الداخلية بمراقبة القوائم المالية ومدى مطابقتها في التنظيمات التشريعية.

السؤال التاسع: هل يساهم نظام الرقابة الداخلية في إعطاء ضمانات كافية حول قدرة المؤسسة في تحقيق أهدافها؟

وذلك من خلال الأعمال المخطط لها و المقرر القيام لها.

السؤال العاشر: هل فعلا نظام الرقابة الداخلية يقوم بقياس وتقييم مدى تحقيق الأهداف المخطط لها؟

في حالة وجود أي خلل يتأثر نظام الرقابة الداخلية بذلك حيث يؤدي المخطط لها.

السؤال الحادي عشر: هل مبادئ حوكمة الشركات يساهم في تحقيق مصالح الأطراف المرتبطة بأعمال المؤسسة؟

حيث توصلنا أن تطبيق مبدأ الحوكمة تستطيع كل الأطراف أداء أعمالها بكفاءة ضمن محيط جيد لإدارة الأعمال.

من خلال المقابلة التي أجريتها لاحظت أن في مؤسسة مطاحن الحضنة لا يوجد لجان مراجعة، فتوجهت بطرح هذا السؤال على المدقق الداخلي:

السؤال الثاني عشر: لماذا لا يوجد لجان مراجعة في مؤسستكم؟

السؤال الثالث عشر: هل يتم توزيع السلطات والواجبات بالمؤسسة بشكل مناسب؟

توصلنا إلى أن توزيع السلطات يخضع لنظام التسيير في المؤسسة أما أداء الواجبات ناتج عن الوعي لدى المساهمين في المؤسسة.

السؤال الرابع عشر: هل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات يساهم في اتخاذ القرار بسرعة؟

توصلنا الى أن السرعة في اتخاذ القرار ترتبط ارتباطا وثيقا بحجم ودقة المعلومات المقدمة.

أما بالنسبة للمقابلة التي أجريت مع رئيس قسم الموارد البشرية فكانت حول:مؤسسة ونشاطها، والمعلومات الخاصة بال الوظائف التي تتعلق بالتسيير الإداري لشؤون المستخدمين وهي:

-تسيير حركة تنقل الموظفين؛

-معلومات عن المستخدمين(اسم، لقب، تاريخ الميلاد، تاريخ التوظيف)؛

-تسيير المسار الوظيفي: شهادة، عقد العمل، الأقدمية؛

خلاصـــة الفصـــل

ومن خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها على مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة ونظرا لأهمية نظام الرقابة الداخلية و مبادئ حوكمة الشركات تم إجراء دراسة ميدانية بهذه المؤسسة لكشف مدى تطبيق المؤسسة لنظام الرقابة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات.

تم التطرق إلى تقديم مؤسسة مطاحن الحضنة (المسيلة) من خلال تعريفها وكذا هيكلها التنظيمي ثم تحليل عينة الدراسة، والتعرف على أداة الدراسة والإجراءات التي تم اتخاذها للتأكد من صدقها وثباتها و الأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الدراسة .

تم عرض نتائج الدراسة وتحليلها، ومن خلال تحليلنا لمختلف المحاور التي تمت دراستها على مؤسسة مطاحن الحضنة، وبناء على ذلك تم التوصل إلى نتائج الفرضيات كما يلي:

- يوجد إدراك لتطبيق نظام الرقابة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة محل الدراسة؛
- توجد علاقة بين نظام الرقابة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة محل الدراسة؛
- الارتباط بين نظام الرقابة الداخلية ومبادئ حوكمة الشركات دال إحصائيا؛
- لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية تعزي للمتغيرات الديمغرافية بالنسبة العمر، المستوى العلمي، الخبرة المهنية والوظيفة لعينة الدراسة.

قدت استهدفت دراستنا هذه فعالية تمويل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من خلال هي هياكل الدعم المالي فتطرقنا الى أهم مهام وأهداف التي تسعى الى تحقيقها مع ذكر أهم العوائق والمشاكل التي تواجهها في إنشاء مؤسسة صغيرة أو متوسطة. وهذا الدور الفعال في تحقيق التنمية المحلية ومن ثم التنمية الاقتصادية ككل، لذا تم استحداث عدة أجهزة ووكالات متخصصة في تمويل ومرافقة هذه المؤسسات، وكذا تقديم الدعم لحاملي المشاريع ومساعدتهم في خلق مؤسستهم الخاصة.

ومن هنا قمنا بعرض في دراستنا التطبيقية أحد أهم هيئات الدعم المالي وهي الوكالة الوطنية لدعم وتشغل الشباب – ANSEJ – بالمسيلة ،حيث تطرقنا الى الإجراءات والشروط الواجب توفرها في الشباب للاستفادة من التمويل وهيكلها الخاص بها، اضافة الى الامتيازات الممنوحة من طرف وكالة المسيلة.

أولا : اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى :نصت الفرضية على وجود عدة أهداف للمؤسسة الصغيرة والمتوسطة، ومن بينها تقليص نسبة البطالة وتجسيد أفكار الشباب في الواقع وغيرها منا الأهداف ،ووجدنا أن هذه الفرضية صحيحة وهذا من خلال اسقاط مؤشر عدد مناصب الشغل المستحدثة خلال الفترة المدروسة، وهي في تزايد في مختلف القطاعات.

الفرضية الثانية :أثبتت الدراسة نفي ما جاء في الفرضية الثانية، والتي تتمحور حول عدم وجود دور للبنوك في تمويل هذه المؤسسات رفقة الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب، حيث نجد صيغة خاصة للتمويل تعتمدها الوكالة كآلية للدعم، ويتدخل بنك من البنوك وتسمى صيغة التمويل الثلاثي.

الفرضية الثالثة: أثبتت الدراسة أن التمويل من أهم العوائق التي تواجه المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في كل القطاعات.

الفرضية الرابعة: تبين من خلال الدراسة أن الوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب ANSEJ بالمسيلة تعمل بصيغتين للتمويل الثنائي والثلاثي ،لكن نجد صيغة التمويل الثلاثي أكثر فعالية، وهذا ما يحمله من خصائص ومميزات، وكذا عدة تسهيلات في اجراءات التمويل أمام الشباب الراغب في انشاء مؤسساتهم وهذا اعتمادا على مؤشر نوعية صيغة التمويل المعتمدة من طرف الوكالة.

ثـانيـــا: نتائج الدراسة

تم التوصل الى النتائج التالية :

- ✓ أغلب المؤسسات المنشأة من طرف الوكالة لا تحمل طابع إنتاجي بل خدماتي.
- ✓ استطاعت وكالة ANSEJ امتصاص جزء من البطالة بولاية المسيلة.
- ✓ تعد الاعانات والامتيازات الممنوحة من طرف الوكالة الحافز الأساسي لاستقطاب الشباب للحصول على تمويل من الوكالة.
- ✓ تعتبر وكالة ANSEJ من أهم الاجهزة التمويلية والداعمة التي وضعتها الدولة لنهوض بقطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة من خلال ما تقدمه من خدمات وتوصيات وتوجيهات لتمويل أصحاب المشاريع، وهذا ما يعكس فعاليتها كآلية لدعم وتمويل قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

ثـالثـــا: توصيات

من خلال ما توصلنا إليه من نتائج من الدراسة يمكننا تقديم بعض التوصيات:

- ✓ تقليص الاجراءات الادارية المتعلقة بمنح القروض.

ضرورة الاهتمام بتقديم الدعم للقطاعات المنتجة وهذا بمنحها تسهيلات وامتيازات أكبر من القطاعات الأخرى.

- ✓ القيام ببرامج تكوينية نوعية لتكوين الشباب أصحاب المشاريع.
- ✓ ضرورة المراقبة والمتابعة الميدانية المستمرة لأصحاب المشاريع.
- ✓ الاعتماد على حاضنات الأعمال كشركاء مع الوكالة و التنسيق فيما بينهما ما يوفر أفكار وامتيازات جديدة.

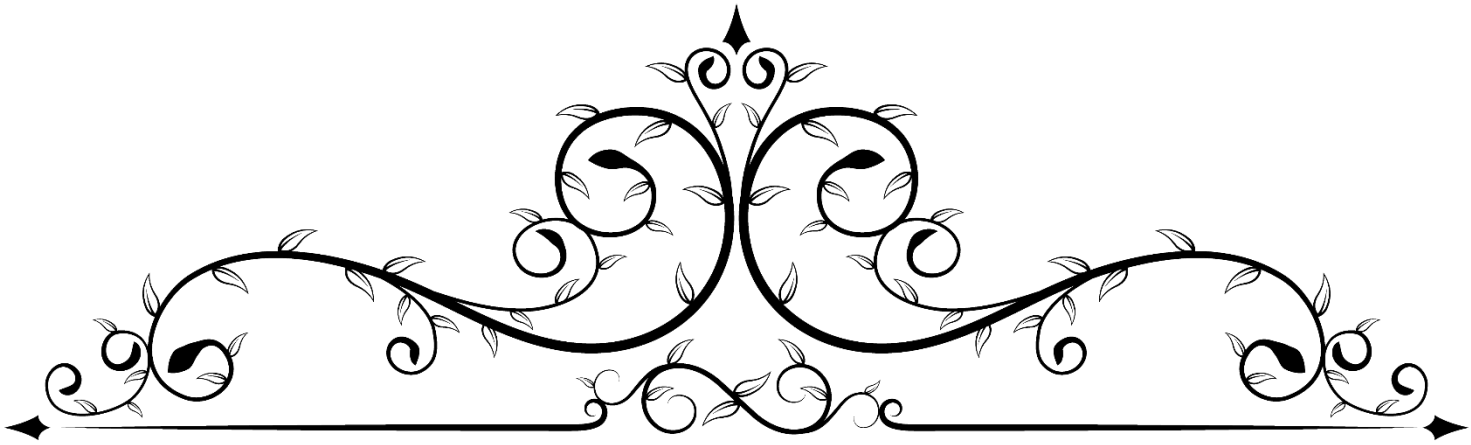
رابعـــا : آفاق البحث

وفي الاخير لا نزعم اننا قد أحطنا بكل جوانب الموضوع ،وهذا بسبب الحصول على المعلومات الازمة أو لأسباب أخرى، وهذا ما يفتح المجال لبحوث أخرى ،ومن المواضيع التي نعتبرها آفاق البحث نجد:

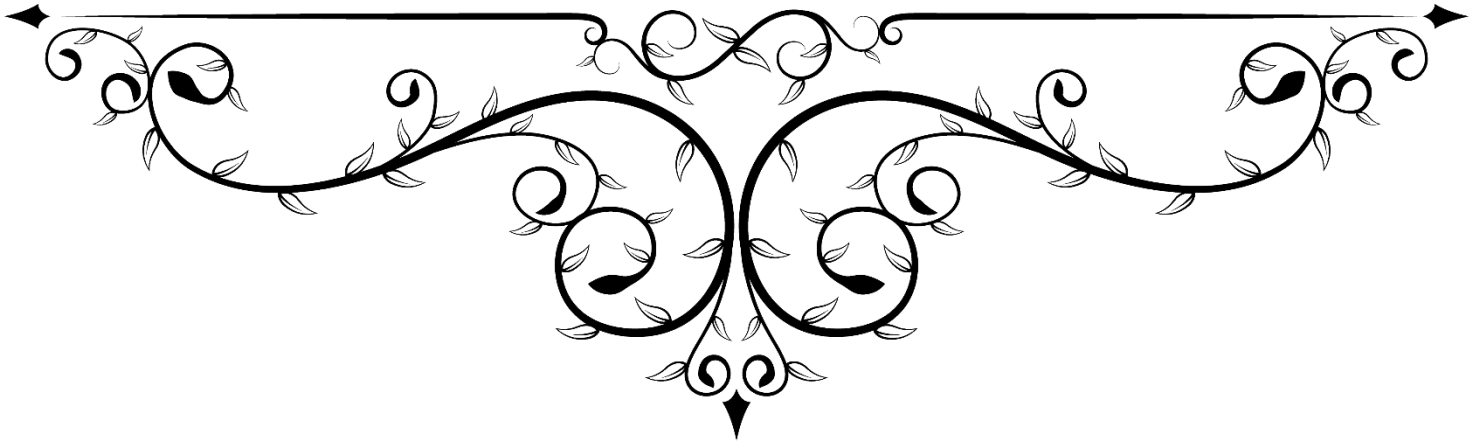
- ✓ اجراء دراسات مقارنة بين وكلات الدعم (ANSEJ-ANGEM-ANDI-CNAC).

- ✓ دراسة مدى فعالية المرافقة لأصحاب المشاريع من طرف وكلات الدعم بعد الحصول على التمويل.
- ✓ دراسة الصيغ الاسلامية في تمويل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

www.psdgraphics.com



الخاتمة



ان الهدف من هذه الدراسة هو ابراز دور نظام الرقابة الداخلية في ارساء مبادئ حوكة الشركات، وذلك من خلال تنظيم التسيير داخل المؤسسة على أساس مراجعة نظام الرقابة الداخلية وكشف الأخطاء ورفع مستوى مصداقية المعلومات من خلال علاج نقاط الضعف المتواجدة في النظام، وسد الثغرات لتجنب الاختلاسات بغية تحقيق استراتيجية المؤسسة ومن اجل التوصل الى نظام رقابة داخلية فعال بدوره يقوم بإرساء مبادئ حوكمة الشركات. حيث تم التوصل الى ما يلي:

النتائج:

من خلال ما تم التطرق اليه في دراستنا تم التوصل الى ما يلي:

يجب عند تصميم نظام الرقابة الداخلية مراعاة عدد من المقومات والاجراءات الاساسية التي تعمل على ضمان كفاءته وفعاليته, وعدم تطبيق أي من هذه المقومات قد يؤدي الى التشكيك في مصداقية النظام المطبق.

تتركز مبادئ حوكمة الشركات بشكل عام على ايجاد حل للمشكلات التي قد تنشأ من الفصل بين الملكية والادارة, وكذا المشاكل بين أصحاب الملكية الحاكمة في المؤسسة وصغار المساهمين, وباقي أصحاب المصالح الاخرى مثل: الدائنين.

يعتبر نظام الرقابة الداخلية أداة رقابية فعالة تقوم برقابة تنفيذ السياسات والاجراءات الموضوعة من قبل الادارة والتأكد من تطبيقها وذلك للتأكد من التنفيذ الفعلي للرقابة الداخلية لزيادة فعاليتها.

تهدف حوكمة الشركات لتطوير الأداء, تحقيق العدالة, المساءلة, المصداقية, الافصاح, والشفافية في مختلف المعلومات المالية.

لنجاح أي نظام في المؤسسة يجب توفر أمرين اثنين وهما:

جودة تصميم النظام.

فاعلية التطبيق.

الاقتراحات

القيام بتقييم الرقابة الداخلية بشكل مفصل, فهي تعتبر القاعدة الأساسية للبدء في أي عملية داخل المؤسسة.

لضمان السير الجيد للمؤسسة, وكذا التسيير وزيادة مستوى الأداء فيها, يجب المحافظة على فعالية نظام الرقابة الداخلية.

ضرورة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية.

تفعيل الآليات الرقابية في اطار مفهوم حوكمة الشركات من خلال تحديد أدوارها ونقاط التعامل والتنسيق فيما بينها.

استمرارية البحوث المحاسبية بشكل عام والرقايبة بشكل خاص من أجل تطوير العمل الرقابي في هذا المجال.

الدراسة المتأنية لنظام الرقابة الداخلية واستيعاب اهميته البالغة والعمل على تعزيز وتقوية مقوماته وذلك لضمان الحماية القصوى للشركة.

يتطلب على مؤسسة مطاحن الحضنة التعريف والشرح الكافي لمبادئ حوكمة الشركات وأهميتها في رفع أداء المؤسسة, وحماية حقوق أصحاب المصالح , من خلال عقد دورات تدريبية بصفة مستمرة, لكل من أعضاء مجلس الإدارة, الموظفين, المدققين, لأن نجاح تطبيق حوكمة الشركات يعتمد بدرجة كبيرة على هذه الأطراف.

يجب أن تضع كل مؤسسة مدونة حوكمة الشركات ويطلع عليها جميع المتعاملين بالمؤسسة, والعمل على تسمية لجنة الحكومة في المؤسسة لتقديم المشورة.

تصميم أنظمة رقابية تقوم على مقومات وإجراءات سليمة.

فصل المهام بطريقة تمنع قيام فرد واحد من القيام بالمهمة كاملة من البداية الى النهاية, ليتم اكتشاف الأخطاء.

آفاق الدراسة:

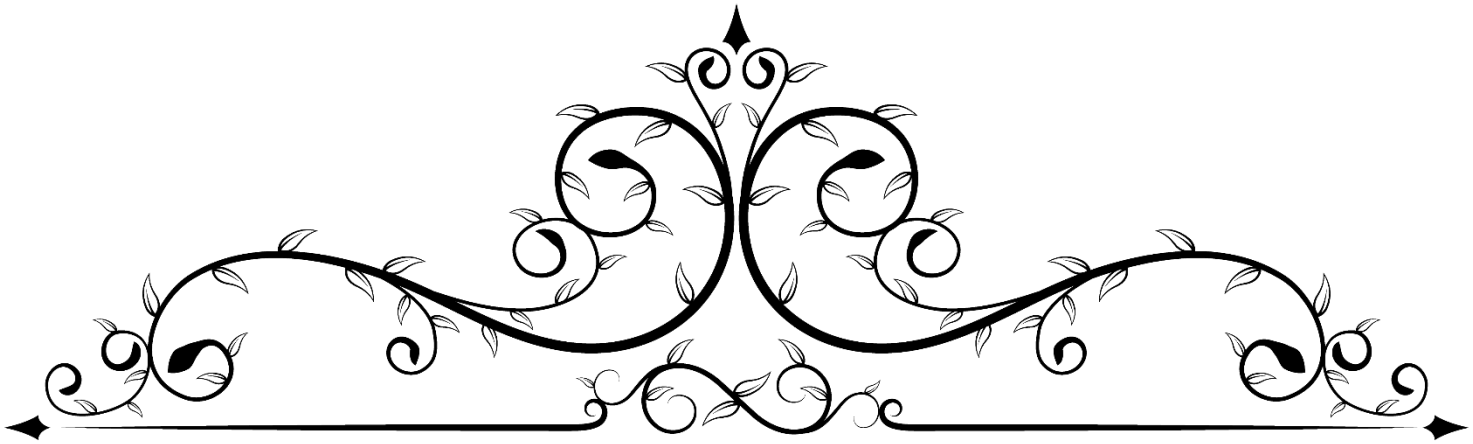
في الأخير ارتأينا أن نقدم بعض المواضيع كآفاق مستقبلية للدراسة:

الرقابة الداخلية وفق المعايير المحاسبية الدولية.

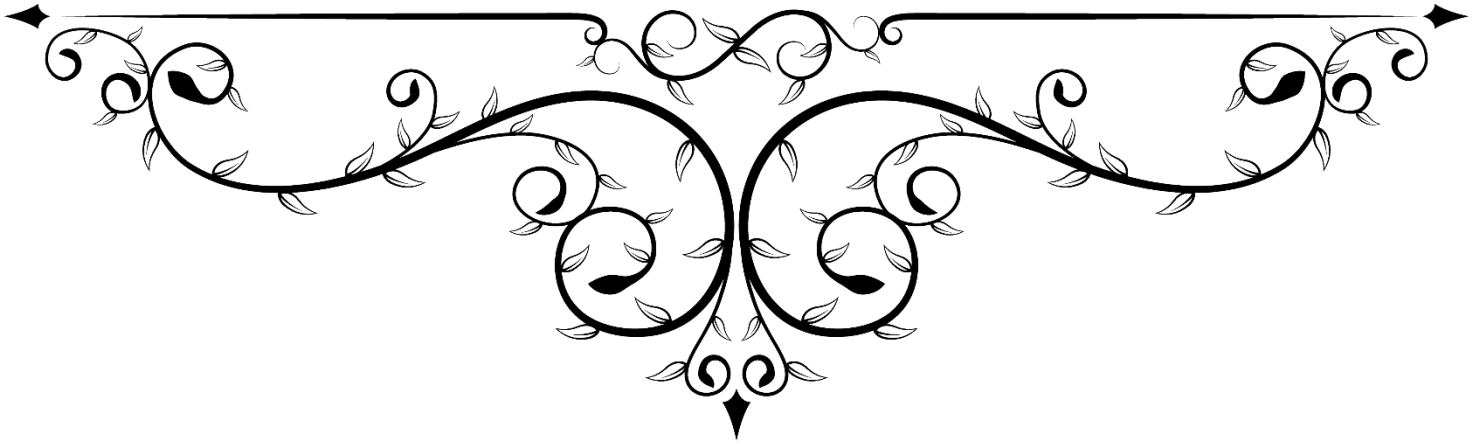
دور لجان المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات.

مساهمة نظام الرقابة الداخلية في التسيير الجيد للمخزونات.

www.psdgraphics.com



قائمة المراجع



اولا:الكتب

1. أحمد عبد المولى الصباغ آخرون، أساسيات المراجعة و معاييرها ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ،2008.
2. سالم بن سلام الفليتي: حوكمة الشركات للمساهمة العامة في سلطنة عمان، دار أسامة للنشر و التوزيع، الأردن،عمان، الطبعة الأولى، 2010.
3. طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات(المفاهيم، المبادئ، التجارب) تطبيقات الحوكمة في المصاريف، الدار الجامعية ،2005.
4. عبد الرحمان بابنات، ناصر دادي عدون، التدقيق الاداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار محمدى العامة، 2008، ص 54
5. عطاء الله أحمد سويلم الحسبان ، دور نظام الرقابة الداخلية و التدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات ، دار الراية ، عمان ، 2009 .
6. غسان فلاح المطارنة ، تدقيق الحسابات المعاصرة ، الطبعة الاولى ، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان، 2006.
7. فتحي رزق السوافرى و آخرون ، الرقابة الداخلية و المراجعة الداخلية ،دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية،2008 .
8. محمد السيد سرايا و آخرون ، الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة (الرقابة الداخلية في بيئة التشغيل الالكتروني–مراجعة الأصول طويلة الاجل قصيرة الآجل–مراجعة الايرادات و المصروفات) ، دار التعليم الجامعي ، الاسكندرية ، 2013.
9. مصطفى يوسف كافي ، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الالكترونية و اقتصاد المعرفة، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، الطبعة الاولى، 2014.
10. نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية ، دار صفاء للنشر و التوزيع ، الطبغة الاولى، عمان، 2009

11. وجدي حامد حجازي، أصول المراجعة الداخلية–مدخل عملي تطبيقي ،دار التعليم الجامعي ، الاسكندرية ، 2010.

ثانيا: الرسائل الجامعية

12. جاسم خضري الكروي، دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي (واقع و معوقات) ،رسالة ماجستير، قسم المحاسبة و التمويل، كلية الاعمال ،جامعة الشرق الأوسط، 2015.

12 . فداوي، دور ركائز حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتورا العلوم المالية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة ، الجزائر، 2014/2013.

13. بلال، تقييم دور مراجع المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و التجارة ، تخصص محاسبة ،جامعة بومرداس، الجزائر، 2015.

14 .داود محمد عبد النور, دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات ، رسالة ماستر أكاديمي ،غير منشور ، كلية العلوم ، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و التجارة ، تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة ، جامعة ورقلة،2015.

15 .بوطورة فضيلة ، دراسة و تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك ، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية و التسيير و العلوم التجارية ، جامعة محمد بوضياف، المسيلة ،2007.

16. آدم إسحاق ، نظام الرقابة الداخلية و أثره في حوكمة الشركات، أطروحة دكتوراه، كلية الدراسات العليا،جامعة السودان و التكنولوجيا، 2014

17. رياض مصطفى أصلان، مدى مساهمة تطبيق مبادئ الحوكمة في تعزيز اكتشاف الغش و التلاعب بالتقارير المالية ، رسالة ماجستير خصص المحاسبة و التمويل ، الجامعة الإسلامية بغزة ،2015.

18. أيوب ، دور الحوكمة في تعزيز نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الإقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر، بسكرة ، 2013 .

19.دلال العابدي، حوكمة الشركات و دورها في تحقيق جودة العلوم المحاسبية، رسالة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة دكتوراه قسم العلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة ، الجزائر،2016/2015.

20. جميل الرزي، مدى إمكانية تطبيق نظام حوكمة الشركات الإقتصادية و المالية و حاجتها للأنظمة و القوانين، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد ، تلمسان ،2013 .

21. سعيد محمود ابو جراد، العلاقة بين التحفظ في السياسات المحاسبية و الحاكمية المؤسسية و أثرها على جودة الافصاح عن كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و التجارة ، تخصص المحاسبة و التمويل ، جامعة الاسلامية ، غزة،2015 .

22. مصطفى ديات ، واقع تطبيق معايير الحوكمة المؤسسية في المصارف الإسلامية في فلسطين، دراسة تطبيقية على المصارف الإسلامية العاملة في قطاع غزة ، رسالة ماجستير، غير منشورة كلية الاقتصاد و التجارة ، تخصص القيادة و الإدارة ، أكادمية الإدارة و السياسة، جامعة الأقصى ، 2014 .

23 .المجيد كموش ، التزام شركات المساهمة بمبادئ حوكمة الشركات مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماجستير قسم الحوكمة و مالية المؤسسة ، كلية العلوم

الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس ، سطيف، الجزائر،2015/2014

24. محمد لمين، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية ، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،جامعة محمد خيضر، بسكرة ،2016.

25. علي محمد الجابري، تقسيم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية ،رسالة ماجستير، الأكادمية العربية للعلوم المالية و المصرفية ، صنعاء، 2014.

26. محمد خليل، مدى تأثير تطبيق حوكمةالشركات على فجوة التوقعات في مهنة المراجعة في فلسطين، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية و التسيير و التجارة، تخصص في المحاسبة و التمويل، الجامعة الاسلامية بغزة ،2015.

ثالثا: المجلات

27. بن عبد الله آل الشيخ، الحوكمة و الشركات العائلية ، مجلة الرياض ،مجلة العربية السعودية ، العدد الثالث و العشرون، 2012.

28. محمدعلي الجزراوي وبشرى فاضل خضير، تقويم حوكمة الشركات و آلياتها الداخلية في القوانين و التشريعات العراقية ،مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية،العدد 40، العراق،2014. عدنان بن حيدر بن دروس ، حوكمة الشركات و دور مجلس الادارة مجلة اتحاد المصارف العربية ، لبنان ، 2007.

29. مراد و بربري محمد أمين، دور و أهمية نظام الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد المالي ، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا ، العدد 17, السداسي الثاني، 2017 .

30. محمد سامي ، دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات و أثرهاعلى جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية ، مجلة ، كلية التجارة للبحوث العلمبة ، جامعة الاسكندرية ، العدد رقم 2، المجلد رقم 46، 2009.

31. عبد الرحمان عباس بله، دور تطبيق حوكمة الشركات في ممارسة أساليب المحاسبة الإبداعية ،مجلة العلوم الإقتصادية و علوم التسيير ، العدد 12، 2012

رابعا: الملتقيات

32. عبد الرحمان ،"نشاط التدقيق الداخلي بين الواقع ة الممارسات الدولية "،مداخلة في الملتقى الوطني الثامن حول "مهنة التدقيق في الجزائر بين الواقع و الآفاق في ضوء مستجدات العالمية المعاصرة "، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة 20-أوت-1955 ،سكيكدة ، يومي 12-11 ،2010

33. تومي سارة ، فوضيلي سمية ، دور التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات ، ورقة عمل مقدمة ضمن فعالية المؤتمر الدولي الأول حول المحاسبة و المراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية ، كلية العلوم الإقتصادية و التسيير و التجارة ، جامعة المسيلة ، 4و5 ديسمبر 2012.

34. سليمان ، سعيداني رشيد ، لجنة التدقيق الداخلي كمدخل لتفعيل مبادئ الحوكمة في الشركات و رفع أدائها ، ورقة بحث مقدمة ضمن فعالية المؤتمر الدولي حول دور الحوكمة في تفعيل أداء المؤسسات و الإقتصاديات ، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، الجزائر، 19و 20 نوفمبر 2013.

35. أحمد، سفير محمد، تجليات حوكمة الشركات في الارتقاء بمستوى الشفافية و الافصاح ، مداخلة في الملتقى الوطني: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و

الإداري، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 6-7 ماي 2012.

36. العياشي، أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على الافصاح المحاسبي و جودة التقارير المالية للشركات، مداخلة في الملتقى الدولي الثامن ، الحوكمة المحاسبية للمؤسسة:واقع و رهانات و آفاق ، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، يومي : 7-8 ديسمبر 2010.

37. إسماعيل محلب فايزة ، دور القمة العادلة في قياس المخاطر المالية تحت ظل تطبيق مبادئ حوكمة الشركات ، الملتقى الوطني حول الحوكمة الفاعلية الاقتصادية و الحاجة بالالتحاق بركب الإقتصاديات الناشئة كموضوع للنقاش مع الإشارة الى حالة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير،جامعة باجي مختار، عنابة، يومي: 10-11ديسمبر 2014.

38. محمد قاشي يوسف، محاضرات في حوكمة الشركات كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة العقيد أكلي محند أولحاج، البويرة، 2017.

39. بوعبد الله ، حوكمة البنوك الإسلامية و دورها في مواجهة الأزمات المالية ، ورقة عمل مقدمة ضمن الملتقى حول دور الحوكمة في تفعيل أداء المؤسسات و الاقتصاديات ، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير و الاجارة ، جامعة حسيبة بن بوعلي ، الشلف، الجزائر،19و 20نوفمبر 2013.

خامسا: القوانين و المراسيم

40 .الحكم الراشد للمؤسسة في الجزائر، الصادر في مارس 2009.

سادسا: المراجعة باللغة الأجنبية

1. Gérard Charreaux, Gouvernement d'entreprise et comptabilité , disponibles sur : leg2- ybourgogne.fr/wp/0990601.Pdf.
2. Jeffrrey N.Gordon and Marie J.Roe,(2004), convergence and persistence in corporate governance,Combridge University press, first published,United kingdom .

الملخص:

يعتبر نظام الحوكمة منهج لتحقيق التسيير الفعال للشركات سواء العمومية او الخاصة وحسن ادارتها في ظل بيئة داخلية وخارجية تتصف بالديناميكية وكذلك من خلال تنظيم عملية صنع القرارات واتخاذها ثم تنفيذها بالطرق المثلى مما يؤدي الى تحقيق الاهداف المخطط لها من طرف الشركات .

ترتكز هذه السلسلة العملياتية اساسا على عنصر الرقابة الفعالة لاسيما الرقابة الداخلية ورغم الترابط الواضح بين نظام الحوكمة وعنصر الرقابة وبتبني مبادئ حوكمة الشركات في عالم الأعمال يمكنها من ممارسة اقتصاد السوق وفق أطر سليمة ومن هنا تبرز لنا اهمية حوكمة الشركات باعتبارها الية لرفع مستوى الافصاح المحاسبي.

الكلمات المفتاحية الرقابة الداخلية، حوكمة الشركات ، مجلس الإدارة.

Résumé:

Le système de gouvernance est considéré comme une méthode pour parvenir à une gestion efficace des entreprises, publiques ou privées, et à leur bonne gestion dans un environnement interne et externe caractérisé par le dynamisme, ainsi qu'en organisant le processus de prise de décision, en le prenant puis en le mettant en œuvre. de la meilleure façon, ce qui conduit à l'atteinte des objectifs prévus par les entreprises

Cette chaîne opérationnelle repose principalement sur la composante de contrôle efficace, notamment le contrôle interne, malgré l'interconnexion claire entre le système de gouvernance et la composante de contrôle, et l'adoption des principes de gouvernement d'entreprise dans le monde des affaires, leur permettant de pratiquer l'économie de marché selon Par conséquent, l'importance de la gouvernance d'entreprise en tant que mécanisme permettant d'élever le niveau de divulgation comptable apparaît.

Mots clés : contrôle interne, gouvernement d'entreprise, conseil d'administration.

Summary:

The governance system is a method for achieving the effective management of companies, whether public or private, and their good management in light of an internal and external environment characterized by dynamism, as well

as by organizing the decision-making process, making them and then implementing them in the best way, which leads to the achievement of the goals planned by the companies.
This operational chain is mainly based on the effective control component, especially the internal control, despite the clear interconnection between the governance system and the control component, and the adoption of corporate governance principles in the business world, enabling them to practice the market economy according to sound frameworks. Hence, the importance of corporate governance as a mechanism to raise the level of accounting disclosure emerges.
Keywords internal control, corporate governance, board of directors.