



الرقم التسلسلي:

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف - المسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة

مقدم ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

الطور الثاني أكاديمي

تخصص: محاسبة وجباية

تحت عنوان:

حوكمة الشركات ودورها في تعزيز الرقابة الداخلية

- دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة -

من إعداد الطالب

- مشيكي عماد الدين

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
د. زيد أيمن	جامعة محمد بوضياف المسيلة	رئيسا
د. كثير عيسى	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
د. شوبار إلياس	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2024-2025

اللَّهُمَّ صَلِّ وَسَلِّمْ وَبَارِكْ عَلَى سَيِّدِنَا مُحَمَّدٍ

شكر وتقدير

مصادقا لقوله صلى الله عليه وسلم

"من لم يشكر الناس لم يشكر الله"

بداية أشكر الله وأحمده حق الحمد على توفيقه لإتمام هذا العمل المتواضع

وأسأله أن يكون خالصا لوجهه الكريم وأن ينفعني وينفع الناس جميعا

أتوجه بالشكر والعرفان إلى من كان دليلي ومرشدي في هذا العمل

الأستاذ: "كثير عيسى" الذي أشرف على هذا العمل المتواضع

وإلى الأساتذة الكرام أعضاء اللجنة المناقشة وعلى موافقتهم مناقشة هذا العمل

كل الشكر والعرفان لمن ساهم من قريب أو بعيد في إتمام هذا العمل

ولو كانت بمساهمة صغيرة

إهداء



انطلاقاً من قول المولى عز وجل:

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

" رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ " الآية 19 سورة النمل

أهدي ثمرة هذا الجهد إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله،

وإلى كل أفراد العائلة الكريمة وإلى كل الأصدقاء كل باسمه،

وإلى كل زملائنا وإلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا العمل،

وأخص بالذكر كل من: العربي زغلاش أيوب

ولأنسى أخصائية التغذية: موسى لينة

وأختي الكبرى

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

شكر وعرفان

إهداء

فهرس المحتويات

فهرس الجداول والأشكال

الملخص

مقدمة أ-د

الفصل الأول

الاطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

تمهيد - 6 -

المبحث الأول: مدخل إلى حوكمة المؤسسات - 8 -

المطلب الأول: نشأة حوكمة المؤسسات - 8 -

المطلب الثاني: مفهوم حوكمة المؤسسات وخصائصها - 10 -

المطلب الثالث: أهمية وأهداف حوكمة المؤسسات - 14 -

المبحث الثاني: مدخل إلى الرقابة الداخلية - 15 -

المطلب الأول: لمحة تاريخية حول تطور مفهوم الرقابة الداخلية - 15 -

المطلب الثاني: مفهوم وأهداف الرقابة الداخلية - 18 -

المطلب الثالث: أنواع الرقابة الداخلية وإجراءاتها - 21 -

المبحث الثالث: تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال حوكمة المؤسسات - 24 -

المطلب الأول: مساهمة الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية - 24 -

المطلب الثاني: دور الرقابة الداخلية في تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات - 27 -

المطلب الثالث: العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وحوكمة المؤسسات - 29 -

خلاصة الفصل الأول - 31 -

الفصل الثاني

دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

فهرس المحتويات

- تمهيد - 33 -
- المبحث الأول: التعريف بميدان التريص - 34 -
- المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة مطاحن الحضنة - 34 -
- المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الحضنة - 37 -
- المطلب الثالث: أهداف المؤسسة وآفاقها المستقبلية - 39 -
- المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية المتبعة في الدراسة - 40 -
- المطلب الأول: الإطار المنهجي للدراسة - 40 -
- المطلب الثاني: مصادر بيانات الدراسة - 41 -
- المطلب الثالث: هيكله استبانة الدراسة ومعالجتها الإحصائية - 42 -
- المبحث الثالث: تحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها - 45 -
- المطلب الأول: تحليل البيانات لعينة الدراسة - 45 -
- المطلب الثاني: تحليل بيانات محاور الدراسة - 48 -
- المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة - 51 -
- خلاصة الفصل الثاني - 54 -
- خاتمة - 56 -
- قائمة المراجع - 59 -

الملاحق

فهرس الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	مقياس ليكرت الخماسي المعتمد في الدراسة	39

فهرس المحتويات

40	مقياس تحديد الأهمية النسبية لمتغيرات الدراسة	02
42	توزيع عينة الدراسة حسب خاصية الجنس	03
42	يمثل توزيع عينة الدراسة حسب خاصية المؤهل العلمي	04
43	توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي	05
43	توزيع عينة الدراسة حسب خاصية المصلحة أو الإدارة التي ينتمي إليها	06
44	يمثل توزيع عينة الدراسة حسب خاصية الخبرة المهنية	07
45	اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الاستبانة	08
46	يمثل نتائج المحور الأول حوكمة المؤسسات بالمركب الصناعي التجاري المسيلة	09
47	يمثل نتائج المحور الثاني الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري حضنه مسيلة	10
48	يمثل نتائج المحور الثالث العلاقة بين الحوكمة والرقابة الداخلية	11
49	يوضح نتائج اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الأول	12
50	يوضح نتائج اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الثاني	13
50	يوضح نتائج اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الثالث	14

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
11	يمثل خصائص حوكمة المؤسسات	01
21	إجراءات الرقابة الداخلية	02
26	يمثل جوهر الشفافية	03
32	يوضح اختصاص المؤسسات التابعة لرياض سطيف	04
35	الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة	05

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي تلعبه حوكمة الشركات في تعزيز نظام الرقابة الداخلية، باعتبارها أحد المقومات الأساسية لضمان سلامة التسيير وتحقيق الأهداف التنظيمية.

وقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لفهم الإطار النظري لكل من الحوكمة والرقابة الداخلية، مع توظيف دراسة ميدانية تطبيقية على مستوى المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة، من أجل الوقوف على مدى تطبيق الحوكمة في هذه المؤسسة، وتأثيرها المباشر على فعالية نظام الرقابة الداخلية.

الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، الرقابة الداخلية، المؤسسات الاقتصادية.

Abstract:

This research aims to study the role that corporate governance plays in enhancing the internal control system, considering it as one of the fundamental pillars to ensure sound management and achieve organizational objectives.

The descriptive analytical method was adopted to understand the theoretical framework of both governance and internal control, with the application of a practical field study at the industrial and commercial complex of Hodhna in M'sila in order to assess the extent of the implementation of governance principles in this institution and their direct impact on the effectiveness of the internal control system.

Keywords: corporate governance, internal control, economic institutions.

مقدمة

مقدمة

يعد نظام الرقابة الداخلية الفعّال من أهم الركائز التي تعزز مصداقية المؤسسة داخل الوسط الاقتصادي، إذ يُمثل ضمانة أساسية لتحقيق الشفافية وضبط الأداء الإداري والمالي. وقد كشفت الأزمات والفضائح المالية الكبرى التي طالت مؤسسات عملاقة - من أبرزها شركة "إنرون" الأمريكية، التي كانت تُعدّ من بين أكبر الشركات في الولايات المتحدة - عن هشاشة أنظمة الرقابة الداخلية، الأمر الذي أدى إلى انهيار شركات كبرى مثل "آرثر أندرسن"، وهي إحدى أبرز شركات المحاسبة في العالم آنذاك. وقد سلّطت هذه الوقائع الضوء على أهمية تبني أنظمة حوكمة فعالة للحد من الانحرافات الإدارية والمالية، وتعزيز الثقة داخل بيئة الأعمال.

وفي هذا السياق، قد يُعتقد أنّ مصطلح "حوكمة الشركات" حديث النشأة في الأدبيات القانونية والاقتصادية، إلا أنّ جذوره تعود إلى نظرية الوكالة التي ظهرت لأول مرة عام 1932، والتي أسست لفكرة التوازن بين مصالح المالكين ووكلائهم (المديرين). ومع مرور الزمن وتفاقم الأزمات، تبنت الهيئات الدولية نموذج الحوكمة كإطار حديث لتسيير المؤسسات، خاصة بعد الأزمة المالية الآسيوية سنة 1997، وما تلاها من انكشاف قضايا فساد كبيرة في الشركات الأمريكية. وقد جاء هذا التحول كرد فعل على محدودية المناهج التقليدية في التسيير، لاسيما المنهج البيروقراطي، الذي لم يعد يواكب متطلبات العصر القائم على التكنولوجيا والمرونة في اتخاذ القرار.

في ظل هذه الظروف، برزت حوكمة الشركات كخيار إستراتيجي لإعادة تنظيم أساليب الإدارة وتعزيز الشفافية والمساءلة داخل المؤسسات، من خلال إطار يضبط عملية اتخاذ وتنفيذ القرارات بمشاركة مختلف الفاعلين من داخل المؤسسة وخارجها. وفي هذا الإطار، تبرز الرقابة الداخلية كأحد الأعمدة الأساسية لنظام الحوكمة، حيث تشكل آلية مهمة لضبط الأداء وتقييم الأنشطة وضمان تحقيق الأهداف الاستراتيجية بما يتماشى مع طبيعة كل مؤسسة، بما يعزز بيئة يسودها الانضباط، الشفافية، والمحاسبة.

أولاً: الإشكالية العامة

🚩 ما هو دور حوكمة الشركات في تعزيز الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة؟

التساؤلات الفرعية:

- هل يتم تطبيق الحوكمة بالمركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة بدرجة عالية جداً؟
- هل يتم تطبيق الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة بدرجة عالية؟
- هل يوجد دور فعال وواضح لمتغير حوكمة الشركات على الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة؟

ثانياً: فرضيات الدراسة

مقدمة

- يتم تطبيق الحوكمة بالمركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة بدرجة عالية جدا؛
- يتم تطبيق الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة بدرجة عالية جدا؛
- يوجد دور فعال واضح لمتغير حوكمة الشركات على الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة.

ثالثا: أهداف الدراسة

تهدف هذا الدراسة إلى العناصر الآتية الذكر:

- إبراز دور حوكمة الشركات من خلال مختلف المبادئ والقواعد الجيدة لإدارة ومراقبة المؤسسات.
- رصد التحديات المرتبطة بالتدقيق والحوكمة واقتراح حلول ممكنة في بيئة الأعمال الجزائرية.
- معرفة العلاقة بين الرقابة الداخلية وحوكمة الشركات وهو الهدف الأساسي من دراستنا.
- دراسة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة لمعرفة العلاقة بين العلاقات.

رابعا: أهمية الدراسة

يُعد نظام الرقابة الداخلية من المسائل التي تحظى باهتمام من قبل الجهات الحكومية والاقتصادية عموماً، وتعتبر حوكمة الشركات بألياتها أداة ناجعة في إرساء نظام رقابة داخلية فعال عبر توفير بيئة مناسبة للإدارة لإخراج معلومات مالية صادقة تعكس الصورة الحقيقية للمؤسسات، وبالتالي معرفة مدى قوة الاقتصاد الوطني.

خامسا: منهج الدراسة

يعتمد هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال دراسة وتحليل دور حوكمة الشركات في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسات. ويتم ذلك عبر استعراض المفاهيم النظرية المرتبطة بالحوكمة والرقابة الداخلية، وتحليل العلاقة بينهما من منظور حديث. كما يستند البحث إلى دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه بالمسيلة، باعتباره نموذجاً ميدانياً يسمح بتقييم مدى تطبيق مبادئ حوكمة الشركات وانعكاسها على منظومة الرقابة الداخلية في بيئة اقتصادية واقعية.

سادسا: أسباب اختيار الموضوع

تعود هذه الاسباب إلى أسباب ذاتية وأخرى موضوعية منها:

أ. الأسباب الذاتية:

— علاقة الموضوع بالتخصص المالية والمحاسبية والجبائية.

— الشعور بأهمية هذه المواضيع خاصة مع التوجهات الحديثة التي يشهدها عصرنا الحالي؛

— الرغبة الشخصية في البحث في هذا المجال؛

ب. الأسباب الموضوعية:

— معرفة الدور الذي تلعبه حوكمة الشركات في التأثير على مختلف جوانب العمل داخل المؤسسة، خاصة في ما يتعلق بتعزيز نظام الرقابة الداخلية.

— الكشف عن مدى تطبيق مبادئ حوكمة الشركات داخل المركب الصناعي التجاري حضنة بالمسيلة، وانعكاس ذلك على فعالية ونجاعة الرقابة الداخلية في تسيير المؤسسة.

سابعاً: حدود الدراسة

شملت الدراسة الأسس النظرية لبدايات ظهور تكنولوجيا المعلومات ثم إلى المديرية العامة وصلاً إلى دافعها المالي بالجزائري.

● **الحدود الزمانية:** من الفترة 12 ماي 2025 إلى يوم 25 جوان 2025.

● **الحدود المكانية:** إن البحث التطبيقي يسعى إلى إسقاط مقاربات وصياغتها في الواقع العملي تكملة للجانب النظري، وبالتالي اقتصر المجال الذي اخترناه للدراسة الميدانية من خلال المركب الصناعي التجاري حضنة المسيلة.

ثامناً: الدراسات السابقة:

✚ **الدراسة الأولى:** غالم كمال، أثر تطبيق حوكمة الشركات على الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، مقال علمي، 2020.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق مبادئ الحوكمة على نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- عدم وجود إطار أو دليل فعال لمبادئ حوكمة الشركات مطبق من قبل المؤسسات محل الدراسة.

- وجود بعض القوانين والأنظمة التي تساهم في حماية المساهمين والمستثمرين ولكنها غير مطبقة بشكل كلي.

- تعد حوكمة الشركات كنظام يعمل إدارة المؤسسات ومراقبتها بما يحفظ حقوق أصحاب المصالح من خلال مبدأ الشفافية والافصاح.

الدراسة الثانية: خرخاش جميلة، أثر تطبيق حوكمة الشركات في تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية لدى البنوك التجارية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، 2018.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق حوكمة الشركات في تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية بالبنوك التجارية الجزائرية.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها:

- يركز مفهوم حوكمة الشركات على قيم الشفافية والمساءلة.

- هناك تأثير فعال لحوكمة الشركات على فعالية أنظمة الرقابة الداخلية لدى البنوك التجارية وعلى القرارات التي يتخذها.

- ليس هناك اتفاق على مفهوم حوكمة الشركات، وإنما هناك اتفاق على أن تطبيقها يعزز من كفاءة أداء

المؤسسات والبنوك التجارية ويزيد من فعالية الرقابة الداخلية لديها ويدعم مقدرتها على مواجهة الازمات التي قد تعترضها.

الدراسة الثالثة: هيصام زينب، واقع تطبيق حوكمة الشركات وأثرها على نظام الرقابة الداخلية في البنوك، مذكرة ماستر، 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى واقع تطبيق حوكمة الشركات وقياس أثرها على نظام الرقابة الداخلية في البنوك التجارية الجزائرية الاقتصادية.

وقد توصلت إلى عدة نتائج أهمها:

- هناك تأثير فعال لحوكمة الشركات على فعالية أنظمة الرقابة الداخلية لدى البنوك التجارية وعلى القرارات التي يتخذها.

- يلتزم مجلس الإدارة على المحافظة على حقوق أصحاب المصالح وتطبيق قواعد حوكمة الشركات بما يؤثر إيجابيا على فعالية الرقابة الداخلية.

- حوكمة الشركات عبارة عن الأداة التي تضمن كفاءة إدارة الشركة لمواردها ودراستها للمخاطر وهو ما يعتبر مؤشر على تحقيق الشركة لأهدافها بالدرجة الأولى وأهداف الأطراف ذات العلاقة بها.

تاسعا: هيكل الدراسة

بالرجوع إلى الإشكالية المطروحة والتساؤلات الفرعية الواردة تم تقسيم الدراسة إلى مقدمة وفصلين اثنين، وخاتمة.

- تناولت المقدمة الطرح العام للموضوع

مقدمة

- الفصل الأول جاء ليوضح الإطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية وجميع المفاهيم المرتبطة بها.
- الفصل الثاني دراسة حالة للمركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة.
- وخاتمة على نتائج الدراسة المتوصل إليها مع العملية البناءة بإقتراح أفاق مستقبلية للدراسة.

الفصل الأول

الاطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات

والرقابة الداخلية

تمهيد

في ظل التحديات المتزايدة التي تواجه بيئة الأعمال الحديثة، أصبحت المؤسسات بحاجة ماسة إلى أنظمة تضمن الشفافية، وتحقيق الكفاءة، والالتزام بالقوانين. ومن هنا برزت حوكمة المؤسسات كإطار تنظيمي شامل يهدف إلى تنظيم العلاقة بين مختلف الأطراف داخل المؤسسة، مثل الإدارة والمساهمين وأصحاب المصالح، مع ضمان توزيع واضح للمسؤوليات، وتفعيل مبادئ الشفافية والمساءلة والعدالة. وفي سياق تحقيق هذه الأهداف، تلعب الرقابة الداخلية دورًا تكامليًا مع الحوكمة، إذ تُعد أداة تنفيذية لضبط الأداء المؤسسي، والوقاية من المخاطر، والتأكد من سلامة الإجراءات والقرارات المتخذة. كما تُسهم الرقابة الداخلية في دعم أهداف الحوكمة من خلال الكشف عن الانحرافات ومعالجتها، وتوفير تقارير دقيقة تعزز من الثقة في المؤسسة.

المبحث الأول: مدخل إلى حوكمة المؤسسات

في ظل التحولات الاقتصادية العالمية والتطور المتسارع في بيئة الأعمال، أصبحت حوكمة المؤسسات أحد المفاهيم الجوهرية لضمان الشفافية، وتحقيق الكفاءة، وتعزيز الثقة بين أصحاب المصلحة. فقد أفرزت الأزمات المالية التي شهدتها العالم في العقود الأخيرة، ولا سيما انهيارات بعض كبرى الشركات، حاجة ملحة إلى أطر تنظيمية ورقابية تضمن حسن إدارة المؤسسات وتمنع تعارض المصالح أو سوء استخدام السلطة.

المطلب الأول: نشأة حوكمة المؤسسات

تستمد حوكمة المؤسسات جذورها التاريخية من نظرية الوكالة والتي بلورها Means&Berls عام 1932، وذلك في أعقاب الانتشار الواسع لمفهوم انفصال الملكية عن الإدارة وظهور المؤسسات المساهمة، وما ترتب عن ذلك من تعارض في المصالح بين أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين من ناحية والمساهمين وأصحاب المصالح من ناحية أخرى، وتبحث نظرية الوكالة في علاقات الوكالة ومشاكلها، وتمثل العلاقة بين الموكل حملة الأسهم، الملاك، أصحاب المصلحة، والوكيل (الإدارة) أبرز علاقات الوكالة، وفي ظل افتراض المنفعة الذاتية، فإن الإدارة قد تتخذ قرارات وتقوم بأفعال تسعى من وراءها إلى تعظيم منافعها الخاصة على حساب مصالح المساهمين وأصحاب المصالح الأخرى في المؤسسة، ومن هنا تنشأ مشاكل الوكالة نتيجة عدم قدرة الموكل على رقابة أداء الوكيل (الإدارة)، وعدم تماثل المعلومات، حيث أن الإدارة وفي ظل الموقع الذي تحتله في المؤسسة لديها القدرة على الحصول على المعلومات أكثر من الموكل، حتى لو توفرت نفس المعلومات للموكل فإنه لا يستطيع تفسيره بنفس قدرة الوكيل المتخصص¹.

ومن ناحية أخرى جاءت ظاهرة الفضائح المالية للمؤسسات العالمية بما احتوت عليه من فساد إداري وتواطؤ مؤسسات المحاسبة والمراجعة مع كبار الإداريين، واستخدام المعلومات الداخلية ونشر القوائم المالية وأرباح غير حقيقية، لتؤكد أهمية إيجاد معايير الأفضل الممارسات والإجراءات في إدارة وتنظيم ومراقبة والإشراف الفعال على المؤسسات المساهمة بما يضمن تحقيق الأهداف الموضوعية والالتزام بالأنظمة الداخلية والخارجية المنظمة لأعمال المؤسسات.

ويرى البعض أن ظهور مفهوم حوكمة المؤسسات قد ارتبط بالأساس بفضيحة وترجيح في الولايات المتحدة الأمريكية، وما رافقها من قيام لجان تابعة للكونجرس الأمريكي بإصدار قانون مكافحة الفساد عام

بن عيسى ريم، تطبيق آليات حوكمة المؤسسات وأثرها على الأداء، رسالة ماجستير في اقتصاد وتسيير مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012/2011.

الفصل الأول الاطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

1977، والذي تضمن قواعد محددة لصياغة ومراجعة نظم الرقابة الداخلية في المؤسسات في الولايات المتحدة الأمريكية.

وفي عام 1985 في أعقاب انهيار عدة مؤسسات مالية تعمل في قطاع الادخار والقروض في الولايات المتحدة الأمريكية، قامت اللجنة الوطنية الخاصة بالانحرافات في إعداد القوائم المالية والتابعة إلى SEC بإصدار تقريرها المسمى **Tread Way Commission**، والذي تضمن مجموعة من التوصيات الخاصة بتطبيق حوكمة المؤسسات وما يرتبط بها من منع حدوث الغش والتلاعب في إعداد القوائم المالية¹.

في عام 1992 قامت بورصة لندن للأوراق المالية في أعقاب انهيار عدة مؤسسات وظهر بعض الفضائح المالية في أواخر الثمانينات وبداية التسعينات بتشكيل لجنة **Cadbury committe**، لوضع تصورات للممارسات والإجراءات التي تساعد المؤسسات في تحديد وتطبيق الرقابة الداخلية من أجل منع حدوث خسائر التي تؤثر على المساهمين والبنوك.

وفي أعقاب الأزمة الآسيوية في 1998، جاءت مبادرة منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية **OCDE** مع البنك الدولي وكذلك بنك التنمية الآسيوية، لتؤكد على أهمية تطبيق مفهوم حوكمة المؤسسات عن طريق البدء في عقد حلقات النقاش والمؤتمرات الدولية، بل وجاءت مشاركات من الولايات المتحدة الأمريكية وأوروبا للإشراف على وضع إجراءات حوكمة إدارة المؤسسات الآسيوية.

وقد ترتب على الأزمات العالمية والانهيارات الاقتصادية التي ضربت جنوب شرق آسيا في الأسواق المالية زيادة الاهتمام بحوكمة المؤسسات، على اعتبار أن حوكمة المؤسسات تعد فلسفة قديمة تجدد الاهتمام بها للسببين التاليين²:

- الفشل المفاجئ لعدد من المؤسسات الكبيرة مؤخرًا.

- ازدياد معدل حدوث التلاعب والأخطاء المالية عند إعداد القوائم المالية.

وفي عام 2001/2002 انهارت عدة مؤسسات أمريكية عملاقة (**Enron.World Com**)، بسرعة غير متوقعة رغم أن تقاريرها المالية كانت تشير إلى تحقيق أرباح عالية، وقد ترتب على ذلك انعدام ثقة مستخدمي القوائم المالية، وأمانة ونزاهة المراجعين الخارجيين، ومن ثم ظهر وبقوة ضرورة أعمال مفهوم

¹ بن عيسى ريم، مرجع سابق، ص 04.

² بن عيسى ريم، مرجع سابق، ص 04.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

حوكمة المؤسسات كأداة تساعد في عملية الإشراف والرقابة والمساءلة على أنظمة وقوانين المؤسسات ومدى الالتزام بتنفيذها.

وفي عام 1999 قامت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OCDE بإصدار مجموعة مبادئ حوكمة المؤسسات Corporate Governance principales والتي تم تعديلها عام 2004، وهدفت المنظمة من وراء ذلك إلى مساعدة الدول في التطبيق السليم لمفهوم حوكمة المؤسسات.

ومن خلال ما سبق نجد أن سلسلة الأحداث التي تلاحقت على مدار القرن الماضي، وحالات الفشل المؤسسي التي طالت الكثير من المؤسسات حول العالم، قد وضعت موضوع حوكمة المؤسسات على رأس اهتمامات المنظمات المهنية والمؤسسات العلمية، الأمر الذي ساعد وبشكل كبير في تطور وانتشار مفهوم الحوكمة حول العالم، وهذا بدوره ساعد الكثير من الدول وخاصة النامية منها، في تطوير نظمها المالية والمحاسبية والقانونية.

المطلب الثاني: مفهوم حوكمة المؤسسات وخصائصها

سنتناول في هذا المطلب شرحاً لمفهوم حوكمة المؤسسات، يليه استعراض لأبرز خصائصها التي تجعل منها أداة فعالة لضبط الأداء المؤسسي وتحقيق التنمية المستدامة.

الفرع الأول: مفهوم حوكمة المؤسسات

التعريف الأول: قدم لها مركز المشروعات الدولية الخاصة (CIPE) التعريف التالي: "الإطار الذي تمارس فيه المؤسسات وجودها، من خلال التركيز على العلاقة بين أعضاء مجلس الإدارة والمساهمين والموظفين ومختلف أصحاب المصالح وواضعي التنظيمات الحكومية، وكيفية التعامل بين كل هذه الأطراف في الإشراف على عمليات المؤسسة"¹.

التعريف الثاني: تعد نظاماً يرتكز على مجموعة من القواعد والمقومات الأساسية المتمثلة بالهيكل التنظيمي ونظام للإدارة وبجميع وظائفها المتمثلة بالتنظيم والتوجيه والرقابة مع تحديد ذات العلاقة المسؤوليات والصلاحيات².

رافد عبيد النواس، أثر حوكمة المؤسسات على جودة أداء مراقب الحسابات، مجلة المحاسب، المجلد: 23، العدد: 45، 1 2012.

أسامة فهد الحيزان، نظم إدارة ومراقبة المنشآت، المؤتمر الخامس لحوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية والإدارية² والاقتصادية، الجزء الأول، جامعة الإسكندرية، مصر، 2005.

الفصل الأول الاطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

التعريف الثالث: عرفت أنها نظام شامل يتضمن مقاييس لأداء الإدارة الجيدة، ومؤشرات حول وجود أساليب رقابية تمنع أي طرف من الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة داخليا وخارجيا من التأثير بصفة سلبية على أنشطتها، وبالتالي ضمان الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة بما يخدم مصالح جميع الأطراف بطريقة عادلة تحقق الدور الإيجابي للمؤسسة لصالح ملاكها وللمجتمع ككل¹.

حوكمة المؤسسات هي مجموعة من السياسات والإجراءات والمعايير التي سيتم تقييمها من خلال مؤشرات محددة تشمل (شفافية المعلومات، مساءلة الإدارة، مشاركة أصحاب المصلحة، وضبط السلوك المؤسسي)، وذلك بالاعتماد على استبيان موجه إلى عينة من العاملين/المعنيين بالمؤسسة محل الدراسة، بهدف قياس مدى تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية ومدى تأثيرها على الأداء المؤسسي أو متغيرات البحث الأخرى.

الفرع الثاني: خصائص حوكمة المؤسسات

تتميز حوكمة المؤسسة كفكرة وكنظام إداري ورقابي بالعديد من الخصائص، أهمها²:

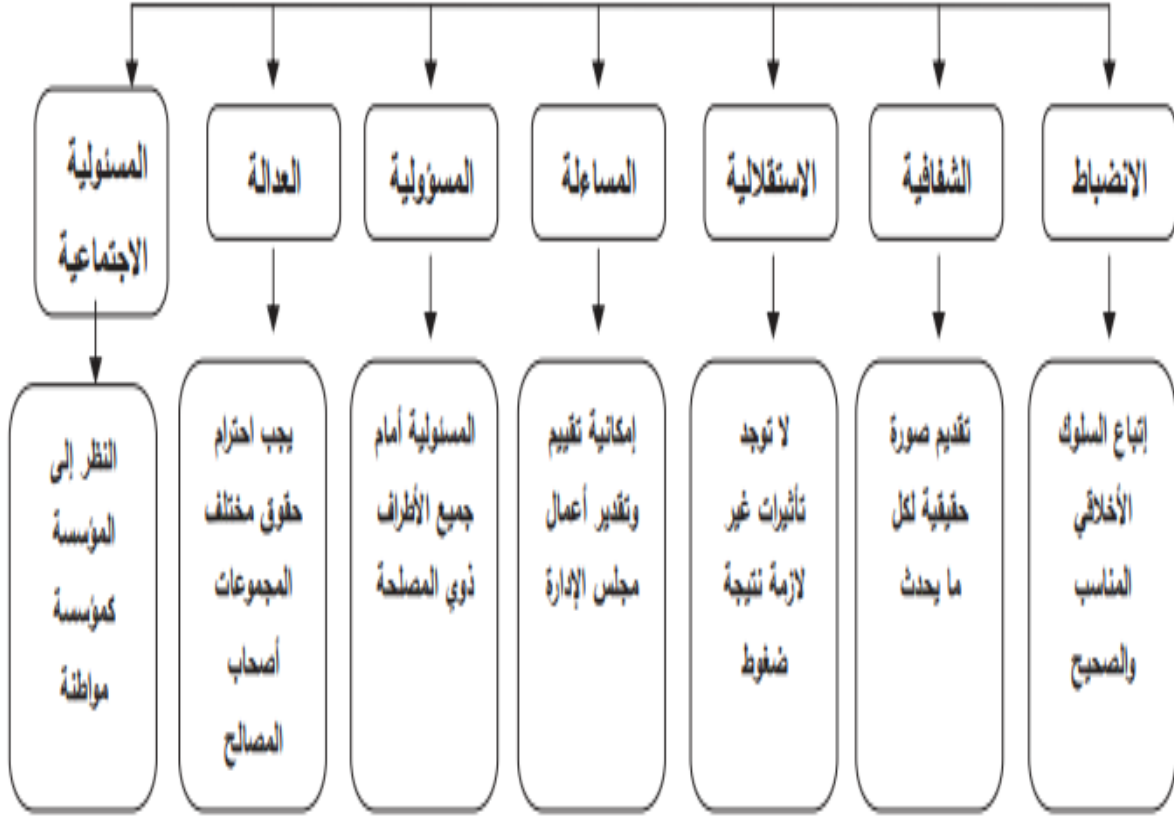
- **الانضباط:** حيث أن نظام حوكمة المؤسسات يلزم الموارد البشرية في المؤسسة انتهاج السلوك الأخلاقي الصحيح والمناسب، والتحلي بالنزاهة الأخلاقية ومبادئ العمل، وهو ما يحسن من أدائهم ويقلل من خطر تغليب المصلحة الشخصية على المصلحة العامة للمؤسسة؛
- **الشفافية:** حيث أنها تقدم صورة صحيحة وسليمة ودقيقة ومفصلة للوضعية المالية للمؤسسة، ومركزها التنافسي، وتمنع الاعتماد على أساليب مضللة خاصة في المحاسبة وعرض القوائم المالية
- **الاستقلالية:** حيث أن نظام حوكمة المؤسسات يخفض من الانعكاسات والضغوط السلبية للعمل؛
- **المساءلة:** وذلك أن نظام حوكمة المؤسسات يسمح بتقييم أعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية، ويضع صانعي القرار في المؤسسة تحت طائلة المساءلة من قبل جميع أصحاب المصالح بها.
- **المسؤولية:** فهو نظام يعكس بشكل واضح حجم مسؤولية مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية أمام جميع الأطراف أصحاب المصالح في المؤسسة؛

أسامة فهد الحيزان، نظم إدارة ومراقبة المنشآت: حالة هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون الخليجي، لمؤتمر الخامس لحوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية والإدارية والاقتصادية، الجزء الأول، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر، 2005.

الفصل الأول _____ الاطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

- **المسؤولية الاجتماعية:** وذلك أن هذا النظام يعزز من المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، ويرسخ مفهوم المؤسسة المواطنة
 - **العدالة والمساواة:** حيث أنه نظام يضمن عدم تمييز فئة عن فئة أخرى، واحترام حقوق جميع أصحاب المصالح، والتوفيق بين مصالحهم بصورة عادلة وقانونية؛
 - **المصداقية في الإفصاح عن المعلومات:** ذلك أنه يضمن المصداقية في تقديم المعلومات المتعلقة بالمؤسسة والإفصاح الدقيق عنها؛
- ويمكن تلخيص أهم هذه الخصائص في الشكل التالي:

الشكل رقم (01): يمثل خصائص حوكمة المؤسسات



المصدر: طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات: المفاهيم، المبادئ، التجارب، تطبيقات الحوكمة في المصارف، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص 23.

ويتضح من خصائص حوكمة المؤسسات أنها نظام وأداة إدارية وتنظيمية من شأنها ترسيخ المبادئ الأخلاقية والنزاهة والشفافية، والإفصاح الدقيق عن المعلومات المالية ووضعية المؤسسة، وهو ما يزيد من دورها في المساهمة في تحسين أداء المؤسسة، وضمان استمراريتها، وبقائها في محيط سريع التغير وملئ بالعديد من المخاطر المختلفة والمتنوعة.

المطلب الثالث: أهمية وأهداف حوكمة المؤسسات

انطلاقاً من ماتم التعرف عليه سنُسلط الضوء في هذا المطلب على الأهمية المتنامية لحوكمة المؤسسات، إلى جانب استعراض الأهداف الرئيسية التي تسعى إلى تحقيقها في سياق تعزيز الأداء المؤسسي الرشيد والمستدام.

الفرع الأول: أهمية حوكمة المؤسسات

الحوكمة لها دور أساسي في تحقيق التنمية الإقتصادية وتجنب الوقوع في الأزمات المالية، حيث تتضح أهمية حوكمة الشركات فيما يلي¹:

- جذب الإستثمارات المحلية والأجنبية وتخفيض تكلفة التمويل؛
- تدعيم تنافسية الشركات في الأسواق المالية العالمية؛
- الحد من هروب رؤوس الأموال المحلية إلى الخارج وهجرتها؛
- زيادة النمو وتعظيم حقوق المساهمين وأصحاب المصالح.
- وبالتركيز على الجانب المحاسبي والرقابي، فإن أهمية حوكمة الشركات تتجسد في الآتي²:
- محاربة الفساد المالي والإداري في الشركات، وعدم السماح بوجوده أو عودته مرة أخرى؛
- تحقيق ضمان النزاهة والحيادية والاستقامة لكافة العاملين في الشركة؛
- تحقيق الاستفادة القصوى من نظم المحاسبة والمراقبة الداخلية وتحقيق قدر كاف من الإفصاح والشفافية في القوائم المالية.

الفرع الثاني: أهداف حوكمة المؤسسات

تهدف حوكمة المؤسسات إلى تحقيق ما يلي³:

- زيادة ثقة المستثمرين في أسواق رأس المال وتشغيل نظام السوق بصفة فعالة.

¹ فيصل محمد الشوارة، قواعد الحوكمة وتقييم دورها في مكافحة ظاهرة الفساد والوقاية منه في الشركات المساهمة العامة الأردنية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد: 25، العدد: الثاني، 2009.

عمر شريف، التدقيق الداخلي كأحد آليات في نظام الحوكمة ودوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد: السابع، 2015.

³ خلادي راضية، دور التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات، أطروحة دكتوراه في محاسبة وتدقيق، جامعة يحي فارس، المدية، 2019، 2020.

الفصل الأول الاطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

- خلق حوافز ودوافع لدى مجلس إدارة المؤسسة نحو متابعة تحقيق الأهداف التي تضمن مصالح المؤسسة.
- فرض الرقابة الفعالة على المؤسسة.
- تمكين المؤسسة من التمتع بمركز تنافسي جيد بالنسبة لمثيلاتها في سوق رأس المال، بالإضافة إلى تدعيم النزاهة والكفاءة في أسواق رأس المال.
- إيجاد الهيكل الذي يتحدد من خلاله أهداف المؤسسة ووسائل تحقيق تلك الأهداف ومتابعة الأداء.
- توسيع مسؤولية الرقابة في المؤسسة إلى كلا الطرفين مجلس الإدارة والمساهمون ممثلين بالجمعية العامة.
- تقييم أداء الإدارة العليا وتعزيز المساءلة ورفع درجة الثقة.

المبحث الثاني: مدخل إلى الرقابة الداخلية

تزداد أهمية الرقابة الداخلية مع كبر حجم المؤسسة وتنوع نشاطاتها، حيث تصبح الحاجة ملحة إلى نظام يساعد في المتابعة، والكشف عن الأخطاء، والتأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة. ومن خلال هذا المبحث، سنتعرف على مفهوم الرقابة الداخلية، ولماذا هي ضرورية لنجاح واستقرار المؤسسات.

المطلب الأول: لمحة تاريخية حول تطور مفهوم الرقابة الداخلية

مر مفهوم نظام الرقابة الداخلية بالعديد من المراحل والخطوات التي شهد من خلالها العديد من التطورات والتغييرات سواء على مستوى مفهومه أو على مستوى أهدافه والتي نذكرها فيما يلي:

المرحلة الأولى: بروز أهمية وجود نظام رقابة داخلية في المؤسسات

غالبا ما يتم التطرق إلى مفهوم نظام الرقابة الداخلية ضمن مهام المدقق بهدف اكتشاف الغش والأخطاء، حيث أن الرقابة الداخلية لم تظهر كمصطلح منفرد إلا مطلع القرن العشرين، أين طور العالم لورانس (Lawrence Dicksee) أفكاره حول التدقيق سنة 1905 والتي صاغ من خلالها ولأول مرة مصطلح نظام الرقابة الداخلية (The General System Of Internal Check) أين أكد على أهمية وجوده بالمؤسسة، حيث اعتبر لورانس أنه بهذه الطريقة يتم اكتشاف وتصحيح الأخطاء بالمؤسسة باستمرار دون الحاجة إلى انتظار الزيارة التالية للمدقق، كما حدد ثلاث مبادئ أساسية للرقابة الداخلية والمتمثلة في الفصل بين الواجبات والمسؤوليات موازنة الحسابات والتأويلات على المسؤوليات بين الموظفين، حيث أن دراسته هذه كانت استكمالا لتلك التي قام بها سنة 1892 والتي أبرز فيها مدى أهمية أن يتعرف المدقق قبل بدء عملية

الفصل الأول الاطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

التدقيق على النظام الرقابي للمؤسسة ولكنه لم يذكر النظام الرقابي الداخلي كمصطلح بحد ذاته إنما عبر عنه فقط بشكل ضمني كجزء هام من نطاق عملية التدقيق¹.

وبالتالي تخلص أخيرا إلى أن وجود نظام رقابة داخلية فعال بالمؤسسة يُغني عن ضرورة القيام بعملية تدقيق مفصلة من خلال ضمان مصداقية ما تحمله دفاتر المؤسسة من معلومات.

وصولا بعدها إلى سنة 1912 أين أصدر العالم (Robert Montgomery) كتابه حول التدقيق والذي شدد فيه على أهمية تعريف المهام وتحديدتها بدقة لحل مشكلة الاحتيال والتواطق بين الموظفين ومسؤولي المؤسسة كجزء مهم من النظام الرقابي الداخلي للمؤسسة.

من خلال تلك الإصدارات أصبح نظام الرقابة الداخلية يتداول كموضوع مهم ومستقل من طرف المهنيين والمتخصصين في ميدان التدقيق، ويعتبر عنصرا حد أساسي ضمن النظام المؤسساتي بحيث أنه يخدم المؤسسة من جهة ويسهل عمل المدقق من جهة أخرى، وبالتالي يمكن القول أن بروز النظام الرقابي كمفهوم مستقل كان نتيجة الحاجة إلى تسهيل عمل المدقق وتحسين جودته.

كان تطور مفهوم نظام الرقابة الداخلية كردة فعل للتطورات الاقتصادية التي شهدتها العالم وعمليات النصب والإحتيال التي من خلال دراستها وتحليلها خلصت إلى أهمية وجود نظام رقابة داخلية فعال بالمؤسسات، لذلك أصبح النظام الرقابة الداخلية معالم خاصة به.

المرحلة الثانية: بروز المعالم الأساسية لنظام الرقابة الداخلية

في سنة 1936 قام المعهد الأمريكي للمحاسبة (AIA) بإعطاء تعريف خاص بنظام الرقابة الداخلية حيث عرفه على أنه الطرق والتدابير المتبناة من طرف الإدارة بهدف حماية نقديتها وأصولها الأخرى فضلا عن التأكد من دقة الدفاتر المحاسبية، وبالتالي قدم هذا التعريف المعالم التقليدية لنظام 3 الرقابة الداخلية، حيث اقتصر مفهوم هذا الأخير على الممارسات المحاسبية وحماية أصول المؤسسة وبالخصوص النقدية من أي سرقة أو احتيال، وبالتالي ثم ربط نظام الرقابة الداخلية بالمحاسبة المالية المتعارف عليها.

أصبح نظام الرقابة الداخلية أمرا حتميا لمتطلبات الإدارة الحديثة والنظم المعلوماتية، حيث في سنة 1949 قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بتطوير مفهوم نظام الرقابة الداخلية من خلال تقديم تعريف حديث له ينص على أنه : خطة منظمة، وكافة الأساليب والتدابير المنسقة الحماية

¹ طالب حسين سهام، أثر تقييم المدقق الخارجي لنظام الرقابة الداخلية على تحسين جودة التدقيق، أطروحة دكتوراه في محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2017/2018.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

الأصول، للتحقق من دقة وموثوقية البيانات المحاسبية، تعزيز الكفاءة التشغيلية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية المنصوص عليها.

وبالتالي أضاف هذا التعريف للأهداف السابقة أهدافاً جديدة وأكثر احترافية والتي تخص تعزيز كفاءة العمليات وتشجيع الالتزام بتعليمات الإدارة، أي أن النظام الرقابي أصبح لا يشمل فقط الجانب المحاسبي بل تعداه إلى جوانب أخرى تخص مثلاً: الجانب التشغيلي، مفاهيم الجودة، تحليل الأداء.. الخ¹. كما أنه أصبح واضحاً تقسيم النظام الرقابي إلى إداري ومحاسبي وذلك سنة 1958 من خلال معيار إجراءات التدقيق رقم 29 (SAP29)، وبالتالي أصبح مفهوم نظام الرقابة الداخلية أكثر شمولاً للتوجهات المؤسسة المختلفة وداعماً أساسياً لدور الإدارة فيها وتحقيق أهدافها المختلفة.

وزادت أهمية وجود نظام الرقابة الداخلية على مستوى النظام المؤسسي بعد صدور قانون **Foreign Corrupt Practices Act** () سنة 1977 الذي ألزم كل الشركات الأمريكية بتبني نظام رقابة داخلية فعال ها لتحصيل التفسيرات والتوضيحات اللازمة حول طريقة سير العمليات وإعداد قوائم مالية موثوقة.

المرحلة الثالثة: الإطار المتكامل لنظام الرقابة الداخلية

في سنة 1985 قامت لجنة ترادوي (**The Treadway Commission**) بالعمل على إعداد اللجنة (**COSO**) هذه الأخيرة قدمت في سنة 1992 الوجه الحالي والمتكامل لنظام الرقابة الداخلية، حيث أنها أعطته التعريف التالي: "عملية تتم من طرف مجلس الإدارة والإدارة العليا وموظفي المؤسسة، وهي مصممة لتوفير تأكيد معقول فيما يتعلق بتحقيق الأهداف التالية: كفاءة وفعالية العمليات موثوقية المعلومات المحاسبية الإمتثال للوائح والقوانين السارية المفعول، من خلال هذا التعريف يمكن القول أنه أصبح لنظام الرقابة الداخلية دور جد هام في تقديم معلومات موثوقة، كما أنه أبرز أهم أهدافه المتمركزة حول المستويات المختلفة للمؤسسة، واعتبر النظام الرقابي السبيل المناسب لتلبية متطلبات المؤسسة المختلفة في ظل تعدد بيئتها والمخاطر المحيطة بها .

كما قسمت لجنة (**COSO**) نظام الرقابة الداخلية إلى خمسة مكونات أساسية والمتمثلة أساساً في البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة المعلومات والاتصال والمراقبة، والتي عبرت عنها على شكل

¹ بدر الدين سليم، محمد حسين، دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي بالمؤسسات الحكومية الإدارية، دراسة على الهيئة القومية للكهرباء السودانية، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد: 13، 2010.

الفصل الأول الاطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

هرم يربط بين المكونات، الأهداف والنظام المؤسساني اين تم إبراز الأبعاد المختلفة للنظام الرقابي الداخلي هذا الشكل.

مما دعم دور نظام الرقابة الداخلية بالشركات الكبرى إستجابتها لكل من قانوني (loi Sarbanes اللذان أظهرها بدورها أهمية بالغة لنظام الرقابة (Oxley) (La Loi De Sécurités Financières) الداخلية، هذا الأمر أكد على أهمية وجود نظام رقابة داخلية فعّال في الشركات هذا من جهة، ومن جهة أخرى أكد على ضرورة تقييم فعاليته من طرف المدقق الخارجي¹.

ومع مرور الوقت، زادت أهمية نظام الرقابة الداخلية وتعددت الهيئات التي دعمته وعبرت عنه بتعاريف مهمة تدعم دوره بالمؤسسات، حيث عرفه معهد المراجعين الداخليين (IIA) على أنه : "كل إجراء يتخذه كل من مجلس الإدارة والإدارة وأطراف أخرى بالمؤسسة لتعزيز إدارة المخاطر ورفع احتمالات بلوغ المؤسسة لأهدافها، حيث على المسيرين أن يتخذوا التدابير المناسبة واللائمة لتوفير تأكيد معقول حول مدى قدرة المؤسسة على تحقيق وبلوغ أهدافها، من أهم ما يميز هذا التعريف هو دمج مفهوم المخاطر ضمن أهداف نظام الرقابة الداخلية وهو الأمر الذي قامت به اللجنة (COSO) حيث أنها طورت نطاق عملها وهذا نظرا لمتطلبات بيئة الأعمال وزيادة الحاجة إلى دعم إدارة المخاطر لدى الشركات حيث في سنة 2004 قامت بتطوير (ERM COSO) والذي من خلاله وسعت مفاهيمها حول نظام الرقابة الداخلية عبر تركيزها على عملية إدارة المخاطر بالمؤسسة والعمل على تطويرها، وهذا ما أدى إلى توسع نطاق تدخل نظام الرقابة الداخلية سواء على مستوى المؤسسة أو على مستوى عملية التدقيق، فإدماجه المفهوم إدارة المخاطر يعتبر خطوة مهمة ونوعية في سبيل تقديمه القوائم مالية موثوقة.

المطلب الثاني: مفهوم وأهداف الرقابة الداخلية

سُئِلَ الضوء في هذا المطلب على مفهوم الرقابة الداخلية بشكل واضح، مع استعراض أهدافها الرئيسية التي تسعى إلى تعزيز كفاءة العمل المؤسسي وتحقيق الحوكمة الرشيدة.

أولاً: مفهوم الرقابة الداخلية

تقدم مفهوم الرقابة الداخلية حيث عرف المحاسبين القانونيين في إنجلترا الرقابة الداخلية وأوضح فيها أنها لا تعني فقط الضبط الداخلي والمراجعة الداخلية، ولكن النظام الشامل لكل المراقبات المالية وغيرها

¹ طالب حسين سهام، مرجع سابق، ص 42.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

بواسطة الإدارة لتسيير أعمال المؤسسة في طريق منظم للحفاظ على أصولها ولضمان دقة سجلات وإمكانية الاعتماد عليها بقدر المستطاع وعلى ذلك نجد أن الرقابة الداخلية تتعدى المشاكل المالية والمحاسبية وحماية المؤسسة¹.

تعرف الرقابة الداخلية على أنها جزء لا يتجزأ من إدارة المؤسسة وتمثل صمام الأمان في الدفاع عن أصول وممتلكات المؤسسة وحمايتها من التلاعب حيث تشمل هذه الرقابة الخطط والطرق والإجراءات المستخدمة لتحقيق الأهداف وبالتالي تدعم الإدارة المعتمدة على أسس الأداء². هي عملية تتضمن وضع نظام دقيق للمعلومات يتيح التأكد بشكل دائم، أن العمليات تتم حسب الخطة الموضوعية، ويقوم هذا النظام على وجود بيانات مرتدة عن الأداء الفعلي ويتم مقارنتها بالخطة الموضوعية³.

الرقابة الداخلية تُقصد بها مجموعة السياسات والإجراءات المعتمدة داخل المؤسسة لضمان الاستخدام الأمثل للموارد، والحد من الأخطاء والمخالفات، والتحقق من دقة المعلومات المالية والإدارية، ويتم قياسها من خلال استجابات أفراد العينة على مجموعة من البنود المتعلقة بفعالية نظام الرقابة المطبق في المؤسسة".

ثانياً: أهداف الرقابة الداخلية

أجمعت التعاريف التي أوردناها سابقاً لنظام الرقابة الداخلية على إن الأهداف المراد تحقيقها من هذا النظام هي⁴:

1- التحكم في المؤسسة: إن التحكم في الأنشطة المتعددة للمؤسسة وفي عوامل الإنتاج داخلها وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه المؤسسة ينبغي عليها

¹ خالد أمين عبد الله، المراجعة والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، الأردن، 2001.

عطا الله أحمد سلووم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2009².

زعباطة عبد اللطيف، دور تكنولوجيا المعلومات في تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية، رسالة ماجستير في محاسبة، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2016/2015³.

وجدان علي أحمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، رسالة ماجستير في محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2010/2009⁴.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

تحديد أهدافها، هياكلها طرقها وإجراءاتها من أجل الوقوف على معلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية لها، والمساعدة في خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.

2- حماية الأصول: إن أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية هو حماية أصول المؤسسة من خلال فرض حماية مادية وحماية محاسبية لجميع عناصر الأصول الاستثمارات، المخزونان، الحقوق إن هذه الحماية تمكن للمؤسسة من الإبقاء أو المحافظة على أصولها من كل الأخطار الممكنة وكذا دفع عجلتها الإنتاجية بمساهمة الأصول الموجودة لتمكينها من تحقيق الأهداف المرسومة ضمن السياسة العامة للمؤسسة.

3- ضمان نوعية المعلومات: بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات ينبغي اختبار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية في ظل نظام معلوماتي يعالج البيانات من أجل الوصول إلى نتائج تتمثل في المعلومات بيد إن تجهيز هذه البيانات المحاسبية تتم عبر نظام المعلومات المحاسبية الذي يتصف بالخصائص التالية:

- تسجيل العمليات من المصدر في أقرب وقت ممكن.
- إدخال العمليات التي سجلت إلى البرنامج الآلي والتأكد من البيانات المتعلقة بها.
- تبويب البيانات على حسب صنفها وخصائصها في كل مرحلة من مراحل المعالجة.
- احترام المبادئ المحاسبية المتفق عليها والقواعد الداخلية للمؤسسة من أجل تقديم المعلومات المحاسبية.
- توزيع المعلومات على الأطراف الطالبة لها.

4- تشجيع العمل بكفاءة: أن أحكام نظام الرقابة الداخلية بكل وسائلها داخل المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفاء الموارد المؤسسة ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا، غير أن نظام الرقابة الداخلية لا يعطي للإدارة بعض الضمانات وفقط يعطي تحسنا في مردودية المؤسسة¹.

5- تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية: أن الالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة من قبل الإدارة تقتضي امتثال وتطبيق أوامر الجهة المديرة، لان تشجيع واحترام السياسات الإدارية من شأنه أن يكفل للمؤسسة أهدافها المرسومة بوضوح بإطار الخطة التنظيمية من أجل التطبيق الأمثل للأوامر، وينبغي أن تتوفر فيه الشروط الآتية:

- يجب أن يبلغ إلى الموجهة إليه.

¹ وجدان علي أحمد، مرجع سابق، ص 22.

- يجب أن يكون واضحاً (مفهوماً).
- يجب أن تتوفر وسائل التنفيذ.
- يجب إبلاغ الجهات الأمرة بالتنفيذ.

المطلب الثالث: أنواع الرقابة الداخلية وإجراءاتها

في هذا السياق، يهدف هذا المطلب إلى عرض التصنيفات الرئيسية لأنواع الرقابة الداخلية، مع توضيح أهم الإجراءات العملية المرتبطة بها، وذلك بهدف إبراز دورها في تحسين الأداء وضمان الالتزام والشفافية داخل المؤسسات.

أولاً: أنواع الرقابة الداخلية

نتيجة اختلاف الزاوية التي ينظر منها إلى نظام الرقابة الداخلية تقسم هذه الأخيرة إلى ثلاثة أنواع، كما أنها تسعى إلى تحقيق أهداف متنوعة.

أ. نظام الرقابة الإدارية:

تتمثل الرقابة الداخلية الإدارية في الخريطة التنظيمية وكل الطرق والإجراءات التي تختص أساساً بالكفاية الإنتاجية والالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية، وهذه الإجراءات عادة ما ترتبط بطريقة غير مباشر بالنواحي المالية والسجلات المحاسبية¹.

ب. نظام الرقابة المحاسبية:

هي تلك الخطة التنظيمية التي تضعها المؤسسة والتي تبين فيها الإجراءات المتبعة والمستخدم من أجل حماية أصولها، والتأكد من صحة بياناتها ومعلوماتها المحاسبية المالية لتحديد درجة إمكانية الاعتماد عليها، ولكل مؤسسة سواء كانت إنتاجية أو خدمية طريقة رئيسية في كيفية تنفيذ وتسجيل أنشطتها المختلفة وإثباتها محاسبياً ويجب أن تكون الأطراف المسؤولة عن ذلك على علم بأهمية وظائف النظام المحاسبي، وتتضمن أساليب الرقابة المحاسبية نظماً لتفويض السلطات ومن الصلاحيات وكذلك الفصل بين مسؤوليات الوظيفية التي تتعلق بإمساك السجلات والتقارير المحاسبية وتلك التي تتعلق بالعمليات أو الاحتفاظ بالأصول، وتتمثل وظائف ذلك النظام في²:

¹ محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة وآليات التطبيق، الدار الجامعية، مصر، 2003.
ثامر محمد مهدي، أثر استخدام الحاسب الإلكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية، مجلة جامعة القادسية للعلوم الإدارية،
² المجلد: 12، العدد: 4، العراق، 2010.

الفصل الأول الاطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

* تسجيل وتجميع المعلومات والأرقام من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية

* فرض الرقابة والسيطرة ومنع الغش والتلاعبات

* إعداد الجداول والتقارير المالية لأغراض التحليل المالي

ج. نظام الضبط الداخلي:

ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية الأصول الخاصة بالمشروع من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافها على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات¹.

ثانياً: إجراءات الرقابة الداخلية

إن تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية وتدعيم المقومات الرئيسية له يتطلب من الإدارة اتخاذ مجموعة من الإجراءات الإدارية والإجراءات المحاسبية والإجراءات العامة².

أ- الإجراءات الإدارية

- تحديد الاختصاصات وتقسيم العمل قصد تجنب التداخل بين المسؤوليات مما يقلل من احتمال وقوع حالات الغش والأخطاء؛

- توزيع الواجبات بين الموظفين بحيث لا ينفرد أحدهم بعمل ما من بدايته إلى نهايته لإحداث الرقابة بينهم؛

- توزيع المسؤوليات بشكل واضح يساعد على تحديد الخطأ أو الإهمال؛

- تقسيم العمل بين الموظفين بحيث يتم الفصل بين الوظائف.

- التنظيم الأقسام بحيث يجتمع الموظفون الذين يقومون بعمل واحد في نفس المكتب.

- إعطاء تعليمات صريحة بأن يقوم كل موظف بالتوقيع على المستندات كوثبات لما قام به من عمل.

- إجراء حركة النقالات بين الموظفين من حين لآخر بحيث لا يتعارض ذلك مع حسن سير العمل.

- ضرورة قيام كل موظف بإجازته السنوية دفعة واحدة، وذلك لإيجاد الفرصة لمن يقوم بعمله أثناء غيابه الاكتشاف أي تلاعب في ذلك العمل.

محمد فضل مسعد وخالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة، عمان،

¹ الأردن، 2009.

بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة،

² رسالة ماجستير في دراسات مالية ومحاسبة معقدة، جامعة فرحات عباس سطيف، 2010/2011.

الفصل الأول _____ الاطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

ب- إجراءات العمل المحاسبي

وتتضمن هذه الإجراءات ما يلي:

- إصدار تعليمات بوجوب إثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها للتقليل من فرص الغش والتلاعب كما يساعد هذا في حصول إدارة المؤسسة على ما تريده من معلومات بسرعة.
- إصدار تعليمات بعدم إثبات أي مستند ما لم يكن معتمداً من الموظفين المسؤولين، ومرافقته بالوثائق المؤدية الأخرى.
- عدم إشراك موظف في مراجعة عمل قام به، بل يجب أن تتم المراجعة من طرف شخص آخر¹.
- استعمال الآلات المحاسبية مما يسهل الضبط الحسابي ويقلل من احتمالات الخطأ ويقود إلى السرعة في الإنجازة.
- استخدام وسائل التوازن الحسابي الدوري مثل موازين المراجعة العامة.
- إجراء مطابقات دورية بين الكشوف الواردة من الخارج وبين الأرصدة في الدفاتر والسجلات كما في حالة البنوك (دراسة حالات التقارب البنكي).
- القيام مجرد مفاجئ دورياً للنقدية والبضاعة والاستثمارات ومطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية.

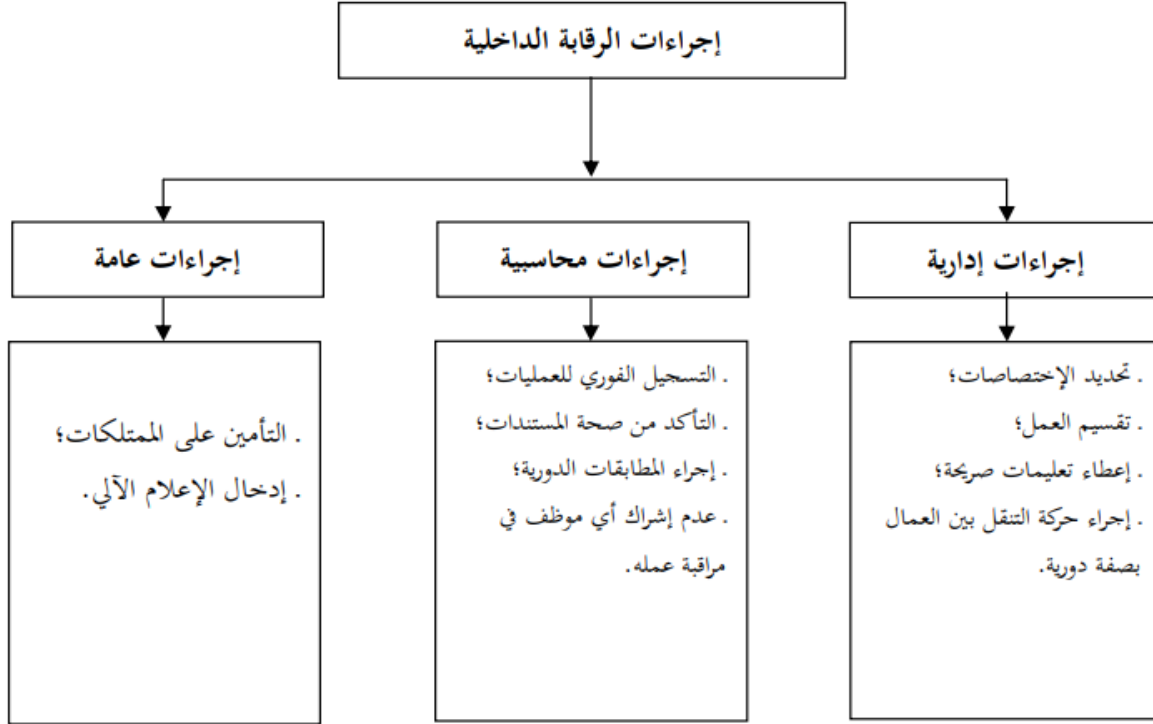
ج- إجراءات عامة

و تتضمن هذه الإجراءات ما يلي:

- التأمين على ممتلكات المؤسسة ضد جميع الأخطار التي قد تتعرض لها حسب طبيعتها من حرق أو اختلاس.
- وضع نظام سليم المراقبة البريد الوارد والصادرة.
- تطبيق الإعلام الآلي على النظام المحاسبي قصد الحصول على معلومات سريعة ودقيقة. والشكل الآتي يوضح إجراءات الرقابة الداخلية.

¹ بويكر عميروش، مرجع سابق، ص 90.

الشكل رقم (02): إجراءات الرقابة الداخلية



المصدر: محمد تهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة العملية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005، ص 123.

المبحث الثالث: تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال حوكمة المؤسسات

سوف نناقش في هذا المبحث دور الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات في تفعيل وتدعيم نظام الرقابة الداخلية، وذلك من خلال تسليط الضوء على العلاقة بين حوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية وكيف يمكن تحسين فعالية كل منهما.

المطلب الأول: مساهمة الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

سوف نناقش في هذا المطلب دور الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات في تفعيل وتدعيم نظام الرقابة الداخلية، وذلك من خلال تسليط الضوء على العلاقة بين الحوكمة والرقابة الداخلية وكيف يمكن تحسين فعالية كل منهما.

1- مجلس الإدارة

الفصل الأول الاطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

يوجد في قلب أي نظام من نظم حوكمة المؤسسات مجلس الإدارة الشركة تكون مهمته هي توجيه شؤون الشركة والإشراف عليها، إذا ما نظر إلى المجلس باعتباره مؤسسة للرقابة من خلال التمثيل فإنه يتعين الإلمام بعدد ترتيباته التنظيمية الممكنة، وتعتبر الترتيبات المختلف المجالس إدارة الشركات متسقة مع نظام حوكمة المؤسسات القائم في مجال الأعمال وتعكس الترتيبات القائمة مجموعة العوامل التاريخية الإجتماعية الاقتصادية، السياسية والثقافية التي تتفرد بها كل دولة والمجلس الإدارة دور كبير في حوكمة المؤسسات من خلال تقنين قدرته في الرقابة على المديرين ومحاسبتهم عن المسؤوليات الملقاة على عاتقهم مما يؤدي ببساطة إلى تحسين قدرة الشركة على إنتاج الثروة، وتحسين الأداء على كافة المستويات في المنشأة من خلال عملية التدقيق والمراجعة.

ومن ناحية أخرى فإن الحوكمة الجيدة من خلال إشراف ورقابة مجلس الإدارة تزيد من احتمالات سرعة استجابة الشركة للتغيرات في بيئة الأعمال والأزمات والفترات المختمة للهبوط في الأعمال مما يؤكد للمستثمرين أن استثماراتهم ستظل في أمان وبصفة عامة فإنه عن طريق الإشراف على المديرين التنفيذيين بالشركة، يمكن المجلس الإدارة الجيد أن يضمن الأداء الاقتصادي الجيد، كما أن وجود الحوكمة وقدرتها على تحقيق معدلات مرتفعة من الأداء تؤدي إلى تخفيض تكاليف رأس المال وزيادة قيمة ما يملكه المساهمون، وعلى هذا يمكن القول أن مجلس الإدارة يعتبر نقطة البداية والأساس الذي يقوم عليه التطبيق السليم للحوكمة المؤسسات ودوره في الرقابة على الشركة¹.

2- المراجعة الداخلية:

تتحدد طبيعة المراجعة الداخلية بالدور الذي تؤديه في دعم الوظيفة الرقابية لإدارة المنشأة، وتتضح أهميتها بصورة خاصة بضرورة تحسين الأداء الرقابي للإدارة والإدارة ذاتها ويمكن إن نرجع ظهور هذا الاتجاه إلى ثلاث عوامل وهي زيادة حالة فشل المنشآت وإفلاسها، والتغير في أنماط الملكية، والتغيرات في البيئة النظامية التي تعمل فيها المنشأة وتعتبر المراجعة الداخلية من العناصر الهامة في نظام الرقابة الداخلية فهي تعمل على تطويره وتحسينه وزيادة فعاليته وكفاءته، حيث أكدت العديد من الدراسات والإصدارات المهنية على أنه يجب أن يكون لإدارة المراجعة الداخلية بالشركة دورا في إعداد تقرير الإدارة عن فعالية نظام الرقابة الداخلية بالشركة وذلك عن طريق متابعة تشغيل نظام الرقابة الداخلية بالشركة وتقييم

حوحو محمد أمين، دور حوكمة المؤسسات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة
¹ ماستر في اقتصاد وتسيير المؤسسات، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2017/2018.

الفصل الأول الإطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

نظام الرقابة الداخلية بالشركة وإخطار إدارة الشركة بنقاط الضعف الموجودة في نظام الرقابة الداخلية، ومن ناحية أخرى يمكن لإدارة المراجعة الداخلية إعداد تقرير للإدارة عن نظام الرقابة الداخلية المساعدة الإدارة في تقييمها لمدى فعالية نظام الرقابة الداخلية¹.

3- لجان المراجعة

تتصدر مهمة لجان المراجعة الأساسية في مساعدة مجلس الإدارة على أداء مهامه بكفاءة وفعالية، وعلى الوفاء بمسؤولياته وتنفيذ مهامه الأساسية وخاصة في مجال النظم المحاسبية وإعداد التقارير المالية ودعم أنظمة الرقابة الداخلية ودعم استقلالية المراجعين الداخليين والخارجيين، وتجدر الإشارة إلى أن لجنة المراجعة تختص في هذا الصدد بدراسة أنظمة الرقابة الداخلية لتحقيق فعاليتها والعمل على تحسينها وتطويرها باستمرار وتقديم الاقتراحات الملائمة في هذا الشأن بصورة تؤدي إلى زيادة فعالية وجودة عملية الرقابة الداخلية، وقد أشار مجلس الرقابة المحاسبية على الشركات العامة في الولايات المتحدة الأمريكية إلى أهمية دور لجان المراجعة في دعم فعالية وكفاءة هيكل الرقابة الداخلية على عملية إعداد القوائم والتقارير المالية للشركات المقيدة ببورصة الأوراق المالية وكذلك عن طريق قيام لجنة المراجعة بالشركة بتقييم مدى فعالية الرقابة الداخلية على عملية إعداد القوائم المالية للشركة وذلك من خلال تقييم لجنة المراجعة لتقرير الإدارة عن فعالية وكفاءة هيكل الرقابة الداخلية للشركة، وكذلك صدور تقرير اللجنة المنبثقة عن الجمعية الوطنية لمديري الشركات في عام 2000، والذي يتعلق بلجان المراجعة، وتتضمن إرشادات عملية لعمل لجان المراجعة بما يحقق التحسين في الأداء الرقابي في شركات المساهمة، وصدور قانون ساربانيس (أوكسلي sarbanes-oxley) عن الكونجرس الأمريكي في منتصف عام 2002 نتيجة حالات الانهيار في الشركات العملاقة والذي وضع العديد من القواعد التي يجب أن تلتزم بها شركات المساهم من حيث ضرورة إنشاء لجان المراجعة في جميع شركات المساهمة مع إلزام إدارة كل شركة بإصدار تقرير ضمن التقرير المالي السنوي يؤكد مجلس الإدارة عن وجود نظام الرقابة الداخلية، وتنفيذه بفعالية مع التأكيد على إستقلالية لجان المراجعة².

كريمة نسرين، أثر الالتزام الأخلاقي للمراجعين على تفعيل حوكمة الشركات، رسالة ماجستير في حوكمة الشركات، جامعة الجزائر، 2010/2009.

² حوحو محمد أمين، مرجع سابق، ص40.

الفصل الأول الاطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

ونرى أنه من الضروري أن تكون لجنة المراجعة على علم بسبعة عناصر رئيسة لنظام الرقابة الداخلية الفعال وهي¹:

الرقابة التنظيمية، خطط التطوير والتغير في نظم الرقابة الداخلية الرقابة على التقرير وسلطات الاعتماد اللازمة للقيام بالعمليات المختلفة، نظم الرقابة المحاسبية، نظم حماية الأصول، الرقابة الإدارية الرقابة على التوثيق، ويعتقد الباحث أن تلك التطورات سوف تؤدي إلى زيادة أهمية الدور الذي يمكن أن تؤديه لجان المراجعة بخصوص فحص نظم الرقابة الداخلية وتقييمها، ولكي تفي لجنة المراجعة بمسؤولياتها تجاه الرقابة الداخلية فإنه من الضروري أن تقوم بدراسة ومراجعة التقارير الخاصة بتطوير نظم العمل، والنظم المحاسبية، والإجراءات المالية والإدارية واقتراح التعديلات الواجب إدخالها على هذه الجوانب، فضلا عن ضرورة تلقي وفحص الرد على رسالة مراجع الحسابات بشأن أوجه الضعف الجوهرية في الرقابة الداخلية، ومناقشة خطط الإدارة وتقييمها للتعامل مع نقاط الضعف المهمة، وأن تتأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها في الشركة.

المطلب الثاني: دور الرقابة الداخلية في تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات

يعتمد نظام الرقابة الداخلية على آليتين أساسيتين متمثلتان في الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية، لكن مع تطور نسبة الأعمال الحديثة أصبحت المراجعة الداخلية هي الآلية الأمثل التي لا تتوقف على الجانب المالي والمحاسبي بل تتعداه لتشمل جانب آخرى ممثلة في الجوانب الإدارية، ومن خلال هذا يمكن القول أن المراجعة الداخلية أضحت تمثل بشكل كبير الرقابة الداخلية لذا باتت دراستنا لعلاقة الرقابة الداخلية مع تبني مبادئ الحوكمة لتتطلب من اعتمادنا على دراسة علاقة المراجعة الداخلية في تبني مبادئ حوكمة الشركات، يعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية من المراحل الأساسية التي تقوم بها المراجع الداخلية تقدم الدعم والمساهمة في تطبيق حوكمة الشركات والشكل التالي يوضح دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة الشركات².

¹ حسين أحمد دحدوح، دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد:24، العدد: الأول، 2008.

² إبراهيم إسحاق سمان، دور أدوات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فاسطين، 2009.

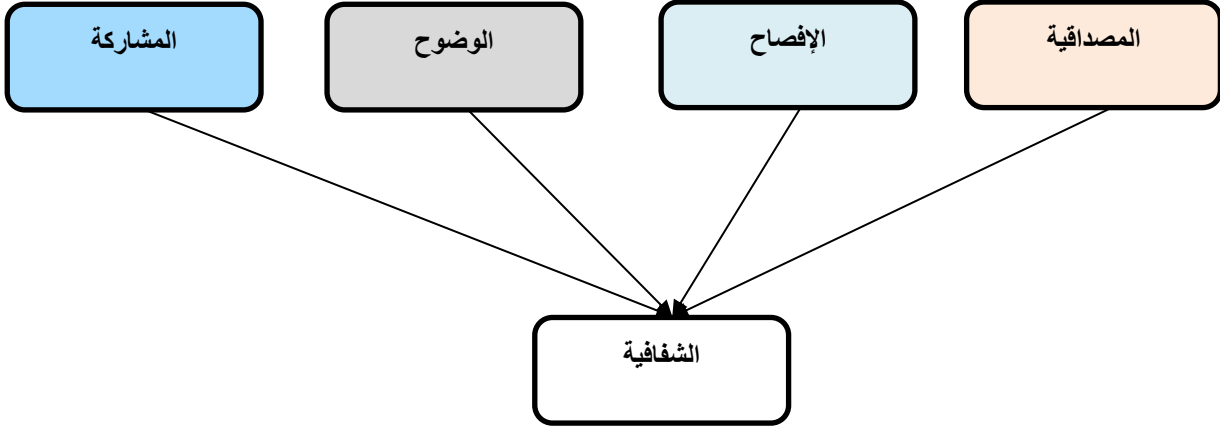
الفصل الأول الإطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

أن المراجعة الداخلية تأتي كمحور أساسي للحوكمة لتجسيد الفعالية المنشودة وذلك في إطار تفعيل دور أصحاب المصالح لضمان فعالية الحوكمة المنشودة، فيتعين على المؤسسة من أجل الحصول على قوائم مالية على درجة عالية من الشفافية والإفصاح وتتسم بالمصادقية من قبل أصحاب المصالح وأن تقوم بتفعيل عملية المراجعة الداخلية، ولضمان تنفيذ هذه الأعمال في منظومة الحوكمة لا بد من وجود التنظيم الإداري والمهني المتكامل ويشتمل على مجلس الإدارة والمراجعين الخارجيين وإدارة المراجعة الداخلية، الأمر الذي أدى إلى تبني مبادئ الحوكمة المتمثلة في مبدأ الإفصاح والشفافية في عرض المعلومات المالية التي تقوم عليها حوكمة الشركات فمصطلح الشفافية يشير إلى مبدأ خلق بيئة يتم من خلالها جعل المعلومات عن الظروف أو التصرفات القائمة يمكن الوصول إليها بسهولة وتكون مرئية وقابلة للفهم، وأصبح من المؤكد أن الشفافية أو وضوح السياسة من شأنه أن يحسن من إمكانية التنبؤ ومن ثم كفاءة القرارات الإدارية لأن الشفافية تجعل المتخصصين أكثر حرصاً على تحمل مسؤوليتهم وتشجيعهم على إجراء التعديلات اللازمة في الوقت المناسب .

وتعتبر الشفافية من الركائز الأساسية التي يقوم عليها الاقتصاد الحديث فهي ترتبط بالبحث عن معايير وقيم النزاهة والعدالة والمصادقية والوضوح والمساءلة في الأعمال والممارسات الإدارية. ففي هذا الإطار تعني الشفافية جعل الأمر واضحاً وشفافاً بعيداً عن اللبس والغموض وتعد الإجراءات بطريقة لا تتيح إمكانية متابعته ومعرفة أوجه النقص والخلل والغموض فيه ويتصل بما تقدم أن الشفافية تعريفاً اقتصادياً وسياسياً له دلائل كثيرة وه توفر المناخ الذي يتيح كافة المعلومات أو البيانات أو أساليب اتخاذ القرار المتعلقة بالأفراد أو الشركات ذوي الصفة العامة. ولذلك تعددت تعريفات الشفافية ومضامينها إلا أن جميع التعاريف تدعو إلى جوهر واحد يرتبط بكلمات أربعة المصادقية، الإفصاح، الوضوح والمشاركة والشكل التالي يوضح جوهر الشفافية¹.

خير الدين ميلود بن عدة، دور الرقابة الداخلية وأثرها على حوكمة الشركات، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2020/2019.

الشكل رقم (03): يمثل جوهر الشفافية



المصدر: بلجودي سعيدة، دور الرقابة الداخلية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة الاقتصادية، مذكر ماستر في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2014/2015، ص 65.

وباعتبار مجلس الإدارة والإدارة العليا من الأطراف الأساسية لحوكمة الشركات والتي لها تأثير فعال على جودة الحوكمة المنبثق من تأثيرها على باقي أطراف الحوكمة استلزم وجود تفاعل بين وظيفة المراجعة الداخلية والإدارة وذلك يمدّها بنتائج تقدير المخاطر وتقييم نظام الرقابة الداخلية وكذلك الإفصاح الدوري للإدارة عن الأنشطة التي تنفذها سلطاتها ومسؤولياتها وما تم انجازه من خطتها الموضوعية، حيث أصبح مجلس الإدارة والإدارة العليا تعتمد على وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين عملية حوكمة الشركات وذلك لما للمراجعين الداخليين من دور محوري في تقديم خدمات التأكيد والخدمات الاستشارية وإدارة المخاطر. وما يمكن استخلاصه أن المراجعة الداخلية آلية من آليات الرقابة الداخلية تساعد في تفعيل وتطبيق مبادئ الحوكمة المؤسساتية.

المطلب الثالث: العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وحوكمة المؤسسات

نظام الرقابة الداخلية يتم إعداده ليخدم عدد من الأطراف ذات المصلحة للمساعدة في تقييم الأداء المالي للشركات واتخاذ القرارات هنالك بعض شركات المساهمة تتلاعب بالأرقام الموجودة بالقوائم المالية عن طريق التغيير في السياسات المحاسبية عبر الفترات المالية لإعداد قوائم مالية تخدم أغراضها، وذلك لضعف نظام الرقابة الداخلية نتيجة عدم تطبيق آليات ومبادئ حوكمة الشركات التي تحقق الرقابة على المخاطر وتضمن دقة التقارير المالية، حيث أن هناك عدد من الشركات تخفي حجمها المالي الحقيقي،

الفصل الأول _____ الاطار المفاهيمي لحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية

وانهارت عدد من الشركات منها (Global Tyco international Enron WordCom Crossing) في الولايات المتحدة الأمريكي (hold) في فرنسا (Yokes) في إيطاليا، (Credit) في روسيا، وذلك نتيجة لعدم تطبيق إجراءات حوكمة الشركات، وأن انهيار تلك الشركات أدى إلى حدوث خسائر مالية تحملها أصحاب المصالح، بالإضافة إلى حدوث أزمة ثقة في تلك المجتمعات، وأظهرت الفضل الأخلاقي لكافة الأطراف ذات الصلة بعملية التقرير المالي، وأن عدم تطبيق آليات ومبادئ حوكمة الشركات أدى إلى ضعف نظام الرقابة الداخلية الذي يعتبر أحد العوامل في ظهور الأزمات المالية وإفلاس بعض الشركات وعليه وبناء على كل ماتم ذكره فإن نظام رقابة الداخلية الكفؤ والفعال يؤدي إلى تحقيق الشفافية في القوائم المالية وذلك بتطبيق حوكمة الشركات وما تتضمن من مفاهيم وآليات¹.

¹ مشيد محمد، سكات نعيمة، مساهمة الرقابة الداخلية في تطبيق مبادئ الحوكمة، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول المحاسبة والتدقيق المنعقد بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2017.

خلاصة الفصل الأول

يتضح أن العلاقة بين حوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية علاقة تكاملية لا يمكن الاستغناء عن أحدهما، فالحوكمة توّفر الإطار العام للمساءلة والشفافية، بينما الرقابة الداخلية تُنفّذ هذا الإطار وتضمن الالتزام به. وبذلك، فإن وجود نظام حوكمة فعّال يعزز من جودة الرقابة الداخلية، كما أن نظام الرقابة القوي يُعد دليلاً على نجاح الحوكمة داخل المؤسسة.

ويُعد التكامل بين النظامين عاملاً رئيسياً لتحقيق الإدارة الرشيدة، وتقليل المخاطر، وحماية حقوق جميع أصحاب المصلحة، مما يسهم في بناء مؤسسات أكثر استقراراً واستدامة.

الفصل الثاني

دراسة حالة المركب الصناعي

التجاري حضنه المسيلة

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

تمهيد

بعدما تطرقنا نظرياً لأهم محاور حوكمة الشركات والرقابة الداخلية التي من المفترض أنه لها دور ومساهمة للسعي نحو البحث عن إجابة لإشكالية الدراسة وتساؤلاتها الفرعية، لكن هذا لا يأتي إلا من خلال التحقق من الفرضيات التي تمت صياغتها لأغراض هذه الدراسة.

لهذا يأتي هذا الفصل للإسقاط الميداني لما جاء به الفصل النظري، ولهذا تم تقسيم هذا الأخير إلى ثلاثة مباحث التي سيتم من خلالها التطرق إلى تقديم المؤسسة محل الدراسة والتعريف بها، وعرض الإجراءات المنهجية التي تم اعتمادها للدراسة، وقد تكون أهمها تلك المتعلقة بعينة الدراسة، والتي انعكست منطقياً على البيانات التي تم الحصول عليها وتحليلها إحصائياً بالاعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS الإصدار رقم 27، كما أن نتائج التحليل الإحصائي ستسمح لنا بوصف عينة الدراسة، وقياس مدى استجابات عينة الدراسة، إلى الوصول إلى اختبار فرضياتها والتحقق من صحتها، ومنه فإن مباحث هذا الفصل الثاني:

المبحث الأول: تقديم وعرض المؤسسة محل الدراسة؛

المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية المتبعة في الدراسة؛

المبحث الثالث: تحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها.

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

المبحث الأول: التعريف بميدان التربص

سنتعرف من خلال هذا المبحث على المؤسسة محل الدراسة التي اختيرت لاسقاط ومقاربة الجانب النظري إلى الواقع التطبيقي والعملية.

المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة مطاحن الحضنة

قبل أن نتطرق إلى المؤسسة محل الدراسة ألا وهي مؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة، والتي تعتبر وحدة من وحدات المؤسسة الأم وهي مؤسسة الصناعة والحبوب ومشتقاتها بسطيف (مجمع رياض سطيف) لا بد أن نلقي بإطلالة على هاته المؤسسة الأم.

الفرع الأول: لمحة تاريخية عن المؤسسة الأم رياض سطيف

بعد أن تحصلت الجزائر على استقلالها بدأت في تأميم المؤسسات، وفي سنة 1965 وبالضبط في 25 مارس تم تأميم جميع القطاعات الخاصة بالطحن، وصبحت تسمى المؤسسة الوطنية للدقيق والطحن، غير أن دورها آنذاك كان مقتصرًا على صلاحيات الإدارة العامة الذي عهدته، وكذلك وضع خطة لتجديد المصانع الضرورية ووضع وحدات أخرى في بعض المناطق، وفي سنة 1982 إثر إعادة هيكلة للمؤسسة الوطنية للدقيق والطحن "سمباك" انبثقت منها خمسة مؤسسات رئيسة موزعة على التراب الوطني، ودورها تغطية الولايات المجاورة لها في توزيع مختلف منتجاتها، وهذه المؤسسات هي:

- مؤسسة الرياض بسيدي بلعباس. - مؤسسة الرياض بالجزائر العاصمة.

- مؤسسة الرياض بتيارت. - مؤسسة الرياض بقسنطينة.

- مؤسسة الرياض بسطيف.

وبموجب المرسوم التنفيذي رقم 32/367 بتاريخ 27/11/1982 أنشئت المؤسسة الصناعية للحبوب ومشتقاتها

بسطيف "الرياض"، ثم انتقلت إلى الاستقلالية ابتداء من 02/04/1990 واتخذت شكل شركة مساهمة برأس مال

5.000.000.000 دج، حيث نجد تركيبة رأسمالها الاجتماعي تتكون من:

- 80 %: الشركة القابضة العمومية الزراعية الغذائية.

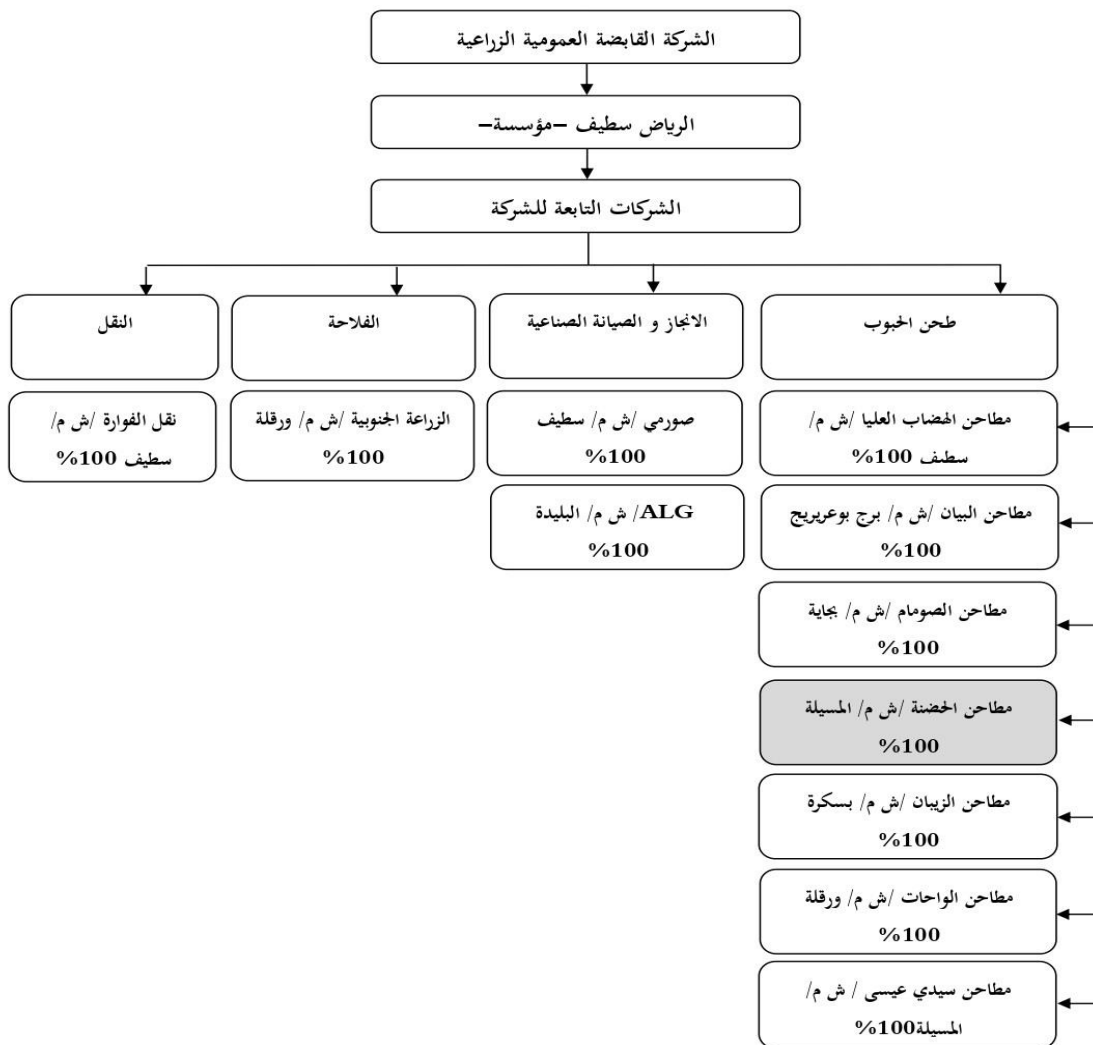
- 11 %: المؤسسات المالية والبنوك وشركات التأمين.

- 09 %: أشخاص طبيعيين.

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

يكنم النشاط الأساسي لمجمع رياض سطيف في تحويل الحبوب (القمح الصلب واللين) وإنتاج وتسويق المواد المشتقة والدقيق والعجائن الغذائية والكسكسي، ويمتلك المجمع عدة وحدات موزعة على عدة ولايات منها: (سطيف، المسيلة، برج بوعريرج، بجاية، بسكرة، ورقلة) ويمكن توضيح اختصاصات الشركات التابعة لرياض سطيف في الشكل الآتي:

الشكل رقم (04): يوضح اختصاصات المؤسسات التابعة لرياض سطيف¹



المصدر: مصلحة المالية والمحاسبة.

¹ بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

الفرع الثاني: التعريف بمطاحن الحضنة وأهدافها

1-نشأة المؤسسة:

بدأ بناء مطاحن الحضنة بالمسيلة سنة 1980، حيث تم تشغيلها لأول مرة سنة 1981، وفي أول أكتوبر 1997 تم تحويل وحدة الرياض بالمسيلة إلى شركة تابعة لرياض سطيف في شكل شركة مساهمة "مطاحن الحضنة"، وتبلغ مساحتها الإجمالية 30.775 م² منها 12.555 م² مغطاة، وقد بلغ رقم أعمالها لسنة 2010 مبلغ 1.449.460.000 دج. وتنقسم مطاحن الحضنة إلى قسمين واحد قديم والآخر جديد:

بالنسبة للقسم القديم يتكون من مسمدة ومطحنة واحدة، حيث تم إنجازها من طرف الشركة السويسرية "بيلر" بتكلفة إنجاز قدرت ب 220.915.480.55 دج وتم تشغيلها سنة 1981.

والقسم الجديد يتكون من مسمدة جديدة منجزة من طرف الشركة الإيطالية "غولفيتو" بتكلفة مشروع وصلت إلى 563.986.101.84 دج وتم تشغيلها سنة 1993.

- المقر الاجتماعي:

تقع مطاحن الحضنة بالمسيلة على بعد 02 كلم عن وسط المدينة على جهة الجاني الشرقي على الطريق الرابط بين ولاية برج بوعريريج وولاية المسيلة، حيث يمر العديد من المسافرين عبر هذا الطريق وهذا ما ينعكس بالإيجاب على المؤسسة فتصبح بذلك معروفة أكثر فأكثر.

- صندوق بريد رقم 11 المسيلة. - الهاتف: 035.55.16.86 / 035.55.39.88

-هاتف /فاكس- :035.55.00.60 السجل التجاري38 : ب.562030

2- أهداف المؤسسة:

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:

- تعظيم الربح الناتج عن الفرق بين البيع والتكلفة النهائية.

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

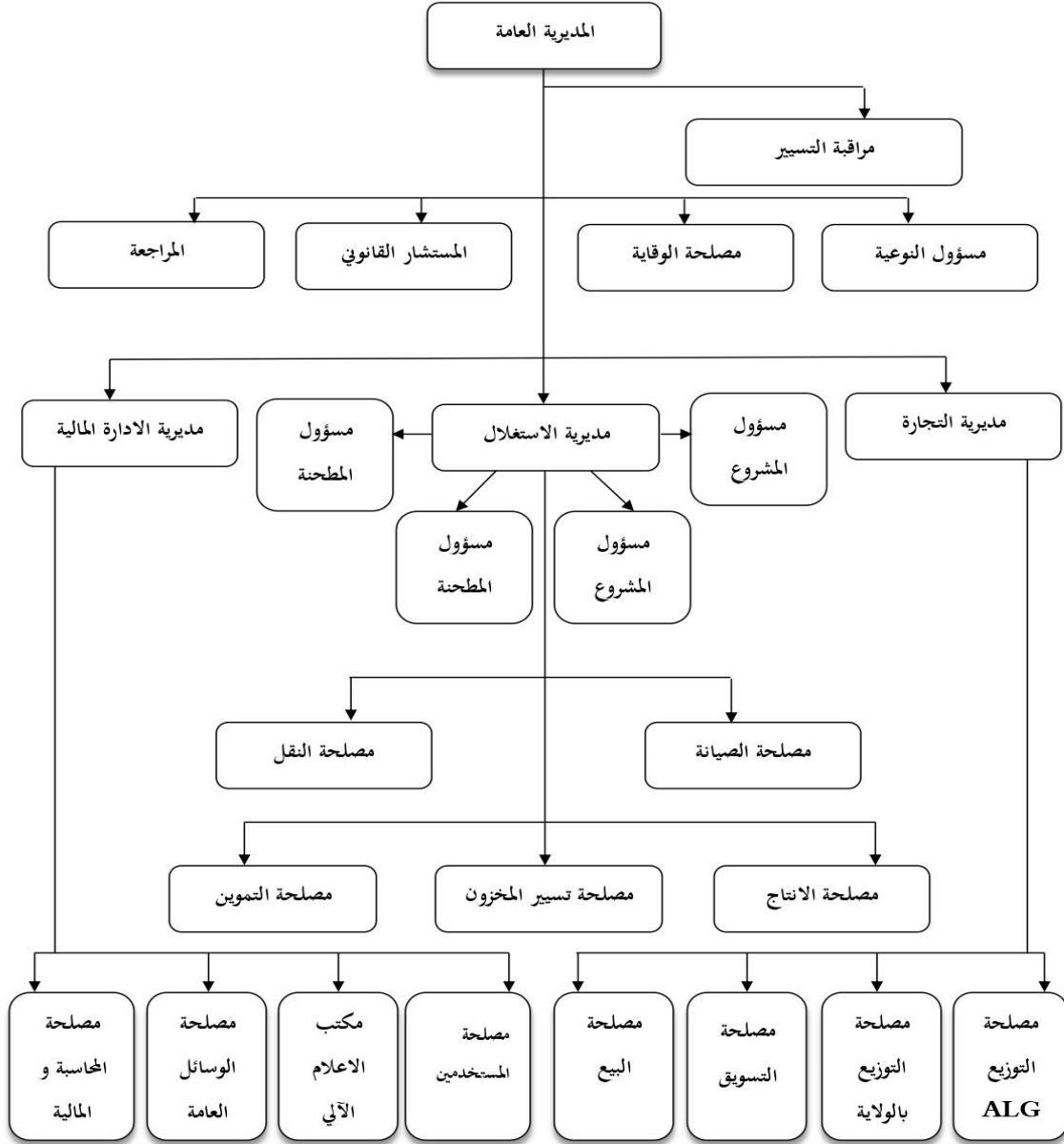
- زيادة الإنتاجية عن طريق الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج وتحسين نوعيتها.
- محاولة تقديم سلع ذات جودة عالية.
- التسيير الأحسن للموارد البشرية في المؤسسة.
- سد حاجات المستهلك من مادتي السميد والفريضة.
- المساهمة في بناء وتطوير الاقتصاد الوطني.
- خلق جو تنافسي على مستوى الوحدة.
- الطموح إلى خلق جو تنافسي خارجي لزيادة كمية الإنتاج وتسويقه.
- محاولة كسب رضا الزبائن والحصول على ولائهم باقل تكلفة وبجودة عالية.
- محاولة القضاء على المشاكل الزائدة داخل المؤسسة مثل: مشاكل الإنتاج، والتوزيع والاتصال.
- الحصول على أفضل نقاط بيع داخل الولاية وخارجها.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الحضنة

إن الهيكل التنظيمي للوحدة ما هو إلى وسيلة للإعلام يمكننا من خلاله معرفة تقسيم العمل والتركييب 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:

الفصل الثاني دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنة المسيلة

الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي لمؤسسة مطاحن الحضنة بالمسيلة



المصدر: بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة.

المطلب الثالث: أهداف المؤسسة وآفاقها المستقبلية

تنشط المؤسسة مطاحن الحضنة في بيئة تسودها منافسة قوية وشديدة من بين 24 منافس لها داخل تراب الولاية ولهذا فإن المؤسسة مطاحن الحضنة تسعى إلى تحقيق أهداف وآفاق مستقبلية أهمها :

- تعظم الربح الناتج عن الفرق بين سعر البيع والتكلفة النهائية
- زيادة الإنتاجية عن طريق الاستعمال الأمثل لوسائل الإنتاج وتحسين نوعيته
- محاولة تقديم سلع ذات جودة عالية
- التسيير الأحسن للموارد البشرية في المؤسسة
- تمويل السوق المحلية بالمنتجات الوطنية
- سد حاجيات المستهلك بمادتي السميد والغرينة
- المساهمة في بناء وتطوير الاقتصاد الوطني
- خلق جو تنافسي على مستوى الوحدة .
- الطموح إلى خلق جو تنافسي خارجي لزيادة كمية الإنتاج وتسويقه
- محاولة كسب رضا الزبائن والحصول على ولائهم بأقل تكلفة وبجودة عالية
- محاولة القضاء على المشاكل السائدة داخل المؤسسة مثلا : مشاكل الإنتاج، التوزيع والاتصال ...
- الحصول على أفضل نقاط بيع داخل الولاية وخارجها.

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية المتبعة في الدراسة

سنتطرق في هذا المبحث إلى ذكر مختلف الجوانب المنهجية التي اعتمدها في الدراسة وأهدافها، الذي ساعدنا في معالجة إشكالية الدراسة من خلال منهجية علمية واضحة ومناسبة، ويتضمن هذا المبحث ثلاثة مطالب تتمثل فيما يلي:

المطلب الأول: الإطار المنهجي للدراسة

من المهم أن تكون المنهجية العلمية تتماشى والإطار العام للدراسة بغية الوصول إلى تحقيق أهدافها ومعالجة الإشكالية المطروحة وهذا من خلال استخدام منهج علمي مناسب.

أولاً: المنهج العلمي المعتمد للدراسة

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، الذي يسعى إلى تحقيق فهم دقيق ومفصل لعناصر المشكلة أو الظاهرة المدروسة. يهدف هذا المنهج إلى الوصول إلى معرفة أعمق، مما يساعد في وضع الأسس والإجراءات المستقبلية المتعلقة بها. كما يسعى إلى جمع البيانات والحقائق حول إشكالية موضوع البحث وتحليل دلالاتها.

وتبرز أهمية استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الجانب الميداني لهذه الدراسة من خلال التطرق إلى دراسة والتحليل الواقعي والميداني لدور حوكمة الشركات في تعزيز الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية لهذا اخترنا المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة.

ثانياً: مجتمع الدراسة

يعرف مجتمع الدراسة بأنه جميع المفردات التي تتوافر فيها الخصائص المطلوب دراستها وبالتالي فإن مجتمع هذه الدراسة اخترنا مؤسسة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة.

ثالثاً: عينة الدراسة

تتكون عينة الدراسة من 30 فرد، والمكونة أساساً من موظفي وإطارات المركب الصناعي التجاري حضنه مسيلة، والتي بإمكانها إدراك موضوع الدراسة، حيث تم استرجاع 30 عينة من إجمالي عينة الدراسة أي 100%.

المطلب الثاني: مصادر بيانات الدراسة

الهدف من هذا المطلب هو تحديد وذكر المصادر التي تم الاعتماد عليها في الدراسة سواء في الفصل النظري أو في الفصل الميداني الذي يمثل الإسقاط الميداني للجزء النظري، وتقسم مصادر بيانات الدراسة إلى جزأين: الأول يتمثل في المصادر الثانوية، أما الثاني فهو يمثل المصادر الأولية.

أولاً: المصادر الثانوية

من أجل تناول التأصيل النظري للدراسة تمت الاستعانة بمجموعة من المصادر متنوعة والتي تعد أساس الدراسة، وتمثلت هذه المصادر فيما يلي:

- مراجع كتب لأغلبها باللغة العربية والبعض باللغة الأجنبية؛
- استخدام مراجع بعض المقالات والمداخلات؛
- الاستعانة بالملتقيات التي تناولت تقريباً نفس الدراسة.
- المواقع الإلكترونية.

ثانياً: المصادر الأولية

للإسقاط الميداني للدراسة وجعلها أكثر عمقا تم الاعتماد على مصادر ذات البيانات الأولية التي توصلنا إلى بيانات مباشرة تخص الدراسة، وتتمثل المصادر الأولية التي اعتمدت في الدراسة هي مصادر ميدانية وذلك عن طريق التواصل مع أفراد عينة الدراسة من خلال جمع البيانات من مصادرها والتي تتمثل في:

الاستبانة.

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

ولقد تم الاعتماد على الشروط التالية عند صياغة أسئلة لبناء استبانة واضحة ودقيقة¹:

- مراعاة التسلسل المنطقي للأسئلة؛

- يجب أن تكون صياغة الفقرات واضحة وتحاشي الأسئلة المبهمة؛

- تجنب ازدواجية المعنى للفقرة.

وقد تم صياغة استبانتنا بدقة ووضوح وتم تحكيما إحصائيا ومنهجيا وضمنيا، وقمنا بتوزيعها واسترجاعها من أفراد عينة الدراسة التي تمثلت في 30 عينة، من أجل ملائمة موضوع الدراسة الذي يتعلق بدور حوكمة الشركات في تعزيز الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية.

المطلب الثالث: هيكل استبانة الدراسة ومعالجتها الإحصائية

سنتناول في هذا المطلب هيكل استبانة الدراسة ومعالجتها الإحصائية.

أولاً: هيكل استبانة الدراسة

تم هيكل استبانة الدراسة بالاعتماد على دراسات سابقة كما يلي:

01- مقدمة تمهيدية: وفيها تم توضيح مختلف حيثيات أسئلة الدراسة الموجه لأفراد عينة الدراسة، مع إعلامهم بأن البيانات التي سيقدمونها تهدف إلى الإسقاط الميداني للدراسة العلمية.

02- أقسام الاستبانة: تتكون استبانة الدراسة على 19 عبارة مقسمة إلى ثلاثة محاور وهي كالتالي:

المحور الأول: المعلومات الشخصية لأفراد عينة الدراسة.

المحور الثاني والثالث والرابع: ويتمحور الجزء الثاني حول حوكمة المؤسسات، المحور الثالث حول الرقابة الداخلية، المحور الرابع حول العلاقة بين حوكمة الشركات والرقابة الداخلية بالمؤسسات الاقتصادية.

¹ محمد حسين محمد رشيد ومنى عطا الله الشويلات، مبادئ الإحصاءات والاحتمالات ومعالجتها، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2012، ص 20-21.

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

تم إعداد قائمة أسئلة الاستبيان على أساس مقياس ليكرت الخماسي (Likert scale) الذي يحتمل خمس إجابات كما هو في مبيان الجدول التالي:

الجدول رقم (01): مقياس ليكرت الخماسي المعتمد في الدراسة

التصنيف	موافق بشدة	موافق	لا أدري	لا أوافق	لا أوافق إطلاقاً
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على دراسات سابقة

أما فيما يتعلق بالحدود التي اعتمدها عليها في هذا البحث عند التعليق على المتوسط الحسابي للمتغيرات في نموذج الدراسة، ولتحديد درجة القياس فقد حددنا خمسة مستويات هي: (المنخفض جداً، المنخفض، المتوسط، المرتفع، المرتفع جداً) بناءات على المعادلة التالية:

الجدول رقم (02): مقياس تحديد الأهمية النسبية لمتغيرات الدراسة

مستوى الملائمة	1 - 1.8	1.81 - 2.6	2.61 - 3.4	3.41 - 4.2	4.21 - 5
الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي	منخفض جداً	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جداً

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المدى الإحصائي

ثانياً: أدوات معالجة بيانات الدراسة

بعد عملية توزيع الاستبانة على العينة المختارة، قمنا بعملية جمع الاستبيان والتي تعد من أهم المراحل كونها ترتبط بالحصول على نتائج عملية تفيدنا في إضفاء موضوع الدراسة، فعمدنا إلى جمع هذا الاستبانة عن طريق الاستلام المباشر من العينة المختارة، ثم بعد الحصول على الاستبانة بدأنا عملية التحليل وفق جداول يتم تحليلها إحصائياً، تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS إصدار رقم 27 من خلال:

أولاً: التكرارات والنسب المئوية: تم الاعتماد عليهما بهدف التفريق بين العينة، بناءات على المعلومات الخاصة بالمؤسسة، وتم اعتماد المؤشرين في كافة عبارات الاستبيان.

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

ثانيا: المتوسط الحسابي: تم استخدامه في هذه الدراسة كونه مؤشر يقوم بترتيب البنود حسب أهميتها من وجهة نظر المستجيبين على الاستبيان

ثالثا- الانحراف المعياري: تم استخدامه لمعرفة مدى تشتت القيم عن متوسطها الحسابي.

رابعا: اختبار ألفا كرونباخ "Cronbach's Alpha" تم استخدامه لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان، بحيث تكون مساوية للصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، أما إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد الصحيح، أي أن زيادة قيمة هذا المعامل تعني مصداقية البيانات.

خامسا: معامل الصدق (Validité): يقصد به انه مقياس يقيس ما وضع لقياسه ويساوي رياضيا الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرونباخ.

سادسا: اختبار التوزيع الطبيعي كالمجروف سمر نوف (Kolmogorov- Smirnov Test): يستخدم لمعرفة طبيعة توزيع بيانات ظاهرة معينة في كونها تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه.

سابعا: اختبار (T-Test): يستخدم في اختبار فرضيات الاستبيان للتأكد من الدلالة الإحصائية للنتائج التي تم التوصل إليها.

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

المبحث الثالث: تحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها

المطلب الأول: تحليل البيانات لعينة الدراسة

في هذا المطلب سنقوم بتحليل البعد الأول والذي يتمثل في تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة كما سنقيس مدى صدق وثبات عبارة الاستبانة بمعامل ألفا كرو نباخ.

أولاً: تحليل البيانات الشخصية لعينة الدراسة

الجدول رقم (03): توزيع عينة الدراسة حسب خاصية الجنس

الرقم	خاصية الجنس	التكرار	النسبة المئوية%
01	ذكر	23	76,7%
02	أنثى	7	23,3%
	المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالب: بالاعتماد على نتائج الاستبيان

من خلال الجدول رقم (03) نلاحظ نسبة الذكور أكبر من نسبة الإناث حيث قدرت نسبة الذكور بـ 76.7% أما نسبة الإناث فقدرت بـ 23.3%، وهذا راجع إلى طبيعة الوظائف في المركب الصناعي والتجاري حضنه المسيلة.

الجدول رقم (04): يمثل توزيع عينة الدراسة حسب خاصية المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة%
تقني سامي	11	36,7%
ليسانس	10	33,3%
ماستر	6	20,0%
دراسات عليا	3	10,0%
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالب: بالاعتماد على نتائج الاستبيان

يوضح لنا الجدول (04) أن الفئة السائدة من حيث المؤهل العلمي هي الفئتين تقني سامي وحاملي شهادات ليسانس حيث قدرت بـ 36.7% و 33.3% على التوالي وهذا راجع إلى كونهم أعوان إداريين بالمركب الصناعي

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

التجاري حضنه المسيلة ثم تليها الفئتين أصحاب شهادات الماستر والدراسات العليا حيث قدرا بـ 20%، 10% على التوالي ويمثلان على الأغلب الإطارات ورؤساء المصالح بالمؤسسة محل الدراسة.

الجدول رقم (05): توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

الرقم	المسمى الوظيفي	التكرار	النسبة المئوية%
01	إطار	8	26,7%
02	إطار سامي	10	33,3%
03	رئيس مصلحة	2	6,7%
04	موظف	10	33,3%
	المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالب: بالاعتماد على نتائج الاستبيان

من خلال الجدول رقم (05) نلاحظ الفئة السائدة فيما يخص المسمى الوظيفي هي الفئتين الموظفين والإطارات الساميين واللذان لهما نفس النسبة حيث قدرت بـ 33.3% وهم موظفون في مختلف مصالح المؤسسة محل الدراسة ثم تليها فئة الإطارات والتي تقدر بنسبة 26.7% ثم تليها فئة رؤساء المصالح والتي قدرة بنسبة 6.7%، وهذا ما يعكس إيجاباً على موضوع الدراسة حيث أنه يخص الإداريين الذين هم أكثر إدراك بموضوع الدراسة على الأغلب.

الجدول رقم (06): توزيع عينة الدراسة حسب خاصية المصلحة أو الإدارة التي ينتمي إليها

الرقم	المصلحة أو الإدارة	التكرار	النسبة المئوية%
01	مصلحة المالية والمحاسبة	9	30,0%
02	مصلحة الموارد البشرية	9	30,0%
03	مصلحة الانتاج	3	10,0%
04	مصلحة التجارة	2	6,7%
05	مصلحة التموين	7	23,3%
	المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالب: بالاعتماد على نتائج الاستبيان

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

يوضح لنا الجدول رقم (06) أن الفئة السائدة هي فئة المنتمين إلى المصالح الإدارية مصلحة المالية والمحاسبة، مصلحة الموارد البشرية، مصلحة التمويل، حيث قدرنا بـ 30%، 30%، 23.3% على التوالي ثم تليها الفئتين مصلحة التجارة ومصلحة الإنتاج حيث قدرنا بـ 6.7%، 10% على التوالي وهذا راجع إلى طبيعة موضوع الدراسة.

الجدول رقم (07): يمثل توزيع عينة الدراسة حسب خاصية الخبرة المهنية

الرقم	الخبرة المهنية	التكرار	النسبة المئوية%
01	أقل من 05 سنوات	7	23,3%
02	من 05 إلى 10 سنوات	7	23,3%
03	من 10 إلى 15 سنة	9	30,0%
04	أكثر من 15 سنة	7	23,3%
	المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالب: بالاعتماد على نتائج الاستبيان

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (07) أن الفئة السائدة من حيث الخبرة هي فئة أكثر من 15 سنة ومن 05 سنوات إلى 10 سنوات وأقل من 05 سنوات حيث كانت لهما نفس النسبة والتي قدرت بـ 23.3% ثم تليها الفئة من 10 سنوات إلى 15 سنة والتي قدرت بـ 30% وهذا ما يدل على اعتماد المؤسسة محل الدراسة على ذوي الخبرة كما تعمل على تجديد ورسكلة موظفيها من بالاعتماد على الطاقات الشبانية.

ثانياً: قياس مدى ثبات عبارات الاستبانة

بعد حسابنا لمعامل ألفا كرونباخ من أجل قياس مدى صدق وثبات المحاور الخاصة بالاستبانة حيث استنتجنا أن معامل ألفا كرونباخ الكلي هو (0.898) وهو أكبر من (0.6) وهذا ما يؤكد مصداقية وثبات عبارات الاستبانة.

1- الصدق الظاهري (تحكيم الاستبيان): تم اختبار صدق الاستبيان بطريقة عرض فقراته على مجموعة من الأساتذة المحكمين للتأكد من ملائمة للدراسة، وتم الأخذ بعين الاعتبار الملاحظات التي على أساسها قامت الطالب بإجراء التعديلات المطلوبة للوصول إلى الاستبيان المعتمد في الدراسة في شكله النهائي.

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

2- الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان: يوضح الاتساق الداخلي مدى ارتباط كل فقرة من فقرات الاستبيان مع البعد الذي تنتمي له، وفيما يلي عرض لمستويات الاتساق المحسوبة لكل محور حيث تبين أن كل فقرات الدراسة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة 0.05 ومستوى معنوية 0.95.

ثالثاً: اختباري نوع التوزيع لمحاوير الدراسة

سيتم تحديد نوع التوزيع ما إذا كان طبيعي أم لا عن طريق اختبار كالمجروف - سمر نوف Kolmogorov (-Smirnov):

الجدول رقم (08): اختبار التوزيع الطبيعي لمحاوير الاستبانة

البعد	عدد الفقرات	قيمة Z المعنوية Sig
المحور الأول	05	,000
المحور الثاني	05	,000
المحور الثالث	04	,000

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS, V27

من خلال الجدول رقم (08): أن كل محاور الاستبانة الخاصة بالدراسة تتبع التوزيع الطبيعي لأن مستوى الدلالة Sig أقل من (0.05)، وهو دال إحصائياً.

المطلب الثاني: تحليل بيانات محاور الدراسة

في هذا المطلب سنتعمق في تحليل عبارات كل محور من أجل الإضفاء على موضوع دور حوكمة الشركات في تعزيز الرقابة الداخلية بالمؤسسة محل الدراسة، ومعرفة ومعالجة إشكالية الدراسة ميدانياً.

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

الجدول رقم (09): يمثل نتائج المحور الأول حوكمة المؤسسات بالمركب الصناعي التجاري المسيلة

الرقم	العبارة	الرتبة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
01	تطبق المؤسسة مبادئ الحوكمة (الشفافية، المساءلة، العدالة) بشكل فعال	01	4,5333	,73030	مرتفع جدا
02	يوجد فصل واضح بين مهام مجلس الادارة والادارة التنفيذية	02	4,4667	,73030	مرتفع جدا
03	تساهم حوكمة المؤسسات في جذب الاستثمارات وتحسين السمعة	03	4,4333	,72793	مرتفع جدا
04	تلتزم المؤسسة بالإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية بشكل دوري	05	4,2000	,76112	مرتفع
05	توجد آلية فعالة لحماية حقوق المساهمين وأصحاب المصلحة	04	4,2667	,69149	مرتفع جدا
المحور الأول			4,3800	,53395	مرتفع جدا

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS,V27

من خلال الجدول رقم (09) نلاحظ أن جميع المتوسطات الحسابية لفقرات المحور الأول التي تم التوصل إليها والبالغة (05) فقرات كانت في مجملها مرتفعة جدا أي أعلى من المتوسط الفرضي المستخدم (03) حيث أنها تنتمي إلى المجال (4.2-5)، وهذا يشير إلى أن إجابات عينة الدراسة كانت إيجابية، ودليل ذلك أن المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الأول بلغ (4,3800)، وبلغ الانحراف المعياري (0.53395)، وهذا ما يدل على الاستخدام الفعلي للحوكمة بالمؤسسة المركب الصناعي التجاري حضنه مسيلة بغية تحقيق أهدافها المنشودة، وهذا ما توضحه فقرات الدرات حسب إجابات العينة على وجود بعد بمستوى عالي ومرتفع جدا بالمركب الصناعي التجاري حضنه مسيلة حيث بلغ المتوسط الحسابي لكل فقرة أكبر من (3.4) حسب مقياس تحديد الأهمية.

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

الجدول رقم (10): يمثل نتائج المحور الثاني الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري حضنه مسيلة

الرقم	العبارة	الرتبة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
01	يتم تقييم المخاطر المالية والادارية بشكل دوري في المؤسسة	03	4,2667	,78492	مرتفع جدا
02	توجد إجراءات رقابية واضحة لحماية أصول المؤسسة من التلاعب	01	4,4000	,77013	مرتفع جدا
03	تساهم الرقابة الداخلية في تحسين كفاءات العمليات التشغيلية	05	4,1000	,84486	مرتفع
04	يتم تحديث أنظمة الرقابة الداخلية باستمرار لمواكبة التحديات الجديدة	04	4,1333	1,00801	مرتفع
05	تلتزم الادارة بتوصيات المراجعة الداخلية لتحسين الأداء	02	4,3000	,74971	مرتفع جدا
	المحور الثاني				
			4,2400	,64626	مرتفع جدا

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS,V27

من خلال الجدول رقم (10) نلاحظ أن جميع المتوسطات الحسابية لفقرات المحور الثاني التي تم التوصل إليها والبالغة (05) فقرات كانت في مجملها مرتفعة جدا أي أعلى من المتوسط الفرضي المستخدم (03) حيث أنها تنتمي إلى المجال (4.2-5)، وهذا يشير إلى أن إجابات عينة الدراسة كانت إيجابية، ودليل ذلك أن المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الثاني بلغ (4,2400)، وبلغ الانحراف المعياري (0.64626)، وهذا ما يدل على الاستخدام الفعلي للرقابة الداخلية في المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة بغية تحقيق أهدافها المنشودة، وهذا ما توضحه فقرات الدرات حسب إجابات العينة على وجود بعد بمستوى عالي ومرتفع جدا بالمركب الصناعي التجاري حضنه بالمسيلة حيث بلغ المتوسط الحسابي لكل فقرة أكبر من (3.4) حسب مقياس تحديد الأهمية.

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

الجدول رقم (11): يمثل نتائج المحور الثالث العلاقة بين الحوكمة والرقابة الداخلية

الرقم	العبارة	الرتبة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة
01	تساهم آليات الحوكمة (مثل لجان المراجعة) في تعزيز فعالية الرقابة الداخلية	06	4,4000	,67466	مرتفع جدا
02	يوجد تكامل بين نظام الرقابة الداخلية ومتطلبات الحوكمة في المؤسسة	07	4,4667	,62881	مرتفع جدا
03	يؤدي تطبيق الحوكمة إلى تقليل حالات الفساد المالي والاداري	05	4,2333	,85836	مرتفع جدا
04	تعد الرقابة الداخلية أداة رئيسية لتحقيق أهداف الحوكمة	01	4,5000	,68229	مرتفع جدا
	المحور الثالث				
			4,4000	,56706	مرتفع جدا

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS,V27

من خلال الجدول رقم (11) نلاحظ أن جميع المتوسطات الحسابية لفقرات المحور الثالث التي تم التوصل إليها والبالغة (04) فقرات كانت في مجملها مرتفعة جدا أي أعلى من المتوسط الفرضي المستخدم (03) حيث أنها تنتمي إلى المجال (4.2-5)، وهذا يشير إلى أن إجابات عينة الدراسة كانت إيجابية، ودليل ذلك أن المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الثاني بلغ (4.4000)، وبلغ الانحراف المعياري (0.56706)، وهذا ما يدل على للمساهمة الفعلية للحوكمة في تعزيز الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري حضنه بالمسيلة، وهذا ما توضحه فقرات الدراسة حسب إجابات العينة على وجود بعد بمستوى عالي ومرتفع جدا بالمؤسسة محل الدراسة حيث بلغ المتوسط الحسابي لكل فقرة أكبر من (3.4) حسب مقياس تحديد الأهمية.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

سيتم في هذا المطلب اختبار فرضيات الدراسة من أجل التأكد من صحتها أو رفضها، وهذا من خلال حسابنا لمعامل $T - teste$ لأن التوزيع طبيعي لكل محاور الدراسة.

أولاً: اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الأول

عند اختبارنا لفرضيات الدراسة نضع مستوى الدلالة بقيمة 0.05 ومستوى المعنوية 0.95.

كما يجب أن نحدد ما يلي:

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

الفرضية الصفرية H_0 : لا يتم تطبيق الحوكمة بالمركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة بدرجة عالية جدا؛

الفرضية البديلة H_1 : يتم تطبيق الحوكمة بالمركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة بدرجة عالية جدا.

الجدول رقم (12): يوضح نتائج اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الأول

نتيجة اختبار الفرضية		(sig)	T الجدولية	T المحسوبة	البيان
H_1	H_0				
قبول	رفض	0.000	7,989	8,203	نتائج المحور الأول

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS, V27

نلاحظ من خلال الجدول رقم (12) أن اختبار T للمحور الأول بلغ (8,203) وهو أكبر من T الجدولية والتي تقدر بـ (7,989) وهذا ما يدل على أن المحور الأول دال إحصائياً عند مستوى الدلالة (0,05)، حيث أن القيمة الاحتمالية (SIG) لمجموع فقرات المحور بلغت (0,000) وهي أقل تماماً من (0,05) وذلك ما يثبت أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة فيما يخص فقرات المحور الأول، وهذا ما يؤدي إلى رفض الفرضية الصفرية H_0 وقبول الفرضية البديلة H_1 والتي تقول أنه يتم تطبيق الحوكمة بالمركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة بدرجة عالية جدا.

ثانياً: اختبار الفرضة المتعلق بالمحور الثاني:

يجب علينا تحديد ما يلي:

الفرضية الصفرية H_0 : لا يتم تطبيق الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة بدرجة عالية؛

الفرضية البديلة H_1 : يتم تطبيق الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة بدرجة عالية جدا.

الجدول رقم (13): يوضح نتائج اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الثاني

نتيجة اختبار الفرضية		(sig)	T الجدولية	T المحسوبة	البيان
H_1	H_0				
قبول	رفض	0.000	6,389	6,561	نتائج المحور الثاني

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS, V27

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (13) أن اختبار T للمحور الثاني قدر بـ (6,561) وهو أكبر من T الجدولية والتي تقدر بـ (6,389)، كما أن مستوى الدلالة للمحور الثاني قدر بـ (0.05) ما يدل على أن مستوى المعنوية (0.95)، حيث أن القيمة الاحتمالية (SIG) لمجموع فقرات المحور بلغت (0,000) وهي أقل تماماً من (0,05) وذلك ما يثبت أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة فيما يخص فقرات المحور الأول، وهذا ما يدل على أن يتم تطبيق الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة بدرجة عالية جدا H_1 ورفض H_0 .

ثالثاً: اختبار الفرضية الثالثة

تنص الفرضية الثالثة على وجود دور فعال لحوكمة الشركات على الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة، وعليه حددنا الفرضية البديلة كما يلي:

الفرضية الصفرية H_0 : لا يوجد دور فعال لحوكمة الشركات على الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة؛

الفرضية البديلة H_1 : يوجد دور فعال لحوكمة الشركات على الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة.

الجدول رقم (14): يوضح نتائج اختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الثالث

نتيجة اختبار الفرضية		(si-t)	T الجدولية	T المحسوبة	البيان
H_1	H_0				
قبول	رفض	0.000	7,557	7,759	نتائج المحور الأول

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS, V27

يبين لنا الجدول رقم (14) أن اختبار T المحسوبة لهذه الفرضية أكبر من T الجدولية الذان قدرا بـ (7,557) و(7,557) على التوالي في حين أن مستوى الدلالة بلغ (0.05) لأن مستوى المعنوية لهذه الفرضية (0.95)، كما أن القيمة الاحتمالية لها (SIG) قدرت بـ (0.000) وهي أقل تماماً من (0.05) ما يدل على أنه لا وجود لفروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد عينة الدراسة مما يقودنا إلى اختيار الفرضية H_1 التي تثبت أنه يوجد دور فعال لحوكمة الشركات على الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة " ورفض الفرضية الصفرية H_0 .

الفصل الثاني _____ دراسة حالة المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة

خلاصة الفصل الثاني

هدف هذا الفصل للإجابة على إشكالية الدراسة في الجانب التطبيقي من خلال اسقاط نموذج الدراسة على عينة الدراسة مكونة من 30 فرد من موظفي وإطارات مؤسسة المركب الصناعي التجاري حضنه بالمسيلة من خلال استبيان اعد لغرض الدراسة.

وعلى ضوء ذلك تم تحليل النتائج واختبار فرضيات الدراسة، بحيث تم التوصل الى يوجد دور فعال لحوكمة الشركات على الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة.

خاتمة

خاتمة

تعتبر الحوكمة من المواضيع المهمة حالياً والأكثر حيوية على الصعيد العالمي والإقليمي حيث أصبح هذا المفهوم ضرورياً لتطوير وتحسين العلاقات فيما بين المؤسسة والعديد من المهتمين لأمرها كمستثمرين، الموردین الموظفين، المدققين وغيرهم وتحليل ودرجة تأثيرها على الوضع الاقتصادي للمؤسسات المساهمة وأيضاً المجتمع بشكل عام.

وعلى إثر ذلك تزايد الاهتمام حوكمة الشركات التي سارعت الحكومات والمنظمات الدولية والإقليمية والهيئات المحلية إلى إصدار مبادئ ومواثيق تعزز من تطبيق معايير الحوكمة الجيدة بالشركات، لتفادي حدوث أزمات وانهيارات أخرى تضر بكثير من الأطراف، ذلك ما قامت به منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بإصدار مبادئ حوكمة الشركات، وتعد القواعد ومبادئ الحوكمة المؤسسات احدي متطلبات الجديدة لنهوض بالاقتصاد من خلال الانعكاس الايجابي مبادئها القائمة على الإفصاح والشفافية وان الرقابة الداخلية المدخل الفعال لتعزيز مبادئ الحوكمة، مما ينعكس بالإيجاب على كفاءة وتحسين رقابة المؤسسة .

في إطار دراستنا لموضوع دور حوكمة الشركات في تعزيز الرقابة الداخلية حيث أخذنا المركب الصناعي التجاري حضنه مسيلة كميدان لإجراء الدراسة بغية معالجة إشكالية البحث.

إختبار فرضيات الدراسة

- يتم تطبيق الحوكمة بالمركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة بدرجة عالية جداً؛
- يتم تطبيق الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة بدرجة عالية جداً؛
- يوجد دور فعال لحوكمة الشركات على الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري الحضنة المسيلة.

النتائج المتوصل إليها

ولأجل التمكن من معالجة مختلف جوانب الموضوع تمت الدراسة عن طريق الجمع بين الشق النظري والتطبيقي لمختلف الجوانب المتعلقة بمبادئ حوكمة الشركات والرقابة الداخلية، وبعد اختبار الفرضيات التي تم طرحها في مقدمة الدراسة، توصلنا إلى النتائج التي عرضت في الفصل التطبيقي نستخلصها فيما يلي:

- يتم تطبيق الحوكمة بالمركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة بدرجة عالية جداً؛

خاتمة

- يتم تطبيق الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري ضمنه المسيلة بدرجة عالية جدا؛
 - يوجد دور فعال لحوكمة الشركات على الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري ضمنه المسيلة.
- وهذا ما يؤكد الدور الفعلي لحوكمة الشركات في تعزيز الرقابة الداخلية بالمركب الصناعي التجاري ضمنه مسيلة.

الاقتراحات والتوصيات :

- على المؤسسات الاهتمام والتطبيق الفعلي لحوكمة الشركات؛
- تطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسات أصبح أمرا ضروريا ومهما تتطلبه المؤسسات الاقتصادية؛
- ضرورة سن القوانين لتعزيز الإفصاح والشفافية لدي المؤسسات الاقتصادية؛
- لابد من توفر الشفافية في تحديد عمل التنفيذيين؛
- يجب على المؤسسات تعزيز الرقابة الداخلية.

آفاق الدراسة:

- دور حوكمة الشركات في تعزيز الرقابة المالية في المؤسسات الاقتصادية؛
- أثر حوكمة الشركات على الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية؛
- مدى مساهمة محاسبة الشركات في تعزيز الشفافية المالية بالمؤسسات الاقتصادية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب

1. خالد أمين عبد الله، المراجعة والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، الأردن، ب.س.
2. عطا الله أحمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
3. محمد حسين محمد رشيد ومنى عطا الله الشويلات، مبادئ الإحصاءات والاحتمالات ومعالجتها، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2012.
4. محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة وآليات التطبيق، الدار الجامعية، مصر، 2003.
5. محمد فضل مسعد وخالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة، عمان، الأردن، 2009.

المذكرات والأطروحات

6. إبراهيم إسحاق سمان، دور أدوات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009.
7. بن عيسى ريم، تطبيق آليات حوكمة المؤسسات وأثرها على الأداء، رسالة ماجستير في اقتصاد وتسيير مؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012/2011.
8. بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة، رسالة ماجستير في دراسات مالية محاسبية معقدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة فرحات عباس سطيف، 2011/2010.
9. حوحو محمد أمين، دور حوكمة المؤسسات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماستر في اقتصاد وتسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2018/2017.
10. خلادي راضية، دور التدقيق الاجتماعي في تفعيل حوكمة المؤسسات، أطروحة دكتوراه في محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس بالمدينة، 2020/2019.

قائمة المراجع

11. خير الدين ميلود بن عدة، دور الرقابة الداخلية وأثرها على حوكمة الشركات، مذكرة ماستر في تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2020/2019.
12. زعابطة عبد اللطيف، دور تكنولوجيا المعلومات في تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية، رسالة ماجستير في محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2016/2015.
13. طالب حسين سهام، أثر تقييم المدقق الخارجي لنظام الرقابة الداخلية على تحسين جودة التدقيق، أطروحة دكتوراه في محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، 2018/2017.
14. عرقوب وعلي، دور لوحة القادة المستقبلية (BSC) في تحسين أداء المؤسسة وتحقيق رضا الزبون في ظل التوجه نحو حوكمة المؤسسات، أطروحة دكتوراه في تسيير المنظمات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2015/2014.
15. عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات، رسالة ماجستير في مالية ومحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، 2010/2009.
16. كريمة نسرين، أثر الالتزام الأخلاقي للمراجعين على تفعيل حوكمة الشركات، رسالة ماجستير في حوكمة الشركات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2010/2009.
17. وجدان علي أحمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، رسالة ماجستير في محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010/2009.

المجلات والملتقيات

18. أسامة فهد الحيزان، نظم إدارة ومراقبة المنشآت (الحوكمة): حالة هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون الخليجي، المؤتمر الخامس لحوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية والإدارية والاقتصادية، الجزء الأول، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر، 2005.
19. بدر الدين سليم، محمد حسين، دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي بالمؤسسات الحكومية الإدارية، دراسة على الهيئة القومية للكهرباء السودانية، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 13، 2010.
20. ثامر محمد مهدي، أثر استخدام الحاسب الإلكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية، مجلة جامعة القادسية للعلوم الادارية، المجلد 12، العدد 4، العراق، 2010.

قائمة المراجع

21. حسين أحمد دحدوح، دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، العدد الأول، 2008.
22. رافد عبيد النواس، أثر حوكمة المؤسسات على جودة أداء مراقب الحسابات -نموذج مقترح في ظل الأزمات الاقتصادية العالمية، المجلد 23، العدد 45، مجلة الحاسب، 2012.
23. عمر شريقي، "التدقيق الداخلي كأحد آليات في نظام الحوكمة ودوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة"، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد السابع، 2015.
24. فيصل محمد الشوارة، "قواعد الحوكمة وتقييم دورها في مكافحة ظاهرة الفساد والوقاية منه في الشركات المساهمة العامة الأردنية"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد الثاني، 2009.
25. مشيد محمد، سكات نعيمة، مساهمة الرقابة الداخلية في تطبيق مبادئ الحوكمة دراسة استقصائية لمجموعة من المؤسسات الجزائرية مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول المحاسبة والتدقيق كد عامة لتحسين الاستثمار بالمؤسسات الجزائرية المنعقد كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة المدية يوم 2017/11/30.

الملاحق



الملحق رقم (01): ملحق الاستبانة

جامعة محمد بوضياف المسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

تخصص محاسبة وجباية معمقة

الاستبيان

سيدي الكريم، سيدي الكريمة، السلام عليكم ورحمة الله / تحية طيبة:

في إطار إنجاز مذكرة التخرج لنيل شهادة الماستر الموسومة بالعنوان التالي: " دور حوكمة الشركات في تعزيز الرقابة

الدخلية للمؤسسة الاقتصادية" دراسة ميدانية في : المركب الصناعي التجاري حضنه المسيلة"

لذا الرجاء التفضل والتكرم بالإجابة على الأسئلة الواردة في الاستبانة بدقة وموضوعية لاستغلال هذه المعلومات في خدمة البحث العلمي وتدعيما للدراسة المنجزة، كما نحيطكم علما أن المعلومات المقدمة سيتم التعامل معها بكل سرية وحصريا للغرض العلمي.

شكرا على حسن تعاونكم

الأستاذ المشرف / د/ كثير عيسى

الطالب: - مشيكي عماد الدين

المحور الأول: البيانات العامة

1-الجنس :

أنثى

ذكر

2-المؤهل العلمي :

.....

.....

.....

.....

3-المسمى الوظيفي :

.....

.....

.....

.....

4- الإدارة/المصلحة :

.....

.....

.....

.....

5- الخبرة المهنية :

أقل من 5 سنوات

5-10 سنوات

10-15 سنوات

أكثر من 10 سنوات

المحور الثاني: حوكمة المؤسسات

الملاحق

1- تطبق المؤسسة مبادئ الحوكمة (الشفافية، المساءلة، العدالة) بشكل فعال

موافق موافق بشدة محايد غير موافق غير موافق بشدة

2- يوجد فصل واضح بين مهام مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.

موافق موافق بشدة محايد غير موافق غير موافق بشدة

3- تساهم حوكمة المؤسسات في جذب الاستثمارات وتحسين السمعة

موافق موافق بشدة محايد غير موافق غير موافق بشدة

4- تلتزم المؤسسة بالإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية بشكل دوري.

موافق موافق بشدة محايد غير موافق غير موافق بشدة

5- توجد آلية فعالة لحماية حقوق المساهمين وأصحاب المصلحة

موافق موافق بشدة محايد غير موافق غير موافق بشدة

المحور الثالث الرقابة الداخلية

1- يتم تقييم المخاطر المالية والإدارية بشكل دوري في المؤسسة

موافق موافق بشدة محايد غير موافق غير موافق بشدة

2- توجد إجراءات رقابية واضحة لحماية أصول المؤسسة من التلاعب

موافق موافق بشدة محايد غير موافق غير موافق بشدة

3- تساهم الرقابة الداخلية في تحسين كفاءة العمليات التشغيلية

موافق موافق بشدة محايد غير موافق غير موافق بشدة

4- يتم تحديث أنظمة الرقابة الداخلية باستمرار لمواكبة التحديات الجديدة

موافق موافق بشدة محايد غير موافق غير موافق بشدة

5- تلتزم الإدارة بتوصيات المراجعة الداخلية لتحسين الأداء

موافق موافق بشدة محايد غير موافق غير موافق بشدة

المحور الرابع: العلاقة بين الحوكمة والرقابة الداخلية

1- تساهم آليات الحوكمة (مثل لجان المراجعة) في تعزيز فعالية الرقابة الداخلية

موافق موافق بشدة محايد غير موافق غير موافق بشدة

2- يوجد تكامل بين نظام الرقابة الداخلية ومتطلبات الحوكمة في المؤسسة

موافق موافق بشدة محايد غير موافق غير موافق بشدة

3- يؤدي تطبيق الحوكمة إلى تقليل حالات الفساد المالي والإداري.

موافق موافق بشدة محايد غير موافق غير موافق بشدة

4- تُعد الرقابة الداخلية أداة رئيسية لتحقيق أهداف الحوكمة

موافق موافق بشدة محايد غير موافق غير موافق بشدة

شكرًا لتعاونكم

الملحق

الملحق رقم (02): مخرجات برنامج SPSS

FREQUENCIES VARIABLES=الجنس المؤهل الوظيفة الادارة الخبرة
/ORDER=ANALYSIS.

Fréquences

Remarques		
Sortie obtenue		08-JUN-2025 20:00:27
Commentaires		
Entrée	Données	E:\التطبيقي مشيكي\2025\مذكرات عماد\قاعدة البيانات مشيكي عماد.sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données0
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	30
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques sont basées sur toutes les observations comportant des données valides.
Syntaxe		FREQUENCIES VARIABLES=الجنس المؤهل الوظيفة الادارة الخبرة /ORDER=ANALYSIS.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,02
	Temps écoulé	00:00:00,01

Statistiques

		خاصية الجنس	خاصية المؤهل العلمي	خاصية المسمى الوظيفي	خاصية الادارة أو المصلحة المنتمى إليها	خاصية الخبرة المهنية
N	Valide	30	30	30	30	30
	Manquant	0	0	0	0	0

Table de fréquences

خاصية الجنس

الملاحق

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	23	76,7	76,7	76,7
	أنثى	7	23,3	23,3	100,0
Total		30	100,0	100,0	

خاصية المؤهل العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	تقني سامي	11	36,7	36,7	36,7
	ليسانس	10	33,3	33,3	70,0
	ماستر	6	20,0	20,0	90,0
	دراسات عليا	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

خاصية المسمى الوظيفي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	إطار	8	26,7	26,7	26,7
	إطار سامي	10	33,3	33,3	60,0
	رئيس مصلحة	2	6,7	6,7	66,7
	موظف	10	33,3	33,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

خاصية الإدارة أو المصلحة المنتمى إليها

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	مصلحة المالية والمحاسبة	9	30,0	30,0	30,0
	مصلحة الموارد البشرية	9	30,0	30,0	60,0
	مصلحة الإنتاج	3	10,0	10,0	70,0
	مصلحة التجارة	2	6,7	6,7	76,7
	مصلحة التمويل	7	23,3	23,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

خاصية الخبرة المهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 05 سنوات	7	23,3	23,3	23,3
	من 05 سنوات إلى 10 سنوات	7	23,3	23,3	46,7
	من 10 إلى 15 سنة	9	30,0	30,0	76,7
	أكثر من 15 سنة	7	23,3	23,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المحور_الأول Q01 Q02 Q03 Q04 Q05
/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Statistiques descriptives

الملاحق

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
تطبيق المؤسسة لمبادئ الحوكمة (الشفافية، المساواة، العدالة) بشكل فعال	30	2,00	5,00	4,5333	,73030
يوجد فصل واضح بين مهام مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية	30	3,00	5,00	4,4667	,73030
تساهم حوكمة المؤسسات في جذب الاستثمارات وتحسين السمعة	30	3,00	5,00	4,4333	,72793
تلتزم المؤسسة بالإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية بشكل دوري	30	3,00	5,00	4,2000	,76112
توجد آلية فعالة لحماية حقوق المساهمين وأصحاب المصلحة	30	3,00	5,00	4,2667	,69149
المحور_الأول	30	3,40	5,00	4,3800	,53395
N valide (liste)	30				

المحور_الثاني Q06 Q07 Q08 Q09 Q10
 DESCRIPTIVES VARIABLES=Q06 Q07 Q08 Q09 Q10
 /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
يتم تقييم المخاطر المالية والإدارية بشكل دوري في المؤسسة	30	3,00	5,00	4,2667	,78492
توجد إجراءات رقابية واضحة لحماية أصول المؤسسة من التلاعب	30	2,00	5,00	4,4000	,77013
تساهم الرقابة الداخلية في تحسين كفاءات العمليات التشغيلية	30	2,00	5,00	4,1000	,84486
يتم تحديث أنظمة الرقابة الداخلية باستمرار لمواكبة التحديات الجديدة	30	1,00	5,00	4,1333	1,00801
تلتزم الإدارة بتوصيات المراجعة الداخلية لتحسين الأداء	30	3,00	5,00	4,3000	,74971
المحور_الثاني	30	2,80	5,00	4,2400	,64626
N valide (liste)	30				

المحور_الثالث Q11 Q12 Q13 Q14
 DESCRIPTIVES VARIABLES=Q11 Q12 Q13 Q14
 /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
تساهم آليات الحوكمة (مثل لجان المراجعة) في تعزيز فعالية الرقابة الداخلية	30	3,00	5,00	4,4000	,67466
يوجد تكامل بين نظام الرقابة الداخلية ومتطلبات الحوكمة في المؤسسة	30	3,00	5,00	4,4667	,62881
يؤدي تطبيق الحوكمة إلى تقليل حالات الفساد المالي والإداري	30	1,00	5,00	4,2333	,85836

الملاحق

تعد الرقابة الداخلية أداة رئيسية لتحقيق أهداف الحوكمة	30	2,00	5,00	4,5000	,68229
المحور_الثالث	30	2,75	5,00	4,4000	,56706
N valide (liste)	30				

NPART TESTS

/K-S (NORMAL)=المحور_الأول المحور_الثاني المحور_الثالث
 /MISSING ANALYSIS
 /KS_SIM CIN(99) SAMPLES(10000) .

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		المحور_الأول	المحور_الثاني	
N		30	30	
Paramètres normaux ^{a,b}	Moyenne	4,3800	4,2400	
	Ecart type	,53395	,64626	
Différences les plus extrêmes	Absolu	,184	,131	
	Positif	,132	,120	
	Négatif	-,184	-,131	
Statistiques de test		,184	,131	
Sig. asymptotique (bilatérale) ^c		,000	,000	
Sig. Monte Carlo (bilatérale) ^d	Sig.	,000	,000	
	99% Intervalle de confiance	Borne inférieure	,008	,195
		Borne supérieure	,013	,216

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		المحور_الثالث	
N		30	
Paramètres normaux ^{a,b}	Moyenne	4,4000	
	Ecart type	,56706	
Différences les plus extrêmes	Absolu	,231	
	Positif	,145	
	Négatif	-,231	
Statistiques de test		,231	
Sig. asymptotique (bilatérale) ^c		,000	
Sig. Monte Carlo (bilatérale) ^d	Sig.	,000	
	99% Intervalle de confiance	Borne inférieure	,000
		Borne supérieure	,001

a. La distribution du test est Normale.

b. Calculée à partir des données.

c. Correction de signification de Lilliefors.

d. Méthode de Lilliefors basée sur 10000 échantillons de Monte Carlo avec valeur de départ 2000000.

RELIABILITY

```
/VARIABLES=المحور_الأول المحور_الثاني
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA.
```

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclu ^a	0	,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,898	2

T-TEST

```
/TESTVAL=0
/MISSING=ANALYSIS
/VARIABLES=المحور_الأول
/ES DISPLAY(TRUE)
/CRITERIA=CI(.95).
```

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne d'erreur standard
المحور_الأول	30	4,3800	,53395	,09749

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 0						
	t	df	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
المحور_الأول	44,930	29	,000	4,38000	4,1806	4,5794

Tailles d'effet pour échantillon unique

		Standardisation ^a	Estimation des points	95% Intervalle de confiance	
				Inférieur	Supérieur
المحور_الأول	d de Cohen	,53395	8,203	6,070	10,329
	Correction de Hedges	,54827	7,989	5,911	10,059

a. Dénominateur utilisé pour estimer les tailles d'effet.

Le d de Cohen utilise l'écart type échantillon.

La correction de Hedges utilise l'écart type échantillon, plus un facteur de correction.

الملاحق

T-TEST

```

/TESTVAL=0
/MISSING=ANALYSIS
/VARIABLES=المحور_الثاني
/ES DISPLAY (TRUE)
/CRITERIA=CI (.95) .
    
```

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne d'erreur standard
المحور_الثاني	30	4,2400	,64626	,11799

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 0

	t	df	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
المحور_الثاني	35,935	29	,000	4,24000	3,9987	4,4813

Tailles d'effet pour échantillon unique

	Standardisation ^a	Estimation des points	95% Intervalle de confiance		
			Inférieur	Supérieur	
المحور_الثاني	d de Cohen	,64626	6,561	4,840	8,274
	Correction de Hedges	,66360	6,389	4,714	8,057

a. Dénominateur utilisé pour estimer les tailles d'effet.

Le d de Cohen utilise l'écart type échantillon.

La correction de Hedges utilise l'écart type échantillon, plus un facteur de correction.

T-TEST

```

/TESTVAL=0
/MISSING=ANALYSIS
/VARIABLES=المحور_الثالث
/ES DISPLAY (TRUE)
/CRITERIA=CI (.95) .
    
```

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne d'erreur standard
المحور_الثالث	30	4,4000	,56706	,10353

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 0

	t	df	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
المحور_الثالث	42,500	29	,000	4,40000	4,1883	4,6117

Tailles d'effet pour échantillon unique

		Standardisation ^a	Estimation des points	95% Intervalle de confiance	
				Inférieur	Supérieur
المحور_الثالث	d de Cohen	,56706	7,759	5,738	9,773
	Correction de Hedges	,58227	7,557	5,588	9,518

a. Dénominateur utilisé pour estimer les tailles d'effet.

Le d de Cohen utilise l'écart type échantillon.

La correction de Hedges utilise l'écart type échantillon, plus un facteur de correction.

