

جامعة 8 ماي 1945

- قائمة -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم الاقتصادية



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في شعبة العلوم الاقتصادية

تخصص: اقتصاد وتسيير المؤسسات

تحت عنوان:

**دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات**

**دراسة حالة بمؤسسة سونغاز بولاية قالمة-2022-**

إشراف الأستاذة:

أسماء كردوسي

إعداد الطالبتين:

- مروة بوقرن

- شافية ريشي

السنة الجامعية 2021 – 2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## شكر وتقدير

إن الشكر لله الذي أعاننا على ما وصلنا إليه اليوم، ورزقنا من العلم ما لم نكن نعلم وأمدنا بالصبر والعزيمة والإرادة لإنجاز هذا العمل المتواضع.

ثم نتوجه بالشكر للأستاذة الدكتورة " كردوسي أسماء " التي مدت لنا يد العون بكل سخاء دون أن تبخل علينا بما كان في وسعها تقديمه فكانت نعم المرشدة، نتقدم لها باخلص كلمات الشكر

و بأصدق معان التقدير و الاحترام حفظك الله

كما نتقدم بالشكر الخالص لوالدينا الكريمين اللذان قدما لنا الدعم الدائم حفظهما الله لنا.

دون أن ننسى أعضاء لجنة المناقشة كل الشكر لهم لقبولهم مناقشة هذا العمل، وعلى مجمل النصائح والانتقادات التي ستقدم لنا و التي ستثير دربنا.

و الشكر الأخير لكل أساتذة قسم العلوم الاقتصادية.

## اهداء

الحمد لله الذي هداني لهذا وما كنت لأهتدي لولا أن هداني الله

إلى من كلل العرق جبينه رمز العطاء، إلى النور الساطع الذي أنار لي درب الحياة، مثلي الأعلى. أبي الغالي "رشيد" أطال الله في عمره.

إلى من تعطي دون انتظار إلى التي روت ظمأ فؤادي بالحب والحنان، إلى من علمتني معنى الحياة ولم تحرمني من دعائها يوماً. أمي الغالية "فتيحة" أطال الله بقاءها.

إلى خير جليس وخير أنيس سندي في هذه الحياة أخي العزيز "عبد الكريم"

إلى حبيبة قلبي بهجتي ومسرتي نصف ابتسامتي ونصف حياتي أختي المدللة "يسرى" إلى جميع الأهل والأقارب حفظهم الله.

إلى من تشاركنا في هذا العمل إلى رفيقة دربي الأخت التي لم تنجبها أمي التي من علمتني بان الصداقة حديقة مغلقة لا يدخلها إلا الأوفياء صديقتي وأختي الغالية "مروة".

إلى كل من نسيه القلم وحفظه القلب من قريب او من بعيد أقول شكراً.

## شافية

## إهداء

اهدي هذا العمل المتواضع

إلى الذي أحمل اسمه بكل فخر واعتزاز، إلى من صبر وتكبد المشاق، واحتمل صعاب الدنيا وأشواقها، إلى من أفنى عمره ليراني في هذه الحياة لأحيى حياة أفضل. أبي الغالي "يوسف" حفظه الله.

إلى التي لا تبخل عليا بدعائها، إلى من تشاركني أفراحي ومأساتي، إلى أجمل ابتسامة في حياتي، إلى أروع امرأة في الوجود، أُمي الحبيبة "وهيبة" أطال الله عمرها.

إلى من كانوا يضيئون لي الطريق ويساندونني "ندى"، "ياسمين"، "يحيى".

إلى من وقفت بجانبني بأصدق العبارات عزيزتي "سناء" و "حياة".

دون أن أنسى من تمنى أن يكون بجانبني في مشواري هذا إلى من فرقه الظروف عني "سمير".

إلى من تمنحني القوة في لحظات الضعف، فأحيانا يكون الصديق لنا وطنا وملاذا من صعوبات الحياة الأخت التي لم تنجبها أُمي "شافية".

إلى جميع الأهل و الأقارب أدامهم الله.

## مرودة

# فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	البسمة
	شكر و تقدير
	إهداء
	إهداء
I	فهرس المحتويات
III	قائمة الجداول والاشكال والملاحق
أ	المقدمة
	<b>الفصل الأول: الإطار النظري لحوكمة الشركات</b>
7	تمهيد
8	المبحث الأول: ماهية حوكمة الشركات
8	المطلب الأول: نشأة حوكمة الشركات
9	المطلب الثاني: مفهوم حوكمة الشركات
11	المطلب الثالث: أهمية وأهداف حوكمة الشركات
13	المبحث الثاني: أساسيات حوكمة الشركات
13	المطلب الأول: مبادئ حوكمة الشركات والأطراف المعنية بتطبيقها
17	المطلب الثاني: ركائز حوكمة الشركات
17	المطلب الثالث: آليات حوكمة الشركات
20	المبحث الثالث: محددات ، نظريات ، وتجارب الدول في حوكمة الشركات
20	المطلب الأول: محددات حوكمة الشركات
21	المطلب الثاني: النظريات المفسرة لحوكمة الشركات
22	المطلب الثالث: التجارب المفسرة لحوكمة الشركات
25	خلاصة الفصل الأول
	<b>الفصل الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في دعم حوكمة الشركات</b>
27	تمهيد
28	المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي
28	المطلب الأول: نشأة التدقيق الداخلي
29	المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي
31	المطلب الثالث: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي
32	المبحث الثاني: أساسيات حول التدقيق الداخلي
32	المطلب الأول: الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي

33	المطلب الثاني : أنواع التدقيق الداخلي
34	المطلب الثالث : معايير التدقيق الداخلي
37	المبحث الثالث : إسهامات التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات
38	المطلب الأول : علاقة التدقيق الداخلي بمجلس الإدارة
39	المطلب الثاني : دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية
41	المطلب الثالث : دور التدقيق الداخلي في تقييم إدارة المخاطر
44	خلاصة الفصل الثاني
	<b>الفصل الثالث : دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز "سونلغاز" بولاية قلمة.</b>
46	تمهيد
47	المبحث الأول : تقديم عام لمؤسسة الكهرباء والغاز
47	المطلب الأول : نشأة وتعريف مؤسسة سونلغاز
49	المطلب الثاني : أهداف مؤسسة سونلغاز ووظائفها
50	المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز
54	المبحث الثاني : منهجية تصميم الدراسة الميدانية
54	المطلب الأول : مجتمع وعينة الدراسة
54	المطلب الثاني : أداة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة
56	المطلب الثالث : قياس صدق وثبات الاستبيان .
61	المبحث الثالث : تحليل نتائج الدراسة الميدانية
61	المطلب الأول : تحليل نتائج الجزء الأول
63	المطلب الثاني : عرض وتحليل آراء أفراد العينة
69	المطلب الثالث : نتائج اختبار الفرضيات
77	خلاصة الفصل الثالث
79	الخاتمة
83	قائمة المراجع
88	الملاحق

**قائمة الجداول والأشكال  
والملاحق**

أولاً: قائمة الجداول.

الرقم	العنوان	الصفحة
1	عدد الاستثمارات الموزعة و المستردة	54
2	مقياس ليكارت الخماسي	55
3	معاملات الارتباط بيرسون بين درجة كل عبارة و الدرجة الكلية للمحور الأول	57
4	معاملات الارتباط بيرسون بين درجة كل عبارة و الدرجة الكلية للمحور الثاني	58
5	معاملات الارتباط بيرسون بين درجة كل عبارة و الدرجة الكلية للمحور الثالث	59
6	معامل الارتباط بيرسون لمحاور الدرجة الكلية للاستمارة	60
7	ثبات الاستبيان حسب طريقة الفا دوكرونباخ	60
8	توزيع الأفراد حسب الجنس	61
9	توزيع الأفراد حسب العمر	61
10	توزيع الافراد حسب المستوى التعليمي	62
11	توزيع الأفراد حسب المنصب الوظيفي	62
12	توزيع الأفراد حسب الخبرة	63
13	اراء الأفراد في المحور الاول	64
14	اراء الأفراد في المحور الثاني	66
15	اراء الافراد في المحور الثالث	68
16	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي	70
17	نتائج اختبار ستيودنت للفرضية الأولى	71
18	نتائج اختبار ستيودنت للفرضية الثانية	71
19	نتائج اختبار علاقة الارتباط	72
20	نتائج اختبار التجانس	73
21	نتائج اختبار وجود فروقات حسب متغير العمر	74
22	نتائج اختبار وجود فروقات حسب متغير المستوى التعليمي	74
23	نتائج اختبار وجود فروقات حسب متغير المنصب الوظيفي	75
24	نتائج اختبار وجود فروقات حسب متغير عدد سنوات الخبرة	76

ثانيا: قائمة الأشكال.

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
11	خصائص حوكمة الشركات	1
16	الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات	2
30	خصائص التدقيق الداخلي	3
35	معايير التدقيق الداخلي	4

ثالثا: قائمة الملحق.

الصفحة	العنوان	الرقم
88	الهيكل التنظيمي لشركة سونلغاز-قائمة-	1
89	استمارة الدراسة	2

# المقدمة

تعاظم الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والناشئة خلال العقود القليلة الماضية خاصة في أعقاب الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي شهدتها العديد من دول شرق آسيا وأمريكا اللاتينية في عقد التسعينيات من القرن العشرين وكذلك ما شهده الاقتصاد الأمريكي مؤخراً من تداعيات الانهيارات المالية والمحاسبية لكبريات الشركات الأمريكية، الأمر الذي استوجب البحث عن قواعد وأسس صارمة من أجل الرفع من المستويات الرقابية للشركات و دعم المصداقية التي فقدتها وتعزيز الثقة لدى مستخدمي المعلومات من خلال تبني مفهوم حوكمة الشركات، باعتباره المطلب الجديد للقضاء على تلك المشاكل.

ومن أجل أن تضمن الشركة بقاءها واستمراريتها والتأكد من أن عملها يسير بطريقة صحيحة تلجأ إلى اتخاذ مختلف الإجراءات الرقابية لتفادي تلك المشاكل. لذلك لا بد لها الاعتماد على وظيفة التدقيق الداخلي باعتبارها ركيزة أساسية لنظام الرقابة الداخلية ومنه ضمان حقوق المساهمين وأصحاب المصالح وزيادة القيمة المالية لأسهم الشركة ورفع حصصها المالية في السوق.

### أولاً: مشكلة الدراسة.

يعتبر التدقيق الداخلي أداة رقابة فعالة تسمح بتحسين جودة التقارير المالية والحد من كافة أساليب الغش والاحتيال بما يضمن تحقيق مصالح جميع الأطراف، على ضوء ما سبق يمكننا طرح التساؤل الجوهري التالي:

ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات في مؤسسة سونلغاز؟

### ثانياً : الأسئلة الفرعية

و انطلاقاً من السؤال الرئيسي تنبثق الاسئلة الفرعية التالية:

- هل تطبق شركة سونلغاز نظام حوكمة الشركات في إدارتها؟
- هل يعتبر التدقيق الداخلي من بين أهم الوظائف الرقابية في الشركة؟
- هل توجد علاقة ارتباط بين التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات؟
- هل توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في آراء العينة حول دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات؟

### ثالثاً : فرضيات الدراسة:

قصد الإجابة عن التساؤلات المطروحة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- تعتمد الشركة على الحوكمة في أداء وظائفها؛
- يعتبر التدقيق الداخلي من بين أهم الوظائف الرقابية في الشركة؛

- توجد علاقة ارتباط بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات في الشركة؛
- توجد فروقات ذات دلالة احصائية في آراء العينة حول دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.

### رابعاً: أهمية الدراسة.

تظهر أهمية هذه الدراسة من خلال ما يلي:

- إبراز أهمية حوكمة الشركات و تطبيقها من خلال مبادئها؛
- أهمية التدقيق الداخلي في الكشف عن الغش و التلاعبات داخل الشركة؛
- إبراز المكانة أو الدرجة التي يكتسبها التدقيق داخل الشركة من أجل بناء نظام رقابة فعال؛
- مساهمة التوصيات التي يقدمها التدقيق الداخلي في اضافة قيمة للشركة؛
- توضيح كيفية مساهمة حوكمة الشركات في التقليل و الحد من المخاطر معتمدة في ذلك على التدقيق الداخلي.

### خامساً: أهداف الدراسة.

تسعى هذه الدراسة الى تحقيق مجموعة من الأهداف نبرزها فيما يلي:

- الوقوف على المفاهيم الأساسية لحوكمة الشركات؛
- التعرف على واقع التدقيق الداخلي في الشركة؛
- إبراز دور التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر في الشركة؛
- التعرف على الرقابة الداخلية و ادارة المخاطر وعلاقتها بالتدقيق الداخلي؛
- الوقوف على الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات في الشركة.

### سادساً: أسباب اختيار الموضوع.

لقد تم اختيار الموضوع للعديد من الأسباب نذكر منها:

- موضوع البحث يتوافق مع مجال تخصصنا؛
- الاهتمام الزائد بموضوع حوكمة الشركات و التدقيق الداخلي؛
- الرغبة في التعرف على واقع التدقيق الداخلي في الشركات الاقتصادية؛
- عدم ادراك الكثير من الشركات لأهمية تطبيق أو تبني الحوكمة داخل الشركات لما لها من أهمية بالغة في ترسيخ الشفافية والمصداقية بين الأفراد في كل التعاملات.

## سابعاً: المنهج المستخدم في الدراسة.

يهدف الإجابة عن الاشكالية المقدمة واختبار الفرضيات المتبناة تم الاعتماد على المنهج الوصفي و المنهج التحليلي الإحصائي إضافة إلى المنهج التاريخي باعتبارهم أكثر ملائمة لموضوع الدراسة.

- المنهج الوصفي: من خلال جمع البيانات و المعلومات من مختلف المراجع باللغة العربية و الأجنبية وذلك من أجل اعطاء صورة واضحة حول التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات.
- المنهج التحليلي الإحصائي: من خلال استعمال أسلوب الاستبيان لجمع البيانات المتعلقة بالدراسة و تحليلها بالاعتماد على برنامج التحليل الإحصائي spss والحصول على النتائج لاختبار الفرضيات.
- المنهج التاريخي: تعرضنا للمنهج التاريخي من خلال نشأة حوكمة الشركات ومراحل تطور التدقيق الداخلي إضافة إلى نشأة شركة سونلغاز بولاية قلمة والتي هي محل دراستنا.

## ثامناً: الدراسات السابقة.

- محمد يزيد صالح "أثر التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة" أطروحة الدكتوراه (غير منشورة)، تخصص التدقيق المحاسبي، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، السنة 2016.

تهدف الدراسة للتعرف على هذا الأثر من خلال قياس ممارسات التدقيق الداخلي ومدى تطبيق مبادئ الحوكمة على مؤسسة صيدال، و توصلت هذه الدراسة إلى:

- ظهور مفهوم حوكمة الشركات من خلال ميثاق الحكم الراشد الذي ركز على أربعة مبادئ متمثلة في الإنصاف، الشفافية، المسؤولية والمحاسبة.
- وجود وظيفة التدقيق الداخلي يعتبر من الدعائم الأساسية لحوكمة الشركات، حيث تعمل بالتنسيق مع لجنة التدقيق و التدقيق الخارجي مما يسمح بتحقيق الإفصاح و توفير المعلومات الموثوقة.
- لخضر أوصيف "طبيعة العلاقة بين التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات، إدارة المخاطر والرقابة الداخلية في ظل معيار 2100" مجلة العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة-الجزائر- العدد 17 سنة 2017.

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية ودورها في تطوير أداء الشركات، توصلت هذه الدراسة إلى:

- يعتبر نشاط التدقيق الداخلي بمثابة تأكيد مستقل وموضوعي لإضافة قيمة للمؤسسة.
- يوفر الالتزام بالجودة في أعمال التدقيق الداخلي ميزة تنافسية للمؤسسة.

- نورة محمدي، " أثر حوكمة الشركات على الأداء المالي لشركا المساهمة " أطروحة دكتوراه (غير منشورة)، تخصص دراسات اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح ورقلة - الجزائر - 2018.

تهدف هذه الدراسة الى استطلاع مدى التزام شركات المساهمة بمبادئ حوكمة الشركات وأيضا إلى قياس أثر حوكمة الشركات على الأداء المالي لشركات المالية حيث توصلت هذه الدراسة الى:

- تعد الحوكمة بالنسبة للمؤسسات مصدر من مصادر البقاء والديمومة.
- مفهوم حوكمة الشركات يعد من المفاهيم حديثة التطبيق قديمة الجذور والذي ساهمت في العديد من العوامل العلمية والعملية في نشأته.

### تاسعا: صعوبات الدراسة.

من خلال دراستنا لهذا الموضوع واجهتنا العديد من الصعوبات أهمها:

- رفض العديد من العمال داخل الشركة للإجابة عن الاستبيان؛
- صعوبة الحصول على بعض المعلومات من قبل أفراد الشركة؛
- صعوبة إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي بسبب نقص الوعي وعدم الفهم الجيد لمفهوم حوكمة الشركات في الشركة.

### عاشرا: هيكل الدراسة.

قصد الإجابة على الإشكالية المتبناة أعلاه واختبار مدى صحة الفرضيات تضمن بحثنا مقدمة عامة يتبعها فصلين خصصا للجانب النظري و فصل ثالث خصص للجانب التطبيقي وخاتمة كما يلي:

- **الفصل الأول:** تطرقنا من خلاله إلى الإطار النظري لحوكمة الشركات حيث قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول بعنوان ماهية حوكمة الشركات، و المبحث الثاني بعنوان أساسيات حول حوكمة الشركات، وأخيرا المبحث الثالث بعنوان محددات حوكمة الشركات، النظريات المفسرة لها و التجارب الدولية التي اعتمدت في تطبيقها.
- **الفصل الثاني:** تطرقنا من خلاله إلى التدقيق الداخلي و دوره في دعم حوكمة الشركات حيث قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول بعنوان ماهية التدقيق الداخلي و المبحث الثاني بعنوان أساسيات حول التدقيق الداخلي و أخيرا المبحث الثالث بعنوان مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات.
- **الفصل الثالث:** تطرقنا في هذا الفصل إلى الجانب التطبيقي لهذه الدراسة، حيث قمنا من خلاله بدراسة ميدانية للموضوع في شركة الكهرباء و الغاز بولاية قالمة، حيث تم من خلاله المعالجة

الإحصائية لبيانات الدراسة التي تم الحصول عليها عن طريق إعداد الاستمارات التي تعنى بدراسة الموضوع.

**الفصل الأول : الإطار النظري**

**لمجموعة الشركات**

### تمهيد:

لقد ظهرت الحاجة إلى الحوكمة في العديد من الاقتصاديات المتقدمة و الناشئة خلال العقود القليلة الماضية خاصة في أعقاب الانهيارات الاقتصادية و الأزمات المالية التي شهدتها عديد دول العالم، نتيجة هذه الأزمات و الانهيارات التي يعود السبب الرئيسي فيها الى الفساد المالي و الإداري لأعضاء مجالس الإدارة و الإدارة التنفيذية و تواطؤهم مع مكاتب التدقيق و المراجعة، لذا و جب التفكير في سياسات و إجراءات تكفل حقوق المساهمين و هو ما اصطلح على تسميته حوكمة الشركات.

من أجل توضيح مختلف المفاهيم المتعلقة بحوكمة الشركات ارتأينا إلى تقسيم الفصل كما يلي:

المبحث الأول: ماهية حوكمة الشركات.

المبحث الثاني: أساسيات حول حوكمة الشركات.

المبحث الثالث: محددات حوكمة الشركات، النظريات المفسرة لها و التجارب الدولية في تطبيقها.

### المبحث الأول: ماهية حوكمة الشركات.

أصبح موضوع حوكمة الشركات من بين المواضيع المهمة التي وجب الاهتمام بها في كثير من دول العالم وذلك باعتبارها من بين أهم متطلبات نجاح الإدارة وتحسين أداء الشركة.

### المطلب الأول: نشأة حوكمة الشركات

أدى اتساع حجم المشروعات إلى انفصال الملكية عن الإدارة وإلى ضعف آليات الرقابة على تصرفات المديرين، وإلى وقوع كثير من الشركات في أزمات مالية ومن أبرزها دول جنوب شرق آسيا في أواخر التسعينات، ثم توالى بعد ذلك الأزمات ومن أبرزها شركة انرون و وورلد كوم في الولايات المتحدة في عام 2001 وقد دفع ذلك العالم للاهتمام بالحوكمة<sup>1</sup>.

وتمثل مراحل تطور ووضوح الحوكمة فيما يلي<sup>2</sup>:

- مرحلة الكساد (ما بعد عام 1932) وهي مرحلة بدء الاعتراف بعمق الفجوة بين الإدارة والملاك وتعارض المصالح؛
- مرحلة ظهور نظرية الوكالة وضبط العلاقات (1976-1990) حيث ظهرت الكتابات بشأن تنظيم وضبط العلاقات بين الملاك و الإدارة من خلال نظرية الوكالة وضرورة تحديد الواجبات والصلاحيات لكل من الإدارة وأصحاب الأموال؛
- لتزايد الاهتمام بالحوكمة مع بداية التسعينات من القرن العشرين عندما إتجهت منظمة التجارة العالمية لوضع معايير تساعد الشركات من خلال الالتزام بها في تحقيق النمو و الاستقرار؛
- مرحلة بدء ظهور إصلاح الحوكمة (1996-2000) كنتاج لتراكم الدراسات التي تشير إلى أسباب انهيار الشركات أو إخفاقها في تحقيق أهدافها أو سوء الممارسات الإدارية بها وإهدار أو سوء استخدام الإمكانيات والموارد، مما دفع منظمة التجارة العالمية للاهتمام بصياغة المبادئ العامة للحوكمة؛
- أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية المبادئ العامة للحوكمة اتجاه شركات واتجاهات متعددة أغلبها محاسبة لوضع مجموعة من المعايير لتحقيق أهداف الحوكمة؛
- مرحلة التأكيد على حتمية الحوكمة (2001-2004) وضرورة توثيقها ، حيث التركيز واضحاً على حالات الفشل والفساد القيمي والأخلاقي.

<sup>1</sup> ابراهيم سيد أحمد، حوكمة الشركات ومسؤولية الشركات عبر الوطنية وغسيل الأموال، الدار الجامعية، مصر، 2010، ص 161.

<sup>2</sup> عدنان بن حيدر بن درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، اتحاد المصارف العربية، لبنان، 2007، ص ص 25، 26.

## الفصل الأول: الإطار النظري لحوكمة الشركات

مع تتابع ظاهرة الأزمات الاقتصادية وانهيار العديد من الشركات العملاقة، اتجه البنك الدولي أدى أيضا إلى الاهتمام بالحوكمة وقام بتعريف بعض الشركات و اللجان أو الهيئات لتبني موضوع الحوكمة وإصدار مجموعة من الضوابط والإرشادات لتطبيق الحوكمة وتفعيلها<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: مفهوم حوكمة الشركات.

لا يوجد هناك اتفاق حول مفهوم أو تعريف واحد لحوكمة الشركات فقد اختلف آراء الباحثين حول وضع تعريف موحد و شامل لها وسنتطرق من خلال هذا المطلب لبعض التعاريف.

### الفرع الأول: تعريف حوكمة الشركات.

لقد تعددت تعاريف حوكمة الشركات لغة واصطلاحا نذكر منها مايلي :

#### أولا: لغة

حوكمة الشركات ترجمة من الإنجليزية corporate governance حيث أن corporate تعني الشركة و governance تعني حكمة من الأحكام و الحاكمية، و بالبحث في معاجم اللغة العربية تحت لفظ حكم، ويقال للحاكم بين الناس حاكم، لأنه يمنع الظالم من الظلم ، وأيضا حكم الشيء وأحكمه أي منعه من الفساد إلا أنه تم الاتفاق على استخدام لفظ الحوكمة أو حوكمة الشركات<sup>2</sup>.

#### ثانيا: اصطلاحا

عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية مفهوم حوكمة الشركات على أنها: "النظام الذي يوجه ويضبط أعمال الشركة حيث يصف ويوزع الحقوق و الواجبات بين مختلف الأطراف في الشركات مثل مجلس الإدارة، و الإدارة العليا، المساهمين وذوي العلاقة ويضع القواعد والإجراءات اللازمة لاتخاذ القرارات الخاصة بشؤون الشركة، كما يضع الأهداف و الاستراتيجيات اللازمة لتحقيقها وأسس المتابعة لتقييم ومراقبة الأداء"<sup>3</sup>.

"هي النظام الذي يتم من خلاله توجيه أعمال المنظمة ومراقبتها على أعلى مستوى من اجل تحقيق أهدافها و الوفاء بالمعايير اللازمة للمسؤولية والنزاهة والصرحة"<sup>4</sup>.

<sup>1</sup>عدنان بن حيدر بن درويش، مرجع نفسه، ص ص26، 27.

<sup>2</sup> علي ناصر عبد الحميد، حوكمة الشركات في الأسواق الناشئة، مركز الخبرات المهنية للإدارة، مصر، 2014، ص44.

<sup>3</sup>علي عبد الصمد عمر، حوكمة المؤسسات بين المحاسبة المالية والتدقيق المحاسبي، دار هومة، الجزائر، 2017، ص 33

<sup>4</sup>حسين عبد الجليل ال غزوي، وليد ناجي الحياي، حوكمة الشركات، مركز الكتاب الأكاديمي، الأردن، 2015، ص 25.

وتعرف أيضا على أنها: "مجموعة من القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة من ناحية، وحملة الأسهم وأصحاب المصالح أو الأطراف المرتبطة بالشركة (كالعمال، الدائنين، المواطنين) من ناحية أخرى"<sup>1</sup>.

ومن التعاريف السابقة نستنتج أن حوكمة الشركات هي عبارة عن مجموعة من الإجراءات التي تبين العلاقة بين الشركة ومختلف أصحاب المصالح من أجل تحقيق جميع أهدافها بشفافية ووضوح.

### الفرع الثاني: خصائص حوكمة الشركات.

لحوكمة الشركات مجموعة من الخصائص وتتمثل في ما يلي<sup>2</sup>:

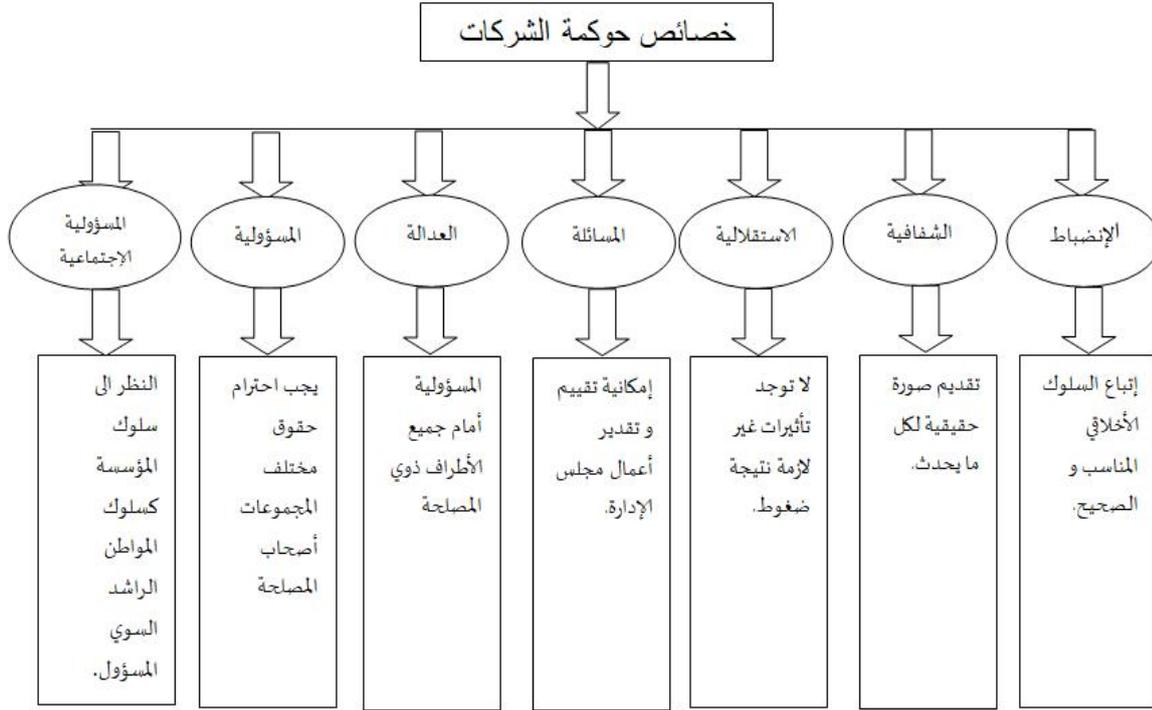
- الانضباط: وتعني إتباع السلوك الأخلاقي المناسب و الصحيح.
- الاستقلالية: يعني لا توجد تأثيرات غير لازمة نتيجة الضغوط، لذلك ركزت الحوكمة على وجود الأعضاء غير التنفيذيين أو المستقلين الذين ينبغي أن يكون لهم رأي مؤثر لأراء الأعضاء التنفيذيين.
- المساءلة: وتعني إمكانية تقديم وتقييم أعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.
- المسؤولية: أي تحمل المسؤولية أمام جميع الأطراف ذوي المصلحة في الشركة.
- العدالة: يجب احترام حقوق مختلف أصحاب المصلحة في الشركة.
- المسؤولية الاجتماعية: ويعني ذلك النظر إلى الشركة كمواطن جيد.
- الشفافية: أي تقديم صورة حقيقية لكل ما يحدث في الشركة دون أي تقييم للحقائق التي تحدث في الشركة.

<sup>1</sup> محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص ص 15، 16.

<sup>2</sup> أنظر إلى:

- عوض خلف الله دلف العيساوي وآخرون. دور الإفصاح المحاسبي في حوكمة الشركات، مجلة تكرت للعلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة بني سويف، مصر، المجلد 4، العدد 11، 2008، ص 132.
- منصور بن دوبة، محمد الأمين معروزي، دور أخلاقيات الأعمال في إرساء مبادئ حوكمة الشركات، مجلة نومبروس الأكاديمية المركز الجامعي مغنية، الجزائر، المجلد 3، العدد 1، 2022، ص 54.

الشكل رقم (1): خصائص حوكمة الشركات



المصدر: طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، مصر، 2005، ص 23.

### المطلب الثالث: أهمية وأهداف حوكمة الشركات.

تحتل الحوكمة بمكانة كبيرة في العديد من الشركات مما جعلها ذات أهمية بالغة وذلك من خلال تحقيقها لمجموعة من الأهداف التي تعود بالمنفعة للشركة.

#### الفرع الأول: أهمية حوكمة الشركات.

تحتل الحوكمة أهمية كبيرة بالنسبة للشركات والاقتصاد الوطني والمساهمين.

#### أولاً: أهمية الحوكمة بالنسبة للشركات.

تتمثل أهمية الحوكمة بالنسبة للشركات في ما يلي<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> نورة محمدي، أثر حوكمة الشركات على الأداء المالي لشركات المساهمة العاملة في الجزائر خلال (2009-2015) أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (غير منشورة)، تخصص دراسات اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2018، ص 24.

- ضمان السير الحسن لعمل الشركة وضمن الحق في مساءلة إدارة الشركة عن الأخطاء المرتكبة؛
- تحقيق الشفافية والإفصاح والعدالة وتفعيل مسؤوليات مجلس الإدارة الاشرافية و التنفيذية؛
- تحقيق النزاهة والاستقامة لجميع العاملين في الشركة ابتداء من مجلس الإدارة والى أدنى مستوى إداري فيها؛
- زيادة قدرة الشركة في الحصول على التمويل والتنبؤ بالمخاطر المتوقعة؛
- تعزيز قدرة الشركة التنافسية وأداءها وتعظيم قيمتها السوقية؛
- العمل على ضمان مراجعة الأداء المالي وتحسينه؛
- ضمان تحقيق الشركة لأهدافها بشكل قانوني و اقتصادي سليم.

### ثانياً: أهمية الحوكمة بالنسبة للمساهمين:

<sup>1</sup>: تتمثل أهمية الحوكمة بالنسبة للمساهمين في ما يلي

- الإفصاح الكامل عن أداء الشركة والوضع المالي والقرارات المتخذة من قبل الإدارة العليا يساعد المساهمين على تحديد المخاطر المترتبة على الاستثمار في هذه الشركة؛
- تساعد في ضمان الحقوق لكافة المساهمين مثل التصويت، وحق المشاركة في القرارات الخاصة بأي تغيرات جوهرية قد تؤثر على أداء الشركة في المستقبل .

### ثالثاً: أهمية الحوكمة بالنسبة للاقتصاد الوطني:

<sup>2</sup>: تكمن أهمية حوكمة الشركات بالنسبة للاقتصاد الوطني في ما يلي

- توفير الضمانات التي تكفل الحد من الفساد المالي والإداري؛
- ترسيخ ثقافة الالتزام بالقوانين والمبادئ والمعايير المتفق عليها؛
- مخاطر حدوث الأزمات المالية والتي تصاحبها في العادة تكاليف اجتماعية و اقتصادية باهضة؛
- زيادة قدرة الشركات في الحصول على التمويل ومن ثم زيادة فرص العمل ورفع معدلات النمو الاقتصادي؛
- تحقيق النزاهة والشفافية في كل ما يتعلق بتعاملات الشركة بشكل يؤدي إلى خلق بيئة الأعمال الجاذبة للاستثمارات؛
- نمو القطاع الخاص ودعم قدراته التنافسية؛

<sup>1</sup>نبى أحمد الحايك، أثر تطبيق الحوكمة على تحسين الأداء في المؤسسات الحكومية، رسالة ماجستير، (غير منشورة)، تخصص إدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجامعة الافتراضية السورية، 2016، ص 25.

<sup>2</sup>نورة محمدي، مرجع سبق ذكره، ص 25.

- توفير نظم وآليات لتوجيه الشركات والرقابة عليها<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: أهداف حوكمة الشركات.

تهدف حوكمة الشركات إلى تحقيق ما يلي<sup>2</sup>:

- تحسين الكفاءة الاقتصادية للشركات؛
- إيجاد الهيكل الذي تتحدد من خلاله أهداف الشركة و وسائل تحقيق تلك الأهداف ومتابعة الأداء؛
- عدم الخلط بين المهام والمسؤوليات الخاصة بالمديرين التنفيذيين ومهام مجلس الإدارة ومسؤوليات أعضائه؛
- تقييم الإدارة العليا وتعزيز المساءلة ورفع درجة الثقة؛
- إمكانية مشاركة المساهمين والموظفين والدائنين والمقرضين والاطلاع على دور المراقبين بالنسبة لأداء الشركات؛
- تمكين الشركات من الحصول على تمويل من جانب عدد اكبر من المستثمرين المحليين والأجانب.

### المبحث الثاني: أساسيات حول حوكمة الشركات.

من أجل تحقيق وتوفير نظام فعال لحوكمة الشركات يمكن من خلاله الوصول للأهداف المرغوب فيها لابد من ضمان مصالح مختلف الأطراف. كما يجب توفر العديد من المرتكزات و الآليات التي يتم الاعتماد عليها من أجل تطبيق حوكمة الشركات.

### المطلب الأول: مبادئ حوكمة الشركات والأطراف المعنية بتطبيقها.

تسعى حوكمة الشركات إلى إدارة العلاقات بين مختلف الأطراف ذات المصالح في الشركة وذلك بتطبيق مجموعة من المبادئ:

<sup>1</sup>نورة محمدي، مرجع سبق ذكره، ص 25.

<sup>2</sup>عصام مهدي محمد عابدين، الحوكمة في الشركات والبنوك، دار محمود، مصر، 2020، ص ص 46، 47.

### الفرع الأول: مبادئ حوكمة الشركات.

يمكن توضيح هذه المبادئ كما يلي<sup>1</sup>:

#### المبدأ الأول: ضرورة وجود إطار فعال لحوكمة الشركات.

لابد من وجود إطار فعال لحوكمة الشركات يحقق الإفصاح والشفافية عن كل المعلومات لكافة الأطراف مع ضمان الالتزام بكافة القوانين واللوائح، إضافة إلى ضرورة التزام الجهات الاشرافية بالنزاهة التي تحكمها في أداء مهامها بموضوعية واتخاذ كافة الإجراءات اللازمة التي تحقق الشفافية لكافة الأطراف ذات المصلحة وفي الوقت المناسب وذلك في ظل وجود مجموعة من القوانين والتشريعات لكافة الشركات.

#### المبدأ الثاني: ضمان حقوق المساهمين

يتعلق هذا المبدأ بحقوق المساهمين والوظائف الرئيسية لأصحاب الملكية ويشمل:

- توافر الحقوق الأساسية للمساهمين؛
- تسهيل الممارسة لحقوق الملكية؛
- الحق في المشاركة بالتصويت شخصياً أو غيباً؛
- الإفصاح عن الهياكل والترتيبات.

#### المبدأ الثالث: المعاملة المتساوية للمساهمين.

ويتضمن هذا المبدأ:

- منع التداول بين الداخلين في المنشأة؛
- معاملة المساهمين معاملة متساوية؛
- الإفصاح عن العمليات.

<sup>1</sup> أنظر إلى :

- محمد الفاتح محمود بشير المغربي، حوكمة الشركات، الأكاديمية الحديثة الكتاب الجامعي، مصر، 2020، ص18.  
- نهي أحمد الحايك، مرجع سبق ذكره، ص 29.  
- مدحت محمد محمود أبو النصر، الحوكمة الرشيدة فن إدارة المؤسسات عالية الجودة، المجموعة العربية التدريب والنشر، مصر، 2015، ص65.

### المبدأ الرابع: دور أصحاب المصالح في أساليب ممارسة سلطات الإدارة بالشركة.

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

### المبدأ الخامس: الإفصاح والشفافية

الإفصاح عن المعلومات الهامة ودور مراقبة الحسابات والإفصاح عن ملكية النسبة العظمى من الأسهم، والإفصاح المتعلق بأعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، ويتم الإفصاح عن كل تلك المعلومات بطريقة عادلة بين جميع المساهمين وأصحاب المصالح في الوقت المناسب ودون تأخير.

### المبدأ السادس: مسؤولية مجلس الإدارة

يتمثل هيكل مجلس الإدارة وواجباته القانونية، كما لهم الحق في اختيار أعضائه ومهامه الأساسية ودوره في الإشراف على الإدارة التنفيذية.

### الفرع الثاني: الأطراف المعنية بتطبيق مفهوم حوكمة الشركات.

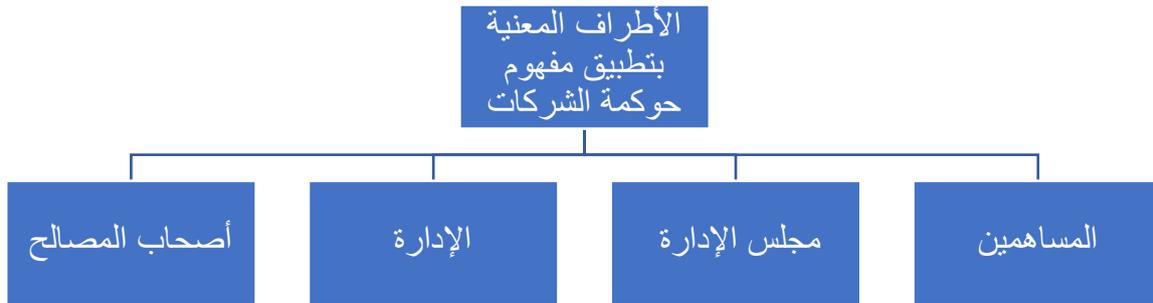
توجد هناك أربعة أطراف رئيسية لحوكمة الشركات وتتمثل هذه الأطراف فيما يلي<sup>1</sup>:

- **المساهمين:** هم من يقومون بتقديم رأس المال الشركة عن طريق ملكيتهم للأسهم وذلك مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم وأيضاً تعظيم قيمة الشركة على المدى الطويل وهم من لهم الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة لحماية حقوقهم.
- **مجلس الإدارة:** هم من يمثلون المساهمين وأيضاً الأطراف الأخرى مثل أصحاب المصالح ومجلس الإدارة ويقوم باختيار المديرين التنفيذيين والذين يوكل إليهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال الشركة بالإضافة إلى الرقابة على أداؤهم، كما يقوم مجلس الإدارة برسم السياسات العامة للشركة وكيفية المحافظة على حقوق المساهمين.

<sup>1</sup> أنظر إلى :

- محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ودور أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، الدار الجامعية، مصر، 2008، ص16.  
- عبد العظيم بن محسن الحمدي، حوكمة الشركات، دار الكتب الوطنية، اليمن، 2020، ص ص44، 43.

- **الإدارة:** هي المسؤولة عن الإدارة الفعلية للشركة وتقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة، وتعتبر إدارة الشركة هي المسؤولة عن تعظيم أرباح الشركة وزيادة قيمتها بالإضافة إلى مسؤوليتها اتجاه الإفصاح والشفافية في المعلومات التي ينشرها المساهمين.  
تعد الوظيفة الأساسية لمديري الشركات الإشراف على إدارة الشركة وكذلك القيام بكافة الأعمال اللازمة لتحقيق الشركة للغرض الذي تأسست من أجله، وذلك من خلال ما يعرضونه من تقارير دورية على مجلس الإدارة تتضمن كافة المعلومات المتعلقة بنشاط الشركة، يمكن القول أن المدير يلعب دوراً جوهرياً في الشركة باعتباره شخص مسؤول عن مصلحة الشركة وبالتالي مصلحة المستثمرين والمساهمين.
  - **أصحاب المصالح:** هم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل الشركة مثل الدائنين، الموردين، العملاء، الموظفين ويجب ملاحظة أن هؤلاء الأطراف لديهم مصالح قد تكون متعارضة ومختلفة في بعض الأحيان فالدائنون يهتمون بمقدرة الشركة على السداد في حين العمال والموظفون يهتمون بمقدرة الشركة على الاستمرار.
- الشكل رقم(2) : الأطراف المعنية بتطبيق مفهوم حوكمة الشركات



المصدر: مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، دار النشر للثقافة، مصر، 2006، ص 17.

### المطلب الثاني: ركائز حوكمة الشركات.

من أجل التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات تركز الشركات على ركائز محددة تساعدها في الحد من المشاكل التي تواجهها وتمثل هذه الركائز في ما يلي<sup>1</sup>:

- **السلوك الأخلاقي:** أنه من الضروري وجود نظام سلوكي أخلاقي قوي يلقي مساندة من قبل مجلس الإدارة ويتضمن مبادئ أخلاقية وكذلك توصيل وغرس أهمية المعايير الأخلاقية المميزة ، وتحقيق مصالح الأطراف.
- **الرقابة والمساءلة:** تعتبر من أهم ركائز حوكمة الشركات، وتتضمن تفعيل أدوار أصحاب المصلحة، والأطراف المباشرة للإشراف والرقابة كمجلس الإدارة ، لجنة المراجعة، المساهمون والأطراف الأخرى المرتبطة بالشركة كالموردين، العملاء، المستهلكون وغيرهم.
- **إدارة المخاطر:** تعتبر حوكمة الشركات عملية إدارة المخاطر من بين الركائز الأساسية التي تعتمد عليها، ذلك أنها تمثل تلك العملية الديناميكية التي يتم فيها اتخاذ كافة الخطوات المناسبة للتعرف على المخاطرة المؤثرة على أهداف الشركة والتعامل معها.

### المطلب الثالث: آليات حوكمة الشركات:

تتمثل آليات حوكمة الشركات في آليات داخلية وأخرى خارجية.

<sup>1</sup>أنظر إلى :

- ربا ماجد بصول، أثر كفاءة الإفصاح وحوكمة الشركات في جذب الاستثمارات العربية والأجنبية، المنظمة العربية لتنمية الإدارة، مصر، 2018 ، ص145.

- أحمد صافي وآخرون، آليات حوكمة الشركات وأجهزة دعمها لتعزيز الأداء الاقتصادي في الجزائر، مجلة التنمية الاقتصادية التطبيقي، جامعة المسيلة، الجزائر، العدد3، 2018 ، ص56.

### الفرع الأول: الآليات الداخلية لحوكمة الشركات

تركز آليات حوكمة الشركات الداخلية على أنشطة وفعاليات الشركة واتخاذ الإجراءات اللازمة لتحقيق أهداف الشركة ومن أهم هذه الآليات ما يلي<sup>1</sup>:

- **مجلس الإدارة:** يمثل مجموعة من الأفراد المنتخبين الذين تكون مسؤوليتهم الرئيسية العمل وفق مصالح المالكين، وذلك من خلال الرقابة على المديرين، حيث يعتبر أداة داخلية لمراقبة سلوك الإدارة ويتكون مجلس الإدارة من مجموعة من اللجان وتشمل:
  - **لجنة التدقيق:** هي لجنة مكونة من أعضاء مجلس إدارة الشركة، الذين تتركز مسؤولياتهم في مراجعة القوائم المالية السنوية قبل تقديمها إلى مجلس الإدارة وتشخص نشاطاتها في ترشيح المدقق الخارجي ومناقشة نطاق ونتائج التدقيق معه، إضافة إلى مراجعة نظام الرقابة الداخلية للشركة والتأكد من فاعليته، كما أن هذه اللجنة تحظى باهتمام بالغ من قبل الهيئات العالمية الدولية والمحلية وذلك بسبب الدور البارز الذي يمكن أن تؤديه في زيادة الثقة والشفافية في المعلومات المالية التي تفصح عنها الشركات.
  - **لجنة المكافآت:** وهي لجنة تقوم بمراجعة واعتماد حوافز ومكافآت الإدارة العليا وخطط الحوافز.
  - **لجنة التعيينات أو الترشيحات:** هي لجنة تختص بتحديد المؤهلات الواجب توافرها في من يشغل الوظائف الإدارية بالشركة كما تعد قائمة بالمرشحين لعضوية مجلس الإدارة، تقدمها للمساهمين للاختيار من بينهم.
  - **لجنة المراجعة:** هي إحدى لجان مجلس الإدارة، تعمل كحلقة اتصال بين المجلس والمراجع الخارجي، وتكون مسؤولة عن مراقبة عملية إعداد التقارير المالية ودعم وتعزيز جودة ومصداقية القوائم المالية.
- **التدقيق الداخلي:** يعد التدقيق الداخلي نشاط مستقل، يهدف إلى تحقيق أهداف الشركة عن طريق إيجاد منهج منضبط ومنظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة، حيث أكدت لجنة كاديبري على أهمية مسؤولية المدقق الداخلي في منع واكتشاف الغش والتزوير من خلال فحص التقارير المالية، ولكي تحقق هذه الوظيفة أهدافها يجب أن تكون مستقلة وتنظم بشكل جيد وتستند إلى تشريع خاص بها.

<sup>1</sup> أنظر إلى :

- صباح غربي وآخرون، نموذج مقترح لحوكمة الشركات باستخدام نظم المعلومات، المؤتمر العلمي الدولي الأول في الاتجاهات الحديثة في الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، يومي 5-6/4/2016، ص ص15، 14.
- صلاح الدين حسين، البنوك والمصارف ومنظمات الأعمال معايير حوكمة المؤسسات المالية، دار الكتاب الحديث، مصر، 2010، ص 75.

### الفرع الثاني: الآليات الخارجية لحوكمة الشركات:

تتمثل آليات حوكمة الشركات الخارجية في الرقابة التي يمارسها أصحاب المصالح الخارجيين على الشركة وتتضمن آليات الحوكمة الخارجية فيما يلي<sup>1</sup>:

#### • منافسة سوق المنتجات وسوق العمل الإداري:

يعد وجود أسواق تنافسية أحد الآليات المهمة لحوكمة الشركات و يؤكد Hess (2003) على هذه الأهمية بقوله: "إذا لم تكن الإدارة مؤهلة للقيام بواجباتها بالشكل الأمثل، فإنها سوف تفقد نصيبها من السوق بين الشركات التي تعمل في نفس المجال، وتؤول إلى الإفلاس" وبالتالي إن وجود الأسواق التنافسية، تخفض من سلوك إدارة الأرباح ولاسيما إذا كانت هناك سوق فعالة للعمل الإداري للإدارة العليا، أي أنه إذا أدت الإدارة إلى إفلاس الشركة سوف يكون له تأثير سيء على مستقبل المدير وأعضاء مجلس الإدارة، لذا غالبا لا يتم إشغال مواقع المسؤولية من أعضاء مجلس الإدارة أو مديري تنفيذيين سبق أن قادوا شركاتهم إلى الإفلاس أو التصفية.

#### • التشريعات والقوانين:

تتمثل في التشريعات والقوانين التي تؤثر على الفاعلين الأساسيين في عملية حوكمة الشركات وتفاعلهم مع بعضهم البعض كموضع خطط اتصال فعالة بين المدقق الداخلي ولجنة التدقيق.

#### • الاندماجات وأسواق الاستحواذ:

هي من الأدوات التقليدية لإعادة الهيكلة في قطاع الشركات في أنحاء العالم وركزت العديد من الدراسات على الأدلة التي تدعم وجهة النظر التي ترى أن الاستحواذ آلية مهمة من آليات الحوكمة وبدونه لا يمكن السيطرة على سلوك الإدارة فعليا، إذ غالبا ما يتم الاستغناء عن خدمات الإدارات ذات الأداء المنخفض عندما تحصل عملية الاندماج.

#### • التدقيق الخارجي:

يمثل التدقيق الخارجي إحدى الأركان المهمة المؤثرة في حوكمة الشركات نتيجة لما يقوم به المدقق الخارجي من إضفاء الثقة والمصداقية على المعلومات المحاسبية، حيث أن دور التدقيق الخارجي يعد جوهريا وفعالاً في مجال حوكمة الشركات لأنه يحد من التعارض بين المساهمين وإدارة الشركة، كما أنه يحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات، لذا تركز حوكمة الشركات على الاهتمام باستقلالية التدقيق الخارجي والتزامه بقواعد السلوك الأخلاقي.

<sup>1</sup> أنظر إلى:

- إبراهيم العدي، حسين عبد الله، دور آليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات إدارة الأرباح، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المجلد 34، العدد 3، 2012، ص 163.
- صباح غربي وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 13، 14.

### المبحث الثالث: محددات، نظريات وتجارب الدول في حوكمة الشركات.

توجد عدة محددات تمكن الشركات من التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات والتي يجب أخذها بعين الاعتبار.

اختلف الكثير من الباحثين حول وضع آليات موحدة لحوكمة الشركات وذلك للاختلاف في الأسس المعتمدة عليها إلا أن أشهر النظريات تتمثل في نظرية الوكالة التي تعد السبب الأول لظهور حوكمة الشركات.

سعت العديد من الدول للقيام بتجارب عديدة في مجال التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات وهذا ما سنتطرق إليه في تجارب بعض الدول.

### المطلب الأول: محددات حوكمة الشركات.

تتمثل محددات حوكمة الشركات في محددات داخلية وأخرى خارجية وتتمثل في ما يلي<sup>1</sup>:

- **المحددات الداخلية:** تتمثل هذه المحددات في القوانين، القواعد، التعليمات والأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات، توزيع السلطات والمسؤوليات بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، وذلك من أجل تقليل التعارض بين مصالح هذه الأطراف الثلاث.
- وتشمل أيضا هذه المحددات على: خلق فرص العمل، العمل على ضمان حماية حقوق الأقلية وضمان المستثمرين والعمل على دعم وتشجيع نمو القطاع الخاص وخاصة قدرته التنافسية.
- **المحددات الخارجية:** إن وجود مثل هذه المحددات يضمن تنفيذ القوانين والقواعد التي تساعد على حسن إدارة الشركة وتشمل:
  - المناخ العام للاستثمار المنظم للأنشطة الاقتصادية في الدولة كالقوانين و التشريعات؛
  - تنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية و الإفلاس؛
  - كفاءة وجود القطاع المالي الذي يوفر الأموال اللازمة لقيام المشروعات وكفاءة الأجهزة الرقابية في أحكام الرقابة على الشركات؛
  - وجود شركات خاصة بالمهن الحرة كمكاتب المحاماة.

<sup>1</sup> أنظر إلى :

- نورة محمدي، مرجع سبق ذكره ، ص 30.  
- صلاح هاشم ، الإدارة في النظم الخدمية، دار أطلس، سوريا، 2018، ص ص112، 113.

### المطلب الثاني: النظريات المفسرة لحوكمة الشركات.

تسعى جميع الشركات عند محاولتها تبني نظام الحوكمة لدراسة كل النظريات المفسرة لتطبيق مبادئ حوكمة الشركات.

#### الفرع الأول : النظريات التعاقدية.

تنص هذه النظريات على أن آليات حوكمة الشركات تمكن الشركات من إصدار القيمة المحتملة من خلال الرقابة والحوافز المناسبة والحد من عدم تماثل المعلومات وتشمل النظريات التعاقدية مجموعة من النظريات.

- **نظرية الوكالة:** تعرف الوكالة بأنها عقد بمقتضاه يكلف شخص أو أكثر (الأصيل) شخص آخر (الوكيل) بقيامه لخدمة نيابة عنه<sup>1</sup>.

حيث تعتبر نظرية الوكالة إطاراً فكرياً استخدم كأداة بحث لتفسير ظاهرة العلاقات التعاقدية التي عرفت في ميادين كثيرة، بحيث تمثل هذه النظرية إحدى أهم المناقشات التي أثيرت منذ بداية القرن الثامن عشر حول كفاءة تسيير الشركات الكبيرة التي تنفصل فيها الملكية عن الإدارة<sup>2</sup>

<sup>3</sup>ويستند هذا النموذج التفسيري لحوكمة الشركات على عدة فرضيات أهمها:

- إن أطراف الوكالة (أصلاء و وكلاء) يتمتعون بالرشد نسبياً و أن تصرفاتهم مبنية على تعظيم منافعهم الذاتية.

- أن أهداف الأصيل و الوكيل غير متوافقة تماماً وان هناك قدراً من التعارض في المنافع بينهما.

- إن هناك عدم تماثل في هيكل المعلومات لدى كل من الأصيل والوكيل في ما يتعلق بموضوع الوكالة.

- **تجذر المسيرين:** يشير مصطلح التجذر إلى أن المسير يبعث جذوره في الشركة لتثبيت منصبه، فكما كانت الجذور عميقة كلما كان من الصعب اقتلاعها، وتفترض نظرية التجذر أن تعارض المصالح بين المساهم والمسير يجعل من هذا الأخير على دراية باليات الرقابة الممارسة عليه، بهدف بناء استراتيجيات شخصية هادفة للمحافظة على منصبه تدعى باستراتيجيات التجذر فيصبح بذلك عزل المسير أمراً صعباً، وقد برزت نظرية تجذر المسيرين حتى تجيب عن إشكالية استمرار وجود نفس المسيرين ضمن شركات لا تتمتع بالكفاءة.

وتتعدد استراتيجيات التجذر المتبعة من قبل المسيرين لتجسيد دور آليات الرقابة المختلفة الممارسة عليهم والتي لها أن تؤدي إلى العزل المبكر لهم أو التقليل من منافعهم الشخصية.

<sup>1</sup> المعتمد بالله الغرياني، حوكمة شركات المساهمة، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2008، ص50.

<sup>2</sup> سدره أنيسة، حوكمة البنوك، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2016، ص 98.

<sup>3</sup> عدنان بن حيدر بن درويش، مرجع سبق ذكره، ص 75.

- الاستثمار في أصول محددة: حيث يسعى المسير للاستثمار في أنشطة يتفوق فيها لارتباطها بخبراته حتى وإن لم تكن الحل الأمثل للشركة وهذا حتى يضمن أن عزله قد يكلف المساهمين.
- التلاعب بالمعلومات: فالمسير له أن يستفيد من عدم تماثل المعلومات للسيطرة على المساهمين ومختلف أصحاب المصالح.
- تقوية العلاقات: حيث يقوم المسير بإقامة علاقات جيدة مع مختلف الأطراف الفاعلة في الشركة<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: النظريات المعرفية.

تشمل النظريات المعرفية على عدة تيارات التي تركز على مجموعة من الحجج ومن أهمها<sup>2</sup>:

- **التيار الحالي:** أسسه كل من 1963-1958 March et March, cyert et March, 1974, March et simen الذي يصفها على أنها شركة معرفية تتحقق من خلال التعلم التنظيمي فتركز هذه النظرية على الجوانب المعرفية والمعيارية للتنظيم.
- **النظرية الاقتصادية التطورية:** التي تعرف الشركة ككيان يجمع أنشطة بطريقة متماسكة ومستودع للمعرفة المنتجة ونظام تفسيري يؤكد على مفهوم المنافسة على أساس الابتكار.
- **النظرية الاستراتيجية:** والتي تقوم على أساس الموارد والمهارات، فحسب هذه النظريات الشركة هي مجموعة من الموارد وكيان ناتج عن تراكم المعرفة يتم تسييرها وفقا لنظرة المديرين وذلك بناء على خبرتهم.

وبالتالي تتضمن هذه النظريات الجديدة تفسيراً مختلفاً لآليات حوكمة الشركات، التي لا يقتصر دورها في حل الصراعات فقط وإنما يتضمن نظام الحوكمة آليات أفضل لخلق القيمة وذلك من خلال التعلم والابتكار.

### المطلب الثالث: التجارب المفسرة لحوكمة الشركات.

نظراً للاختلافات الاقتصادية والثقافية بين الدول وعدم وجود نماذج محددة تعتمد عليها تلجأ هذه الأخيرة للاطلاع على مختلف التجارب التي تم الاعتماد عليها سابقاً ولهذا تطرقنا لتجارب بعض الدول.

<sup>1</sup> خليصة مجلي، دور النظام المحاسبي المالي في تحقيق المتطلبات المحاسبية لحوكمة الشركات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (غير منشورة)، تخصص محاسبة مالية وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2018، ص 7

<sup>2</sup> أنيسة سدر، مرجع سبق ذكره، ص 111.

### الفرع الأول: تجربة الولايات المتحدة الأمريكية.

تشمل مجموعة مبادئ الحوكمة في الولايات المتحدة تحت اسم "مبادئ حوكمة الشركات الأساسية" ما يلي<sup>1</sup>:

- يجب أن يتم عقد اجتماع للأعضاء المستقلين؛
- عندما يعمل رئيس مجلس الإدارة في الشركة كتنفيذي، فإن المجلس يجب ان يعين رسميا أو بشكل غير رسمي عضوا مستقلا يعمل بصفة أساسية لتنسيق عمل الأعضاء المستقلين؛
- إنشاء لجان لمجلس الإدارة مكونة بالكامل من الأعضاء المستقلين شاملة: المراجعة، تعيين الأعضاء، تقييم أعمال المجلس والحوكمة، تقييم أجور التنفيذيين والإدارة، التوافق مع القوانين وتوافر الأخلاقيات؛
- لا يقوم أي عضو بالمجلس بأي عمل استشاري أو خدمة يقدمها للشركة؛
- يجب أن تتم مكافأة الأعضاء من خلال الدمج بين مبالغ نقدية وأوراق مالية للشركة.

### الفرع الثاني: تجربة كندا.

وضع إطار حوكمة الشركات في كندا من خلال تقرير Dey سنة 1994، وظهرت نسخة معدلة لهذا التقرير في نوفمبر 2001 إلى جانب التوافق والالتزام فإنه تم الاهتمام ببناء ثقافة الحوكمة من جانب المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين، وبورصة نورتو للأوراق المالية.

وقد ركز هذا التقرير على مسائل أساسية عديدة إلى جانب التوافق والالتزام وهي بشكل أساسي بناء ثقافة حوكمة صحيحة منها:

- الإجراءات التي يمكن اتخاذها لتقوية سلطات مجلس الإدارة؛
- الدور الحاسم الذي لا بد أن يلعبه المجلس في اختيار أعمال التنفيذيين؛
- المسائل الخاصة بأن الأعضاء المستقلين يجب أن يتواجدوا بقوة في الشركات التي بها مساهمون هامين<sup>2</sup>.

### الفرع الثالث: تجربة فرنسا.

لاتزال تهيمن المصلحة الاجتماعية عند إنشاء الشركات في فرنسا أكثر من المصلحة الخاصة كما بينها تقرير vienot 1995 الذي يعتبر الشركة كوكيل اقتصادي مستقل يتبع أهداف خاصة مختلفة عن أهداف مساهميه، هذا المفهوم للمصلحة الاجتماعية مكتشف عن طريق الاجتهاد، هذا الأخير يؤسس المصلحة الاجتماعية بهدف تأمين التشغيل والحماية للمجتمع ومكوناته وتعتبر المصلحة الاجتماعية كالمصلحة المشتركة للمساهمين أو

<sup>1</sup> طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص ص 20، 21.

<sup>2</sup> حسام الدين غضبان، محاضرات في نظرية الحوكمة، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2015، ص 80.

الشركاء حيث عند انتخاب قانون 25 جوان 1999 المتعلق بالادخار والأمن المالي أوشك أن يفرغ من محتواه مع ظهور المصلحة الاجتماعية كمصلحة وحيدة للشركاء ومنه مصلحة الشركة لا تتواجد إلا في المصلحة التي تؤدي إلى نفس الهدف، حيث خصائص نظام الحوكمة في فرنسا نابغة من المراقبة بين الأهداف الاجتماعية وأهداف الشركة وتتم مراقبة الشركات بشفافية المعلومات المالية، والنقاش حول حوكمة الشركات في فرنسا بدأ في بداية التسعينات تحت ضغط المستثمرين للشركتين انجلو سكسون الذين اختاروا أن يستثمروا بكثرة في الشركات الفرنسية، وكانوا موضع الأسئلة المتعلقة بنوعية الرقابة الممارسة من طرف مجلس إدارة الشركات هل هو ضد السلطة لرقابة المسيرين أو مكان مفتوح للحوار مع مسيري الشركة؟ وماهي طرق التدخل؟<sup>1</sup>

---

1 البشير زيبيدي، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة التقارير المالية وتحسين الأداء المالي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (غير منشورة)، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2016، ص 37.

### خلاصة الفصل الأول.

لقد ظهرت حوكمة الشركات نتيجة لعدة عوامل كفصل الملكية عن الإدارة وبسبب زيادة ظاهرة الفساد المالي والإداري. تبعا لكل هذه الظروف تبين لنا أنه لا يمكن الاعتماد على نظام واحد لحوكمة الشركات إنما تختلف باختلاف الدول، وبعد ظهور هذه العوامل قامت الكثير من المنظمات الدولية إلى بذل مجهودات كبيرة من أجل وضع مبادئ أساسية تقوم عليها حوكمة الشركات هذا ما أدى إلى تحقيق أهداف أصحاب المصالح ومختلف المساهمين في الشركة و تقديم معلومات ذات جودة، تمتاز بالشفافية والمصداقية.

**الفصل الثاني : التدقيق الداخلي**

**ودوره في دعم حوكمة**

**الشركات**

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في حوكمة الشركات

تمهيد:

عرفت جميع الشركات اهتماما كبيرا بالتدقيق الداخلي في جميع الدول، باعتباره أحد أهم المرتكزات التي تبنى عليها جميع الأنظمة الرقابية داخل الشركة، حيث تقوم بوضع أشخاص مؤهلين وذو خبرة وكفاءة عالية للاهتمام بهذه الوظيفة وتقديم التقارير المختلفة واكتشاف الأخطاء ومحاولة تعديلها و الحد منها. لذا على التدقيق الداخلي أن يهتم بأنشطة الشركة ومواكبة جميع التغيرات وانتقال اهتمامها بالجانب المالي فقط إلى الجانب التشغيلي أيضا، كما ينبغي أن يتطور دور التدقيق الداخلي في الشركة إلى الوصول لمستوى عالي من الشفافية والإفصاح في المعلومات للإدارة وأصحاب المصالح في الوقت المحدد.

وفي هذا السياق سيتم تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي.

المبحث الثاني: أساسيات حول التدقيق الداخلي.

المبحث الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات.

### المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي.

يعد التدقيق الداخلي من الوظائف الإدارية المهمة للشركة، وذلك من خلال قيامه بالتحقق من أن كل ما يتم القيام به داخل الشركة في جميع مستوياتها يتم بصورة موافقة للقوانين و التشريعات و الأنظمة.

### المطلب الأول: نشأة التدقيق الداخلي.

التدقيق الداخلي كوظيفة تتكون من مجموعة مهام مترابطة متسلسلة مستمرة، يقوم به موظف من داخل الشركة.

وقد ظهر التدقيق الداخلي بعد أزمة 1929 في الولايات المتحدة الأمريكية، و هي الفترة التي كانت تتحمل فيها الشركات أعباء مالية ضخمة نتيجة للوقت المستغرق للمصادقة على الحسابات من طرف المدقق الخارجي الذي كان يقوم بمراجعة تفصيلية.

ومن أجل تخفيض الوقت المستغرق للمصادقة على الحسابات و بالتالي لأعباء المدقق الخارجي، قامت الشركات بتوظيف مدققين يقومون بعملية التدقيق وبهذا ينخفض عمل المدقق الخارجي إلى تدقيق سريع حيث يتمكن من المصادقة على القوائم المالية في اجال مقبولة و بأتعاب معقولة<sup>1</sup>.

هناك مجموعة من العوامل التي أدت إلى التطور السريع للتدقيق الداخلي وزيادة الاهتمام بها داخل الشركة وتفعيل دورها بشكل كبير، ومن أبرز هذه العوامل ما يلي<sup>2</sup>:

- تطور حجم الشركة وانتشارها جغرافيا و على نطاق واسع مما أدى إلى تباعد المسافة بين الإدارة العليا وبين المنفذين للعمل؛
- ظهور الشركات المساهمة وحاجة الجمعية العمومية إلى ضمانات لسلامة استثمار أموالهم وصحة و عدالة بيانات القوائم والحسابات الختامية المنشورة؛
- اهتمام الإدارة بنتائج الأداء أولا بأول والعمل على متابعتها وذلك نظرا لتعقد العمليات الإنتاجية وتطور الأساليب التكنولوجية؛
- الاستقلال التنظيمي للإدارات ضمن الهيكل التنظيمي وتعدد المستويات الإدارية في الشركة اضطرت الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات ومن ثم حاجة الإدارة إلى التأكد من سلامة استعمال السلطات والمفوضة وتحمل المسؤوليات المقابلة وفقا للسياسات و النظم والإجراءات المعمول بها؛
- حاجة المجتمع إلى البيانات والمعلومات المثبتة في التقارير ولأجل التأكد من ذلك لا بد من سلامة نظم التدقيق الداخلي.

<sup>1</sup>عبد الرحمان بابنات، ناصر دادي عدون، التدقيق الداخلي وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار المحمدي العاصمة، الجزائر، دون سنة نشر، ص 40.

<sup>2</sup>عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الدار النموذجية، لبنان، 2011، ص 148.

### المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي.

تشهد الشركات الاقتصادية توسعات كبيرة أدت إلى جعلها في حاجة إلى التدقيق الداخلي وهذا ما سنتطرق إليه من خلال تعريف التدقيق الداخلي وإبراز خصائصه.

### الفرع الأول: تعريف التدقيق الداخلي.

لقد تعددت تعريفات التدقيق الداخلي نذكر منها ما يلي:

أصدرت جمعية المحاسبة الأمريكية عام 1972 تعريف التدقيق لا يزال هو المفهوم السائد حتى الآن حيث عرفته على أنه " عملية منتظمة للحصول على أدلة إثبات متعلقة بنتائج الأحداث و الأدلة الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لتحديد مدى التطابق بين هذه النتائج و المعايير المحددة و إيصال النتائج إلى المستخدمين المعنيين"<sup>1</sup>.

و يعرف أيضا على أنه " عبارة عن تحقيق و بحث بهدف تقييم الإجراءات المحاسبية و الإدارية وغيرها السارية داخل الشركة وذلك لتقديم ضمانات لكل من يهمله الأمر حول صحة ومصداقية المعلومات الموضوعية تحت تصرفهم والتي تمثل واقع الشركة"<sup>2</sup>.

من خلال التعريفين السابقة نستنتج أن التدقيق هو عملية مستقلة تعمل على فحص مختلف عمليات الشركة، والتأكد من أنها موافقة مع ما تم وضعه، من أجل تقديم معلومات ذات مصداقية لمختلف المعنيين.

لقد تعددت التعريف حول التدقيق الداخلي نذكر منها ما يلي:

عرف معهد المدققين الداخليين التدقيق الداخلي بأنه: "نشاط تأكيدي استشاري مستقل وموضوعي مصمم للإضافة قيمة للمنشأة لتحسين عملياتها وهو يساعد الشركة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة الخطر، الرقابة وحوكمة الشركات"<sup>3</sup>.

يمكن تعريفه أيضا على أنه: "هو مجموعة من الأنظمة أو أوجه نشاط مستقل داخل المشروع تنشؤه الإدارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وممتلكات المشروع وفي التحقق من إتباع موظفي المشروع للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم وفي قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أداء أغراضها واقتراح التحسينات اللازم إدخالها عليها وذلك حتى يصل المشروع إلى درجة الكفاية القصوى"<sup>4</sup>

<sup>1</sup> رزق أبو زيد الشحنة، تدقيق الحسابات، دار وائل، الأردن، 2015، ص 24.

<sup>2</sup> أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي، دار الأعصار العلمي، الأردن، 2016، ص 13.

<sup>3</sup> نور الدين مزباني، نظرية تحليلية لدور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير و العلوم التجارية، سكيكدة، الجزائر، العدد 4، 2010، ص 138.

<sup>4</sup> خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2012، 145.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في حوكمة الشركات

"نشاط تقويم أنشئ داخل المنشأة كخدمة للمنشأة وتشمل وظائفه بين أشياء أخرى فحص وتقييم ومراقبة مدى كفاية وفعالية الرقابة الداخلية"<sup>1</sup>.

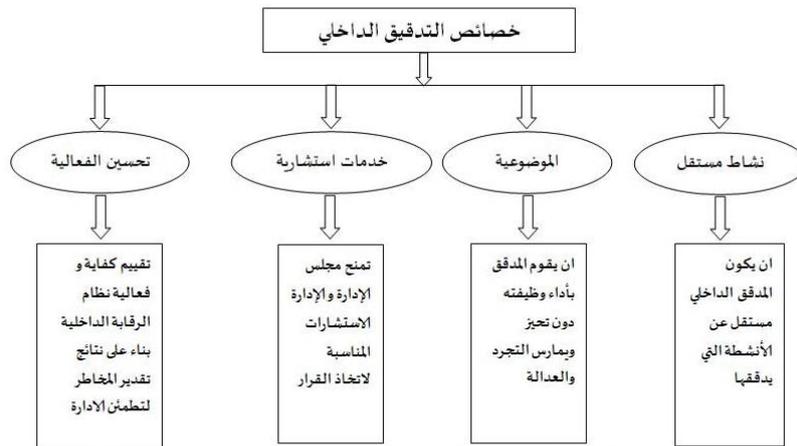
ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج أن التدقيق الداخلي هو عبارة عن عملية مستقلة داخل الشركة يقوم بها مجموعة من الأشخاص عن طريق فحص وتقييم أنشطة الشركة وتقديم ذلك في شكل تحليلات، تقارير، توصيات إلى الإدارة بهدف اكتشاف الغش والتلاعب والعمل على الحد منها وكذلك التحقق من مدى الالتزام الأفراد بإجراءات الرقابة الداخلية.

### الفرع الثاني: خصائص التدقيق الداخلي.

تتمثل خصائص التدقيق الداخلي فيما يلي<sup>2</sup>:

- **نشاط مستقل:** يعني الاستقلال إفساح المجال أمام المدقق الداخلي لأداء واجباته المهنية بحرية تامة، بعيداً عن أية ضغوط في تحديد نطاق التدقيق أو منهجيته وكذلك الاحتفاظ بالاستقلال التنظيمي، بما يمكنه من إتمام عمليات الفحص والتقرير عن النتائج وتوصيلها إلى المستويات المناسبة بحرية تامة.
- **الموضوعية:** تعني الموضوعية في تقييم الأدلة لغرض توفير تقييم مستقل على الحوكمة، إدارة المخاطر وعمليات الرقابة في الشركة.
- **خدمات استشارية:** يعمل التدقيق الداخلي على تزويد الإدارة ومجلس إدارة الشركة بالتحليلات والدراسات والاستشارات والاقتراحات اللازمة لاتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب.
- **تحسين الفعالية:** إن دور التدقيق الداخلي أصبح لا يقتصر فقط على إيجاد الأخطاء في الشركة بل أصبح يقدم قيمة مضافة من خلال توصياته، فيما يخص تحسين فعالية إدارة المخاطر، الرقابة وعمليات الحوكمة.

الشكل رقم (3): خصائص التدقيق الداخلي



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على محمد أحمد كاسب خليفة ، حوكمة الشركات ، دار الفكر الجامعي ، مصر ،

الطبعة الأولى ، 2020 ، ص 273

<sup>1</sup>Ahmed Gomaa, International Dictionary, Dar Safa, Jordan, 2nd edition 2015 p 201.

<sup>2</sup>حاج قويدر قورين، أحمد بن يوسف، دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات الاقتصادية، مجلة معهد العلوم الاقتصادية، الجزائر، المجلد 22، العدد2، 2019، ص 366.

### المطلب الثالث: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

يحظى التدقيق الداخلي بأهمية كبيرة داخل الشركة كونه يعمل على خدمة جميع أصحاب المصالح من خلال تحقيق العديد من الأهداف التي وجد من أجلها.

#### الفرع الأول: أهمية التدقيق الداخلي.

يكتسي التدقيق الداخلي أهمية كبيرة وتمثل فيما يلي<sup>1</sup>:

- مساعدة المدير في إنجاز الوظائف اليومية في إدارة وتسيير شؤون الشركة، وذلك لضمان سلامة نظام الرقابة الداخلية؛
- التحقق من سلامة نظام مسك الدفاتر المحاسبية واستمرارية عمل هذا النظام والتأكد على أن جميع المعلومات المتوفرة هي قاعدة بيانات يمكن الشركة الاعتماد عليها؛
- الاهتمام بمختلف الجوانب المالية، الإدارية، الجانب الاقتصادي للرقابة الداخلية وضمان سلامة هذا النظام ماليا وإداريا والتحقق من سيرورة عمله؛
- تكمن أهمية التدقيق الداخلي في الدور الذي تلعبه وظيفته من حيث أنشطته المختلفة والأعمال التي يقوم بها المدقق الداخلي على درجة عالية من الكفاءة والفعالية والموضوعية، مما يسمح بضمان ديمومة مهام الشركة واستدامة العمليات الداخلية فيها.

#### الفرع الثاني: أهداف التدقيق الداخلي.

كل عمل أو نشاط للشركة، يجب أن يكون ضمن مجال التدقيق الداخلي ومن أهداف التدقيق الداخلي ما يلي<sup>2</sup>:

- التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها؛
- إعداد تقارير مفصلة دورية، على الأقل فصلية أو نصف سنوية بأعمال. وبنتيجة التدقيق ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية؛
- التأكد من إتباع السياسات والإجراءات الموضوعية و مدى الالتزام بها؛
- تقييم الخطط والسياسات والإجراءات الموضوعية؛
- المحافظة على أموال وموارد الشركة والمحافظة من الاختلاس وسوء الاستعمال؛
- التحقق من دقة البيانات المحاسبية.

<sup>1</sup>عزيز لوجاني، دور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (غير منشورة)، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2020، ص 45، 50.

<sup>2</sup>أنظر إلى:

- داوود يوسف، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، اتحاد المصارف العربية، لبنان، 2010، ص 50.
- مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، دار البداية، مصر، 2010، ص 29-31.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في حوكمة الشركات

- الالتزام بتزويد الهيئات الإدارية المختلفة ببيانات محاسبية دقيقة وصادقة؛
- رفع الكفاءة الإنتاجية باقتراح ما تراه من تعديلات وتحسينات ملائمة؛
- تنفيذ برامج التدريب التي تنظمها إدارة الأفراد للعاملين الجدد والقدامى؛
- بذل جهد العاملين على حسن أداء واجباتهم بدقة وعناية وبدون الخير؛
- منع او الحد من ارتكاب الغش والأخطاء والتلاعب؛
- القيام بدراسات وبحوث بناء على طلب الإدارة.

### المبحث الثاني: أساسيات حول التدقيق الداخلي.

من أجل نجاح العمليات والخدمات التي يقوم بها المدققين الداخليين والمتمثلة في عملية فحص وتقييم أنشطة الشركة والخروج بتقارير وتوصيات ذات أهمية وفائدة الشركة، باعتبارها من المقومات الأساسية التي يجب توفرها في أية شركة.

### المطلب الأول: الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي.

يعمل التدقيق الداخلي على مساعدة الشركات في تحمل مسؤولياتها وذلك من خلال تقديمه للعديد من الخدمات و المتمثلة في ما يلي<sup>1</sup>:

- **تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركة:** تقوم الإدارة بالتخطيط، التنظيم والإشراف بطريقة توفر ضمان معقول بأن الأهداف والغايات سوف تتم تحقيقها وأن هناك تأثير معقول بأن الأهداف المنشودة سوف يتم تحقيقها. لذلك فإن جميع أنظمة وعمليات وأنشطة الشركة خاضعة لتقييم التدقيق الداخلي.
- **قابلية المعلومات المعتمد عليها:** يجب أن تكون المعلومات المالية والتشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة، كاملة، مفيدة وأن تكون قدمت في الوقت المناسب، حتى يمكن للإدارة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة.
- **حماية الأصول:** يؤكد المدقق الداخلي على ضرورة البحث عن الخسائر الناتجة عن السرقة والتصرفات الغير قانونية في ممتلكات الشركة. لذلك فإن الرقابة التشغيلية الجيدة تمنع سوء استخدام الأصول وحماية الأصول من المخاطر المحتملة وذلك من خلال التأمين عليها ضد هذه المخاطر.
- **الوصول إلى الأهداف والغايات:** يتم وضع الأهداف والغايات وإجراءات الرقابة من قبل الإدارة ويقوم المدقق الداخلي بتحديد فيما إذا كانت متوافقة مع الأهداف والغايات للشركة، وتقع مسؤولية وضع أهداف الشركة على عاتق الإدارة العليا أو مجلس الإدارة، وعلى المدقق التأكد من أن البرامج والعمليات قد نفذت كما خطط لها.

<sup>1</sup> أنظر إلى :

- عبد الله خلف الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص 39-42.
- عبد الله خلف الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2014، ص 42، 43.

- **تحديد مواطن الخطر:** على المدقق الداخلي تحديد الأنشطة التي تتضمن مخاطرة عالية، وإعلام الإدارة عنها لتحديد إذا ما يتطلب الأمر إخضاعها للتدقيق ويتم تحديد مواطن الخطر من خبرة المدقق السابقة في الشركة أو من مشاكل موجودة في شركات أخرى ذات نشاط مشابه لنشاط الشركة الخاضعة للتدقيق أو من خبرة المدقق ومعرفته العامة في تحديد مواطن الخطر.

### المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي.

لقد قام معهد المدققين على تقسيم التدقيق الداخلي إلى عدة أقسام من أجل تبسيط وفهم كل نوع وتسهيل التعامل معه وتتمثل أنواعه في ما يلي<sup>1</sup>:

- **التدقيق التشغيلي:** يعرف التدقيق التشغيلي بأنه الفحص والتقييم الشامل لعمليات المشروع لغرض إعلام الإدارة عما إذا كانت العمليات المختلفة قد نفذت طبقاً للسياسات الموضوعية والمتعلقة مباشرة بأهداف الإدارة، يهدف إلى التحقق من الكفاءة والفعالية الاقتصادية في الأنشطة المراد تدقيقها ومساعدة الإدارة على حل المشاكل بتقديم توصيات مجدية.
- **تدقيق الأداء:** إن الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة الاقتصادية لأداء الموظفين ومدى الالتزام بالأنظمة والقوانين، يطلق على هذا النوع من التدقيق الإداري كونه يقوم بفحص شامل للإجراءات والأساليب الإدارية وتتم كما يلي:
  - تقييم الأداء: من حيث مدى توافق السياسات والخطط مع الإجراءات المتبعة ومراجعة جميع وسائل المراقبة، للتحقق من مدى الاستخدام الأمثل وكشف الانحرافات مع إبراز التوصيات العلاجية.
  - الحكم على الكفاية وترشيد الإنفاق: يعني حصر أي ضياع في استخدام موارد الشركة ورفع الكفاية الإنتاجية من خلال تتبع أي إسراف في استخدام الموارد وعدم استخدامها بكفاءة وفعالية.
- **التدقيق المالي:** ويقصد به تحليل النشاط الاقتصادي للشركة وتقييم الأنظمة المحاسبية، أنظمة المعلومات والتقارير المالية ومدى الاعتماد عليها لقد عرف على أنه تقييم مستقل للبيانات المحاسبية الماضية للتأكد من صحة وموثوقية هذه البيانات مثل: فحص الحسابات المالية، والقوائم المالية السنوية.
- **تدقيق الالتزام:** ويقصد به مراجعة الضوابط الرقابية، المالية، التشغيلية والعمليات، للحكم على جودة وملائمة الأنظمة التي تم وضعها للتأكد من الالتزام بالأنظمة والتشريعات والسياسات والإجراءات وبالمقارنة مع التدقيق

<sup>1</sup>أنظر إلى :

- عبد الله خلف الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، مرجع سبق ذكره، ص 57-60.
- رعدة إبراهيم المدهون، العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي، رسالة ماجستير (غير منشورة)، تخصص المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2014، ص 25.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في حوكمة الشركات

التشغيلي فإن تدقيق الالتزام يكون موجه بشكل أساسي لمعرفة مدى التزام الشركة بالعديد من اللوائح والقوانين وليست فقط بالسياسات الإدارية الداخلية. وقد يتشابه تدقيق الالتزام مع التدقيق التشغيلي ولكن مع مراعاة وضع قسم يفصح عن مدى التزام الشركة بالمتطلبات القانونية والالتزامات التعاقدية.

### المطلب الثالث: معايير التدقيق الداخلي.

تتم عملية المراجعة ضمن شركات تختلف من حيث الأهداف، الحجم، و الهيكلية. هذه الاختلافات قد تؤثر على ممارسة التدقيق الداخلي، حيث تستدعي وجود معايير دولية للممارسة المهنية المتفق عليها والتي تم وضعها من قبل معهد المدققين الداخليين والمتمثلة في ما يلي<sup>1</sup>:

#### • معايير الصفات: وتتمثل في ما يلي:

- 1000- الغرض و السلطة والمسؤولية: ينبغي تحديد الغرض والسلطة والمسؤولية فيما يتصل بأنشطة التدقيق الداخلي بشكل رسمي في قانون يتسق مع المعايير ويوافق عليه المجلس.
- 1100- الاستقلالية والموضوعية: ينبغي أن يكون التدقيق الداخلي نشاطا مستقلا، كما ينبغي أن يتسم المدققين الداخليين بالموضوعية في أداء عملهم.
- 1200- الكفاءة والعناية المهنية الأمانة: ينبغي أن تؤدي المهام بالكفاءة والعناية المهنية اللازمة.

#### • معايير الأداء: وتتمثل فيما يلي:

- 2000- إدارة نشاط التدقيق الداخلي: على كبير المدققين أن يدير أنشطة التدقيق الداخلي على نحو فعال بما يحقق قيمة عالية للمنظمة.
- 2100- طبيعة العمل: ينبغي أن يشمل نشاط التدقيق الداخلي تقييم و الإسهام في تحسين إدارة المخاطر والرقابة.
- 2200- التخطيط للمهنة: ينبغي على المدققين الداخليين تطوير وتسجيل خطة لكل مهمة وتشمل النطاق و الأهداف والوقت وتوزيع الموارد.

<sup>1</sup>أنظر إلى :

- محمد يزيد صالح، أثر التدقيق الداخلي كألية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (غير منشورة)، تخصص العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة الجزائر، 2016، ص 48.

- أحمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 36-43.

- بدرة بوشمية، دور التدقيق الداخلي في تحقيق التطبيق الفعلي لحوكمة الشركات داخل المؤسسة، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، جامعة برج بوعريش، المجلد 5، العدد 1، ديسمبر 2018، ص 62.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في حوكمة الشركات

-2300- أداء المهمة: ينبغي أن يعمل المدققين الداخليين على تحديد، تحليل، تقييم وتسجيل المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة.

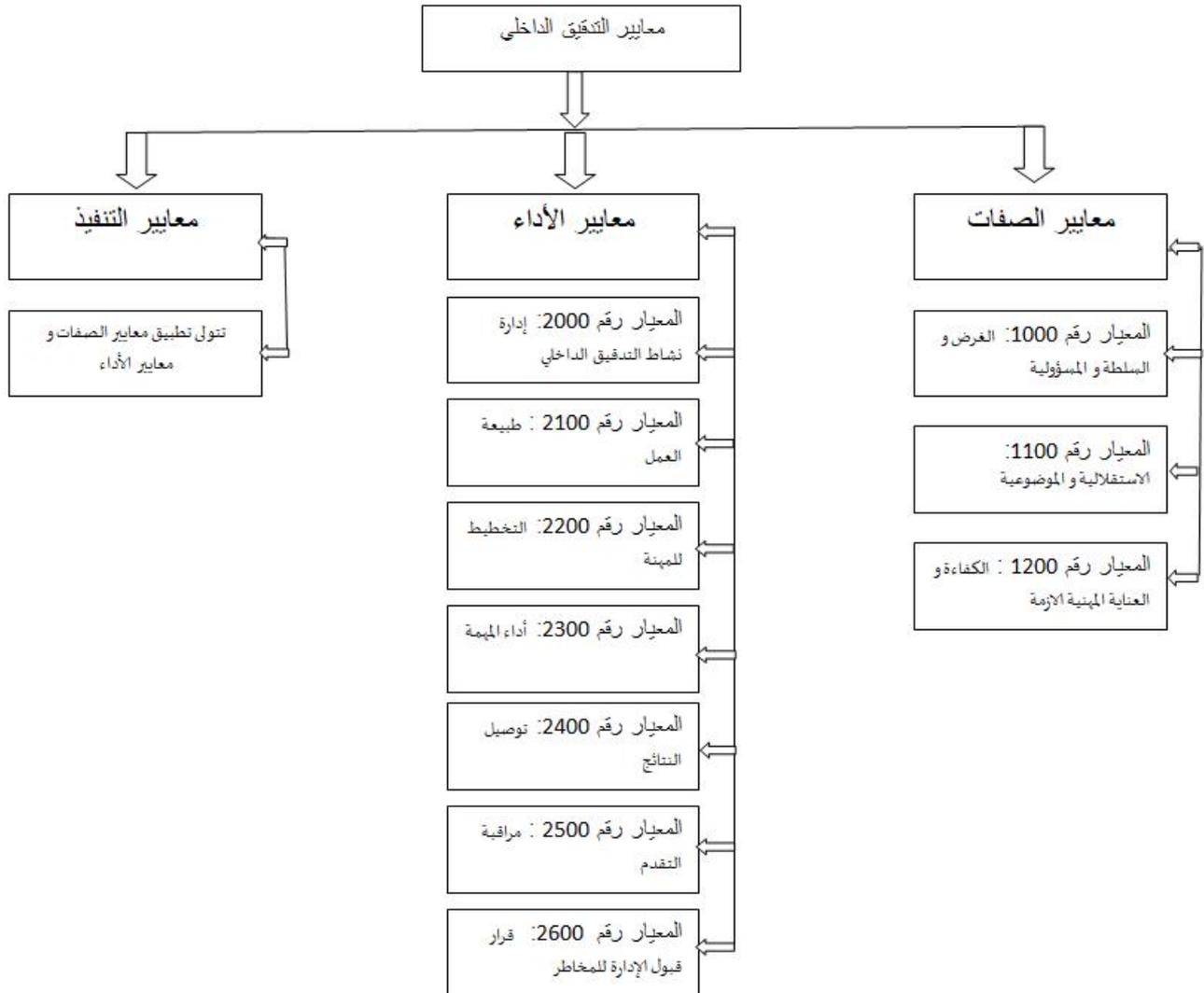
-2400- توصيل النتائج: ينبغي على المدققين الداخليين توصيل نتائج المهنة.

-2500- مراقبة التقدم: ينبغي على كبير المدققين أن يضع ويحافظ على نظام لمراقبة سير النتائج أي يتم توصيلها إلى الإدارة.

-2600- قرار قبول الإدارة للمخاطر: عندما يعتقد كبير المدققين أن الإدارة العليا تقبل مستوى من المخاطر لا يعد مقبولاً للمنظمة، فإنه ينبغي عليه مناقشة ذلك مع الإدارة فإذا لم يتم حل ذلك فإنه ينبغي أن يرفع كل من كبير المدققين والإدارة العليا تقريراً بذلك إلى مجلس الإدارة ليتولى فض النزاع.

- **معايير التنفيذ:** وهي معايير تتولى تطبيق معايير الصفات ومعايير الأداء على أنواع وحالات محددة مثل فحص الغش، التدليس والتقييم الذاتي للرقابة.

الشكل رقم (4): معايير التدقيق الداخلي



المصدر: من أعداد الطالبتين بناء على المراجع السابقة

### الفرع الثاني: مراحل سير مهمة التدقيق الداخلي.

هناك العديد من المراحل لسير عملية التدقيق الداخلي نوجزها فيما يلي:

#### المرحلة الأولى: الدراسة والتخطيط.

تعتبر هذه المرحلة ضرورية وهامة جدا لإنجاح مهمة التدقيق الداخلي، حيث يجب على المدقق الداخلي وضع خطة مبنية على المخاطر لتحديد أولويات مهمة التدقيق بما يتلاءم مع الأهداف المسطرة و يتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال ما يلي<sup>1</sup>:

- اجتماعا لافتتاح: يتم عقد اجتماع الافتتاح في مقر النشاط الذي سيتم تدقيقه، بين الفريق المكلف بالمهمة و مسؤولون نشاط محل التدقيق.
- زيارة الموقع: للتعرف على طبيعة العمل و مناخ النشاط و علاقته بالأنظمة الأخرى و أسلوب تدفق المعلومات.
- التخطيط: تقوم إدارة التدقيق الداخلي بوضع الخطط المناسبة بما يحقق لها إتمام مهامها بنجاح، إلا أنه عند وضع خطة التدقيق يجب أن تأخذ الإدارة في اعتبارها أهداف التدقيق، نطاق مهمة التدقيق، تخصيص الموارد اللازمة لمهمة التدقيق.
- برامج التدقيق الداخلي: يقوم برنامج التدقيق الداخلي بتقسيم الأعمال بين مختلف أعضاء فريق التدقيق و فقا لمؤهلاتهم و خبراتهم و حسب الزمن، برمجة الاستجابات و اللقاءات.

#### المرحلة الثانية: مرحلة التنفيذ والعمل الميداني.

تتطلب هذه المرحلة قدرات أكثر على الملاحظة، الحوار و التواصل، فعليه أن يعمل على تسهيل تقبله على من سيخضعون للتدقيق و خلال هذه المرحلة يحتاج المدقق لاستخدام قدراته على التحليل و المحاضر التي يسجلها. و في ما يلي الخطوات التي تتم في هذه المرحلة<sup>2</sup>:

- فهم العمليات من خلال مقابلة المسؤولين عن الأعمال و دراسة المستندات و الوثائق؛
- تحديد مدى كفاية إجراءات الرقابة الداخلية في العمليات؛
- اختبار مدى كفاءة و فعالية إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في المساعدة على تحقيق أهداف المنظمة؛
- تحديد المشاكل و أسبابها.

<sup>1</sup> محمد لين علون، الإجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسة العمومية. مجلة الحقيقة. جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد 43، أفريل 2018 ص 558.

<sup>2</sup> بوعلام صالح، دور أهمية المراجعة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات و إدارة المخاطر و انعكاسات ذلك على استمرارية المنظمة و قيمتها، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (غير منشورة)، تخصص المحاسبة و التدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2018، ص 49.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في حوكمة الشركات

بعد أن يتأكد المدققون الداخليون أنهم أنهو كل مهامهم يخبرون مدير الإدارة التي تمت مراجعتها بأنهم أكملوا مهمتهم و يريدون عقد الاجتماع الختامي في اليوم التالي و عند نهاية الاجتماع الختامي يعيد المدققون الداخليون للإدارة كل الملفات و الوثائق التي أخذوها منهم أثناء مهمة التدقيق و يشكرونها على ما قدمته من جهد و دعم أثناء التدقيق ويعودون لمكاتهم لمباشرة التلخيص و كتابة التقرير<sup>1</sup>.

### المرحلة الثالثة: النتائج والتوصيات.

بعد إتمام تقييم نظام الرقابة الداخلية و إجراء الاختبارات الجوهرية لهذا النظام ومن ثم إعادة صياغتها كاستنتاجات في ورقة خاصة في ملف العمل، يتم إدراج هذه الاستنتاجات و التوصيات في التقرير الذي سيتم إعداده عن نتائج التدقيق، و يجب على المدققين الداخليين إيصال نتائج هذه المهمة مباشرة.

و كتابة التقرير بشكله النهائي يتضمن الكتابة و التعديل، بدلا من التدقيق و البحث، و يتوجب على المدققين كتابة مسودات أولية من التقرير خلال عمل التدقيق<sup>2</sup>.

### المرحلة الرابعة: متابعة نتائج المهمة.

إن دور المدقق الداخلي لا ينتهي بمجرد إرسال التقرير النهائي للجهات المعنية بالمهمة للمكلف بها و إنما عليه التأكد من اتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة من قبل الجهات المسؤولة و عليه متابعة عملية تنفيذها و تقييمها، حيث تعرف مرحلة المتابعة بأنها العملية التي من خلالها يتأكد المدقق الداخلي من تنفيذ الإجراءات المقترحة من قبل الإدارة المسؤولة عن المجال الذي تم تدقيقه و أن الإجراءات المنفذة ملائمة وفعالة.

وقد أكد معيار 2500 على وجوب وضع مسؤول تدقيق داخلي يهتم بسيرورة المراقبة، المتابعة و التأكد من أن الإدارة قد اتخذت فعلا الإجراءات اللازمة أو أن الإدارة العليا قد قررت تحمل المخاطر الناجمة عن عدم اتخاذ أي إجراء و عليه تقع على عاتق مسؤول التدقيق الداخلي مسؤولية تحديد طرق المتابعة و مختلف الإجراءات المتعلقة بها، إذ ينبغي أن تكون مسؤولية المتابعة محددة في دليل التدقيق الداخلي بوضوح<sup>3</sup>.

### المبحث الثالث: إسهامات التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات.

للتدقيق داخلي دورا كبيرا في نظام الرقابة داخل الشركة وهذا الدور لا يكون مميزا لوحده إنما يجب أن يتوفر هناك اليات تدعم في عملية الرقابة على نشاطات الشركة، حيث يعد مجلس الإدارة ولجنة التدقيق والتدقيق الخارجي من بين آليات حوكمة الشركات والتي لها علاقة بالتدقيق الداخلي من خلال تأثيرها على باقي أطراف حوكمة الشركات ولم يقتصر دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات فقط وإنما زاد أيضا من خلال ابلاغ الإدارة عن اية مخاطر يمكن تؤثر في تحقيقها لأهدافها.

<sup>1</sup> بوعلام صالح، مرجع نفسه، ص 49.

<sup>2</sup> خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، مرجع سبق ذكره، ص 570، 571.

<sup>3</sup> محمد يزيد صالح، مرجع سبق ذكره، ص 57.

### المطلب الاول: دور التدقيق الداخلي في دعم آليات الحوكمة.

لقد تعددت علاقات التدقيق الداخلي بآليات حوكمة الشركات وتبرز أهمها في ما يلي:

#### الفرع الأول: علاقة التدقيق الداخلي بمجلس الإدارة.

تعتبر العلاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي من جهة ومجلس الإدارة والإدارة العليا من جهة أخرى عبارة عن علاقة تأثير وتأثر، حيث يعمل مجلس الإدارة على توفير الدعم لوظيفة التدقيق الداخلي في أداء مهامه بكفاءة ويساهم في ذلك إنشاء لجنة التدقيق تابعة لمجلس الإدارة التي تزيد من قوة واستقلالية ومصداقية وظيفة التدقيق الداخلي، كما يعمل مجلس الإدارة على الاختيار المناسب لموظفي وظيفة التدقيق الداخلي من حيث الخبرة والمهارة الأزمة وكذا العمل على تحسين أدائهم من خلال توفير فرص للتدريب المستمر.

أما بالنسبة لإدارة العليا فهي تعمل على توفير التسهيلات الأزمة عند قيام وظيفة التدقيق الداخلي بمهامها حيث يترتب على مدير التدقيق الداخلي أن يأخذ موافقة الإدارة العليا حول أهداف وصلاحيات ومسؤوليات دائرة التدقيق الداخلي التي تكون مبنية في وثيقة رسمية، كما يترتب عليها إعلام الإدارة العليا عن نطاق عمل التدقيق الداخلي وعن أية قيود فرضت على عمل عملية التدقيق، لكي يحصل على دعمها ويتمكن من الحصول على تعاون الجهات الخاضعة للتدقيق ويتمكن من القيام بعمله بحرية كاملة<sup>1</sup>.

#### الفرع الثاني: علاقة التدقيق الداخلي بلجنة التدقيق.

تعد لجنة التدقيق المسؤولة المباشرة عن مناقشة نظام وبرامج التدقيق الداخلي وعلى كيفية التنسيق بينه وبين خطة التدقيق الخارجي، وعند نهاية عملية التدقيق الداخلي تلتزم لجنة التدقيق بتحديد أية نتائج تم التوصل إليها مع المدقق الداخلي، كما تلتزم ببيان وتحديد مختلف التوصيات أو الإجراءات التي قامت بها إدارة الشركة، كما تعد لجنة التدقيق المسؤولة المباشرة عن استعراض واختيار وتحديد أتعاب ومرتببات كبار موظفي التدقيق الداخلي مع الالتزام بتلقي تقارير منتظمة عن تقييم الأداء داخل الشركة.

وعليه يمكن اعتبار لجنة التدقيق كأحد لجان دعم حوكمة الشركات وذلك لما تقوم به من مراجعة داخلية تكشف من خلالها كل أوجه الغش والاحتيال وذلك من خلال الواجبات التالية:

- الاهتمام بالمسائل القانونية التي قد يكون لها تأثير على الشركة؛
- المشاركة في تعيين المراجعين الداخليين؛
- تقييم فعالية وجودة المراجعة الداخلية؛

<sup>1</sup> كترزة براهمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، رسالة ماجستير (غير منشورة)، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، الجزائر، 2014، ص ص 113، 112.

- المشاركة في تعيين المراجعين الداخليين<sup>1</sup>.

### الفرع الثالث : علاقة التدقيق الداخلي بالتدقيق الخارجي

إن علاقة المدقق الداخلي بالمدقق الخارجي هي علاقة تكامل، حيث أن المدقق الخارجي قد يبدي الرأي حول مدى سلامة وصحة نظام الرقابة الداخلية ومدى ملائمة السياسات والإجراءات المتبعة التي قد يغفل عنها المدقق الداخلي، كما أن الكثير من أعمال التدقيق الخارجي قد يتم الاستغناء عنها بوجود واستعمال تقارير التدقيق الداخلي مما يعزز من نوعية التدقيق ويخفض من تكلفتها، يؤدي أيضا لرفع كفاءة المدقق الداخلي ويعزز من مقدرة المدقق الخارجي على إبداء رأيه بشكل أكثر دقة وفعالية ومع زيادة متطلبات حوكمة الشركات زادت أهمية هذه العلاقة فالمدققين الداخليين لهم القدرة والوقت الأكبر لاكتشاف التلاعب في القوائم المالية وبالتالي فإن تشاورهم مع المدققين الخارجيين بشأن تقدير وتقييم مخاطر التلاعب.

هذا ما دفع معهد المدققين القانونيين الأمريكي إلى إصدار قائمة معايير المراجعة رقم 65 والتي شجع المدققين الخارجيين على الاستعانة بأنشطة التدقيق الداخلي عند تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق.

كما أصدر قائمة التدقيق رقم 55 والتي تلزم التدقيق الخارجي بضرورة فهم الرقابة الداخلية بما فيها خلية التدقيق الداخلي<sup>2</sup>.

### المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

يلعب التدقيق الداخلي دورا مهما في تقييم نظام الرقابة الداخلية في الشركة.

### الفرع الأول: تعريف الرقابة الداخلية.

توجد عدة تعاريف للرقابة الداخلية وتتمثل أهمها في ما يلي:

" مجموعة الأنظمة التي تحكم نشاط الشركة للحد من التجاوزات والأخطاء لتجنب ضياع ممتلكات الشركة وضمان استمراريته وتحقيق أهدافها المسطرة"<sup>3</sup>.

يمكن تعريفها أيضا : "كافة السياسات والإجراءات التي تتبناها إدارة الشركة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها في ضمان إدارة المنظمة وكفاءة العمل والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول ومنع واكتشاف الغش و الخطأ ودقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئته معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب"<sup>4</sup>

<sup>1</sup>عزيز لوجاني، مرجع سبق ذكره، ص 175، 174.

<sup>2</sup>بدرة بوشمية، مرجع سبق ذكره، ص 65.

<sup>3</sup>عائشة بوشيخي، الرقابة وتدقيق الداخليين بالمؤسسة الجزائرية، مجلة المنهل الاقتصادي، جامعة تلمسان، المجلد 3، العدد 2، ديسمبر 2020، ص 383.

<sup>4</sup> علي أحمد وجدان ، دور الرقابة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة، رسالة ماجستير(غير منشورة)، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2010، ص 10.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في حوكمة الشركات

وتعرف أيضا على أنها: "الخطة التنظيمية للشركة، وكافة الوسائل والطرق التي تستخدمها الشركة بقصد حماية الأصول وضمان دقة البيانات المحاسبية، وتنمية الكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الادارية المرسومة"<sup>1</sup>.

ومن التعاريف السابقة نستنتج أن الرقابة الداخلية هي عملية لضمان تحقيق أهداف الشركة بفعالية و كفاءة و إصدار تقارير مالية موثوق فيها و تطبيق القوانين و السياسات.

### الفرع الثاني: علاقة التدقيق الداخلي بالرقابة الداخلية.

يمكن أيضا أن ترتبط الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي من خلال التعريف المشترك بينهما على أن التدقيق الداخلي عبارة عن عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات الشركة فحصا فنيا انتقاديا محايدا، للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة التقارير المالية للشركة معتمدا في ذلك قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية.

إذا كان التدقيق الداخلي يعتبر نوعا من الإجراءات الرقابية التي يتم من خلالها فحص وتقييم كفاءة وكفاية الإجراءات الرقابية الأخرى فإن الرقابة الداخلية تعتبر من أهم عناصر التي يعتمد عليها المدقق الداخلي، فالمدقق الداخلي يعتمد من جهة على رقابة الداخلية ومن جهة أخرى فهو يساهم في تصميمها وتطويرها ( أي النظام الرقابة الداخلية) وتعزيز سيطرة الإدارة على الشركة والمساهمة في تقييم إدارة المخاطر والحماية منها وتقديم المشورة في ماهية السبل الأنجع لإدارتها وكذلك قياس الكفاءة وتقييم الأداء وبالتالي المساعدة في تحقيق أقصى درجات الكفاءة.

وبذلك يكون التدقيق الداخلي قد ساعد نظام الرقابة الداخلية من تجاوز مفهومه التقليدي المتمثل في حماية الأصول والتأكد من الدقة الحسابية للسجلات المحاسبية إلى المفهوم الحديث، الذي اتسع نطاقه بحيث تخطى حدود الإشراف على العمليات المحاسبية والمحافظة على الأصول وأصبح خطة تنظيمية وكل الوسائل والإجراءات التي يتبناها المشروع المحافظة على الأصول واختبار دقة الحسابات ودرجة الاعتماد عليها وتنمية كفاءة العمل<sup>2</sup>.

### الفرع الثالث: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لدعم حوكمة الشركات.

يعد وجود إدارة التدقيق الداخلي في الشركة من أهم عناصر ومقومات نظام الرقابة الداخلية الفعال خاصة في الشركات كبيرة الحجم، حيث أنها تعتبر أداة مهمة لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة المتبع في تحقيق الأهداف المرجوة منه عن طريق التحقق من أن التنفيذ تم وفقا لما هو وارد في اللوائح و التنظيمات، وبالتالي فهي تساعد إدارة الشركة على القيام بمسؤولياتها عن طريق فحص وتقييم وإبداء الرأي في السياسات و الخطط و الإجراءات والسجلات.

<sup>1</sup>رائد محمد عبد ربه، المراجعة الداخلية، دار الجنادرية للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص 16.

<sup>2</sup>فاطمة أحمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات و المؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير (غير منشورة) ، تخصص محاسبة و تمويل ، كلية التجارة ، الجامعة الإسلامية غزة ، فلسطين، 2016، ص ص57،58.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في حوكمة الشركات

كما يساعد التدقيق الداخلي في دعم الهيكل الرقابي والعمل على تقديم المقترحات بشأن التحسين المستمر لنظام الرقابة وبالتالي رفع كفاءة وربحية الشركة وتعزيز الثقة فيها، حيث يساعد التدقيق الداخلي على إنجاح حوكمة الشركات وبالتالي تحقيق أهداف الشركة من خلال الرقابة الداخلية والتي تعمل على تقييم الأداء من الجانب المحاسبي و المالي، فالتدقيق الداخلي يساعد على حماية أموال المؤسسة والخطط الإدارية الموضوعة من مختلف أوجه الاختلاسات والتلاعبات، وذلك من خلال ضمان دقة البيانات التي تستخدمها الإدارة في توجيه السياسة العامة للشركة في إدخال تحسينات على الأساليب الإدارية والرقابية المعتمدة، مما يحقق الشعور بالراحة لدى المساهمين ومختلف أصحاب المصالح وزيادة ثقتهم بأن حقوقهم ومصالحهم في أمان، وهذا ما تهدف إليه مبادئ حوكمة الشركات، ما يؤكد ذلك أيضا المعايير المهنية لمعهد المدققين الداخليين وذلك في المعيار رقم 2120 الذي يشير إلى أنه ينبغي أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي الشركة فيما يتعلق بوضع آليات فعالة للرقابة عن طريق تقييم فعالية وكفاية تلك الآليات.

كذلك عن طريق تعزيز التحسين المستمر بالشركة، حيث يعتبر التدقيق الداخلي أحد الدعائم الأساسية لنظام الرقابة الداخلية لأنه من غير الممكن أن يتوفر نظام فعال للرقابة الداخلية بدون وجود التدقيق الداخلي<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تقييم إدارة المخاطر.

يقوم التدقيق الداخلي بإضافة قيمة للشركة وذلك من خلال تبيان أن المخاطر التي تواجه الشركة تدار بفعالية من خلال التعديلات التي يتم إجراؤها في مجال إدارة المخاطر.

### الفرع الأول: تعريف إدارة المخاطر.

لإدارة المخاطر عدة تعاريف وتمثل أهمها في ما يلي:

"هي مجموعة الإجراءات المستمرة والدائمة التي تتبعها الشركة بشكل منظم ومنهجي لمواجهة كل الأخطار التي تصاحب أنشطتها داخليا أو التي تواجهها خارجيا بهدف بقاءها وتحقيق المزايا المستدامة من كل نشاط داخل الشركة"<sup>2</sup>.

ويمكن تعريفها أيضا: "بأنها الإدارة التي تعنى بشكل نظامي ومستمر بادراك وتحديد، تقديم وتقييم العوامل التي تهدد أصول وقدرات وأهداف المنظمة وسمعتها ومحاولة السيطرة عليها لتجنب الأزمات مستقبلا للمنظمات"<sup>3</sup>.

وتعرف أيضا على أنها: "تقليل الآثار السلبية للمخاطر إلى الحد الأدنى وبأقل تكلفة ممكنة من خلال التعرف عليها وقياسها والسيطرة عليها"<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> كاتر براهمة، مرجع سبق ذكره، ص 88، 89.

<sup>2</sup> عبد الكريم قندوز، التحوط وإدارة الخطر، دار إي\_ كتب \_ ، لندن، 2018، ص 106.

<sup>3</sup> زيد منير عبيوي، إدارة التأمين والمخاطر، دار كنوز المعرفة، الأردن، 2006، ص 21.

<sup>4</sup> بلعزوز بن علي، و آخرون، إدارة المخاطر، مؤسسة الوراق، الأردن، 2013، ص 45.

## الفصل الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في حوكمة الشركات

ومن التعاريف السابقة نستنتج أن إدارة المخاطر هي عبارة عن عملية تحديد وتحليل وتقييم واكتشاف المخاطر وتحليلها وقياسها وتحديد وسائل مواجهتها.

### الفرع الثاني: العلاقة بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر.

لقد تحول التدقيق الداخلي من الدور التقليدي (التدقيق المالي) إلى دور التدقيق الإداري ثم منه إلى التركيز على إضافة قيمة الوحدة الاقتصادية للشركة في تدقيق إدارة المخاطر لمساعدة الإدارة في تحقيق أهدافها.

ويقع ضمن مسؤولية التدقيق الداخلي عملية تقييم أنظمة الرقابة الداخلية الأمر الذي يتطلب منح الصلاحيات اللازمة لإعداد المنهج واختيار آلية التقييم لضمان المستوى الكافي من الاستقلالية، فالعلاقة بين التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر مترابطة ومتفاعلة في هذا المجال ويكمل كل من منهما الآخر وفيما يلي أوجه الترابط فيما بينهما:

- **مرحلة التخطيط لعملية التدقيق:** يعتبر جمع المعلومات هو الخطوة الأولى في عملية التخطيط وذلك من خلال المقابلات والدراسات والاستفسارات بالإضافة إلى دليل المخاطر والذي يشكل هيكل عام للمخاطر المتعارف عليها، حيث يقوم بتحديد العمليات التي تتعرض للمخاطر وهو تحديد أولي للمخاطر المقبولة من خلال تقييمها، وتأتي الخطوة التالية وهي تعديل الخطة بناء على الحاجة التي تهدف إليها الوحدة الاقتصادية لأن الغرض الأساسي من مرحلة التدقيق ليس معرفة كيفية إعداد خطة فعالة بل معرفة كيفية بناء خطط على أساس المخاطر.
- **مرحلة التنفيذ:** تهتم إدارة التدقيق الداخلي في مرحلة التنفيذ لاختبار مدى التزام إدارة الشركة بالضوابط الداخلية والخطط الموضوعية، ومدى تطبيق نظام الرقابة الداخلية بكفاءة وفعاليتها وقدرتها على تقليل وتجنب المخاطر، وبناء على هذه الحالة يتم وضع التوصيات اللازمة من قبل المدقق الداخلي.
- **مرحلة كتابة الملاحظة في أوراق العمل:** يقوم المدقق بتدوين الحقائق في أوراق العمل وكذلك المعلومات المتعلقة بالمخاطر حيث يتم وضع توصيات تتعلق بشكل خاص بمعالجة خطر معين وكذلك أي حقيقة أخرى تتعلق بهذه العمليات ثم العمل على وضع التوصيات المناسبة بشأنها ومعالجة المخاطر.
- **كتابة التقارير:** بعد أن يدون المدقق ملاحظته واستنتاجاته في أوراق العمل، يتم الإفصاح عن المخاطر ويتم إبلاغ مجلس الإدارة والإدارة العليا بذلك، وعلى الإدارة إصدار تعليمات إلى إدارة المخاطر بشأنها لكي تقوم الأخيرة بإجراء تقييم وتوضيح والإفصاح عنها للإدارة حول احتمال التعرض للخسارة ووضع الحلول حول كيفية تفاديها أو التقليل من أثارها.
- **مرحلة المتابعة المتابعة:** يتم في المرحلة متابعة الملاحظات والتوصيات الواردة في تقرير المدقق، حيث يتم متابعة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية عن طريق الاختبار والتقييم على أساس المخاطر بالتنسيق مع الإدارة التنفيذية بهدف السيطرة على المخاطر الهامة وإدارتها بكفاءة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> هيا مروان إبراهيم لظن، مدى فعالية دور التدقيق الداخلي في تقويم إدارة المخاطر، رسالة ماجستير (غير منشورة) تخصص المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2016، ص ص 68، 69.

### الفرع الثالث: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر لدعم حوكمة الشركات.

أكد معهد المدققين الداخليين على دور التدقيق الداخلي في تحسين إدارة المخاطر من خلال معياري رقم 2110 الذي بنص على أنه: يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم فاعليته عمليات إدارة المخاطر وأن يساهم في تحسينه، فمسألة تحديد ما إذا كانت عمليات إدارة المخاطر فعالة أم لا في مسألة اتخاذ أي قرار أو حكم ناتج عن تقييم المدقق الداخلي، الذي يبين أن:

- أهداف الشركة تساند رسالة الشركة وتتوافق معها.
- أن مخاطر الهامة يتم تحديدها و تقييمها.
- المعلومات اللازمة بشأن المخاطر يتم الحصول عليها و تبليغها في التوقيع المناسب الى مختلف الجهات المعنية في الشركة بما يمكن الموظفين و الإدارة و مجلس الإدارة من القيام بمسؤولياتهم.

يمكن أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتجميع المعلومات اللازمة لمساندة هذا التقييم أثناء القيام بمهام متعددة مع العلم بأن نتائج تلك المهام عندما ينظر إليها معا تقدم فهما وافيا لمعلومات إدارة المخاطر بالشركة ومدى كفاءتها وتتم متابعة عمليات ادارة المخاطر من خلال أنشطة الإدارة المستمرة أو التقييم المستمر والمستقل أو كليهما.

على ضوء نتائج تقييم المخاطر، يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مدى كفاءته وفاعلية الضوابط الرقابية على مختلف نواحي الحوكمة وعمليات التشغيل و نظم المعلومات و يشمل ذلك تقييم:

- موثوقيته وسلامة المعلومات المالية و تشغيلية و التقيد بالقوانين و الانظمة و حماية الأصول؛
- أثناء المهام الاستشارية يجب أن يتحقق المدققون الداخليون من أن المخاطر تتناسب مع المهمة، وأن ينتبه إلى وجود أي مخاطر أخرى؛
- يجب أن يدمج المدققون الداخليون معرفتهم بالمخاطر التي يكتسبونها من المهام الاستشارية ضمن تقييمهم لعمليات ادارة المخاطر بالشركة؛
- عند مساعدة الإدارة في تحديد أو تحسين عمليات إدارة المخاطر، يجب على المدققين الداخليين الامتناع عن تولي أي مسؤولية إدارة من خلال قيامهم بالإدارة الفعلية للمخاطر<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> أوصيف لخضر، طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات و ادارة المخاطر و الرقابة الداخلية في ظل معيار رقم 2100، مجلة العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، المجلد 1، العدد 17، 2017، ص ص 167، 168.

### خلاصة الفصل الثاني.

أصبحت وظيفة التدقيق الداخلي وظيفة شاملة وضرورية، تهدف إلى اكتشاف مختلف الأخطاء و العمل على التقليل منها أو معالجتها، من أجل زيادة كفاءة الشركة وفعاليتها و المحافظة على مواردها باعتبارها من المهن الأساسية التي لا يجب الاستغناء عنها.

كما تلعب هذه الوظيفة دورا مهما تدعم و تشجع بذلك مختلف آليات حوكمة الشركات ليرتقي دورها أيضا في التحقق من مختلف الإجراءات الرقابية، و تحديد المخاطر التي تواجهها الشركة من أجل الوصول في الأخير إلى الأهداف المرجوة.

**الفصل الثالث : دراسة ميدانية  
لدور التدقيق الداخلي في  
تفعيل حوكمة الشركات بشركة  
الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالة**

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

تمهيد:

بعد تطرقنا للجانب النظري و للمفاهيم الخاصة بالدراسة و المتعلقة بدور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات، سنتطرق في هذا الفصل إلى إسقاط ذلك على شركة الكهرباء و الغاز بقالمة وذلك من خلال معرفة واقع حوكمة الشركات في الشركة ودرجة اعتمادها على وظيفة التدقيق الداخلي، من أجل زيادة فعاليتها، وللإجابة على مختلف التساؤلات التي تم صياغتها قمنا بإعداد استبيان و توزيعه على العاملين بهيئة الشركة وذلك من أجل الوصول إلى بيانات ومعلومات من خلال أراء العينة التي تم اختيارها في هذه الدراسة و معرفة آراءهم حول أهمية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.

وللإلمام أكثر بموضوع الدراسة ارتأينا تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: تقديم عام لشركة الكهرباء و الغاز "سونلغاز" بولاية قالمة.

المبحث الثاني: منهجية تصميم الدراسة الميدانية.

المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة الميدانية.

### المبحث الأول: تقديم عام لشركة الكهرباء والغاز " سونلغاز " ولاية قالمة.

تم في هذا المبحث عرض معلومات حول الشركة محل الدراسة والمتمثلة في شركة الكهرباء و الغاز " سونلغاز " بولاية قالمة. باعتبارها من أهم الشركات، للإلمام بمختلف جوانب الموضوع وذلك من خلال التطرق إلى التعريف بالشركة و نشأتها إضافة إلى أهميتها و أهدافها و مختلف الوظائف التي تقوم بها. كما حاولنا أيضا توضيح هيكلها التنظيمي.

### المطلب الأول: نشأة وتعريف شركة " سونلغاز " قالمة.

تعد شركة الكهرباء و الغاز من الشركات المهمة و التي تدر بالرفع سواء للمجتمع أو للولاية حيث أن المقر الأساسي لهذه الشركة هو ولاية الجزائر العاصمة وتنبتق عدة فروع لها في عدة ولايات من بينها ولاية قالمة و هو الفرع محل الدراسة.

### الفرع الأول: نشأة شركة سونلغاز ولاية قالمة.

لقد بدأ استعمال الكهرباء و الغاز في الجزائر منذ 1929 والتي جسدت الشبكة الكهربائية بين سنة 1927 و 1929 مجموع قدره 6000 كلم، وتمثل مهامها في الإنتاج و النقل والتوزيع عبر القنوات، وقوانينها الجديدة أيضا أعطت لها إمكانية توسيع نشاطها نحو مجالات أخرى للنهوض بقطاع الطاقة مقدمة فائدة للشركة في مجال تجارة الكهرباء والغاز.

مرت شركة سونلغاز بمجموعة من المراحل والمتمثلة في ما يلي<sup>1</sup>:

- سنة 1947: في 05/06/1947 تم إنشاء كهرباء وغاز الجزائر (EGA) وهي مكلفة بإنتاج الكهرباء و الغاز.
- EGA: وهي عبارة عن مجمع لأقدم شركات إنتاج وتوزيع الكهرباء ذات الطابع الخاص التي سقطت تحت قانون التأميم في سنة 1946.
- التطورات التي حدثت بعد سنة 1962 EGA: تبنتها السلطات الجزائرية بعد الاستقلال في بضعة سنوات فضلا عن جهود تكوينية للموارد البشرية الجزائرية التي تضمنت تسيير هذه الشركة.
- سنة 1969: أصدر المرسوم 59/69 في الجريدة الرسمية في أوت 1969 والذي ينص على إنشاء الشركة الوطنية للكهرباء والغاز وتحول من خلالها اسم EGA إلى سونلغاز التي أصبحت شركة وطنية للكهرباء والغاز.
- سنة 1975: في هذه المرحلة تم الفصل بين النشاطات الميدانية والنشاطات القاعدية وكذا إنشاء وحدات كهرباء داخل الشركة.
- سنة 1983: إعادة هيكلة سونلغاز والتي جاء معها ستة مؤسسات حيث أصبحت شركة سونلغاز في هذه السنة ذات خدمات عمومية و تسيير و تسويق الشركة وبذلك تكتسب خمسة فروع أعمال وهي:
  - كهريف (KAHRIF): الأشغال الكهربائية.
  - كهركيب (KAHRAKIB): تركيب البنى التحتية و الإنشاءات الكهربائية.

<sup>1</sup>وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

- كنا غاز (KANAGAZ): أشغال الهندسة المدنية.
  - AMC: صناعة العدادات و مختلف التجهيزات المستعملة في المراقبة.
- نظام أساسي جديد لشركة سونلغاز سنة 1991: أصدر القرار التنفيذي رقم 91 / 975 المؤرخ في 14/12/1991 و أصبحت شركة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري EPIC والأخذ بعين الاعتبار كيفية تسويق المنتجات.
- سنة 1995: وفق المرسوم 280/95 يوم 07/09/1995 أصبحت شركة سونلغاز هيئة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري.
- سنة 2002: تحولت سونلغاز إلى شركة ذات أسهم، هذا التحول أعطى سونلغاز التوزيع في مبادئ أخرى في قطاع الطاقة.
- سنة 2004: أصبحت شركة سونلغاز عبارة عن مجمع (HOLDING) خلال السنوات 2004/2006 أين أصبحت سونلغاز مجمع أو مجموعة شركات تم إعادة هيكلة الفروع المكلفة بالنشاطات الرئيسية لها.

- سونلغاز إنتاج كهرباء (SPE)؛

- مسير شبكة النقل الكهربائي (SDC)؛

- مسير شبكة نقل الغاز (GRTG).

سنة 2006: تم هيكلة وظيفة التوزيع وقسمت إلى أربعة فروع وهي:

- سونلغاز للتوزيع: مقرها الجزائر العاصمة (SDA)؛

- سونلغاز للتوزيع: مقرها بوهران (SDO)؛

- سونلغاز للتوزيع: مقرها بالبليدة (SDC)؛

- سونلغاز للتوزيع: مقرها بقسنطينة (SDE).

سنة 2009 إنهاء عملية الهيكلة حيث أنه تم من خلالها خلق 39 شركة فرعية منها 33 شركة للنشاطات القاعدية و 6 شركات تساهمية مباشرة.

### الفرع الثاني: تعريف شركة سونلغاز.

تعتبر شركة سونلغاز من أقدم الشركات التي عرفتها الجزائر، فهي عبارة عن مزيج بين القطاع العام و القطاع الخاص وتتمثل أهم اختصاصاتها في ما يلي<sup>1</sup>:

- استغلال وصيانة شبكة توزيع الكهرباء و الغاز؛

- تطوير شبكات الكهرباء و الغاز التي تمكن من تزويد زبائن جدد؛

<sup>1</sup>وثائق مقدمة من طرف الشركة.

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

- ضمان أمن و فعالية هذه الشبكات؛

- ضمان التوازن بين العرض و الطلب في مجال الطاقة والغاز.

### المطلب الثاني: أهداف شركة سونلغاز و وظائفها.

لقد تعددت أهداف و وظائف شركة سونلغاز و تشمل ما يلي:

### الفرع الأول: أهداف شركة سونلغاز.

تسعى شركة سونلغاز إلى تحقيق مجموعة من الأهداف والمتمثلة فيما يلي<sup>1</sup>:

- الاستعمال الأمثل للوسائل والتقنيات بهدف الترقية والتحسين المستمر لصورة الشركة وعلامتها التجارية؛
- مواجهة شركة سونلغاز للمنافسة المحتملة في المستقبل؛
- تطوير وتقديم الخدمات الطاقوية وترقيتها وتنميتها؛
- نقل الغاز لتلبية السوق الوطنية؛
- تطوير كل نشاط له علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالصناعات الكهربائية و الغازية وكل نشاط يمكن أن تترتب عنه فائدة لسونلغاز؛
- العمل على تحسين و القيام باستثمارات في مجال الكهرباء و الغاز من أجل تطوير و توسيع الشبكات الكهربائية و الغازية.

### الفرع الثاني: وظائف شركة سونلغاز.

تقوم شركة سونلغاز بمجموعة من الوظائف والمتمثلة في ما يلي<sup>2</sup>:

- ضمان نوعية إنتاج ونقل و توزيع الطاقة الكهربائية وكذا ضمان توزيع الغاز في إطار احترام شروط الحماية و الأمن و بأقل التكاليف؛
- تركيب، تصليح وصيانة وإعادة تجديد مراكز الإنتاج ونقل وتوزيع الطاقة الكهربائية، بالإضافة إلى مراكز التوزيع العمومي للغاز؛
- التخطيط ووضع البرامج السنوية وكذا المراكز المعدة لسنوات؛
- ضمان التموين الازم لتحقيق وتنفيذ البرامج المسطرة؛
- ضمان التحكم في السير الحسن للبرامج؛
- ضمان تطبيق التنمية فيما يخص البناء والإصلاح و استغلال الموارد؛

<sup>1</sup> وثائق مقدمة من طرف الشركة.

<sup>2</sup> مرجع نفسه.

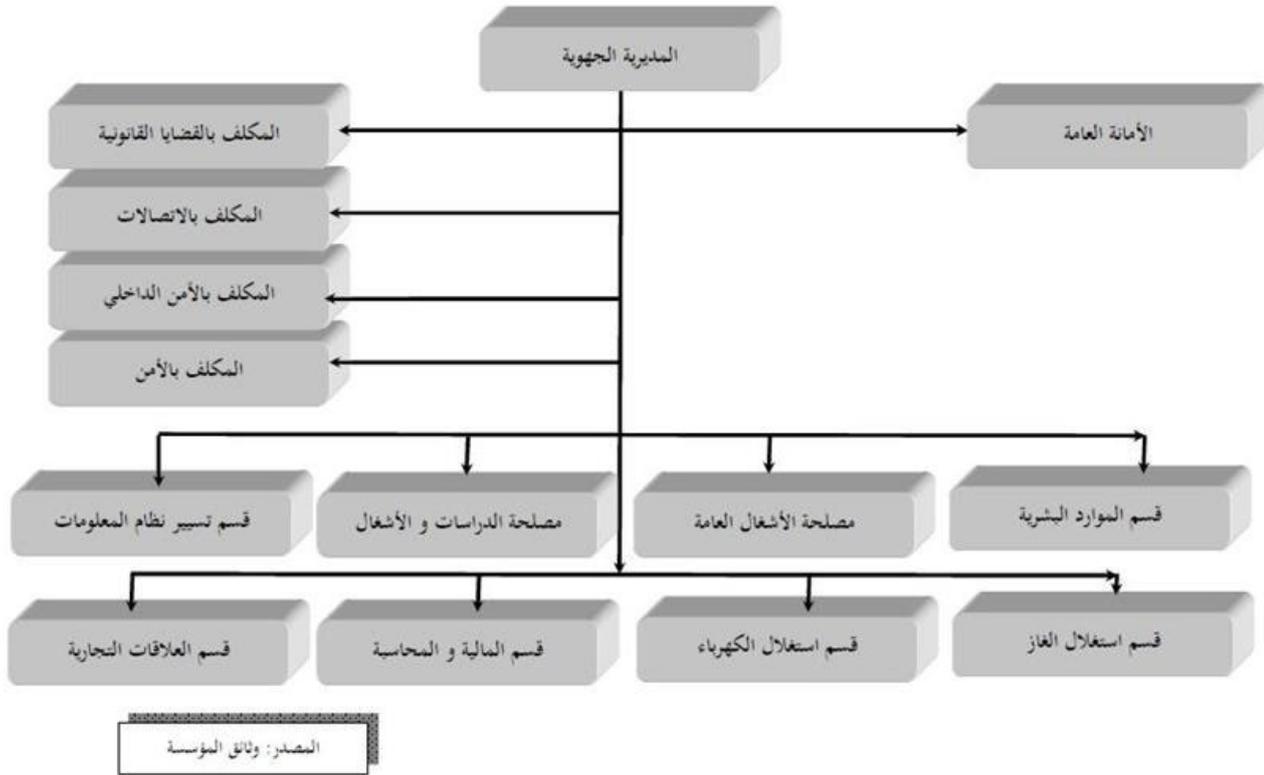
## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

- ضمان التسيير الحسن للموارد البشرية والعتاد اللازم للعمل؛
- ضمان أمن الأشخاص و الموارد التي لها علاقة مع نشاط العمل و التوزيع.

### المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لشركة سونلغاز.

إن شركة سونلغاز هي شركة تقوم بعدة وظائف و مهام و بدورها تنقسم إلى عدة أقسام أو مستويات وفق الشكل الموالي<sup>1</sup>:

#### الهيكل التنظيمي لشركة سونلغاز-قالمة-



#### المديرية الجهوية:

يعتبر المدير المسؤول الأول في المديرية، يسعى الى تنظيم وتسيير ومراقبة كل الإمكانيات الموضوعية تحت تصرفه من أجل خدمة المواطن فيما يتعلق بتوزيع الكهرباء و الغاز في أحسن الظروف وللمديرية عدة مهام أهمها ما يلي:

- توجيه وقيادة أعمال، إنجاز المخططات والبرامج و الميزانيات في المديرية الخاصة بتوزيع الكهرباء والغاز.
- يشارك في مختلف العقود.
- يسهر على أمن المديرية كما أنه يشرف على تحسين سير كل مصالح المديرية.

<sup>1</sup> وثائق مقدمة من طرف الشركة.

### الأمانة العامة:

تكون تحت إشراف المدير وهي تتكلف بالمهام التالية:

- المراسلات والبريد.
- تنظيم الملفات و الوثائق واستقبال الزبائن.
- تسجيل المكالمات الهاتفية و ضبط المواعيد للمدير.
- طباعة الرسائل و الوثائق السرية.

### المكلف بالقضايا القانونية:

هي تتكلف بالشؤون القانونية لشركة وتمثل مهامها في ما يلي:

- التكفل بالشؤون القانونية لهيكل المديرية.
- متابعة قرارات المحكمة في حالة ما كان هناك نزاعات مع أحد الأطراف.
- ترسيم ومراقبة الملفات المعقدة.
- تقييم ونشر المعلومة القانونية في نطاق الحاجة.

### المكلف بالاتصالات:

هي تتكلف بالاتصالات الداخلية و الخارجية للشركة، وتمثل مهامها في ما يلي:

- تصميم وتنظيم المعلومة الموجهة للعامة و للزبون خاصة باستعمال وسائل الإذاعة المحلية.
- المساهمة مع المديرية العامة في الأنشطة التجارية.
- اقتراح مواضيع حول الإعلان و الإعلام نحو الزبون.

### المكلف بالأمن الداخلي:

يسهر دائما على أمن الشركة وتمثل مهامه فيما يلي:

- تحضير اجتماعات لمصالح المديرية.
- تطبيق كل التوجيهات و التعليمات المتعلقة بالصحة و السلامة.
- القيام بالزيارات مع برمجة عمليات نوعية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> وثائق مقدمة من طرف الشركة.

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

### قسم الموارد البشرية:

يهتم هذا القسم بتزويد المديرية بالموارد البشرية وبتسيير شؤون العمال و تتمثل مهامه في ما يلي:

- التخطيط.
- التوظيف.
- دفع الأجور.
- حساب مبالغ التقاعد.
- الترقية.
- المسار المهني.

### مصلحة الأشغال العامة:

يهتم بكل ما يخص بنايات المصلحة وضمان تأثيرها وتموينها بالتجهيزات و الوسائل المختلفة للسير الحسن.

### مصلحة الدراسات والأشغال:

هو يهتم بكل ما يتعلق بأشغال الكهرباء و الغاز وينقسم إلى أربعة مصالح وهي:

- مصلحة دراسة أشغال الكهرباء.
- مصلحة دراسة أشغال الغاز.
- شعبة الاستثمار.
- شعبة التسويق.

### قسم تسيير نظام المعلومات:

يتكلف بتسيير الشبكة المعلوماتية وتتمثل مهامه في ما يلي:

- إنشاء بنك المعلومات.
- حفظ المعلومات المتعلقة بتاريخ الزبائن.
- تسيير جميع تجهيزات الإعلام الآلي.
- صيانة أنظمة الإعلام الآلي<sup>1</sup>.

### قسم استغلال الغاز:

هو قسم يهتم بشبكة الغاز وينقسم إلى ثلاثة مصالح وهي<sup>1</sup>:

<sup>1</sup> وثائق مقدمة من طرف الشركة.

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

- مصلحة مراقبة واستغلال الغاز.
- مصلحة صيانة الغاز.
- مصلحة تطوير شبكة الغاز.

### قسم استغلال الكهرباء:

يسير شبكة الكهرباء و الخطوط الرئيسية وكل ما يتعلق بشبكة الكهرباء.

### قسم المالية والمحاسبة:

يسهر على استعمال أفضل التقنيات لمتابعة النشاطات في الشركة ويسجل كل الكتابات المحاسبية، انطلاقا من التقدم النقدي للتحركات المالية وهذه المعلومات تسمح بتقدير إنجازات الشركة ويتكون من ثلاثة مصالح وهي:

- مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير.
- مصلحة المالية.
- مصلحة الاستغلال.

كما أن قسم المالية و المحاسبة يعد القسم المعني بالدراسة التطبيقية لموضوعنا، حيث أن قسم التدقيق الداخلي يندرج ضمنه.

### قسم العلاقات التجارية:

هو قسم يتكلف بتسيير المصالح التجارية المتواجدة بالمصلحة وينقسم إلى مصلحتين:

#### • مصلحة تقني تجاري:

يعنى بالإهتمام بالزبائن الجدد والتي تتمثل مهامها فيما يلي:

- استقبال زبائن الكهرباء و الغاز وتسجيلها.
- وضع فاتورة الدفع.

#### • مصلحة الزبائن:

تتمثل مهامها في ما يلي:

- تهتم بمراقبة ورصد فواتير العداد.
- تهتم بوضع فواتير التغطية<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> وثائق مقدمة من طرف الشركة.

<sup>2</sup> وثائق مقدمة من طرف الشركة.

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

### المبحث الثاني: منهجية تصميم الدراسة الميدانية.

من أجل معرفة التدقيق الداخلي و دوره في دعم حوكمة الشركات، اعتمدنا على مجموعة من الأدوات والوسائل وهذا ما سيتم التطرق إليه من خلال هذا المبحث .

### المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة.

#### أولاً: مجتمع الدراسة.

تعد شركة الكهرباء و الغاز من بين الشركات التي تمتلك قسم خاص بالتدقيق الداخلي، التي تسعى أيضا لمحاولة تبني مبادئ الحوكمة في أداء وظائفها مما دفع بنا للتوجه إليها و إجراء الدراسة عليها.

تم الاعتماد على شركة سونلغاز لكونها من أحسن الشركات الملائمة لموضوع الدراسة، فهي تمثل المجتمع الذي تم الاعتماد عليه و نقصد به جميع الأفراد العاملين في هذه الشركة و التي يتكون عددهم من 400 عامل.

#### ثانياً: عينة الدراسة.

نقصد بها مجموعة من المجتمع ككل بحيث يجب أن تعبر عنه و تحمل نفس خصائصه، ويتم اختيارها بطريقة عشوائية لتمثيل مجتمع الدراسة ويتم فحص هذه العينة من أجل الوصول إلى نتائج دقيقة، يتم تعميمها على باقي المجتمع. حيث ركزنا في دراستنا داخل شركة سونلغاز على عينة من المجتمع ذات مقدار 41 عاملا إناث و ذكور مختلفين في أعمارهم و مستوياتهم إلى جانب ذلك اختلاف خبراتهم حيث قمنا بتوزيع 41 استمارة وتم استرجاعها كلها.

#### الجدول رقم 01: عدد الاستثمارات الموزعة والمستردة.

الاستثمارات	عدد الاستثمارات الموزعة	عدد الاستثمارات المسترجعة	نسبة الاستجابة
شركة سونلغاز قالمة	41	41	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين.

#### المطلب الثاني: أداة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة.

#### أولاً: أداة الدراسة.

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

يهدف إتمام الدراسة و الحصول على النتائج المرجوة، تم الاعتماد على استمارة أعدت لتحقيق أهداف الدراسة، من أجل

جمع أكبر قدر من المعلومات، ولقد قسمنا الاستمارة إلى:

القسم الأول: خاص بالبيانات الشخصية، و يشمل مجموعة من الأسئلة المرتبطة بالجنس و العمر و المستوى التعليمي إضافة إلى المنصب الوظيفي.

القسم الثاني: يتضمن المعلومات الخاصة بموضوع الدراسة، متضمنة مجموعة من العبارات متمثلة في 21 سؤال مقسمة

إلى 3 محاور و المتمثلة في ما يلي:

المحور الأول: حوكمة الشركات و تطبيقها في الشركة وذلك من أجل معرفة مدى التزام شركة سونلغاز بتطبيق حوكمة الشركات، و يضمن هذا المحور 8 عبارات تم صياغتها بطريقة تسمح لنا بمعرفة مدى تطابق المحور مع شركة سونلغاز.

المحور الثاني: التدقيق الداخلي و تطبيقه في الشركة و ذلك من أجل معرفة طريقة عمل قسم التدقيق الداخلي في الشركة، و يضمن هذا المحور 7 عبارات تم صياغتها بطريقة تسمح لنا بمعرفة مدى تطابق المحور مع شركة سونلغاز.

المحور الثالث: فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات وذلك من خلال معرفة أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لحوكمة الشركات داخل الشركة، وقد تضمن هذا المحور 6 عبارات وقد تم صياغة هذه العبارات بطريقة تسمح لنا بفهم دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.

وقد كانت الإجابة على محتوى العبارات مكونة من 5 إجابات، وذلك وفق مقياس ليكارت الخماسي كما هو موضح في الجدول

الموالي:

الجدول رقم 02 : مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الطالبتين

ثانيا: الأساليب الإحصائية المستخدمة

لتحقيق هذه لدراسة و تحليل البيانات، تم استخدام البرنامج الإحصائي و ذلك لتوفره على العديد من الأساليب الإحصائية لتحليل، وتم افتراض مستوى معنوية 0.05، حيث اعتمدنا على مجموعة من الاختبارات و الأساليب و المتمثلة في ما يلي:

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

اختبار معامل الارتباط بيرسون: لقياس صدق أداة الدراسة.

معامل ألفا كرونباخ: لقياس ثبات الاستبيان.

التكرارات والنسب المئوية: لوصف الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة.

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري: لتحديد تشتت أفراد عينة الدراسة و اتجاه عبارات الدراسة.

اختبار كلومغروف سمرنوف: لاختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الدراسة.

اختبار سيودنت لعينة واحدة: لدراسة الفروق بين المتوسطات.

اختبار معامل الارتباط بيرسون: لدراسة علاقة الارتباط بين محاور الدراسة، و لتحديد اتجاه العلاقة بين متغيرات الدراسة.

تحليل التباين الأحادي: لمعرفة الفروق بين آراء أفراد العينة .

**المطلب الثالث: قياس صدق وثبات الاستبيان**

**أولاً: قياس صدق الاستبيان**

ويقصد به قدرة الاستبيان على قياس ما أعد من أجله، ويتم التأكد من صدق الاستبيان من خلال ما يلي:

**صدق المحكمين:**

قبل توزيع الاستبيان تم إخضاعه على عملية تحكيم من قبل الأساتذة من أجل التأكد من سلامته من مختلف الجوانب وأنه ملائم لتغطية الموضوع، حيث تم حذف العديد من العبارات الغامضة و الخاطئة والتي لا تتلائم مع محاور الدراسة، إضافة إلى حذف جميع العبارات التي تحتوي على غموض وعدم فهم، وزيادة عبارات كانت ناقصة وهي مهمة.

**صدق الاتساق الداخلي:**

يقصد به مدى ملائمة كل عبارة للمحور الذي تنتهي إليه، ويتم حسابه عن طريق حساب معامل الارتباط بيرسون، لمعرفة درجة ارتباط كل عبارة بالمحور الذي تنتهي إليه وذلك من خلال:

1. قياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول "حوكمة الشركات وتطبيقها في الشركة".

نقوم بقياس صدق الاتساق الداخلي للمحور الأول من خلال اختبار معامل الارتباط بيرسون وهذا ما يوضحه الجدول

التالي:

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

الجدول رقم 03: معاملات الارتباط بيرسون بين درجة كل عبارة و الدرجة الكلية للمحور الأول .

رقم العبارة	عبارات المحور الأول: حوكمة الشركات وتطبيقها في الشركة .	معامل الارتباط بالمحور	القيمة الاحتمالية sig
1	يوجد إطار فعال لحوكمة الشركات يكون متوافق مع أحكام القانون .	**0.602	0.00
2	تقوم حوكمة الشركات بتوفير مستوى عال من الشفافية والإفصاح في المعلومات .	**0.708	0.00
3	يتولى إطار حوكمة الشركات توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات الإشرافية ، تنظيمية ، تنفيذية.	**0.674	0.00
4	للمساهمين الحق في الحصول على المعلومات الخاصة بالشركة في الوقت المناسب .	**0.632	0.00
5	تتولى الشركة توفير حماية كافية لحقوق المساهمين .	**0.784	0.00
6	يضمن إطار حوكمة الشركات تعويض أصحاب المصالح عند انتهاك حقوقهم .	**0.728	0.00
7	يقوم مجلس الإدارة بتعيين الأهداف التي تسعى الشركة إلى تحقيقها والسهر على متابعتها وتنفيذها.	**0.740	0.00
8	يصادق مجلس الإدارة على نظام الرقابة الداخلية ويتأكد من مدى فعالية تطبيقه.	**0.776	0.00

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن القيمة الاحتمالية sig لكل عبارات المحور أقل من مستوى المعنوية 0.05. كما نلاحظ أن

معامل الارتباط بيرسون موجب في كل العبارات وهذا ما يدل على وجود اتساق بين كل عبارة والدرجة الكلية للمحور التي

تنتهي إليه وهذا ما يؤكد وجود صدق داخلي بالنسبة للمحور الأول.

2. قياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني "التدقيق الداخلي وتطبيقه في الشركة"

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

نقوم بقياس صدق الاتساق الداخلي للمحور الثاني من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم 04 : معاملات الارتباط بيرسون بين درجة كل عبارة و الدرجة الكلية للمحور الثاني .

رقم العبارة	عبارات المحور الثاني: التدقيق الداخلي وتطبيقه في الشركة.	معامل الارتباط بالمحور	القيمة الاحتمالية sig
1	يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية داخل الشركة.	**0.694	0.00
2	تؤدي زيادة استقلالية المدقق الداخلي إلى زيادة فعالية التدقيق الداخلي .	**0.730	0.00
3	تحظى وظيفة التدقيق الداخلي باهتمام ودعم الإدارة العليا.	**0.799	0.00
4	يملك المدققين الداخليين المعرفة والكفاءة التي تخول لهم القيام بمسؤوليتهم بكفاءة وفعالية.	**0.841	0.00
5	يسعى المدققين الداخليين دائما إلى تحسين مهاراتهم و معارفهم من خلال التكوين المهني المستمر .	**0.747	0.00
6	يملك المدقق الداخلي المعرفة العافية بمعايير الدولية للتدقيق الداخلي	**0.719	0.00
7	بإمكان المدقق الداخلي الإطلاع على جميع السجلات المحاسبية وكل المعلومات المتعلقة بالإجراءات والقواعد و المناشير الداخلية.	**0.706	0.00

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن القيمة الاحتمالية sig لكل عبارات المحور تساوي 0,00 وهي قيمة أقل من مستوى المعنوية 0.05. كما نلاحظ أن معامل الارتباط بيرسون موجب في كل العبارات وهذا ما يدل على وجود اتساق بين كل عبارة والدرجة الكلية للمحور التي تنتهي إليه وهذا ما يؤكد وجود صدق داخلي بالنسبة للمحور الثاني.

3. قياس صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث " فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات "

نقوم بقياس صدق الاتساق الداخلي للمحور الثالث من خلال الجدول التالي :

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

الجدول رقم 05 : معاملات الارتباط بيرسون بين درجة كل عبارة و الدرجة الكلية للمحور الثالث .

رقم العبارة	عبارات المحور الثالث: فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.	معامل الارتباط بالمحور	القيمة الاحتمالية sig
1	تعمل إدارة التدقيق الداخلي على اخضاع نظام الرقابة الداخلية لعملية تقييم مستمر.	**0.684	0.00
2	يقوم قسم التدقيق الداخلي بإعداد تقارير عن كفاية و فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركة.	**0.677	0.00
3	يقوم قسم التدقيق الداخلي سنويا بإعداد خطة تدقيق شاملة مبنية على أساس المخاطر تأخذ بعين الاعتبار جميع أنشطة الشركة.	**0.673	0.00
4	يقوم التدقيق الداخلي بتقييم فعالية إدارة المخاطر والمشاركة في تحسينه داخل الشركة.	**0.734	0.00
5	يقوم التدقيق الداخلي بتقديم التوصيات الملائمة لتحسين مبادئ الحوكمة في الشركة.	**0.791	0.00
6	يقوم التدقيق الداخلي بفحص الإجراءات للتأكد من أنها تساهم في تعزيز حوكمت الشركات في الشركة.	**0.769	0.00

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من خلال الجدول علاه أن القيمة الاحتمالية sig لكل عبارات المحور تساوي 0.00 وهي قيمة أقل من مستوى

المعنوية 0.05. كما نلاحظ أن قيمة معامل الارتباط بيرسون تتراوح بين 0.684 و 0.791 وهي قيمة موجبة وهذا ما يدل على

وجود اتساق بين كل عبارة والدرجة الكلية للمحور التي تنتمي إليه وهذا ما يؤكد وجود صدق داخلي بالنسبة للمحور الثالث

#### صدق بنائي:

يعبر عن متوسط درجة ارتباط كل محور من محاور الدراسة و متوسط الدرجة الكلية للاستمارة وذلك عن طريق معامل

الارتباط بيرسون، وهذا ما يوضحه الجدول التالي :

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

الجدول رقم 06: معامل ارتباط بيرسون لمحاور الدرجة الكلية للاستمارة.

المحاور	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية sig
حوكمة الشركات وتطبيقها في الشركة.	0.847**	0.00
التدقيق الداخلي وتطبيقه في الشركة.	0.938**	0.00
فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات .	0.861**	0.00

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن القيمة الاحتمالية في جميع المحاور تساوي 0.00 وهي أقل من مستوى المعنوية المفروض والذي يقدر ب 0.05 ، كما نلاحظ أن معاملات الارتباط كانت موجبة حيث قدرت فالمحور الأول ب 0.847 أما في المحور الثاني ب 0.938 وبالنسبة للمحور الثالث فكانت 0.861 وهذا ما يدل على وجود ارتباط بين المحاور والاستبيان ككل مما يؤكد الصديق البنائي للاستبيان.

ثانيا: قياس ثبات الاستبيان بواسطة معامل ألفا دوكونباخ.

الجدول رقم 07 : ثبات الاستبيان حسب طريق ألفا دوكونباخ.

عنوان المحور	معامل ألفا دوكونباخ	معامل الصديق
حوكمة الشركات وتطبيقها في الشركة.	0.85	0.921
التدقيق الداخلي وتطبيقه في الشركة.	0.869	0.932
فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات	0.816	0.90
جميع المحاور	0.925	0.961

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج Spss

نلاحظ من الجدول أعلاه أن معامل ألفا دوكونباخ لكل محور تتراوح ما بين 0.816 و 0.869، وقد وصلت قيمة ألفا

دوكونباخ لجميع المحاور إلى 0.925 وهي أكبر من 0.6 وهذا ما يدل على وجود ثبات في الاستبيان.

ومن خلال دراسة صديق وثبات الاستبيان أظهرت النتائج أن الاستبيان لديه درجة كبيرة من الصديق والثبات وبالتالي يمكن

الاعتماد عليه في الدراسة.

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

### المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة الميدانية.

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى عرض البيانات المتحصل من طرف الاستمارة الموزعة على الموظفين كما نقوم بتحليلها.

#### المطلب الأول: تحليل نتائج الجزء الأول.

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى عرض البيانات الشخصية و الوظيفية، تم الاعتماد على التكرار و النسب المئوية

#### 1. الجنس

الجدول رقم 08: توزيع الأفراد حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	28	68.3%
أنثى	13	31.7%
المجموع	41	100%

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss.

من خلال الجدول اعلاه يتضح أن عدد الذكور أكبر من عدد الإناث، حيث بلغ عدد الذكور 28 بنسبة قدرها 68.3% وبلغ عدد الإناث 13 بنسبة قدرها 31.7%.

#### 2. العمر:

الجدول رقم 09: توزيع الأفراد حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 30 سنة	4	9.8%
من 31 الى 40 سنة	15	36.6%
من 41 إلى 50 سنة	12	29.3%
أكثر من 50 سنة	10	24.4%
المجموع	41	100%

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

من خلال الجدول اعلاه نلاحظ أن أفراد العينة موزعون على ربعة فئات عمرية، حيث الفئة الثانية ( من 31 إلى 40 )

هي أكبر فئة بنسبة 36.6% ثم تالها الفئة الثالثة بنسبة 29.3% في حين احتلت الفئة الرابعة ( أكثر من 50 سنة ) المرتبة

الثالثة بنسبة 24.4% واحتلت الفئة الأولى ( أقل من 30 سنة ) المرتبة الأخيرة بنسبة 9.8%.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

3. المستوى التعليمي.

الجدول رقم 10: توزيع الأفراد حسب المستوى التعليمي.

النسبة المئوية	التكرار	المستوى التعليمي
31.7%	13	ليسانس
24.4%	10	ماستر
17.1%	7	دراسات عليا
28.8%	11	أخرى
100%	41	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ أن المستوى التعليمي لأفراد العينة موزع على 4 مستويات حيث أن عدد المتحصليين على شهادة ليسانس هم أكبر الأفراد في العينة حيث بلغ عددهم 13 بنسبة 31.7%، ثم تليها أصحاب المستويات الأخرى بعدد 11 وبنسبة قدرت ب 28.8%، ثم أصحاب شهادات الماستر بعدد 10 وبنسبة قدرت ب 24.4% و في الأخير الأفراد المتحصليين على شهادة دراسات عليا بعدد 7 وبنسبة قدرت ب 17.1% و يرجع سبب ارتفاع أصحاب شهادات ليسانس في هذه العينة إلى طبيعة نشاط الشركة.

4. المنصب الوظيفي.

الجدول رقم 11: التوزيع حسب المنصب الوظيفي

النسبة المئوية	التكرار	المنصب الوظيفي
48.8%	20	إداري
29.3%	12	رئيس مصلحة
2.4%	1	مدير
19.5%	8	أخرى
100%	41	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن أفراد العينة يتوزعون حسب المنصب الوظيفي إلى أربعة مناصب حيث تبين أن أغلب مناصب العينة عبارة عن إداريين حيث بلغ عددهم 20 بنسبة قدرها 48.8% ثم يأتي رئيس مصلحة بعدد 12 بنسبة بلغت 29.3% ثم تليها المناصب الأخرى بعدد 8 و بنسبة 19.5% ليأتي منصب المدير في المرتبة الأخيرة بعدد 1 بنسبة قدرت ب 2.4% .

### 5. سنوات الخبرة.

الجدول رقم 12: التوزيع حسب سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	5	12.5%
من 5 إلى 10 سنوات	11	26.8%
أكثر من 10 سنوات	25	61%
المجموع	41	100%

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من خلال الجدول أن عدد سنوات الخبرة لأفراد العينة كان موزع على 4 مستويات وكان عدد الفئة الثالثة (أكثر من عشر سنوات) هم أكبر أفراد العينة حيث بلغ عددهم 25 بنسبة 61% ثم تليها الفئة الثانية (من 5 إلى 10 سنوات) بعدد 11 ونسبة 26.8% واحتلت الفئة الأولى المرتبة الأخيرة (أقل من 5 سنوات) بعدد 5 ونسبة 12.5% .

### المطلب الثاني: عرض وتحليل آراء أفراد العينة.

يتم ذلك عن طريق عرض آراء العينة حول العبارات و المحاور باستخدام المتوسطات الحسابية و الانحراف المعياري و معرفة اتجاه الإجابة عن العبارات و المحاور، حيث يتم عرض كل محور على حدى.

أولاً: عرض وتحليل آراء أفراد العينة في المحور الأول " حوكمة الشركات وتطبيقها في الشركة".

ويتم ذلك من خلال الجدول التالي:

رقم العبارة	عبارات المحور الأول: حوكمة الشركات وتطبيقها في الشركة.	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الاجابة
1	يوجد إطار فعال لحوكمة الشركات يكون متوافق مع أحكام القانون.	3.9756	0.757	موافق
2	تقوم حوكمة الشركات بتوفير مستوى عال من الشفافية والإفصاح في المعلومات	3.4878	1.098	موافق
3	يتولى إطار حوكمة الشركات توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات الإشرافية ، تنظيمية ، تنفيذية .	3.7073	1.054	موافق
4	للمساهمين الحق في الحصول على المعلومات الخاصة بالشركة في الوقت المناسب .	3.2439	1.157	محايد
5	تتولى الشركة حماية كافية لحقوق المساهمين .	3.46334	1.0976	موافق
6	يتضمن إطار حوكمة الشركات تعويض أصحاب المصالح عند انتهاك حقوقهم	3.5122	1.1207	موافق
7	يقوم مجلس الإدارة بتعيين الأهداف التي تسعى الشركة إلى تحقيقها والسهر على متابعتها وتنفيذها.	4	0.866	موافق
8	يصادق مجلس الإدارة على نظام الرقابة الداخلية و يتأكد من مدى فعالية تطبيقه .	4.1707	0.803	موافق
المحور الأول	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام للمحور الأول	3.695	0.702	موافق

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن عبارات المحور الأول متجهة نحو موافق بمتوسط حسابي 3.695 وانحراف معياري 0.7، وقد كانت كل العبارات متجهة نحو موافق ماعدا العبارة رقم "4" فقد كانت متجهة نحو محايد. وقد تراوح المتوسط الحسابي للعبارات بين (3.2437 و 4.170)، بينما كان الانحراف المعياري في العبارات (1-7-8) أقل من 1 وهذا ما يدل على

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

عدم التشتت في آراء العينة وهذا ما يؤكد أن الشركة لها إطار فعال لحوكمة الشركات متوافق مع أحكام القانون وكذلك يقوم مجلس إدارتها بتعيين الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها والسهر على متابعتها وتنفيذها إضافة إلى أن مجلس الإدارة يصادق على نظام الرقابة الداخلية ويتأكد من مدى فعالية تطبيقه.

كانت قيمة الإنحراف المعياري أكبر من 1 في العبارات (2,3,4,5,6) وهذا ما يدل على تشتت آراء أفراد العينة وتبين أن الشركة لا تتولى حوكمة الشركات فيما بتوفير مستوى عال من الشفافية والإفصاح وكذلك لا تعطي اهتمام بتوزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات الإشرافية، التنظيمية والتنفيذية، ليس للمساهمين الحق في الحصول على المعلومات الخاصة بالشركة في الوقت المناسب، إضافة إلى أن الشركة لا تتولى توفير الحماية اللازمة لحقوق المساهمين ولا يضمن إطار حوكمة الشركات داخل الشركة تعويض أصحاب المصالح عند انتهاك حقوقهم.

ثانيا: عرض وتحليل آراء أفراد العينة في المحور الثاني "التدقيق الداخلي وتطبيقه في الشركة"

رقم العبارة	عبارات المحور الثاني: التدقيق الداخلي وتطبيقه في الشركة.	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الاجابة
1	يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية داخل الشركة.	4	0.921	موافق
2	تؤدي زيادة استقلالية المدقق الداخلي إلى زيادة فعالية التدقيق الداخلي	4.048	0.835	موافق
3	تحظى وظيفة التدقيق الداخلي باهتمام ودعم الإدارة العليا.	3.878	0.899	موافق
4	يملك المدققين الداخليين المعرفة والكفاءة التي تخول لهم القيام بمسؤولياتهم بكفاءة وفعالية.	3.829	0.972	موافق
5	يسعى المدققون الداخليون دائما إلى تحسين مهاراتهم ومعارفهم من خلال التكوين المهني المستمر.	3.951	0.947	موافق
6	يملك المدقق الداخلي المعرفة الكافية بمعايير الدولية للتدقيق الداخلي .	3.536	0.977	موافق
7	بإمكان المدقق الداخلي الإطلاع على جميع السجلات المحاسبية وكل المعلومات المتعلقة بالإجراءات والقواعد والمناشير الداخلية.	4.170	0.803	موافق
المحور الثاني	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام للمحور الثاني	3.916	0.680	موافق

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن عبارات المحور الثاني متجهة نحو موافق بمتوسط حسابي 3.916 وانحراف

معباري 0.608، حيث احتلت العبارة رقم 7 المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4.170 وانحراف معباري 0.803 وهو ما يدل على

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدلل نتائج هذه العبارة على أن المدقق الداخلي له كافة الصلاحيات للإطلاع على جميع السجلات المحاسبية و كل المعلومات المتعلقة بالإجراءات و القواعد و المناشير الداخلية للشركة.

ثم تلمها العبارة رقم 2 بمتوسط حسابي 4.048 وانحراف معياري 0.835 وهي قيمة أقل من 1 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدلل نتائج هذه العبارة على أن زيادة استقلالية المدقق الداخلي تؤدي إلى زيادة فاعلية التدقيق الداخلي.

ثم تلمها العبارة رقم 1 بمتوسط حسابي 4 وانحراف معياري 0.921 وهي قيمة أقل من 1 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدلل نتائج هذه العبارة على أن المدقق الداخلي يتمتع بالاستقلالية داخل الشركة.

واحتلت العبارة رقم 5 المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 3.951 وانحراف معياري 0.947، وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدلل نتائج هذه العبارة على أن المدققون الداخليون يسعون دائما إلى تحسين مهاراتهم ومعارفهم من خلال التكوين المهني المستمر.

والعبارة رقم 3 احتلت المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 3.878 وانحراف معياري 0.899، وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدلل نتائج هذه العبارة على أن وظيفة التدقيق الداخلي تحظى باهتمام ودعم الإدارة العليا.

ثم تلمها العبارة رقم 4 في المرتبة السادسة بمتوسط حسابي 3.829 وانحراف معياري 0.972 وهي قيمة أقل من 1 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدلل نتائج هذه العبارة على أن المدققون الداخليون يمتلكون المعرفة والكفاءة التي تخول لهم القيام بمسؤولياتهم بكفاءة وفعالية.

وفي الأخير تأتي العبارة رقم 6 بمتوسط حسابي 3.536 وانحراف معياري 0.977 وهي قيمة أقل من 1 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدلل نتائج هذه العبارة على أن المدقق الداخلي يمتلك المعرفة الكافية بمعايير الدولية للتدقيق الداخلي .

ثالثا : عرض وتحليل آراء أفراد العينة في المحور الثالث "فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات".

رقم العبارة	عبارات المحور الثالث: فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه الاجابة
1	تعمل إدارة التدقيق الداخلي على إخضاع نظام الرقابة الداخلية لعملية تقييم مستمرة.	3.926	0.787	موافق
2	يقوم قسم التدقيق الداخلي بإعداد تقارير عن كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركة.	4.024	0.821	موافق
3	يقوم قسم التدقيق الداخلي سنويا بإعداد خطة تدقيق شاملة مبنية على أساس المخاطر تأخذ بعين الاعتبار جميع أنشطة الشركة.	3.707	0.813	موافق
4	يقوم التدقيق الداخلي بتقييم فعالية إدارة المخاطر والمشاركة في تحسينه داخل الشركة.	3.975	0.821	موافق
5	يقوم التدقيق الداخلي بتقديم التوصيات الملائمة لتحسين مبادئ الحوكمة في الشركة.	3.951	0.835	موافق
6	يقوم التدقيق الداخلي بفحص الإجراءات للتأكد من أنها تساهم في تعزيز حوكمة الشركات في الشركة.	3.780	0.935	موافق
المحور الثالث	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثالث	3.894	0.604	موافق

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن عبارات المحور الثالث متجهة نحو موافق بمتوسط حسابي 3.894 وانحراف معياري 0.608، حيث احتلت العبارة رقم 2 المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4.024 وانحراف معياري 0.821 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هذه العبارة على أن قسم التدقيق الداخلي يقوم بإعداد تقارير عن كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركة.

ثم تليها العبارة رقم 4 بمتوسط حسابي 3.975 وانحراف معياري 0.821 وهي قيمة أقل من 1 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هذه العبارة على أن التدقيق الداخلي يقوم بتقييم فعالية إدارة المخاطر والمشاركة في تحسينه داخل الشركة.

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

ثم تلمها العبارة رقم 5 بمتوسط حسابي 3.951 وانحراف معياري 0.835 وهي قيمة أقل من 1 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هذه العبارة على أن يقوم التدقيق الداخلي بتقديم التوصيات الملائمة لتحسين مبادئ الحوكمة في الشركة.

واحتلت العبارة رقم 1 المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 3.926 وانحراف معياري 0.787، وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هذه العبارة على أن إدارة التدقيق الداخلي تعمل على إخضاع نظام الرقابة الداخلية لعملية تقييم مستمرة.

والعبارة رقم 6 احتلت المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 3.780 وانحراف معياري 0.935، وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هذه العبارة على أن التدقيق الداخلي يقوم بفحص الإجراءات للتأكد من أنها تساهم في تعزيز حوكمة الشركات في الشركة.

وفي الأخير تأتي العبارة رقم 3 بمتوسط حسابي 3.707 وانحراف معياري 0.813 وهي قيمة أقل من 1 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هذه العبارة على أن قسم التدقيق الداخلي يقوم سنويا بإعداد خطة تدقيق شاملة مبنية على أساس المخاطر تأخذ بعين الاعتبار جميع أنشطة الشركة.

### المطلب الثالث: نتائج اختبار الفرضيات.

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى التعرف على كيفية تطبيق التدقيق الداخلي داخل مؤسسة سونلغاز بولاية قالمة، وكذا الدور الذي تلعبه هذه الأخيرة في دعم حوكمة الشركات، إضافة إلى معرفة إذا ما كانت توجد علاقة ارتباط بين التدقيق الداخلي وبين حوكمة الشركات. كما نهدف أيضا إلى معرفة مدى تباين آراء أفراد العينة حول دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات، وفي ما يلي عرض نتائج الدراسة التي تم التوصل إليها.

بما ان الاختبارات التي سيتم استخدامها في اختبار فرضيات الدراسة هي اختبارات معلمية و تشترط توفر التوزيع الطبيعي لبيانات الدراسة سنقوم بالتأكد من ان بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي وذلك عن طريق اختبار كلومغروف واختبار شبيرو ولك ولقيام بأجراء هذا الاختبار نقوم بصياغة الفرضيات التالية:

H0: البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

H1: البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي.

و الجدول الموالي يوضح نتائج هذا الاختبار

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

الجدول رقم16: نتائج اختبار التوزيع الطبيعي.

المحاور	كلومغروف	شبيروولك
المحور الأول	0.027	0.027
المحور الثاني	0.2	0.120
المحور الثالث	0.48	0.134

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

من خلال الجدول نلاحظ أن القيم الاحتمالية في المحور الأول أقل من مستوى المعنوية المفروض 0.05 وبينما في المحور الثاني والثالث كانت أكبر من مستوى المعنوية 0.05 في كلا الاختبارين حيث كانت في اختبار كلومغروف في المحور الثاني والثالث تتراوح ما بين 0.2 و 0.48 أما في اختبار شبيرو وولك فهي تتراوح ما بين 0.120 و 0.134، وعليه فإننا نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة أي أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

وبما أن أفراد العينة أكبر من 30 وحسب نظرية النهايات المركزية فإن بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي لأن حجم عينة الدراسة يبلغ 41 أي يفوق 30 عينة.

✓ أولاً: اختبار الفرضية الأولى.

تنص الفرضية الأولى على ما يلي: تعتمد المؤسسة على حوكمة الشركات في أداء وظائفها.

لاختبار صحة هذه الفرضية، سيتم استخدام اختبار سيودنت لعينة واحدة لبيانات المحور الأول من محاور الاستمارة، و قبل ذلك سيتم صياغة الفرضية الصفرية و الفرضية البديلة بالشكل التالي :

H0: لا تعتمد الشركة على الحوكمة في أداء وظائفها.

H1: تعتمد الشركة على الحوكمة في أداء وظائفها

ويبين الجدول التالي نتائج اختبار ستودنت لعينة واحدة بالنسبة لمحور الأول

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

الجدول رقم 17: نتائج اختبار سيودنت للفرضية الأولى.

المحور الاول	قيمة T المحسوبة	قيمة T الجدولية	درجة حرية	القيمة الاحتمالية sig
تعتمد الشركة على حوكمة في أداء وظائفها	6.339	2.021	41	0.00

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

من خلال النتائج الموضحة في الجدول أعلاه نلاحظ أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.00 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05، كما نلاحظ أيضا أن قيمة t المحسوبة 6.339 أكبر من القيمة الجدولية 2.021. وعليه نرفض الفرضية الصفرية و التي تنص على أن شركة سونلغاز لا تعتمد على الحوكمة في أداء وظائفها ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أن: "تعتمد الشركة على الحوكمة في أداء وظائفها".

✓ ثانيا: اختبار الفرضية الثانية

تدرس هذه الفرضية وجود قسم تدقيق داخلي في شركة سونلغاز حيث تم صياغتها كما يلي: يوجد تدقيق داخلي في الشركة. لاختبار هذه الفرضية، يتم استخدام اختبار ستودنت لعينة واحدة لبيانات المحور الثاني من محاور الاستمارة، وذلك من خلال صياغة الفرضية الصفرية و الفرضية البديلة و المتمثلة في ما يلي:

H0: لا يعتبر التدقيق الداخلي من بين أهم الوظائف الرقابية في الشركة.

H1: يعتبر التدقيق الداخلي من بين أهم الوظائف الرقابية في الشركة.

الجدول رقم 18: نتائج اختبار سيودنت للفرضية الثانية

المحور الثاني	قيمة T المحسوبة	قيمة T الجدولية	درجة حرية	القيمة الاحتمالية sig
يعتبر التدقيق الداخلي من بين أهم الوظائف الرقابية في الشركة.	8.621	2.021	41	0.00

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج برنامج spss

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

من خلال النتائج الموضحة في الجدول أعلاه نلاحظ أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.00 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05، كما نلاحظ أن قيمة t المحسوبة 8.621 أكبر من القيمة الجدولية 2.021 وعليه نرفض الفرضية الصفرية و التي تنص على أنه لا يعتبر التدقيق الداخلي من بين أهم الوظائف الرقابية في الشركة وعليه نقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه : " يعتبر التدقيق الداخلي من بين أهم الوظائف الرقابية في الشركة "

### ✓ ثالثا: اختبار الفرضية الثالثة

من أجل اختبار الفرضية الثالثة و المتمثلة في ما يلي : "توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات"، قمنا بالاعتماد على معامل الارتباط بيرسون وذلك من اجل معرفة مدى الارتباط بين المحور الأول و الثاني من خلال صياغة الفرضية الصفرية و الفرضية البديلة و المتمثلة في ما يلي :

الجدول رقم 19: نتائج اختبار علاقة الترابط.

معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية	حجم العينة
0.640	0.00	41

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

H0: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات عند مستوى معنوية 0.05.  
H1: توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات عند مستوى معنوية 0.05.  
نلاحظ من خلال الجدول أن القيمة الاحتمالية قدرت ب 0.00 وهي أقل من مستوى المعنوية المفروض 0.05 وعليه فإننا نرفض الفرضية الصفرية والتي تنص على عدم وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات عند مستوى معنوية 0.05 وعليه نقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه: " توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين التدقيق و الحوكمة عند مستوى معنوية 0.05".

### ✓ رابعا: اختبار الفرضية الرابعة

من أجل اختبار الفرضية الرابعة و المتمثلة في ما يلي : "توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في آراء العينة حول دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات " و التي تهدف لمعرفة إذا ما كانت هناك فروق في آراء العينة حول دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات. وذلك من خلال القيام باختبار التحليل الأحادي الذي يحدد إذا ما كانت هناك فروق و الذي بدوره يعتمد على اختبار فيشر .

إن اختبار التحليل الأحادي يشترط تجانس بيانات الاستبيان ، وعليه سنقوم باختبار ليفين لمعرفة أن كانت البيانات متجانسة وعليه نقوم بدراسة التجانس .

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

### 1. دراسة التجانس.

بالاعتماد على اختبار ليفين سنقوم بدراسة تجانس البيانات وعليه نقوم بصياغة الفرضية الصفرية و الفرضية البديلة التالية :

H0: التباين متجانس بالنسبة لبيانات الدراسة وفقا للمتغيرات الديمغرافية.

H1: التباين ليس متجانس بالنسبة لبيانات الدراسة وفقا للمتغيرات الديمغرافية.

الجدول رقم 20: نتائج اختبار التجانس.

العامل	العمر	المستوى التعليمي	المنصب الوظيفي	عدد سنوات الخبرة
احصائية ليفن	0.280	0.831	0.434	0.251
القيمة الاحتمالية sig	0.840	0.485	0.646	0.779

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ أن القيمة الاحتمالية أكبر من القيمة المعنوية المفروضة 0.05 وعليه تقبل الفرضية الصفرية والتي تنص على

التباين متجانس بالنسبة لبيانات الدراسة وفقا للمتغيرات الديمغرافية المعنية بالاختبار و ترفض الفرضية البديلة التي تنص

على أن التباين ليس متجانس بالنسبة لبيانات الدراسة و وفقا للمتغيرات الديمغرافية.

- بما أن التباين متجانس مع كل المتغيرات الديمغرافية سنقوم باختبار تحليل التباين الأحادي لمعرفة إذا يوجد

فروقات حسمها وعليه نضع الفرضيات حسب كل متغير

### 2. اختبار وجود فروق حسب متغيرات الدراسة:

حسب العمر:

من أجل اختبار تحليل التباين الأحادي لتوضيح دلالة الفروق بين الفئات العمرية للعينة حول محاور

الدراسة وذلك من خلال صياغة الفرضية الصفرية و الفرضية البديلة التالية:

H0: ليس هناك فرق في الآراء بين أفراد عينة الدراسة حول فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.

H1: هناك فرق في الآراء بين أفراد عينة الدراسة حول فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

الجدول رقم 21: نتائج اختبار وجود فروقات حسب متغير العمر.

القيمة الاحتمالية sig	قيمة f	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين	المحور الثالث
0.614	0.844	0.820	14	10.656	بين المجموعات	فعالية التدقيق
		0.971	27	26.222	داخل المجموعات	الداخلي في دعم حوكمة
			41	36.878	المجموع	الشركات

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ أن مستوى الدلالة يساوي 0.614 وهو أكبر من القيمة المفروضة 0.05 وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة، أي أنه ليس هناك فرق في الآراء بين أفراد عينة الدراسة حول فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.

حسب المستوى التعليمي:

H0: ليس هناك فرق في الآراء بين أفراد عينة الدراسة حول فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.

H1: هناك فرق في الآراء بين أفراد عينة الدراسة حول فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.

الجدول رقم 22: نتائج اختبار وجود فروقات حسب متغير المستوى التعليمي.

القيمة الاحتمالية sig	قيمة f	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين	المحور الثالث
0.129	1.662	1.975	14	25.673	بين المجموعات	فعالية التدقيق
		1.188	27	32.083	داخل المجموعات	الداخلي في دعم حوكمة
			41	57.756	المجموع	الشركات

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

## الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

نلاحظ أن مستوى الدلالة يساوي 0.129 وهو أكبر من القيمة المفروضة 0.05 وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة، أي أنه ليس هناك فرق في الآراء بين أفراد عينة الدراسة حول فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.

حسب المنصب الوظيفي:

H0: ليس هناك فرق في الآراء بين أفراد عينة الدراسة حول فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.

H1: هناك فرق في الآراء بين أفراد عينة الدراسة حول فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.

الجدول رقم 23: نتائج اختبار وجود فروقات حسب متغير المنصب الوظيفي.

المحور الثالث	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة f	القيمة الاحتمالية sig
فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات	بين المجموعات	16.058	14	1.235	0.908	0.556
	داخل المجموعات	36.722	27	1.360		
	المجموع	52.780	41			

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ أن مستوى الدلالة يساوي 0.556 وهو أكبر من القيمة المفروضة 0.05 وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة، أي أنه ليس هناك فرق في الآراء بين أفراد عينة الدراسة حول فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.

حسب عدد سنوات الخبرة:

H0: ليس هناك فرق في الآراء بين أفراد عينة الدراسة حول فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.

H1: هناك فرق في الآراء بين أفراد عينة الدراسة حول فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات.

الفصل الثالث: دراسة ميدانية لدور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات بمؤسسة الكهرباء والغاز " سونلغاز " قالمة

الجدول رقم 24: نتائج اختبار وجود فروقات حسب متغير عدد سنوات الخبرة.

المحور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة f	القيمة الاحتمالية sig
فعالية التدقيق	بين المجموعات	25.673	14	1.975	1.662	0.129
الداخلي في دعم حوكمة الشركات	داخل المجموعات	32.083	27	1.188		
	المجموع	57.756	41			

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ أن مستوى الدلالة يساوي 0.129 وهو أكبر من القيمة المفروضة 0.05 وعليه نقبل الفرضية الصفرية ونرفض الفرضية البديلة، أي أنه ليس هناك فرق في الآراء بين أفراد عينة الدراسة حول فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات

### خلاصة الفصل الثالث.

لقد تناولنا في هذا الفصل بعد إسقاطنا الجانب النظري على الجانب التطبيقي في الشركة محل الدراسة من أجل دراسة وتحليل دور التدقيق الداخلي في تعزيز حوكمة الشركات و ذلك بعد تحديد الأدوات المستخدمة في هذه الدراسة إلى جانب المجتمع و العينة التي قمنا ببناء استبيان مكون من 21 سؤال و توزيعه عليها و من أجل تحليل نتائج الدراسة قمنا بإجراء العديد من الاختبارات كاختبار بيرسون الذي تبين من خلاله وجود علاقة ارتباط بين التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات، و اختبار انوفا الذي بين لنا بأنه لا توجد فروقات في آراء العينة حسب متغيرات الدراسة حول دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات. إلى جانب العديد من الاختبارات الأخرى و التي تبين أن هناك مجموعة من الأفراد يتمتعون بالدقة في الإجابة عن أسئلة الاستبيان والتي تصف مدى خبرتهم وكفاءتهم حول هذا الموضوع بما يحقق مستوى عال من المصداقية في المعلومات.

# الغائمة

نتيجة لما شهدته الكثير من دول العالم، من أزمات وانهيارات كبرى جعل حوكمة الشركات تحظى بأهمية كبيرة باعتبارها من المواضيع الأكثر فعالية وذلك من خلال توفيرها لمختلف الأطراف معلومات ذات مصداقية وشفافية أفضل، تساعدنا بذلك على تجنب الوقوع في الازمات و بالتالي ضمان السير الحسن لجميع أنشطة الشركة. كما يساهم التدقيق الداخلي باعتباره أداة فعالة ونشاط أساسي في تعزيز حوكمة الشركات بحيث يساعدها على أداء جميع مهامها في الوقت المناسب وذلك عن طريق اكتشاف مختلف حالات الغش والتلاعبات ووضع ذلك في شكل تقارير الى مجلس الإدارة كل هذه الأعمال يقوم بها مدقق داخلي يجب أن يتمتع بالاستقلالية والنزاهة وأن يتصف بمكانة تنظيمية عالية، بحيث تسمح له من انجاز مهامه بطريقة صحيحة وموثوقة، كما يسعى دائما المدقق الداخلي الى تحديد كل المخاطر التي يمكن أن تواجه الشركة والحد منها والعمل على بناء نظام رقابة فعال يساعد بشكل كبير في دعم حوكمة الشركات والوصول في الاخير إلى الاهداف المرجوة.

### أولاً: نتائج اختبار الفرضيات.

- ✓ **الفرضية الأولى:** التي تنص على أن الشركة تعتمد على الحوكمة في أداء وظائفها حيث من خلال الدراسة التطبيقية على شركة سونلغاز تم رفض الفرضية الصفريّة وقبول الفرضية البديلة و التي تنص على أن شركة سونلغاز تعتمد على الحوكمة في أداء وظائفها و عليه فإن الفرضية الأولى صحيحة .
- ✓ **الفرضية الثانية:** التي تنص على أن وظيفة التدقيق الداخلي من بين أهم الوظائف الرقابية في الشركة حيث من خلال الدراسة التطبيقية على شركة سونلغاز تم رفض الفرضية الصفريّة وقبول الفرضية البديلة و التي تنص على أن وظيفة التدقيق الداخلي من بين أهم الوظائف الرقابية في الشركة و عليه فإن الفرضية الثانية صحيحة .
- ✓ **الفرضية الثالثة:** التي تنص على وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات، حيث أن من خلال اجراء الدراسة التطبيقية على شركة سونلغاز توصلنا إلى رفض الفرضية الصفريّة وقبول الفرضية البديلة و التي تنص على وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات و عليه فإن الفرضية الثالثة صحيحة .
- ✓ **الفرضية الرابعة :** التي تنص على وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في آراء العينة حول دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات حسب متغيرات الدراسة من عمر، مستوى تعليمي، المنصب الوظيفي و عدد سنوات الخبرة حيث أن من خلال اجراء الدراسة التطبيقية على شركة سونلغاز توصلنا إلى رفض الفرضية البديلة و قبول الفرضية الصفريّة حسب جميع المتغيرات أي أنه لا توجد فروقات في آراء العينة محل الدراسة حول دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات و عليه فإن الفرضية الرابعة خاطئة .

### ثانياً: النتائج النظرية.

- تتوفر حوكمة الشركات على مجموعة من المبادئ التي تساعد الشركة على تحقيق أهدافها؛
- لحوكمة الشركات أهمية بالغة خاصة أنها تساهم في نجاح الشركات و تفاديها لمختلف المشاكل و الأزمات.
- تسعى حوكمة الشركات إلى حماية أصحاب المصالح و المساهمين من الأخطار الناجمة من قبل المسيرين.

- يعد التدقيق الداخلي الية هامة من آليات حوكمة الشركات؛
- توفر وظيفة التدقيق الداخلي في الشركة يعتبر من الأمور الاساسية لحوكمة الشركة بما يسمح بتحقيق الافصاح والشفافية وتقديم معلومات ذات مصداقية؛
- يقوم التدقيق الداخلي بتغطية جميع وظائف الشركة؛
- يقدم التدقيق الداخلي نصائح مختلفة للإدارة و مجلس الإدارة حول كيفية تحسين إجراءات العمل و الحد من المخاطر؛
- يقدم التدقيق الداخلي تقارير تعد بمثابة قاعدة هامة تعتمد عليها الإدارة أو مستخدمى تلك المعلومات عند اتخاذ القرارات؛
- لا بد أن يكون الشخص المكلف بالتدقيق الداخلي دائما يتمتع بدرجة عالية من النزاهة والثقة؛
- للتدقيق الداخلي دور كبير في دعم حوكمة الشركات لذلك لا بد من تنميته وتعزيزه من قبل الشركات؛
- يقوم التدقيق الداخلي بدور مهم في تقييم نظام رقابة الداخلية وادارة المخاطر مما يؤثر بالإيجاب على حوكمة الشركات؛
- إن توفر مدقق داخلي يتمتع بالخبرة و الكفاءة و الاستقلالية إضافة إلى صلاحيات خاصة به في أداء مهمة التدقيق تساهم بدرجة كبيرة في مكافحة الفساد الذي ينتشر داخل الشركة.

### ثالثا: النتائج التطبيقية.

من خلال دراستنا التطبيقية على مستوى شركة سونلغاز بولاية قالمة توصلنا إلى النتائج التالية:

- لا يزال مفهوم حوكمة الشركات في بداية تطبيقه داخل الشركة محل الدراسة؛
- يقوم المدقق الداخلي في شركة سونلغاز بإعداد خطة سنوية يدرج فيها جميع الأعمال التي يقوم بها وجميع الفروع و الجهات التي تخضع لعملية التدقيق؛
- يؤدي التطبيق السليم والصحيح لنظام الرقابة الداخلية داخل الشركة إلى نقص المخاطر ومختلف حالات الغش وهاذا ما يؤدي في الاخير الى تحقيق مستوى عالي من الشفافية؛
- عدم الدراية الكافية للمدقق الداخلي في الشركة محل الدراسة لمفهوم الحوكمة؛
- وجود علاقة ارتباط بين التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات وذلك من خلال أن أفراد العينة يوقنون بأن عملية التدقيق الداخلي تعمل على دعم الشركات من خلال تطبيقها السليم لمبادئ حوكمة الشركات.

### رابعا: المقترحات.

من خلال دراستنا النظرية و التطبيقية والنتائج المتحصل عليها يمكن تقديم الاقتراحات التالية:

- حتى يكون التدقيق الداخلي ذو فعالية لابد أن يكون مستقل ويستند لتنظيم خاص؛
- الحرص على زيادة الاهتمام باليات حوكمة الشركات ومبادئها لما له من أهمية كبيرة في زيادة الثقة؛
- لابد من جعل المدققين الداخليين يخضعون للتدريب من أجل زيادة مستوى كفاءتهم وخبرتهم رغبة في اكتسابهم معلومات تمكنهم من أداءهم للمهام الموكلة إليهم؛
- من أجل الاهتمام بكل متطلبات الشركة و تحقيقها لأهدافها المسطرة وضمان استمراريتها و بقائها لابد من أن تتبنى الشركة نظام حوكمة الشركات وضرورة الاهتمام به؛
- نوصي بضرورة نشر ثقافة حوكمة الشركات داخل الشركات و ضرورة العمل على تطبيق مبادئها بطريقة صحيحة؛
- ضرورة إلزام الشركة بالشفافية و الوضوح عند إعداد القوائم المالية و تقديمها لجميع أصحاب المصالح من أجل تأكيد أن أموالهم في أمان.

#### خامسا: أفاق الدراسة.

في نهاية هذه الدراسة و التي تبلورت حول دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات من خلال إجراء دراسة داخل شركة سونلغاز بولاية قالمة، فإنه يمكن أن نقدم مجموعة من التساؤلات التي يمكن أن تكون دراسات مستقبلية و المتمثلة في ما يلي:

- أهمية حوكمة الشركات في تحسين أداء الشركة الاقتصادية؛
- دور أليات حوكمة الشركات في حماية حقوق أصحاب المصالح داخل الشركة؛
- مدى تأثير لجنة التدقيق على مصداقية التقارير المالية؛
- دور التدقيق الداخلي في الحد من الفساد الإداري؛
- أهمية التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التي تواجه الشركة الاقتصادية؛
- دراسة العلاقة بين التدقيق الخارجي و حوكمة الشركات.

# قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية.

1. الكتب.

1. ال غزوي حسين عبد الجليل، الحياي وليد ناجي، حوكمة الشركات، مركز الكتاب الأكاديمي الأردن، 2015.
2. أبو النصر مدحت محمد محمود، الحوكمة الرشيدة فن إدارة المؤسسات عالية الجودة، المجموعة العربية التدريب والنشر، مصر، 2015.
3. أحمد سيد إبراهيم، حوكمة الشركات ومسؤولية الشركات عبر الوطنية وغسيل الأموال، الدار الجامعية، مصر، 2010.
4. بابنات عبد الرحمان، ناصر دادى عدون ناصر دادى، التدقيق الداخلي وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار المحمدي العاصمة، الجزائر. بدون سنة.
5. بصول ربا ماجد، أثر كفاءة الإفصاح وحوكمة الشركات في جذب الاستثمارات العربية والأجنبية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، مصر، 2018.
6. بن درويش عدنان بن حيدر، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، اتحاد المصارف العربية، لبنان، 2007،
7. بن علي بلعزوز و آخرون، إدارة المخاطر، مؤسسة الوراق، الأردن، 2013.
8. حسين صلاح الدين، البنوك والمصارف ومنظمات الأعمال معايير حوكمة المؤسسات المالية، دار الكتاب الحديث، مصر، 2010.
9. حماد طارق عبد العال، حوكمة الشركات، الدار الجامعية، مصر، 2005.
10. الحمدي عبد العظيم بن محسن، حوكمة الشركات، دار الكتب الوطنية. اليمن. 2020.
11. جمعة أحمد حلمي، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكد، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009 .
12. داوود يوسف، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، اتحاد المصارف العربية، لبنان 2010
13. سدره أنيسة، حوكمة البنوك، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2016
14. سلامة مصطفى صالح، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، دار البداية، مصر، 2010.
15. سليمان محمد مصطفى، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية، مصر، 2006.
16. سليمان محمد مصطفى، حوكمة الشركات ودور أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، الدار الجامعية، مصر، 2008 .
17. الشحنة رزق أبو زيد، تدقيق الحسابات، دار وائل للنشر و التوزيع، الأردن، 2015.
18. عابدين عصام مهدي محمد، الحوكمة في الشركات والبنوك، دار محمود، مصر، 2020.
19. عبد الحميد علي ناصر، حوكمة الشركات في الأسواق الناشئة، مركز الخبرات المهنية للإدارة، مصر، 2014.
20. عبد الله خالد أمين، التدقيق والرقابة ، الدار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2012.
21. عبد ربه رائد محمد، المراجعة الداخلية، دار الجنادرية للنشر والتوزيع، الأردن، 2010.

22. عبوي زيد منير، إدارة التأمين والمخاطر، دار كنوز المعرفة للنشر و التوزيع، الأردن، 2006 .
23. عثمان عبد الرزاق محمد، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الدار النموذجية، لبنان، 2011 .
24. عمر علي عبد الصمد، حوكمة المؤسسات بين المحاسبة المالية والتدقيق المحاسبي، دار الهومة، الجزائر، 2017 .
25. الغرياني المعتصم بالله، حوكمة شركات المساهمة، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2008.
26. غضبان حسام الدين، محاضرات في نظرية الحوكمة، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2015.
27. قندوز عبد الكريم، التحوط وادارة الخطر، دار إي\_ كتب \_ لندن، 2018.
28. كاسب خليفة محمد أحمد، حوكمة الشركات، دار الفكر الجامعي، مصر، 2020.
29. المغربي محمود محمد الفاتح بشير، حوكمة الشركات، الأكاديمية الحديثة للكتاب الجامعية، مصر، 2020.
30. نور الدين أحمد قايد، التدقيق المحاسبي، دار الأعصار العلمي، الأردن، 2016 .
31. هاشم صلاح، الإدارة في النظم الخدمية، دار أطلس، مصر، 2018 .
32. الواردات عبد الله خلف، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006 .
33. الواردات عبد الله خلف، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2014 .

## II. المذكرات والأطروحات.

1. إبراهيم فاطمة أحمد موسى، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير (غير منشورة)، تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2016.
2. براهيمة كنزة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير (غير منشورة)، تخصص ادارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة2، الجزائر، 2014.
3. الحايك نهى أحمد، أثر تطبيق الحوكمة على تحسين الأداء في المؤسسات الحكومية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير (غير منشورة)، تخصص إدارة الأعمال، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، الجامعة الافتراضية السورية، سوريا، 2016.
4. زيبيدي البشير، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة التقارير المالية وتحسين الأداء المالي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (غير منشورة) ، تخصص العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2016 .
5. صالح محمد يزيد، أثر التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، (غير منشورة)، تخصص العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016.

6. صالحى بوعلام، دور أهمية المراجعة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات وإدارة المخاطر وانعكاسات ذلك على استمرارية المنظمة وقيمتها، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (غير منشورة)، تخصص محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2018.
7. لظن هيا مروان إبراهيم، مدى فعالية دور التدقيق الداخلي في تقويم إدارة المخاطر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير (غير منشورة)، تخصص محاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة فلسطين، 2016.
8. لوجاني عزيز، دور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (غير منشورة)، في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2020.
9. مجيلي خليصة، دور النظام المحاسبي المالي في تحقيق المتطلبات المحاسبية لحوكمة الشركات أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (غير منشورة)، تخصص محاسبة مالية و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2018.
10. محمدي نورة، أثر حوكمة الشركات على الأداء المالي لشركات المساهمة العاملة في الجزائر خلال (2009-2015) أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه (غير منشورة)، تخصص دراسات اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2018.
11. المدهون رغدة إبراهيم، العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي، مذكرة لنيل شهادة ماجستير (غير منشورة)، تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2014.
12. وجدان علي أحمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير (غير منشورة)، تخصص محاسبة و تدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2010.

### III. المجلات.

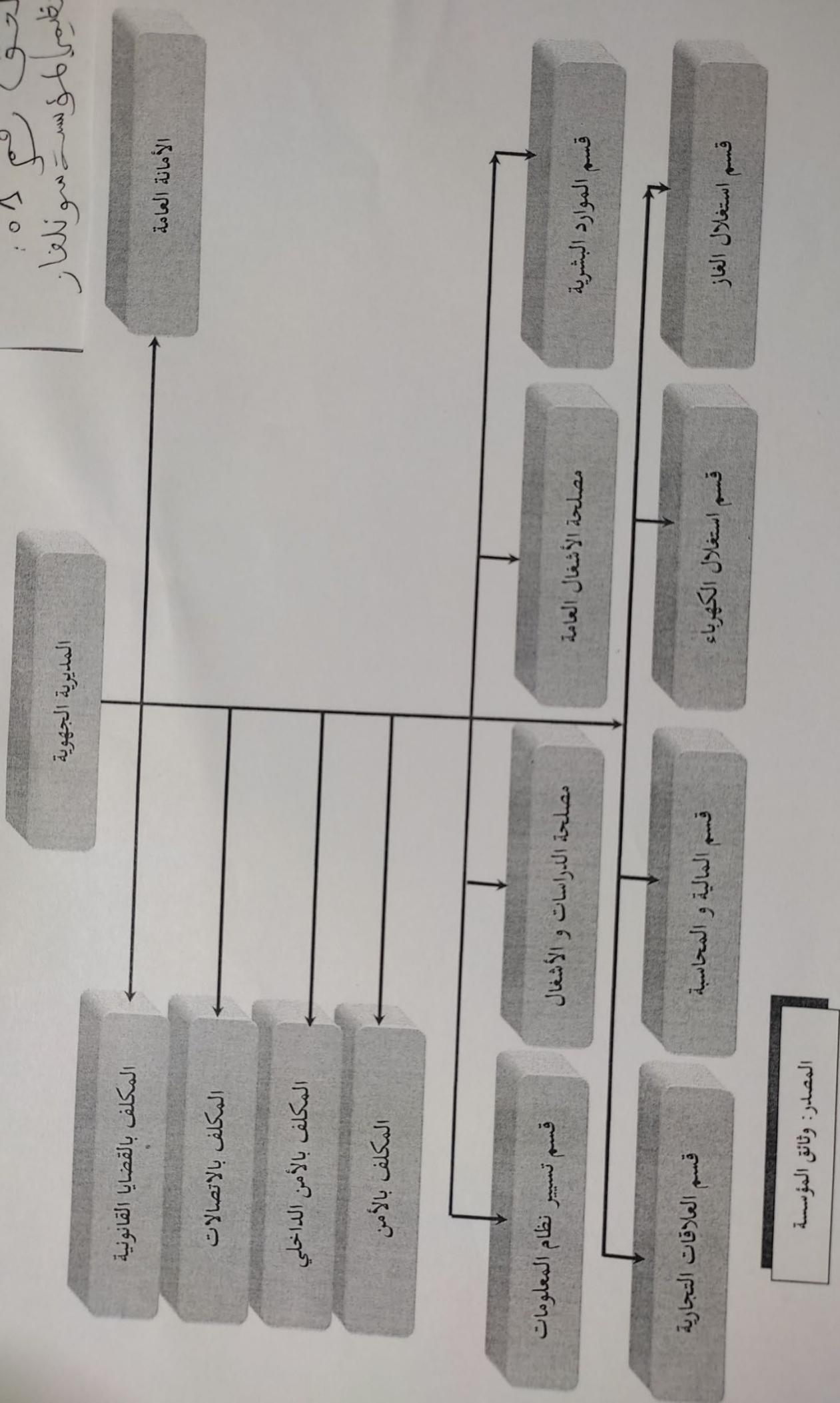
1. بن دوبة منصور، معزوزي محمد الأمين، دور أخلاقيات الأعمال في إرساء مبادئ حوكمة الشركات، مجلة نوميروس الأكاديمية، المركز الجامعي، مغنية، الجزائر، المجلد 3، العدد 1، 2022.
2. بوشمية بدر، دور التدقيق الداخلي في تحقيق التطبيق الفعلي لحوكمة الشركات داخل المؤسسة، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، جامعة برج بوعرييج المجلد 5، العدد 1، ديسمبر، 2018.
3. بوشيخي عائشة، الرقابة و تدقيق الداخليين بالمؤسسة الجزائرية، مجلة المنهل الاقتصادي، جامعة تلمسان، المجلد 3، العدد 2، ديسمبر، 2020.
4. صافي أحمد و آخرون، آليات حوكمة الشركات وأجهزة دعمها لتعزيز الأداء الاقتصادي في الجزائر، مجلة التنمية الاقتصادية التطبيقي، جامعة لمسيلة، الجزائر، العدد 3، 2018.
5. العدي إبراهيم، عبد الله حسين، دور آليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات إدارة الأرباح، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المجلد 34، العدد 3، 2012.

6. علون محمد لمن، الإجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسة العمومية، مجلة الحقيقة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد 43. أبريل 2018
  7. العيساوي عوض خلف الله دلف وآخرون، دور الإفصاح المحاسبي في حوكمة الشركات، مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، جامعة بني سويف، مصر، المجلد 4، العدد 11، 2008 .
  8. قورين حاج قويدر، بن يوسف أحمد، دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات الاقتصادية مجلة معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، المجلد 22، العدد 2، 2019 .
  9. لخضر أوصيف، طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي و حوكمة الشركات وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية في ظل المعيار رقم 2100، مجلة العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة، الجزائر، المجلد 1، العدد 17، 2017 .
  10. مزياني نور الدين، نظرية تحليلية لدور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سكيكدة، الجزائر، العدد 4، 2010 .
- IV. الملتقيات .
1. غربي صباح وآخرون، نموذج مقترح لحوكمة الشركات بإستخدام نظم المعلومات، المؤتمر العلمي الدولي الأول في الاتجاهات الحديثة في الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، يومي 5-6/4/2016
- V. المراجع الأجنبية.

1. AHMEDH.GOMAA, INTERNATIONAL DICTIONARY, DAR SAFA, PUBLISHING ,DISTRIBUTING ORDEN , 2ST EDITION , 2015

الملاحق

الملحق رقم ٥١٥  
يكمل التنظيم لمؤسسة مولانا



المصدر: وثائق المؤسسة

الملحق 02: استبيان الدراسة.



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 8 ماي 1945 قالمة

كلية : العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم : العلوم الاقتصادية

سنة : ثانية ماستر اقتصاد وتسيير المؤسسات



### استبيان الدراسة

أخي الفاضل / أختي الفاضلة ، السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

في إطار إعداد مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية بعنوان:

دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات في شركة سونلغاز\_قالمة\_

يسرنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي صمم لجمع المعلومات اللازمة راجين منكم الإجابة على عباراته بدقة وذلك بوضع علامة x في الخانة المناسبة، علما أن معلوماتكم ستكون سرية وستستخدم من أجل أغراض البحث العلمي، كما أن صحة نتائج الدراسة تعتمد بدرجة كبيرة على خبرتكم الوظيفية ومدى دقة إجاباتكم.

شكرا لكم على حسن تعاونكم

إشراف الدكتور:

أسماء كردوسي

إعداد الطلبة:

✓ مروة بوقرن  
✓ شافية ريشي

السنة الجامعية: 2021\_2022

## دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات

### أولاً: البيانات الشخصية

الجنس: ذكر  أنثى

العمر: أقل من 30 سنة  من 31 إلى 40 سنة  من 41 إلى 50 سنة  أكثر من 50 سنة

المستوى التعليمي: ليسانس  ماجستير  دراسات عليا  أخرى

المنصب الوظيفي إداري  رئيس مصلحة  مدير  أخرى

عدد سنوات الخبرة: أقل من 5 سنوات  من 5 إلى 10 سنوات  أكثر من 10 سنوات

الرقم	السؤال	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
	<b>المحور الأول: حوكمة الشركات وتطبيقها في الشركة.</b>					
01	يوجد إطار فعال لحوكمة الشركات يكون متوافق مع أحكام القانون.					
02	تقوم حوكمة الشركات بتوفير مستوى عال من الشفافية والإفصاح في المعلومات .					
03	يتولى إطار حوكمة الشركات توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات إشرافية، تنظيمية، تنفيذية .					
04	للمساهمين الحق في الحصول على المعلومات الخاصة بالشركة في الوقت المناسب.					
05	تتولى الشركة حماية كافية لحقوق المساهمين وإعطاء تعويضات المساهمين في حالة انتهاكهم لحقوقهم.					
06	يضمن إطار حوكمة الشركات تعويض أصحاب المصالح عند انتهاك حقوقهم.					

					07	يقوم مجلس الإدارة بتعيين الأهداف التي تسعى الشركة إلى تحقيقها و السهر على متابعتها وتنفيذها .
					08	يصادق مجلس الإدارة على نظام الرقابة الداخلية ويتأكد من مدى فعالية تطبيقه .
						<b>المحور الثاني:التدقيق الداخلي وتطبيقه في الشركة.</b>
					01	يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية داخل الشركة.
					02	تؤدي زيادة استقلالية المدقق الداخلي الى زيادة فاعلية التدقيق الداخلي.
					03	تحظى وظيفة التدقيق الداخلي باهتمام ودعم الإدارة العليا.
					04	يملك المدققون الداخليون المعرفة و الكفاءة التي تخول لهم القيام بمسؤوليتهم بكفاءة و فاعلية.
					05	يسعى المدققون الداخليون دائما الى تحسين مهاراتهم ومعارفهم من خلال التكوين المهني المستمر.
					06	يملك المدقق الداخلي المعرفة الكافية بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي.
					07	يتمكن المدقق الداخلي الاطلاع على جميع السجلات المحاسبية وكل المعلومات المتعلقة بالإجراءات والقواعد والمناشير الداخلية .
						<b>المحور الثالث: فعالية التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات</b>
					01	تعمل إدارة التدقيق الداخلي على إخضاع نظام الرقابة الداخلية لعملية تقييم مستمرة .
					02	يقوم قسم التدقيق الداخلي بإعداد تقارير عن كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركة.
					03	يقوم قسم التدقيق الداخلي سنويا بإعداد خطة تدقيق شاملة مبنية على أساس المخاطر تأخذ بعين الاعتبار جميع أنشطة الشركة.

					04	يقوم التدقيق الداخلي بتقييم فعالية إدارة المخاطر والمشاركة في تحسينه داخل الشركة.
					05	يقوم التدقيق الداخلي بتقديم التوصيات الملائمة لتحسين مبادئ الحوكمة في الشركة.
					06	يقوم التدقيق الداخلي بفحص الإجراءات للتأكد من أنها تساهم في تعزيز حوكمة الشركات في الشركة.

## الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات ومن أجل تحقيق هذا الهدف قمنا من هذه الشركة وتم توزيع بإختيار عينة عشوائية من شركة سونلغاز -قالمة- حيث تم اختيار عينة مكونة من 41 موظف استمارة لقياس متغيرات الدراسة وبالاعتماد على البرنامج الاحصائي رقم 25. تمت المعالجة الاحصائية لبيانات الدراسة وتم اختبار صحة الفرضيات التي انطلقت منها هذه الدراسة وقد توصلنا الى أن وظيفة التدقيق الداخلي تلعب دورا مهما في دعم وتطبيق حوكمة الشركات في الشركة ، من خلال بناء نظام رقابة فعال والحد أو التقليل من مختلف المخاطر التي تواجه الشركة لتحقيق أداء جيد يسمح بتحقيق أهدافها.

**الكلمات المفتاحية :** حوكمة الشركات، التدقيق الداخلي، الرقابة الداخلية، إدارة المخاطر

## Abstract:

This study aimed to identify the role of internal auditing in supporting corporate governance. In order to achieve this goal we choosed a random sample from "Sonelgaz" Guelma. The latter was composed of 41 employees from this enterprise. With the distribution of a questionnaire to measure variables of this study relying on the statistical program spss 25, the statistical processing of the study data was carried out and the validity of the hypotheses that this study was launched from was tested. We concluded that the internal audit function plays an important role in supporting the implementation of corporate governance in the organization by building an effective control system and limiting or minimizing various risks. The organization faces in order to achieve good performance that allows achieving its goals.

Keywords: corporate governance, internal audit, internal control, risk management