وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة بلحاج بوشعيب –عين تموشنت
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص محاسبة و جباية

تحت عنوان :

دور لجان التدقيق في دعم و تعزيز حوكمة الشركات

قيمت و أجيزت بتاريخ 2025/06/11

أمام اللجنة المكونة من :

د.عبد الرحيم نادية	جامعة بلحاج بوشعيب- عين تموشنت	رئيسيا
أد. مبسوط هوارية	جامعة بلحاج بوشعيب -عين تموشنت	مشرفا
د. طيبة مُحَّد رضا	جامعة بلحاج بوشعيب -عين تموشنت	ممتحنا

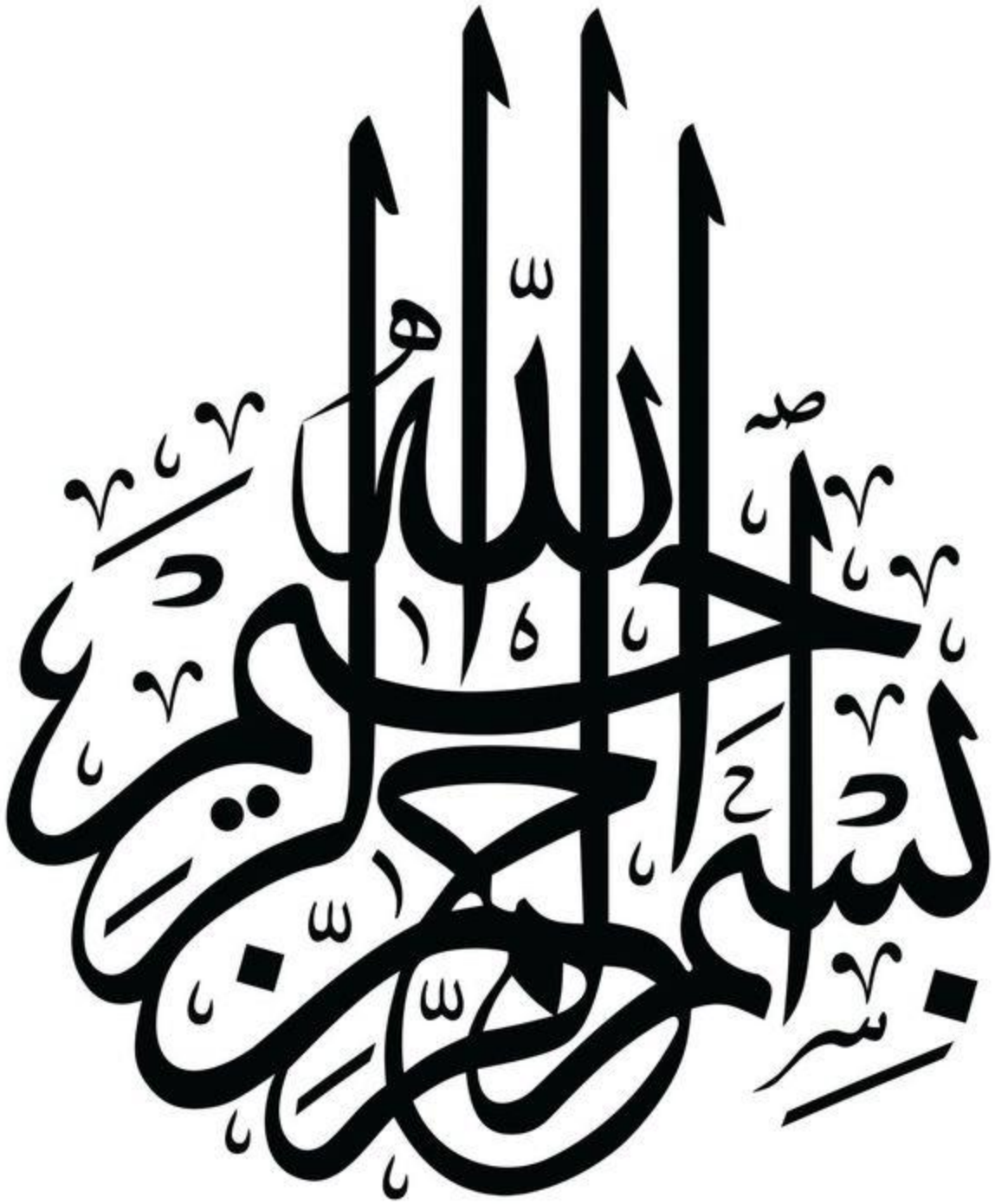
من إعداد الطالبات :

- بن غالمية كوثر
- برافع منار وفاء

تحت إشراف الأستاذة :

- مبسوط هوارية

السنة الجامعية : 2025/2024


بسم الله الرحمن الرحيم

شكر و تقدير

الشكر لله الذي أعاننا على ما وصلنا إليه اليوم و رزقنا من العلم ما لم نكن نعلم، أمدنا بالصبر و العزيمة والإرادة لإنجاز هذا العمل المتواضع.

ثم نتوجه بالشكر للأستاذة الدكتورة " مبسوط هوارية " التي مدت لنا يد العون بكل سخاء دون أن تبخل علينا بما كان في وسعها تقديمه نتقدم لها بخالص كلمات الشكر و بأصدق معان التقدير والاحترام "حفظك الله".

كما نتقدم بالشكر الخالص لعائلاتنا اللذين قدموا لنا الدعم الدائم حفظهم الله لنا.

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

الإهداء

الحمد لله حبا و شكرا و إمتنانا ما كنت لأفعل هذا لولا فضل الله فالحمد لله على البدء والختام.

أهدي هذا النجاح إلى نفسي الطموحة جدا لقد ظننت أنني لا أستطيع ولكن من قال أنا لها نالها وإن ابت رغما عنها اتيت بها وها انا اليوم أختم بحث تخرجي بكل همة ونشاط فالحمد لله اللهم لا تجعله اخر عهدي من العلم واجعلها خير البداية لطريق اعظم اللهم بارك لنا في عملنا و انفعنا بما علمتنا.

أهدي ثمرة جهدي و دراستي إلى التي جعل الله الجنة تحت اقدامها تلك التي اوصتني في دراستي ومن دعمتني بلا حدود وأعطتني بلا مقابل الى من علمتني أن الدنيا كفاح وسلاحها العلم والمعرفة الى من غرست في روحي مكارم الاخلاق معلمتي الاولى وطبيبتي طريقنا الذي بدأناه سويا لأصل له وحدي بدونك أهديك تخرجي و إنجازاتي الى التي رحلت قبل ان تخطف ثمار زرعها الى من فارقتني بجسدها و روحها ومازالت ترفرف في السماء حياتي (رحمك الله يا امي و رزقك الله انهارا في الجنة) و ها انا اهديك علما وشهادة تحليتي عنها في سبيل رعايتي وتعليمي ممتنة لان الله اختارك من البشر اما لي.

نبض قلبي الاول و سندي الاصدق اخوتي (رابح وبراء)ومساحتي التي لا تضيق و الوطن الذي لا يزول بينكم ولد حلمي وتطور لكم اهداني الله ولكم اهدي هذا الانجاز.

ما سلكنا البدايات الا تيسيره و ما بلغنا النهايات الا بتوفيقه وما حققنا الغايات الا بفضله فالحمد لله

فجزاكم الله خير و اثابكم خير الجزاء.

"برافع منار وفاء"

الإهداء

الحمد لله الذي بفضله تتحقق الغايات من بعد الاستعانة به ،لم تكن الرحلة قصيرة ولا الطريق محفوفا بالتسهيلات لكنني فعلتها ،فالحمد لله الذي يسر لنا البدايات و بلغنا النهايات بفضله وكرمه.

بكل حب اهدي هذا النجاح الى من أحمل اسمه بكل فخر الذي دعمني بلا حدود و اعطاني بلا مقابل الى من علمني أن الدنيا كفاح وسلاحها العلم من غرس في روحي مكارم الأخلاق "والدي الغالي".

إلى من جعل الله الجنة تحت اقدامها الى النور الذي انار دربي والسراج الذي لا ينطفئ نوره من دعمتني بلا حدود كل لحظة نجاح هي انعكاس لتعبك ادامك فرحة في عمري

" أمي الغالية "

إلى من كان دعاؤها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي قدوتي ومعلمتي الاولى الى من جادت علي بوقتها و زرعت في قلبي الحنان وفي روحي الدعاء " جدتي الغالية ".

إلى من كانو السند في ضعفي ،الى من تشاركت معهم الضحكات و الذكريات الى إخوتي(مصطفى،ياسمين،اية).

إلى من ساندوني عند ضعفي و ساقوني بالحب الى من رسموا لي المستقبل بخطوط من الثقة والحب الى كل الاهل و الاقارب حفظهم الله.

إلى من شاركوني في هذا العمل ومن شجعوني على المثابرة و اكمال المسيرة الى رفقاء السنين ممتنة لكم جميعا.

"بن غالمية كوثر"

الملخص

الملخص:

هدفت هذه الدراسة الى ابراز دور لجان التدقيق في دعم و تعزيز حوكمة الشركات باعتبارها هيئة مستقلة منبثقة عن مجلس الادارة ،تضمن الشفافية ، المساءلة و حماية حقوق المساهمين و أصحاب المصالح.

لذلك اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي لتحليل المفاهيم المرتبطة بمتغيرات الدراسة واستعملنا الاستبيان في الجانب التطبيقي و من خلال اجابات افراد العينة المختصين في المجال توصلنا الى أن أهمية لجان التدقيق في تحقيق نظام حوكمة فعال تسمح بمحاربة الفساد داخل الشركات، وتدعم مختلف الاليات الداخلية و الخارجية .

الكلمات المفتاحية:التدقيق،لجان التدقيق،حوكمة الشركات.

ABSTRACT:

This study aimed to highlight the role of audit committees in supporting and enhancing corporate governance as an independent body emanating from the board of directors, ensuring transparency and accountability, and protecting the rights of shareholders and stakeholders.

Therefore, we relied on the analytical descriptive approach to analyze the concepts associated with the study variables and used the questionnaire in the applied aspect and through the answers of the sample members specialized in the field, we concluded the importance of audit committees in achieving an effective governance system that allows fighting corruption within companies, and supports various internal and external mechanisms.

Keywords: Audit, audit committees, corporate governance

الفهرس

المحتوى	الصفحة
البسملة	
الشكر والتقدير	I
الإهداء	II
المخلص	IV
فهرس المحتويات	V
قائمة الجداول	VII
قائمة الأشكال	VIII
المقدمة	ب
الفصل الأول:الإطار النظري للجان التدقيق و حوكمة الشركات	**15**
المبحث الأول: تحقيق متطلبات و ابعاد الحوكمة من قبل لجان التدقيق	**16**
المطلب الاول: أساسيات حوكمة الشركات	**16**
المطلب الثاني: لجان التدقيق	**25**
المطلب الثالث:ارتباط عمل لجان التدقيق بأبعاد الحوكمة	**32**
المبحث الثاني: الدراسات السابقة	**40**
المطلب الأول: دراسات باللغة العربية	**40**
المطلب الثاني: دراسات باللغة الأجنبية	**45**
المطلب الثالث: مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة	**48**
الفصل الثاني:واقع لجان التدقيق و أهميته في تحقيق الحوكمة	**51**
المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة	**52**
المطلب الأول: الطريقة المستخدمة في الدراسة	**52**
المطلب الثاني: أدوات الدراسة الإحصائية	**53**
المطلب الثالث: الإحصائيات الوصفية	**55**

المبحث الثاني :أدوات الدراسة وعرض نتائج الفرضيات	**60**
المطلب الأول: إختبار الإتساق الداخلي	**60**
المطلب الثاني :ثباث الإستبيان	**63**
المطلب الثالث: إختبار الفرضيات	**63**
خاتمة	**73**
قائمة المراجع	**77**
قائمة الملاحق	**82**

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
الجدول رقم (01)	عينة الدراسة	52
الجدول رقم (02)	توزيع عينة الدراسة حسب متغير النوع	55
الجدول رقم (03)	توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية	56
الجدول رقم (04)	توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	57
الجدول رقم (05)	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	58
الجدول رقم (06)	توزيع العينة حسب طبيعة المهنة	59
الجدول رقم (07)	إرتباط فقرات المحور الأول للدراسة	60
الجدول رقم (08)	ارتباط الفقرات المحور الثاني للدراسة	61
الجدول رقم (09)	إرتباط الدراسات المحور الثالث للدراسة	62
الجدول رقم (10)	نتائج ألفا كرونباخ لمتغيرات الدراسة	63
الجدول رقم (11)	نتائج أفراد العينة وإجاباتهم عن فقرات المحور الأول	63
الجدول رقم (12)	تحليل نتائج المحور الأول	64
الجدول رقم (13)	نتائج أفراد العينة وإجاباتهم عن فقرات المحور الثاني	66
الجدول رقم (14)	تحليل نتائج المحور الثاني	66
الجدول رقم (15)	نتائج أفراد العينة وإجاباتهم عن فقرات المحور الثالث	68
الجدول رقم (16)	تحليل نتائج المحور الثالث	69

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
الشكل رقم (1)	مبادئ حوكمة الشركات	**22**
الشكل رقم (2)	علاقة لجنة التدقيق بالأجهزة الرقابية بالشركة	**36**
الشكل رقم (3)	تمثيل بياني حسب النوع الإجتماعي	**55**
الشكل رقم (4)	تمثيل بياني حسب الفئة العمرية	**56**
الشكل رقم (5)	تمثيل بياني حسب المؤهل العلمي	**57**
الشكل رقم (6)	تمثيل بياني حسب الخبرة المهنية	**58**
الشكل رقم (7)	تمثيل بياني حسب الوظيفة الحالية	**59**

المقدمة

المقدمة

تعتبر حوكمة الشركات من المفاهيم الحديثة التي ظهرت في السنوات القليلة الماضية بقوة على سطح في عالم الأعمال نظرا للمتطلبات الجديدة التي فرضتها مظاهر العولمة وما صاحبها من تطورات على الصعيدين القانوني والاقتصادي؛ ومما زاد من الاهتمام بتطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية الجيدة، الإنهيارات المفاجئة لعدد من الشركات العالمية، حيث ارتبط مفهوم الحوكمة إرتباطا وثيقا بالأزمات المالية والاقتصادية، التي كشفت أن عدم تطبيق الحوكمة بالشكل المطلوب قد زاد من حدتها وهز ثقة المستثمرين وجميع أصحاب المصلحة بالأنظمة الرقابية والمحاسبية على اداء الشركات.

و في هذا السياق تعاظم الاهتمام بمفهوم الحوكمة (la gouvernance) في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والناشئة خلال العقود القليلة الماضية، وخاصة في أعقاب الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي شهدتها عدد من دول شرق آسيا وأمريكا اللاتينية وروسيا في عقد التسعينات من القرن العشرين ،هذه الإنهيارات دفعت إلى البحث عن الدور الحيوي لعملية التدقيق، من لجان التدقيق والتدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، في عمليات حوكمة الشركات.

وأكدت معظم الدراسات والمراجع الخاصة بحوكمة الشركات، جميعها على ضرورة وجود لجان للتدقيق في الوحدات الإقتصادية التي تسعى إلى تطبيق الحوكمة، بل وأشارت إلى أن وجود هذه الأخيرة يمثل أحد العوامل الرئيسية لتقييم مستويات الحوكمة المطبقة والرفع من جودة عملية التدقيق والرقابة التحقق من البيانات المحاسبية والمالية مع التأكد من مدى صحتها وتمثيلها للمركز المالي للمؤسسة ،وتسهم لجان التدقيق في تحسين كفاءة نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات، كما تُعد إحدى **الدعائم الرئيسية لتحقيق حوكمة فعالة**، نظرًا لدورها في **الإشراف على جودة عملية التدقيق**، باعتبارها حلقة وصل بين مجلس الإدارة والمدققين الداخليين والخارجيين.ويأتي هذا البحث لتسليط الضوء على دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة الشركات .

أولا: الإشكالية

تبرز الإشكالية الرئيسية لهذا الموضوع و التي يتم صياغتها على النحو التالي:

ما مدى مساهمة لجان التدقيق في تحقيق متطلبات و مبادئ حوكمة الشركات؟

ثانيا :الأسئلة الفرعية

– هل تساهم الشفافية ,المساءلة وإستقلالية مجلس الإدارة في تحقيق التوازن بين أصحاب المصالح في إطار حوكمة الشركات

–هل تلتزم الشركات المحلية بتبني لجان تدقيق وفق متطلبات القانون

–كيف تساهم لجان التدقيق في تجسيد متطلبات حوكمة الشركات خصوصا في ما يتعلق بنعزيز الشفافية

ثالثا : فرضيات الدراسة

وللإجابة على الإشكالية المطروحة والأسئلة الفرعية إرتأينا التركيز على الفرضيات التالية :

الفرضية الأولى: تتطلب حوكمة الشركات الشفافية، المساءلة وإستقلالية مجلس الإدارة، الإطار الذي يضمن تحقيق التوازن بين أصحاب المصالح

الفرضية الثانية: تلتزم الشركات المحلية بتبني لجان التدقيق وفق ما يتطلبه القانون

الفرضية الثالثة: تؤدي لجان التدقيق دورا فعالا في تحقيق متطلبات حوكمة الشركات من خلال ضمان الشفافية والمسائلة

رابعا : أسباب إختيار الموضوع

–تعود اسباب اختيار الموضوع الى دوافع ذاتية واخرى موضوعية

–الاهتمام الشخصي بالموضوع وعلاقته بالتخصص

–ينبع اختيار الموضوع من اهتمام الطالبات بمجالات الحوكمة والتدقيق وحرصهما على فهم العلاقة بين هذه المتغيرات

–اهمية حوكمة الشركات لانها تعتبر من المواضيع الحيوية في بيئة الاعمال

–الدور المحوري للجان التدقيق واعتبارها من اهم الهياكل التنظيمية التي تساهم في تفغيل حوكمة الشركات

خامسا : أهمية الدراسة

تكمن اهمية الدراسة في تسليط الضوء على الدور المتزايد الذي تؤديه لجان التدقيق في تعزيز فعالية حوكمة الشركات خاصة في ظل المتغيرات و التحديات الاقتصادية و المالية التي تواجهها بيئة الاعمال ،كما تبرز الاهمية من الحاجة الملحة لتعزيز الشفافية و المساءلة داخل المؤسسات وضمان حماية حقوق المساهمين و اصحاب المصالح.

سادسا : اهداف الدراسة

تسعى هذه الدراسة الى تحقيق الاهداف التالية :

- محاولة تاسيس اطار نظري متضمن حوكمة الشركات و لجان التدقيق من خلال استعراض المفاهيم الاساسية
- دراسة العلاقة بين اسقلالية و فعالية لجان التدقيق و بين جودة الحوكمة داخل الشركات
- الدور الذي تؤديه لجان التدقيق في دعم حوكمة الشركات
- تحديد مدى مساهمة لجان التدقيق في تفعيل مبادئ الحوكمة

سابعا :حدود الدراسة

- **الحدود المكانية:** ارتبطت هذه الدراسة بإجراء استبيان على مختلف ولايات الجزائر
- **الحدود الزمنية:** تمثلت الدراسة في تطبيق استبيان الفترة الممتدة من 22 أبريل إلى 05ماي 2025
- **الحدود الموضوعية:** تطرقت الدراسة إلى ابراز دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة الشركات

ثامنا :منهج وتقسيمات الدراسة

من اجل الإجابة على الإشكالية قمنا بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من أجل الوصول إلى أهداف الدراسة ففي الفصل الأول تطرقنا إلى المعلومات النظرية وتوصلنا إلى معرفة دقيقة عن محتويات الموضوع، وهذا من خلال تحديد المفاهيم والمصطلحات بصفة دقيقة أما الفصل الثاني فقمنا بالاعتماد على المنهج التحليلي لاستخلاص النتائج و تحليلها

حيث قسمنا موضوع الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول بعنوان **" الإطار النظري للجان التدقيق و حوكمة الشركات "** التطرق فيه إلى اساسيات حوكمة الشركات، مبادئها، نشأة لجان التدقيق، مفهومها.

وكذلك خصصنا فيه العلاقة بين متغيرات الدراسة ومدى مساهمة لجان التدقيق في دعم و تحقيق متطلبات الحوكمة

أما الفصل الثاني والأخير قد تطرقنا من خلاله على إجراء استبيان لجمع المعلومات الموزعة لاستخلاص النتائج و تحليلها

وفي الأخير توصلنا إلى الخاتمة العامة والمتضمنة مجموعة من النتائج والإجابة على الفرضيات والاقتراحات الخاصة بموضوع، البحث

الفصل الأول:

الإطار النظري للجان التدقيق و حوكمة الشركات

تمهيد الفصل الأول :

أصبحت حوكمة الشركات من الموضوعات العامة التي تفرض نفسها على جدول أعمال المؤسسات والمنظمات الدولية والحكومات، كما إهتمت بها إدارات المؤسسات بمختلف أشكالها القانونية وتناولها العديد من الباحثين في المجالات العلمية المختلفة مثل : المحاسبة والتدقيق ولاسيما أن إتساع حجن المؤسسات وتنوع نشاطها أدى إلى ضرورة وجود أنظمة رقابية لمساعدتها في القيام بوظائفها بكفاءة عالية.

ويعتبر لجان التدقيق نوعا من هذه الإجراءات الرقابية التي يتم من خلالها الإشراف ومتابعة التدقيق الداخلي ومساعدة مجلس الإدارة على تنفيد مسؤولياته كما أن وجودها يؤدي إلى زيادة الإفصاح في المعلومات المحاسبية التي تعرضها المؤسسات .

ولإلهام أكثر بالموضوع إرتأينا تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين

المبحث الأول:دور لجان التدقيق في تحقيق متطلبات الحوكمة

المبحث الثاني:الدراسات السابقة

المبحث الاول: تحقيق متطلبات وأبعاد حوكمة الشركات من قبل لجان التدقيق

المطلب الاول : أساسيات حوكمة الشركات

أولا :نشأة حوكمة الشركات

أدى إتساع حجم المشروعات إلى إنفصال الملكية عن الإدارة وإلى ضعف آليات الرقابة على تصرفات المديرين، وإلى وقوع كثير من الشركات في أزمات مالية ومن أبرزها دول جنوب شرق آسيا وفي أواخر التسعينات، ثم توالت بعد ذلك الأزمات ومن أبرزها شركة انرون وورلد كوم في الولايات المتحدة في عام 2001 وقد دفع ذلك العالم للإهتمام بالحوكمة.

وتتمثل مراحل تطور ووضوح الحوكمة فيما يلي:

- مرحلة الكساد (مابعد عام 1932) وهي مرحلة بدء الإعتراف بعمق الفجوة بين الإدارة والملاك وتعارض المصالح
- مرحلة ظهور نظرية الوكالة وضبط العلاقات (1976-1990) حيث ظهرت الكتابات بشأن تنظيم وضبط العلاقات بين الملاك والإدارة منت خلال نظرية الوكالة وضرورة تحديد الواجبات والصلاحيات لكل من الإدارة وأصحاب الأموال.
- لتزايد الإهتمام بالحوكمة مع بداية التسعينات من القرن العشرين عندما إتجهت منظمة التجارة العالمية لوضع معايير تساعد الشركات من خلال الإلتزام بها في تحقيق النمو والإستقرار.
- مرحلة بدء ظهور إصلاح الحوكمة (1996-2000) كنتاج لتراكم الدراسات التي تشير إلى أسباب إنهيار الشركات أو إخفاقها في تحقيق أهدافها أو سوء الممارسات الإدارية بها وإهدار أو سوء إستخدام الإمكانيات والموارد، مما دفع منظمة التجارة العالمية للإهتمام بصياغة المبادئ العامة للحوكمة.
- أصدرت منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية المبادئ العامة للحوكمة وإتجاه شركات وإتجاهات متعددة أغلبها محاسبة لوضع مجموعة من المعايير لتحقيق أهداف الحوكمة.
- مرحلة التأكيد على حتمية الحوكمة (2001-2004) وضرورة توثيقها، حيث التركيز واضحا على حالات الفشل والفساد القيمي والأخلاقي.

مع تتابع ظاهرة الأزمات الإقتصادية وإنهيار العديد من الشركات العملاقة، إتجاه البنك الدولي أدى أيضا إلى الإهتمام بالحوكمة وقام بتعضيد بعض الشركات واللجان أو الهيئات لتبني موضوع الحوكمة وإصدار مجموعة من الضوابط والإرشادات بتطبيق الحوكمة وتفعيلها.[1]

ثانيا :تعريف حوكمة الشركات

التعريف الأول:

الحوكمة لغة من حكم الشيء وأحكمه أي منعه من الفساد وأتقنه، وحوكمة الشركات هي ترجمة للمصطلح الإنجليزي ،(Corporate Governance)

وكنتيجة لإرتباط هذا المصطلح بمجالات (محاسبية، مالية، اقتصادية، إدارية، اجتماعية، سياسية،..) وأطراف متعددة (أصحاب المصالح في الداخل والخارج)، فقد تعددت التعاريف المقدمة لهذا المصطلح، آخذت وجهة نظر واضع التعريف، لعلاقة هذا المصطلح بتلك المجالات وتلك الأطراف.

ينظر، (Shleifer and Vishny)، إلى حوكمة الشركات على أنها " تتناول الطرق التي يضمن بها موردي التمويل لأنفسهم أنهم سيحصلون على العائد من استثماراتهم، وبها يراقبون ويتأكدون من عدم قيام الادارة باختلاس أموالهم أو إستثمارها في مشروعات خاسرة بما يحقق لهم حماية أموالهم من الضياع أو السرقة "

وينظر (Richard)، إلى حوكمة الشركات على كونها "مثل البيئة، حيث الأفراد المسيطرون على المؤسسة يوفرون إدارة ذات جودة، (تسمح) بالمضي قدما بأداء

وفي نفس السياق يعرفها (Demirag et al) على أنها،" مجموعة من العلاقات التعاقدية التي تربط بين إدارة الشركات ومساهميها وأصحاب المصالح، وذلك من خلال توجيه أعمال الشركة من أجل تحسين الأداء والافصاح والشفافية"

كما يعرفها (علي، وشحاتة) على أنها "مجموعة الآليات والإجراءات والقوانين والنظم والقرارات، التي تضمن كل من الانضباط، والشفافية، والعدالة، وبالتالي تهدف إلى تحقيق الجودة والتميز في الأداء عن طريق تفعيل تصرفات إدارة

[1] مروة بوقرن، شافية ريشي، دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات، دراسة حالة بمؤسسة سونلغاز بولاية قالمة، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في شعبة العلوم الإقتصادية، تخصص إقتصاد وتسيير المؤسسات، 2022، صفحة 08.

الوحدة الاقتصادية فيما يتعلق باستغلال الموارد الاقتصادية المتاحة لديها بما يحقق أفضل منافع ممكنة لكافة الأطراف ذوي المصلحة وللمجتمع ككل

يمكن القول أن تعريف كل من((Shleifer and Vishny،Richard)) و(Mathiesen)، يندرج ضمن ما يطلق عليه بالنظرة الضيقة لحوكمة الشركات، وهي النظرة التي ترى بأن مسؤولية المؤسسة تنحصر في حماية مصالح مساهميها وتعظيم عوائدها المالية، وهي ترتكز في أطرها النظرية على نظرية الوكالة، في حين نجد بأن تعريف كل من (John and Senbet)، معهد المدققين الداخليين الأمريكي، (Demirag ar al)، (علي، وشحاتة)، ويندرج ضمن ما يعرف بالنظرة الواسعة لحوكمة الشركات وهي النظرة التي ترى بأن مسؤولية المؤسسة لا تنحصر فقط في حماية مصالح المساهمين وإنما تمتد لتشمل مصالح أصحاب المصالح الآخرين، والاهتمام بالجوانب الاجتماعية والبيئية إلى جانب الجوانب الاقتصادية، وهي ترتكز في أطرها النظرية على نظرية أصحاب المصالح[2]

التعريف الثاني:

المفهوم المحاسبي: وهي توفير مقومات حماية أصول المستثمرين، وحصولهم على الفوائد المناسبة، وضمان عدم استخدام أموالهم في مجالات أو استثمارات غير آمنة، وعدم استغلالها من قبل الإدارة أو المديرين لتحقيق منافع خاص.

المفهوم القانوني: يعني مجموعة من القيود التعاقدية المتشابكة التي يتم على أساسها الحكم في قرارات القائمين على المؤسسة لتحقيق الربحية والعدالة لجميع المؤسسة، .

كما عرفتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (DECD) على أنها: مجموعة من العلاقات التعاقدية فيما بين القائمين على إدارة المؤسسة ومجلس الإدارة وحاملي الأسهم وغيرهم من المساهمين وأصحاب المصالح.

المفهوم الاجتماعي: تعرف وفقا لغرضها الاجتماعي، بأنها الإجراءات التي تقوم بالحفاظ على التوازن بين الأهداف الاقتصادية، وأهداف الأفراد والمجتمع، فالهدف هو التقريب بين مصالح الأفراد والمؤسسات والمجتمع ككل .

[2] إلياس شرشافة .حوكمة الشركات. ألفا للوثائق للنشر والتوزيع. عمان الأردن. الطبعة الأولى جانفي2021. صفحة 15

المفهوم الاقتصادي:تعرف الحوكمة حسب ميثاق الحكم الراشد للمؤسسات الجزائرية: أنها عبارة عن فلسفة تسييريه ومجموعة من التدابير العلمية الكفيلة في آن واحد لضمان استدامة وتنافسية المؤسسة بواسطة (قورين)[3]

من التعاريف السابقة نستنتج أن حوكمة الشركات هي نظام شامل يتضمن مجموعة من القواعد والآليات والإجراءات التي تنظم العلاقة بين الأطراف المختلفة المعنية في المؤسسة، مثل المساهمين، مجلس الإدارة، الإدارة التنفيذية، وأصحاب المصالح. تهدف هذه الحوكمة إلى ضمان الشفافية والنزاهة والمساءلة، مما يسهم في الاستخدام الأمثل للموارد، ويقلل من تعارض المصالح، ويعزز الأداء المالي والاجتماعي والبيئي للمؤسسة. كما تسعى إلى تحقيق توازن بين تعظيم قيمة المساهمين وتحقيق التنمية المستدامة للمجتمع ككل ضمن إطار من الانضباط المؤسسي.

ثالثا :أهمية حوكمة الشركات

تتمثل أهمي حوكمة الشركات فيما يلي :

1-التقليل من المشاكل إلى الحد الأدنى

في الشركات، تقوم الإدارة بتمثيل حملة الأسهم، وهو شكل من أشكال العلاقة بين الوكالات، وقد لا يعمل مجلس الإدارة دائمًا بما يخدم مصالح حملة الأسهم على أفضل وجه، وتعالج حوكمة الشركات هذه المسألة عن طريق ضمان المواءمة بين أهداف حملة الأسهم والإدارة.

2- جذب انتباه المستثمرين الجدد

وتوفر حوكمة الشركات نظامًا لممارساتٍ أفضل في مجال الأعمال التجارية، مما يضمن سير عمليات الشركة بكفاءة، كما أنه يحمي مصالح حملة الأسهم وغيرهم من أصحاب المصلحة، وعندما يبحث المستثمرون عن الشركات للاستثمار فيها، فإنهم يفضلون دائما الشركات التي تعتمد نظام حوكمة قوي، و بهذه الطريقة يقوم نظام بجذب مستثمرين جدد.

3- تحسين الكفاءة

[3] حاج قويدر قورين. أحمد بن يوسف. دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات الاقتصادية. دراسة ميدانية بمؤسسة ميناء شلف. العدد2 المجلد22. 2019 صفحة 367

تساعد حوكمة الشركات على زيادة الكفاءة التشغيلية والتنظيمية في المنظمة، فالعديد من الشركات تعاني من سوء الإدارة، مما يؤدي إلى أداء دون المتوسط، وتضع حوكمة الشركات إطارًا لكيفية إدارة الشركات لعملياتها واستخدام مواردها وابتكارها وتنفيذها لاستراتيجية المؤسسة، مما يساعد ذلك في تعزيز كفاءة عمل الشركة.

4- حماية أصحاب المصلحة

وإلى جانب الحد من المشاكل في الشركة، فإن حوكمة الشركات تحمي مصالح أصحاب المصلحة الآخرين في الشركة، ويمكن إشراك

أصحاب المصلحة الداخليين والخارجيين، و تقوم حوكمة الشركات بتقييم الصلة التي يجب أن تحافظ عليها الشركات مع أصحاب المصلحة فيها، وهذا يكفل أن تكون حقوق كل صاحب مصلحة واضحة للشركات لكي تفي بها[4]

رابعا :أطراف الحكومة

المساهمون :

يمكن أن يكون المساهم فرداً أو شركة أو مؤسسة تمتلك حصة واحدة على الأقل من الشركة، وبالتالي يكون لها مصلحة مالية في ربحيَّة تلك الشركة. فمثلًا، قد يكون المساهم مستثمراً يأمل أن يرتفع سعر سهم تلك الشركة لأنَّه جزء من محفظته التقاعدية. كما أنّ للمساهمين الحق في التصويت والتّأثير على إدارة الشركة. لذا بشكلٍ أو بآخر، يُعتبر المساهمون من مُلَّدك الشركة، لكنَّهم غير مسؤولين عن ديونها (بمعنى أن لا علاقة لهم بقرارات الاستدانة التي تتخذها الشركة).

بالنسبة للشركات الخاصة، والملكية الفردية (sole proprietorships)، والشركات (partnerships)، فإن المالكين مسؤولين عن ديون الشركة. والملكية الفردية هي شركة أو منشأة أعمال فردية يملكها شخص واحد، ويدفع ضرائب الدخل المترتَبة على الأرباح التي يجنيها من أعمال هذه المنشأة.[5]

[4] https://bakkah.com/ar/knowledge-conter/ تاريخ زيارة الموقع 2025/04/29 على الساعة 30: 21
[5] https://www.annajah.net تاريخ زيارة الموقع 2025/03/25 على الساعة 22:17

مجلس الإدارة: وهم من يمثلون المساهمين والأطراف الأخرى (أصحاب المصالح)، ويقوم مجلس الإدارة باختيار المديرين التنفيذيين الذين توكل إليهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال الشركة والرقابة على أدائهم، كما يقوم برسم السياسات العامة للشركة وكيفية المحافظة على حقوق المساهمين.

لإدارة: هي المسؤولة عن الإدارة الفعلية للشركة وتقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة، وتعتبر مسؤولة عن تعظيم أرباح الشركة وزيادة قيمتها وعن الشفافية والإفصاح عن المعلومات التي تنشرها للمساهمين.[6]

أصحاب المصالح: هم الأطراف الذين لديهم مصالح داخل الشركة مثل الدائنين والموردين والعمال والموظفين، فقد تكون مصالح هذه الأطراف متعارضة ومختلفة في بعض الأحيان، ويتأثر مفهوم حوكمة الشركات بشكل كبير بالعلاقات بين هذه الأطراف، هذه الأطراف مهمة في معادلة العلاقة بالشركة وبدونهم لا تستطيع الإدارة ولا حتى مجلس الإدارة والمساهمون تحقيق الاستراتيجيات الموضوعة للشركة فهم الأداة التي تحرك الشركة، لذا ينبغي أن يكون التعامل مع هذه الأطراف بمنتهى الحرص والدقة بتزويدهم بالمعلومات الصحيحة والتي تعكس الوضعية الحقيقية للشركة[7]

خامسا :مبادئ الحوكمة (حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية)

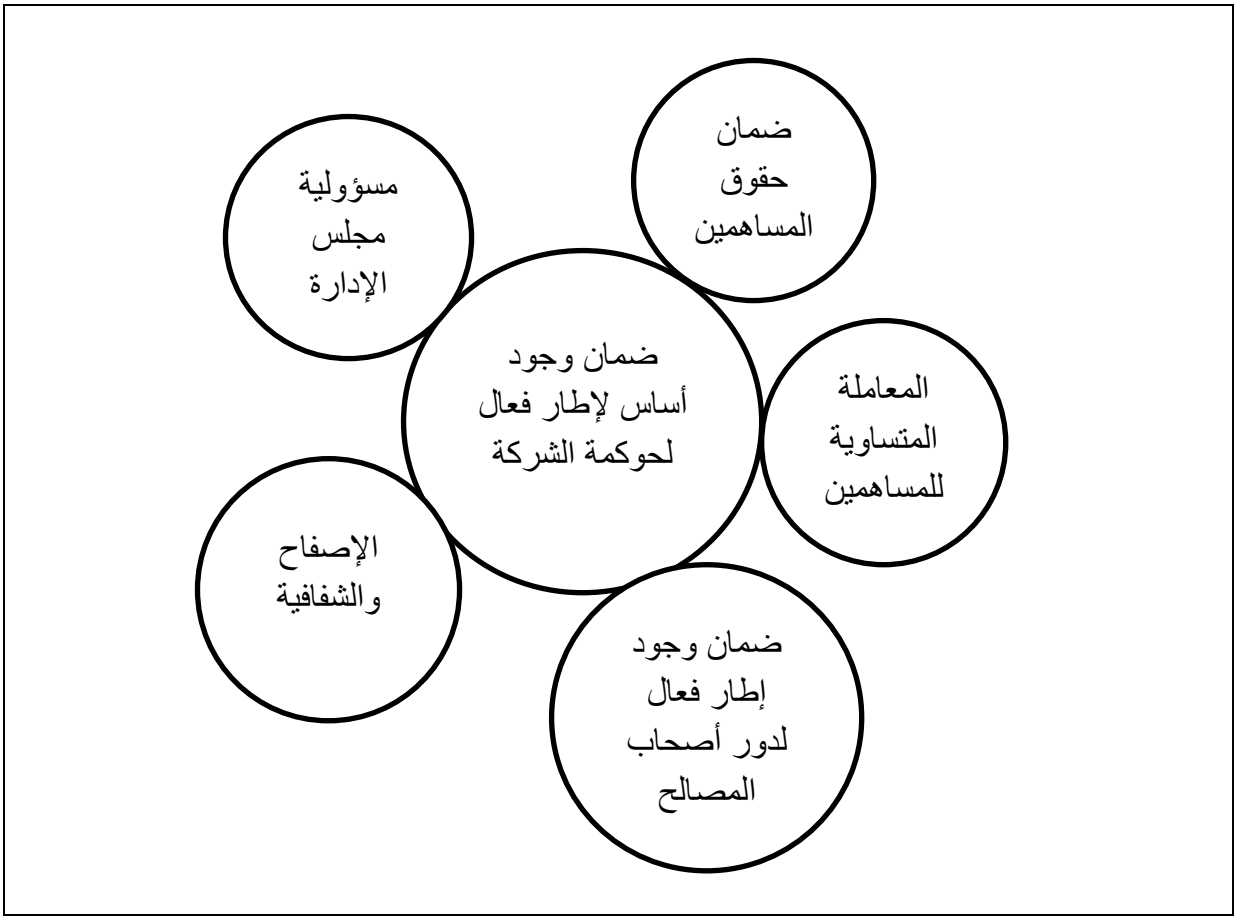
(Principles of Governance)

وضعت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية سنة مبادئ رئيسية للحوكمة، ويوضح الشكل التالي هذه المبادئ على النحو التالي:

[6] بلحمو خديجة. كرزابي عبد اللطيف. أهمية أصحاب المصالح في حوكمة الشركات / دراسة حالة شركة الإسمنت. مجلة البشائر الإقتصادية. مجلد5. العدد3. ديسمبر 2019 صفحة 114

[7] كربوعة أسماء. "التوجه الجديد نحو معايير التدقيق الداخلي الدولية وأثره على حوكمة المؤسسات" أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق. جامعة الجزائر3. 2021 . صفحة 14

الشكل رقم (1): مبادئ حوكمة الشركات



المصدر: علي عباس، حوكمة الشركات (المدخل الإداري) الطبعة الأولى 2022-1- 1443هـ دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة- عمان، صفحة 2

وفيما يلي ملخص لهذه المبادئ:

1. ضمان وجود إطار فعال لحوكمة الشركات

(Effective Governance Framework)

وهو مبدأ أساسي يجب أن يكون في كل دولة لضمان تطبيق قواعد الحوكمة مدعوماً بالقوانين والتشريعات الإدارية والمالية ومراقبة الأسواق المالية ووجود نظام مؤسسي يضمن ممارسة هذا المبدأ بحيث يكون له تأثير واضح على الأداء الاقتصادي والإداري للشركة في الأسواق ويتسم بالشفافية والنزاهة.

2. ضمان حقوق المساهمين (Guarantee Shareholders rights)

وهو أيضاً من المباد الهامة والقواعد التي تضمن وتحمي حقوق المساهمين

وأهم هذه الحقوق ما يلي:

- اتباع طرق قانونية عند تسجيل ملكية الأسهم
- توفر المعلومات اللازمة عن الشركة في الوقت المناسب وسهولة الحصول عليها بصورة منتظمة.
- المشاركة في والتصويت في الجمعية العمومية للشركة
- المشاركة في أرباح الشركة
- يحق للمساهمين الحصول على المعلومات حول عملية اتخاذ القرارات التي تتعلق بأي تغييرات تنظيمية أو مالية أو استثمارية في الشركة، وعلى سبيل المثال:
  - تعديل النظام الأساسي أو عقد التأسيس
  - إصدار أسهم إضافية أو في إتخاذ قرارات التمويل الداخلي
  - حق الاطلاع على العلميات الاستراتيجية كبيع الاصول أو غيا.

3. المعاملة المتساوية للمساهمين (Shareholders equity deal)

من حق المساهمين ضمان الحصول على معاملة متساوية سواء أكانوا يملكون أغلبية الأسهم أو غيرهم ممن يمتلكون أسهما قليلة (صغار المساهمين) وسواء أكانوا مساهمين محليين أو أجانب، فإن لهم الحق في الحصول على تعويضات مناسبة عند تعرض حقوقهم للانتهاك، كما يجب حماية صغار المساهمين من الاستغلال من جانب كبار المساهمين أو غيرهم.

4. دور أصحاب المصالح (Shareholders Role)

يعتبر المساهمون ومجلس الادارة، والادارة التنفيذية هم أصحاب المصالح الرئيسيون في الشركة وبناء على ذلك فإن نظام حوكمة الشركات يجب ان يعترف بحق هؤلاء في تشجيع التعاون بين الشركة وبينهم في خلق الثروة، وخلق فرص العمل والمحافظة على حياة الشركة وحماية مستقبلها التشغيلي وأصولها الرأسمالية.

5. الافصاح والشفافية (Diselosure and Transparency)

وضعت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية عدداً من النصوص للإفصاح والإبلاغ عن الحقائق الأساسية الخاصة بالشركة بدءاً من التفاصيل المالية إلى هياكل الحوكمة، بما في ذلك مجلس الإدارة وما يحصل عليه أعضاؤه من مكافآت كما تحدد الإرشادات، وايضاً حوكمة عمل المراجعة السنوية من خلال مراجعين ومدققين مستقلين وفقاً لأعلى معايير الجودة، وينظر إلى هذا المبدأ على أنه الأهم لأن الشركة إذا وفت بهذا المبدأ تستطيع الحصول على ثقة العملاء وأصحاب المصالح الآخرين، وتكتسب سمعه جيده في السوق، ومن خلال الافصاح الجيد يمكنها استقطاب العملاء

الجيدين، وتعزز منافستها في السوق، وعلى الشركات والبنوك وغيرها من المؤسسات أن تتوفر لديها القناعة بأن الإفصاح عن العمليات المالية المؤثرة وعن مالكي الأسهم الكبار وذوي التأثير الكبير في صنع القرار. وعن المراجعين والمدققين الخارجيين وعن اللوائح والأعراف التي تحكم التعامل مع العاملين باعتبارهم من أصحاب المصالح.

6. مسؤوليات مجلس الادارة (Bord Council Responsibility)

يتوجب على أعضاء مجلس الإدارة العلم والمعرفة والالتزام بمهامهم من أجل حماية الشركة ومساهميها وأصحاب المصالح. بما في ذلك الأمور المتعلقة باستراتيجيات الشركة والمخاطر المحتملة وأداء الموظفين التنفيذيين ومرتباتهم ونظم المحاسبة وإعداد التقارير المالية والإدارية، وحيث إن الإرشادات التي وضعتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OCED) وصفت بأنها عمومية فقد تم التوفيق بينها وبين النظم الإنجليزية والأمريكية والأوروبية وخاصة ألمانيا، وفيما يلي بعض الأساليب لإدخال معايير أكثر وضوحاً:

- يتعين على كل دولة إنشاء سجلات مستقلة للأسهم، ففي بعض الأحيان يتعذر تسجيل الأسهم التي تم شراؤها من خلال عمليات الاستثمار الأجنبي المباشر ويحدث ذلك عند خصخصة الشركات جزئياً أو كلياً.
- يجب النصَّ بوضوح على معايير الشفافية وإعداد التقارير عن عمليات بيع الاصول جنباً الى جنب مع آليات وإجراءات التنفيذ التي يمكن للمستثمرين استخدامها عند طلب التعويض.
- تحقيق التوازن بين بحث مشاركة أصحاب المصالح في ارشادات منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OCED) وبحث موضوعات تعارض المصالح والتجارة الداخلية في أسهم الشركة، مما يتطلب وضع معايير أو إرشادات في كلي الحالتين.
- تطبيق معايير المحاسبة المقبولة دولياً مع رفع وتحديث مستوى المعايير لتتوافق مع المعايير الدولية.
- توضيح مهام المراجعة الداخلية في الشركة، والنص صراحة على ضم اعضاء مجلس الإدارة الخارجيين الى لجان المراجعة، ومن المفضل اقتصار عضوية لجنة المراجعة على اعضاء مجلس الإدارة الخارجيين المستقلين.

تكفل هذه المبادئ المتابعة الحثيثة والمستمرة لأعمال مجلس الإدارة، مع مراعاة المجلس للمساواة في التعامل مع كافة المساهمين، وتوضيح خطط عمل الشركة والإفصاح عنها لضمان مساءلتهم عند عدم تنفيذها، وتوضيح مكافآت أعضاء المجلس وكيفية احتسابها، وضمان الشفافية في اختيار أعضاء المجلس وعن تعيين أعضاء مجلس الإدارة من غير موظفي الشركة وهم الأعضاء غير التنفيذيين الذين يمكنهم الحكم المستقل على أداء مجلس الإدارة.[8]

[8] علي عباس، حوكمة الشركات (المدخل الإداري) الطبعة الأولى 2022-1- 1443ه دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة- عمان، 2023 ،صفحة25

المطلب الثاني: لجان التدقيق

أولا :تعريف التدقيق

جرى العرف في الأبحاث الأكاديمية أن يبدأ بالمدلول اللغوي للظاهرة المدروسة، لفهم أكثر واستيعاب أفضل لحقيقتها، ومن تم فكلمة التدقيق بمعناها اللفظي Audit مشتقة من الكلمة اللاتينية Audire ومعناها يستمع حيث كما سبق وأن أدرجنا في التطور التاريخي للتدقيق أن قدماء المصريين والإغريق والرومان طوروا أسس الرقابة وقاموا بتعيين مدققين لتدقيق دفاترهم المحاسبية لإمارتهم وفي النهاية تعقد جلسة استماع عامة يتم فيها قراءة الحسابات بصوت عال.

ويمكن الإشارة إلى أن العرب ترجموا هذه الكلمة في الأردن والعرق ولبنان بالتدقيق وترجموها في الجزائر ومصر ودول عربية أخرى بالمراجعة، واستعملوا مصطلحات أخرى كتفتيش الحسابات والرقابة على الحسابات وكلها تدل على نفس المعنى والمدلول.

أما اصطلاحا، فلقد تعددت التعاريف الخاصة بالتدقيق وتركز جلها على تبيان أهدافها

والمجالات التي تعمل فيها فنجد:

جمعية المحاسبة الأمريكية

American Accounting Association « AAA»

تعرف التدقيق على أنه: «عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعينة بنتائج التدقيق».

- **أما منظمة العمل الفرنسي فعرفته على أنه:** «مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل، استنادا على معايير التقييم وتقدير المصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم».

- **في حين عرفها أحمد حلمي جمعة على أنه:** «عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة التقارير المالية للمنشأة معتمدا في ذلك على قوة ومثانة نظام الرقابة الداخلية».

- **ونجد حسين القاضي يعرف التدقيق على أنه:** «البحث المنهجي الذي يقوم على جمع أدلة الإثبات وتقويمها، من أجل تحديد درجة الثقة في المعلومات المتعلقة بالظروف والأحداث الاقتصادية في وحدة اقتصادية معينة، وتوصيل ذلك إلى مستخدمي تلك المعلومات المختلفين».[9]

أنواع التدقيق:

من حيث القائمين بعملية التدقيق

أ. تدقيق داخلي:

وهو التدقيق الذي تقوم به هيئة أو أشخاص من داخل المؤسسة، وذلك من اجل الاطمئنان من قبل إدارة المؤسسة أولا بأول على حسن سيل العمل وحماية أموال المؤسسة، ولتحقيق أهداف الإدارة في اكبر كفاية إنتاجية وإدارية ممكنة وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.

ب. تدقيق خارجي:

وهو التدقيق الذي يتم بواسطة شخص أو طرف من خارج المؤسسة حيث يكون مستقلا عن إدارة المؤسسة، وذلك بهدف إبداء رأي فني محايد عن مدى صدق وعدالة التقارير والقوائم المالية للمؤسسة خلال فترة معينة.[10]

ثانيا: نشأة ومفهوم لجان التدقيق

نشأة لجان التدقيق:

باعتبار الولايات المتحدة الأمريكية أقوى الدول من الناحية الاقتصادية، فإن تطوير لجان التدقيق ارتبط ارتباطا وثيقا بالأحداث التي عرفها الاقتصاد الأمريكي، وفيما يلي أهم الأحداث التي أثرت في إنشاء لجان التدقيق:

ظهرت فكرة تشكيل لجان التدقيق في الولايات المتحدة الأمريكية بعد الهزات المالية الناتجة عن التلاعب في التقارير المالية لمؤسسة Robbins & Mckesson والتي أسفرت عن قيام كل من بورصة نيويورك للأوراق المالية New York stock Exchange(NYSE) وهيئة تداول الأوراق المالية(securities and (SEC Exchange commission بالتوصية بضرورة تشكيل لجنة مكونة من الأعضاء غير التنفيذيين تكون مهمتها

[9] حوالي محمد. حمانة كمال. تدقيق الحسابات وفق معايير التدقيق الدولية. زمزم ناشرون وموزعون . الأردن. عمان .الطبعة الأولى 2022 صفحة 19
[10] طبشوش سارة، أثر إعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي في التحكم بمخاطر التدقيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه جامعة فرحات عباس/ سطيف1 (الجزائر) 2023 صفحة 13

تعيين المدقق الخارجي وتحديد أتعابه، وذلك كمحاولة لزيادة ودعم استقلاليته في إبداء الرأي في الكشوف المالية التي تصدرها المؤسسات، وفي عام 1967 أوصى معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي

Institute of Certified Public Accountants American. (AICPA)

جميع المؤسسات العامة بضرورة إنشاء لجنة التدقيق بحيث تكون من ضمن مسئولياتها حل المشكلات التي قد تنشأ بين المدقق الخارجي وإدارة المؤسسة فيما يتعلق بالأمور المحاسبية وطريقة الإفصاح عن المعلومات في القوائم المالية، وفي عام 1972 أوصت هيئة تداول الأوراق المالية شركات المساهمة بإنشاء لجان التدقيق تكون عضويتها قاصرة فقط على الأعضاء غير التنفيذيين من مجلس الإدارة.

وفي عام 1974 أصدرت هيئة تداول الأوراق المالية (SEC) نشرتها رقم (165) التي تطلب فيها ضرورة الإفصاح عن وجود لجنة التدقيق في الشركات المدرجة في البورصات، وفي عام 1978أصدرت بورصة نيويورك قرار يلزم فيه الشركات الأمريكية التي تتداول أوراقها بالسوق المالي بإنشاء لجان التدقيق مكونة من مجلس إدارتها غير التنفيذيين، وفي عام 1979 قررت بورصة نيويورك (NYSE) استخدام لجان التدقيق، وهو ما شجعته هيئة تداول الأوراق المالية (SEC) وكذلك معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA).

وفي يوليو من العام 2002 ، صادق الكونغرس الأمريكي على قانون (Sarbanes-Oxley) وذلك بعد انهيار عدد من الشركات الأمريكية العملاقة، حيث أكد القانون على أهمية مراعاة حوكمة الشركات من حيث انتهاج آليات دورية وسريعة لتوفير الإفصاح والشفافية في القوائم المالية، بالإضافة إلى الإلزام بتشكيل لجان التدقيق من أعضاء ستقلين تكفل عنصر الاستقلالية لمدقق الحسابات الخارجي، وتدعيم فعالية التدقيق الداخلي[11]

مفهوم لجان التدقيق:

– تعرف لجنة التدقيق على أنها لجنة منبثقة عن مجلس إدارة المؤسسة وعضويتها قاصرة فقط على الأعضاء غير التنفيذيين والذين لديهم الخبرة في مجال المحاسبة والتدقيق، وتكون مسؤولة عن الإشراف على عملية إعداد القوائم المالية ومراجعة وظيفتي التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي ومراجعة الإلتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات

[11] حاج قويدر قورين، عمر عبو، قيداون أبو بكر الصديق، دور لجان التدقيق في تفعيل الحوكمة لتعزيز الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية، جامعة حسيبة بوعلي، الشلف، الجزائر، مجلة الإقتصاد الدولي والعولمة، مجلد01، العدد01، 2019 صفحة 35

– لجنة مكونة من المديرين غير التنفيذيين الذين تتركز مسؤولياتهم في مراجعة القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة، وتعد لجنة التدقيق حلقة وصل بين المدققين ومجلس الإدارة، وتتلخص نشاطاتها في ترشيح المدقق الخارجي، ومراجعة نطاق ونتائج التدقيق، وكذلك تقييم نظام الرقابة الداخلية للشركة، وجميع المعلومات المالية المعدة للنشر.

من خلال التعريف السابقة يمكن القول أن الدور الأساسي للجان التدقيق يتمثل فيما يلي[12]:

متابعة عملية تطوير المعلومات المالية؛

مراقبة فعالية نظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر؛

متابعة المراجعة القانونية للحسابات السنوية والحسابات الموحدة؛

ضمان إستقلالية المدققين على وجه الخصوص بما يتعلق بعرض الخدمات التكميلية

التعريف الثاني:

لا يوجد مفهوم موحد للجان التدقيق نظرا لأن مهامها ومسؤولياتها ودورها قد يختلف من شركة إلى أخرى، ومن دولة إلى أخرى، إلا أنه يمكننا إستعراض بعض المفاهيم على النحو الآتي:

عرفت الهيئة الكندية للمحاسبين القانونيين (1992م) لجنة التدقيق بأنها " لجنة مكونة من مدراء الشركة الذين تتركز مسؤولياتهم في مراجعة القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة، وتعد لجنة التدقيق كحلقة وصل بين المدققين ومجلس الإدارة "

وعرفها المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونين أنها:" لجنة تتكون من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين وذلك لإختيار المدققين الخارجين ومناقشة عملهم وعلاقتهم مع الإدارة لفحص القوائم المالية ونظم الرقابة الداخلية"

كما عرفت: "أنها لجنة منبثقة من مجلس إدارة الشركة، وتكون عضويتها قاصرة فقط على الأعضاء غير التنفيذيين واللذين يتوافر لديهم درجة عالية من الاستقلالية والخبرة في مجال المحاسبة والتدقيق) .

[12] جريو صارة، بوفليح نبيل، دور لجان التدقيق في دعم وتحسين جوكمة الشركات، جامعة الشهيد لخضر بلوادي، الجزائر، مجلة المنهل الإقتصادي، مجلد02، العدد01، جوان2019، صفحة 113

من التعاريف السابقة يمكن أن نستنتج لجنة التدقيق تتميز بمجموعة من الخصائص، نذكر منها [13]:

- لجنة مكونة من عدد من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين؛
- يتوافر لدى أعضائها معارف و خبرة جيدة في مجال المحاسبة والمالية و التدقيق؛
- تتجلى مهامها بمراجعة عمليات إعداد التقارير المالية وفحص عمليات التدقيق الداخلية و الخارجية،
- ومراجعة الإلتزام بالقواعد الأخلاقية و ترتيبات الحوكمة؛
- هي آداة مفيدة في مراقبة آداء الشركة و تسيير نشاطها؛
- هي آداة رقابية بيد المساهمين على الإدارة؛

ثالثا :أهمية لجان التدقيق:

يمكن توضيح أهمية لجان التدقيق بالنقاط التالية:

أ – **أهمية لجان التدقيق بالنسبة لمجلس الإدارة:** تتجلى أهمية لجان التدقيق من خلال المنافع المتوقعة منها ، والتي يمكن أن تقدمها إلى جميع الأطراف ذات العلاقة، ومن بينها مجلس الإدارة، لذا فلق إنشاء لجنة التدقيق سوف يؤدي إلى مساعدة أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين على تنفيذ مهامهم ومسؤولياتهم، ولاسيما فيما يتعلق بنواحي المحاسبة والمراجعة من خلال تحسين الاتصال بين مجلس الإدارة والمدقق الخارجي، والإجراءات المتعلقة بإعداد القوائم المالية

ب **– أهمية لجان التدقيق بالنسبة للمدقق الداخلي:** تتمثل أهمية لجان التدقيق بالنسبة لوظيفة التدقيق الداخلي عن طريق المهام التي تؤديها والتي تتمثل في التالي

تقييم فاعلية التدقيق الداخلي وجودتها كجزء من نظام الرقابة الداخلية، وانه يتم وفق معايير الأداء المهني.

متابعة اللوائح والانظمة المتعلقة بمهام التدقيق الداخلي والموافقة عليها.

فحص استراتيجية أداء التدقيق الداخلي والخطة السنوية والموافقة عليها.

تدعيم استقلالية التدقيق الداخلي عن طريق تعيين مدير التدقيق وعزله، والتأكد من انه يتمتع بالصفات الكافية لمباشرة مهامه.

[13] بوفاسة سليمان، سعيداني رشيد، لجنة التدقيق كمدخل لتفعيل الحوكمة ورفع جودة التدقيق في المؤسسة، المجلة الجزائرية للإقتصاد والمالية، العدد 03، أفريل 2015، صفحة 21

ت. **أهمية لجان التدقيق بالنسبة للمستثمرين والأطراف الخارجية:** إن إنشاء لجان التدقيق داخل منظمات الأعمال يؤدي إلى زيادة الاعتماد والشفافية في المعلومات والتقارير المحاسبية التي تصدرها منظمات الأعمال، مما يؤدي بدوره إلى زيادة ثقة المستثمرين والأطراف (خوشناو، 435 :2018).

وتناول (الشرع، 166 :2017) اهمية لجان التدقيق على النحو الأتي [14]:

أن إنشاء لجنة التدقيق سوف يؤدي إلى مساعدة أعضاء مجلس الادارة التنفيذيين على تنفيذ مهامهم ومسؤولياتهم.

يؤدي الى تحسين الاتصال بين مجلس الادارة والمدقق الخارجي .

ادراك لجنة التدقيق لدورها في حوكمة الشركات.

تدعيم استقلالية المدقق الخارجي من خلال تعيين المدقق الخارجي وتحديد أجوره.

زيادة استقلالية وتفعيل دور قسم الرقابة الداخلية وتوفير الموارد اللازمة للقسم.

زيادة الاعتمادية والشفافية في المعلومات والتقارير المحاسبية التي تصدرها الشركات مما يؤدي بدوره الى زيادة ثقة المستثمرين والاطراف الخارجية في تلك التقارير

رابعا :دور لجان التدقيق ومهامها

تلعب لجان التدقيق في الشركات المساهمة دوراً مهما في تطبيق حوكمة الشركات، فهي صلة الوصل بين مجلس الإدارة والمسؤولين التنفيذيين في الشركة، وتتبع اللجنة إدارياً لمجلس الإدارة، وبناء عليه فإن أعضاء اللجنة يتم اختيارهم من أعضاء مجلس الإدارة المستقلين وليس لهم أي علاقة عمل بالمسؤولين التنفيذيين والموظفين وتعمل بصورة مستقلة وموضوعية في أعمالها، وللجان دور مهم في الرقابة على إدارة الشركة من خلال مراجعة البيانات والمعلومات المالية والإدارية التي يتم إرسالها للمساهمين، والرقابة على إعداد التقارير الإدارية والمالية. ومن الأدوار الأخرى للجان الاطلاع وفحص شبهات الاحتيال والتزوير والغش والرشاوى والاطلاع على العقود والصفقات التي ترغب الشركة في القيام

[14] بارزان عمر علي، دور لجان التدقيق في تفعيل حوكمة المصالح، دراسة إستطلاعية من وجهة نظر مراقب الحسابات في إقليم كوردستان العراق، مجلة علمية دورية مكملة، جامعة اللبنانية الفرنسية، مجلة07، العدد02، 2022، صفحة 640

بها، والمشاركة في إدارة المخاطر التي تواجه الشركة، وللجان التدقيق حق في أن تكون على علم بكل جوانب العمل في الشركة.[15]

مهام لجان التدقيق ومبررات تشكيلها:

تمثل مهام لجان التدقيق في الإشراف على السياسات المحاسبية والتقارير المالية للشركة والالتزام بتعليماتها، أذ تساعد اللجنة مجلس الإدارة في تلبية مسؤولياته القانونية والعمل كحلقة وصل بين مجلس الإدارة وكل من المدقق الخارجي والمدقق الداخلي وأبرزها متابعة مدى استجابة المسئولين عن المحاسبة والتدقيق بالشركة لتساؤلات المدقق الخارجي حول أسباب حالات الاحتيال والتلاعب في القوائم المالية وأوجه القصور في الرقابة الداخلية واثرها على عملية أعداد التقارير المالية

وقد اشارت لجنة إعداد التقارير المالية (FRC) في المملكة المتحدة في تقريرها الدليل الموحد اللجنة التدقيق إلى مهام لجان التدقيق بالاتي :

التأكد من نزاهة وسلامة التقارير المالية وإجراءات التدقيق وذلك من خلال تأكيد استقلالية وموضوعية لمدقق الخارجي خلال قيامه بالعمل.

التأكد من امتلاك الشركة لنظام رقابة داخلي سليم أو أية أنظمة للرقابة على المخاطر غير المالية، | كما أن للجنة التدقيق دورة خاصة في التأكيد الذي يعطيه مجلس الإدارة إلى أصحاب المصالح حول نزاهة وسلامة تدقيق الشركة وإجراءات التدقيق الداخلي فيها.

وفي حال حدوث بعض الأخطاء فأن للجنة التدقيق دورة في تصحيح تلك الأخطاء فعلى سبيل المثال أن فشل عملية التدقيق على ما يبدو تقود إلى الإفلاس أو حتى سوء الإدارة المتعمد في القرارات لمتعلقة بالتقارير المالية وهذا يمكن أن يضع اللجنة في علاقة عكسية مع كل من المدقق الخارجي والداخلي، وإن على لجنة التدقيق أن تكون مستعدة لقبول الدور في حال الضرورة.

. مواجهة القرارات الجدية والصعبة والمتخذة من قبل الإدارة في حال ثبوت عدم صلاحيتها وملاءمتها الظروف الشركة وذلك من خلال الرجوع إلى الخبراء حول تلك القرارات المتخذة من قبل الإدارة ومدى صلاحيتها والتقاط الإشارات حول حدوث المشاكل أو الأزمات وفي مرحلة متقدمة قبل حدوثها ومحاولة التصدي لها ومنع وقوعها[16]

[15] علي عباس، مرجع سابق، صفحة94

المطلب الثالث: إرتباط عمل لجان التدقيق بأبعاد الحوكمة

أولا :علاقة لجان التدقيق بحوكمة الشركات

إن السؤال الذي يطرح نفسه هنا هو: ما هي علاقة لجان التدقيق بموضوع حوكمة الشركات؟ وللإجابة على هذا السؤال لا بد من التعرف على الآليات (الوسائل) التي يمكن من خلالها التأكد من تطبيق مفهوم حوكمة الشركات على أرض الواقع. ويأتي في مقدمة هذه الآليات مجلس الإدارة، والمراجع الداخلي، والمراجع الخارجي.

كما أن وجود نظام رقابة داخلية فعال يعد أحد المسؤوليات الرئيسة المناطة مجلس الإدارة. ويأتي دور لجنة التدقيق الرئيس في التحقق من كفاية نظام الرقابة الداخلية وتنفيذه بفاعلية، وتقديم أي توصيات لمجلس الإدارة من شأنها فعيل النظام وتطويره بما يحقق أغراض الشركة ويحمي مصالح المساهمين والمستثمرين بكفاءة عالية وتكلفة معقولة. وقد أكد ذلك تقرير "Cadbury Report" في عام 1992م تحت عنوان "الجوانب المالية للإجراءات الحاكمة للشركات" على أهمية تعيين لجان مجالس الإدارة كلجنة المراجعة ولجنة الترشيحات ولجنة الحوافز والمكافآت وأن تقتصر عضوية اللجان ولجنة المراجعة خاصة على أعضاء مستقلين من خارج الشركة. كما أشار (Millstein, 1999) إلى أن هناك اتفاقاً كاملاً الآن على أن أفضل ممارسة لمفهوم الرقابة على الشركات ينصب على دور لجنة المراجعة لكونها النقطة المركزية (محور الارتكاز) في تطوير التقارير المالية. وهذا في الواقع ما أكده (DeZoort, 1997) عندما أشار إلى أنه ضمن ميكنة الرقابة على الشركات فإن لجان المراجعة تقوم بدور مراقبة الإدارة، والمراجع الخارجي، وكذلك المراجع الداخلي ضمن جهودها لحماية صالح المساهمين. ويتفق معهما (Pincus et al, 1989) عندما أشاروا إلى أن وجود لجنة للمراجعة والتي تساهم في مد خط اتصال مباشر بين مجلس الإدارة والمراجع الخارجي، بالإضافة إلى مساهمتها في التخفيف من مشكلة المعلومات غير المتماثلة بين الإدارة ومجلس الإدارة ينظر لها على أنها من أهم مؤشرات الرقابة الفعالة (المعتاز و2002، Higson). وقدمت دراسة (Green, 1994) دليلا على أن لجان المراجعة الكندية لها دور مهم في عملية التقارير المالية، وأشارت إلى أن لجنة المراجعة الفعالة يمكن أن تساعد في إغلاق فجوة التوقعات وذلك من خلال مراقبة الإدارة وتحسين استقلال المراجع الخارجي. وتوصلت نتائج الدراسة إلى أن لجان المراجعة أصبحت تمثل جزءا مهما من حوكمة الشركات[17]

ثانيا : إجراءات لجان التدقيق لتفعيل الحوكمة كأداة لتعزيز الإفصاح

---

[16] بارزان علي، مرجع سابق ذكره، صفحة 644

[17] عوض بن سلامة الرحيلي، لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات حالة سعودية، جامعة الملك عبد العزيز جدة- المملكة العربية السعودية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز الإقتصاد والإدارة مجلد22 العدد01 ، 2008 صفحة 195

تتمثل إجراءات لجان التدقيق لتفعيل الحوكمة باعتبارها أداة مهمة لتعزيز الإفصاح في المؤسسات من خلال المهام التي تقوم بها لجان التدقيق، وتتمثل هذه المهام فيما يلي:

1- **مهام مرتبطة بالتقارير المالية: وتتعلق بالأمور التالية :**

دراسة الكشوف المالية السنوية والدورية قبل عرضها على مجلس الإدارة وإبداء الرأي فيها؛

مناقشة تقارير التدقيق المختلفة سواء الخاصة بالتدقيق الداخلي أو التدقيق الخارجي؛

إصدار تقرير لجنة التدقيق ونشره مع الكشوف المالية المختلفة للمؤسسة، وذلك من خلال التأكد من تطبيق لقوانين واللوائح المختلفة المنظمة لعمل المؤسسة؛

التأكد من الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة والتدقيق والتدخل في تحديد السياسة المحاسبية التي تستخدمها الإدارة.

2- **مهام مرتبطة بوظيفة التدقيق الداخلي:** تتمثل هذه المهام فيما يلي :

- تقييم فاعلية التدقيق الداخلي والتأكد من أنه يتم وفق معايير الأداء المهني؛
- متابعة اللوائح والنظم المتعلقة بمهام التدقيق الداخلي والموافقة عليها؛
- فحص إستراتيجية أداء التدقيق الداخلي وخطته السنوية والموافقة عليها؛
- تدعيم استقلالية التدقيق الداخلي وذلك من خلال:
- تعيين مدير التدقيق الداخلي وعزله؛
- التأكد من أن التدقيق الداخلي لديه الموارد الكافية لمباشرة عملياته؛
- حرية مدير التدقيق في الاتصال المباشر بلجنة التدقيق لمناقشة أية أمور مهمة؛
- التأكد من عدم وجود أية قيود على المدققين الداخليين عند تنفيذ مهامهم؛
- المشاركة في تعيين فريق التدقيق وترقيتهم وتغييرهم.
- فحص نتائج التدقيق الداخلي وخاصة تلك التي لها تثير مهم، مثل التصرفات غير القانونية، ونقاط الضعف في الرقابة الداخلية؛
- فحص المستوى المهني للمدققين الداخليين ومدى كفاءتهم في تنفيذ مسئولياتهم؛

- التنسيق بين عمل المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين، مما يؤدي إلى تحسين الاتصال بينهم وزيادة جودة عملية التدقيق وتحقيق التكامل بينهما.

3- مهام مرتبطة بوظيفة التدقيق الخارجي: تتمثل فيما يلي :

تقوم اللجنة بترشيح تعيين أو إعادة تعيين أو عزل المدقق الخارجي لمجلس الإدارة، ويقوم المجلس برفع التوصية للجمعية العامة للمساهمين للمصادقة على توصيات اللجنة؛

تقوم اللجنة بتقييم مؤهلات وخبرات المدقق الخارجي، وتقوم بتقييم فاعلية التدقيق في نهاية كل دورة تدقيق، وتدقيق استقلالية المدقق الخارجي سنويا؟

استقصاء أسباب استقالة المدقق، وتبحث عن الإجراءات التي يمكن اتخاذها حيال ذلك،

تصادق اللجنة على شروط تكليف المدقق وتحديد أتعابه، وملائمة تلك الأتعاب مع أنشطة التدقيق المنفذة؛

تدقيق نتائج أعمال التدقيق مع المدقق الخارجي، وتبحث معه القضايا التي تم حلّها والقضايا المعلقة؛

تدقيق مستويات الأخطاء واستجابة الإدارة لملاحظات ومقترحات المدقق الخارجي، والحصول على تفسيرات من المدقق والإدارة في حالة عدم تسوية أخطاء معينة؛

خ تقييم فاعلية أعمال التدقيق الخارجي في نهاية كل دورة تدقيق، والتأكد من قيام المدقق بتنفيذ خطة التدقيق لموضوعة، وتدقيق التقديرات المحاسبية الرئيسة مع المدقق ومدى قناعته بهذه التقديرات، ومعرفة ردوده على أسئلة لجنة التدقيق.

4- مهام مرتبطة بالاتصال مع المساهمين: تتمثل فيما يلي [18]:

يجب أن يدرج في تقرير مجلس الإدارة ملخص عن دور اللجنة؛

يجب أن يدرج في تقرير مجلس الإدارة أسماء ومؤهلات أعضاء اللجنة خلال الفترة؛

يجب أن يذكر تقرير مجلس الإدارة عدد اجتماعات اللجنة التي عقدتها وذكر أسماء الحضور في كل اجتماع؛

[18] حاج قويدر، مرجع سابق ذكره صفحة 43

يجب أن يوضح التقرير كيفية تحمل اللجنة لمسؤولياتها؛

يجب حضور رئيس لجنة التدقيق اجتماع الهيئة العامة للمساهمين، للقيام بالرد على استفسارات وأسئلة لمساهمين حول القضايا التي تقع ضمن مسؤوليات اللجنة.

ثالثا :دور لجان التدقيق في تعزيز الحوكمة ومحاربة الفساد في الشركات

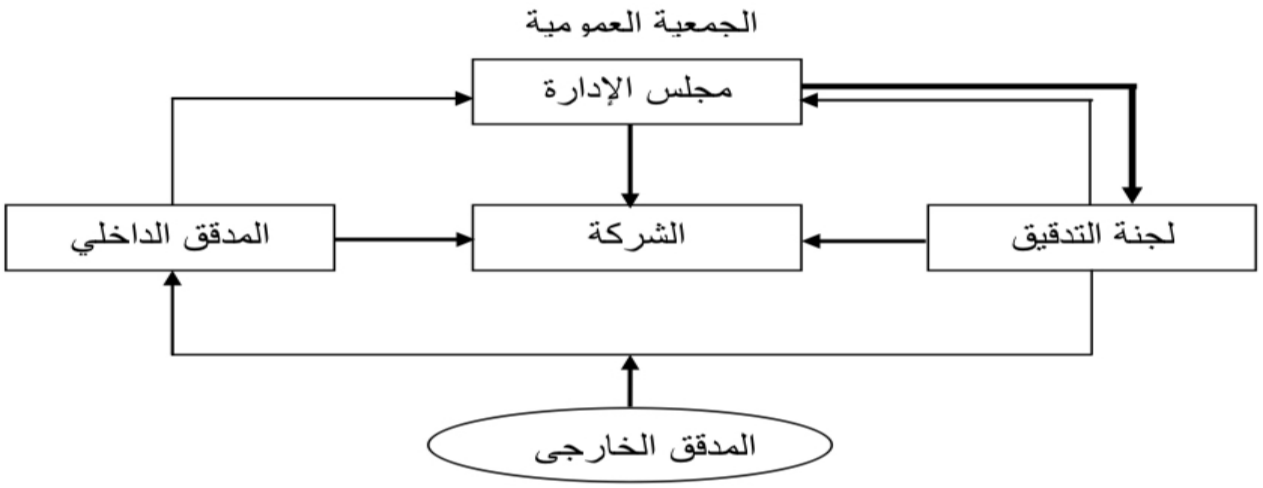
إن تطبيق حوكمة الشركات كأحد وسائل محاربة الفساد داخل الشركات يتطلب مجموعة من الآليات، ومن أبرزها الشفافية والإفصاح عن المعلومات المالية وغير المالية وإعدادها وفقا للمعايير المحاسبية، وكذلك تعزيز دور وظيفتي التدقيق الداخلي والخارجي، وخاصة ما يتصل باستقلالية هاتين الوظيفتين. وتعتبر لجنة التدقيق المكونة من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين هي الأداة التي تسمح بتحقيق ذلك، وذلك من خلال علاقتها بالآليات والوسائل التي يتم من خلالها التأكد من تطبيق مفهوم حوكمة الشركات، حيث يأتي في مقدمة هذه الآليات مجلس الإدارة، المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.

3.-1 لجان التدقيق وعلاقتها بأطراف حوكمة الشركات:

قد أكدت العديد من الدراسات والبحوث على أهمية العلاقة بين لجنة التدقيق والمدقق الداخلي والمدقق الخارجي ومجلس الإدارة، حيث تعمل لجنة التدقيق كحلقة وصل بين هذه الأطراف الثلاثة والتي تعتبر أطرافا رئيسية في نظام حوكمة الشركات.

وقد أشار Millstein سنة 1999 إلى أن هناك اتفاقا كاملا على أن أفضل ممارسة لمفهوم الرقابة على الشركات ينصب على دور لجنة التدقيق لكونها محور الارتكاز في تطوير التقارير المالية، وهذا ما أكده Dezoort سنة 1997 عندما أشار إلى أنه من ضمن آليات الرقابة على الشركات، أن لجنة التدقيق تقوم بدور مراقبة الإدارة، المدقق الخارجي وكذلك المدقق الداخلي ضمن جهودها لحماية مصالح المساهمين. وفيما يلي شكل يوضّح لنا هذه العلاقة:

الشكل رقم (02): علاقة لجان التدقيق بالأجهزة الرقابية بالشركة.



المصدر: عوض بن سلامة الرحيلي، لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات : حالة السعودية، مجلة الاقتصاد والإدارة، جامعة الملك عبدا لعزيز، م 22 ، ع 1، ص 197.

يتضح من خلال الشكل أعلاه، أن لجنة التدقيق تمثل حلقة الوصل بين ثلاثة أجهزة رئيسية في الشركة ولها دور رئيسي في إرساء نظام الحوكمة ومحاربة الفساد بالشركات وهي: مجلس الإدارة، المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.

لجان التدقيق ومجلس الإدارة :

بلعب مجلس الإدارة دورا محوريا في حوكمة الشركات، فهو مسؤول عن الإشراف عن العمليات التي تقوم بها الشركة بتقديم القيادة والتوجيه الاستراتيجي ومراقبة الإدارة، وتتمثل مهام مجلس الإدارة في الآتي :

- وضع (أو على الأقل الموافقة على) أهداف الشركة وإستراتيجيتها.
- التواصل مع أصحاب المصالح الخارجيين.
- تحديد المسؤوليات ومساءلة الإدارة.
- وضع مؤشرات أداء رئيسية للإشراف ومراقبة أداء الرئيس التنفيذي.
- تحديد أهداف واضحة للإشراف ومراقبة تقدم الشركة.
- النظر في خطط التوسع والمشروعات الكبرى للشركة.
- النظر في كافة السياسات المحاسبية والبيانات المالية.
- النظر في المعاملات المالية الكبرى (زيادة رأس المال والاقتراض ...).
- وضع المبادئ التوجيهية بشأن الاتصالات الخارجية

- ضمان إنجاز الشركة لالتزاماتها المالية بشكل يتسم بالفاعلية والشفافية.

إن تطبيق مفهوم حوكمة الشركات يقتضي ضرورة قيام مجالس الإدارة بخلق مجموعة من اللجان حيث نتكون كل لجنة من بعض أعضاء مجلس الإدارة، ومن أهم اللجان التي تسمح بتحقيق الحوكمة ثلاثة وهي: لجنة التوظيف أو التعيين ولجنة الأجور ولجنة التدقيق، كما يمكن خلق لجان أخرى مثل لجنة الإستراتيجية ولجنة النزاهة ولجنة المخاطر ولجنة التنمية المستدامة.

ولقيام هذه اللجان بالدور المنوط بها وتحقيق الأهداف المرجوة منها في ظل تحقيق مبادئ حوكمة الشركات ومحاربة الفساد، فإنه لا بد من تحقيق ما يلي:

- يجب أن يعكس عدد اللجان وحجمها وأنواعها احتياجات الشركة.
- يجب أن يحدد دور ونطاق عمل اللجان بوضوح، ويراجع من قبل المجلس على أساس منتظم، ويعتبر نشر مواثيق اللجنة وتحديد المسؤوليات والحقوق للجان من الممارسات الأفضل.
- السماح للجان بالوصول إلى مصادر المعلومات دون المرور بإدارة الشركة. وعلى سبيل المثال، تعد لجنة التدقيق في الغالب الكيان الرسمي الذي يتعامل مع المدققين الخارجيين للشركة.
- يجب أن تستفيد لجان المجلس من المديرين غير التنفيذيين المستقلين، حيث يمكنهم في الغالب تقديم أكثر لنصائح موضوعية.

لجان التدقيق والتدقيق الداخلي :

تكمن العلاقة الموجودة بين حوكمة الشركات والتدقيق الداخلي في إسناد مهمة تقييم نشاط وظيفة التدقيق الداخلي من طرف لجنة التدقيق، ويكون ذلك عن طريق ما يلي :

1. الاهتمام بالكفاءات الموجودة داخل المؤسسة المشرفة على وظيفة التدقيق الداخلي
2. الاهتمام بفعالية التدقيق الداخلي وبقدرته على تحقيق أهدافه وذلك من خلال دراسته:
   - قدرة الوظيفة على التخطيط لنشاطاتها
   - قدرة الوظيفة على تنفيذ الخطة
3. نوعية أو جودة تقارير التدقيق المعتمدة للمديرية العامة
4. القدرة على تقديم الحلول والاقتراحات المناسبة
5. التنظيم المعمول به والمتعلق بتسيير نشاط التدقيق الداخلي مثل:
   - وجود ميثاق للتدقيق الداخلى

- توفر عنصر الاستقلالية فيما يخص علاقة التدقيق بباقي الوظائف.
- وجود نظام للتوثيق يسمح بتوفير الحجج والبراهين اللازمة والخاصة بالاستنتاجات التي توصل إليها التدقيق

وتظهر العلاقة بين التدقيق الداخلي ولجان التدقيق، أنه من خلال هذه الأخيرة يتم اعتماد جميع السياسات والمعايير والإجراءات الخاصة بالتدقيق الداخلي، كما أنه من مهام لجنة التدقيق المشاركة في المساءلة الإدارية لإدارة التدقيق الداخلي مع الإدارة العليا وذلك باعتماد وتوظيف وفصل المشرفين على إدارة وظيفة التدقيق لداخلي وباعتماد جداول عمل هذه الإدارة وكذلك خططها التوظيفية وموازنة مصروفاتها ومراجعة أداء المدققين الداخليين بالمشاركة في الإدارة العليا.

وتظهر أهمية قيام لجان التدقيق بالإشراف على وظيفة التدقيق الداخلي في كون ذلك سيزيد من استقلالية إدارة هذه الوظيفة، وكلما زادت العلاقة بين لجان التدقيق وإدارة التدقيق الداخلي وقلت العلاقة مع الإدارة العليا كلما زاد احتمال توافر الاستقلالية والموضوعية في الفحص والتقرير.

ويتضح كذلك أن التدقيق الداخلي يشكل عنصرا أساسيا في أعمال لجان التدقيق المشكلة من أعضاء مجلس الإدارة المسؤول أساسا عن سلامة تطبيق مبادئ الحوكمة، ولذلك يجب أن يتفهم المدققين الداخليين مبادئ لحوكمة ودورهم الأساسي حيال ضمان الالتزام بها وذلك بتأهيلهم المناسب علمياً وعملياً لذلك.

لجان التدقيق والمدقق الخارجي :

إن مهمة المدقق الخارجي هو إبداء رأي فني محايد حول مدى صحة وانتظامية القوائم المالية ومدى تعبيرها الصادق عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة ونتائج نشاطها، حيث يعمل المدقق الخارجي بصفته وكيلا عن المساهمين على رقابة أعمال الإدارة وبصفة خاصة مجلس الإدارة الذي يعتبر المسؤول عن القوائم المالية، ويستمد لمدقق الخارجي قوته في المؤسسة من الاستقلالية المطلقة وعدم تبعيته لأي جهة إدارية، وهو ما يزيد من ثقة لأطراف أصحاب المصلحة في تقريره حول القوائم المالية.

ولكن إنهيار شركة إنرون الأمريكية كبرى شركات الطاقة في العالم سنة 2001، كشف أن مكتب التدقيق "أرثر أندرسون" الذي كان مكلفا بالتدقيق الخارجي للشركة، كان في نفس الوقت يقدم خدمات استشارية للشركة، حيث تقاضى مبلغ 25 مليون دولار لقيامه بمراجعة حسابات الشركة سنة 2002، وتقاضى مبلغ 27 مليون دولار عن خدمات استشارية قدمها للشركة في نفس السنة، ويعتبر هذا الأمر دليلا على عدم الاستقلال والحياد، ودليل على تواطئه مع إدارة الشركة نتيجة لجمعه بين هاتين المهمتين بالإضافة إلى قيامه بنشاط التدقيق الداخلي للشركة، وتعتبر

هذه الأمور ساهمت بشكل كبير في عدم قدرة مكتب "أرثر أندرسون" الإدلاء برأي صادق وعادل عن القوائم المالية لشركة إنرون نتيجة لتواطئه في فساد مالي وإداري مع مسيّريها، وذلك من خلال التلاعب في الحسابات والتخلص من العديد من وثائق الشركة، حيث تم تضخيم الأرباح في السنة التي سبقت نهيارها حوالي مليار دولار.

وقد كان من آثار هذا الإنهيار خروج مكتب التدقيق "أرثر أندرسون" الذي كان مصنفا ضمن الخمس مكاتب تدقيق العملاقة في العالم من النشاط بعد أن ثبتت إدانته في فساد مالي وإداري مع كبار المسؤولين والمسيّرين في شركة إنرون.

ونتيجة لذلك، فقد أقر قانون سوكس (Sarbanes-Oxley Act) لعام 2002 عدم الجمع بين مهمة تدقيق الحسابات وتقديم خدمات استشارية لنفس الشركة، وجعل للجنة التدقيق أهمية كبيرة في عملية الإشراف على وظيفة التدقيق الداخلي والتنسيق مع المدققين الخارجي.

وتعد فضيحة شركة إنرون تذكيرا هاما لطبيعة العلاقة المهمة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ولجنة التدقيق، حيث يحتاج المدققون الداخليون كما هو الحال بالنسبة للمدققين الخارجيين رفع تقاريرهم إلى لجان التدقيق بكل ما يواجههم بدلا من رفعها للإدارة.[19]

[19] شريقي عمر، لجان التدقيق كأحد متطلبات إرساء نظام الحوكمة ومحاربة الفساد في الشركات، الملتقى العلمي الدولي حول آليات حوكمة المؤسسات ومتطلبات التنمية المستدامة، ورقلة الجزائر، 26/25نوفمبر 2013 صفحة 272

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

1) دراسة(نعيمة بن فيالة 2023) بعنوان " أثر تطبيق مبادئ الحوكمة وآلياتها في تحسين إدارة المخاطر دراسة حالة عينة من المؤسسات الإقتصادية"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال.

هدفت هذه الدراسة الى ابراز اثر تطبيق اليات حوكمة الشركات المتمثلة في مجلس الادارة واللجان التابعة له لجنة التدقيق، التعويضات الادارة التنفيذية التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي على تحسين ادارة مخاطر المؤسسة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تم الاعتماد على اداة الاستبيان كاداة رئيسية لجمع المعلومات وتم توزيعها على عينة عشوائية بلغ حجمها (97) مفردة مكونة من اطارات المؤسسات محل الدراسات و بعد استرجاع استمارات الاستبيان

2) دراسة (فريدة أمزال 2023) بعنوان «التدقيق الداخلي كأداة لتفعيل ادارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية"، اطروحة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق

هدفت الاطروحة الى تسليط الضوء على مدى اهمية التدقيق الداخلي في التقليل والحد من المخاطر التي تواجه المؤسسات الاقتصادية خاصة الجزائرية منها و تبيان دور المدقق الداخلي في تفعيل ادارة المخاطر و تقييم نظام الرقابة الداخلية و دعم الحوكمة مع الاشارة الى دور المدقق الداخلي في تقديم التوصيات و الاستشارات بشان ادارة المخاطر تم الاعتماد على توزيع استبانة اعدت لهذا الغرض على عينة ملائمة لتمثيل المؤسسات الاقتصادية في الجزائر و توصلت الدراسة الى وجوب حدوث تغيير جذري في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية التي يجب عليها تفعيل دور التدقيق الداخلي والتركيز عليه و تحقيق الاستقلالية الحقيقية له والعمل على عدة دورات و ورشات عمل تكوينية لاجل ادراك اهمية دور التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر وذلك بتفعيل ادارة المخاطر بمساعدة المؤسسة في مواجهة الازمات و المحافظة على بقائها و استمراريتها

3) دراسة (زهرة عباس نجوى، عويدة 2022) بعنوان" التدقيق الداخلي كاحد اهم الاليات الداخلية لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات"، مجلة الأبحاث المتقدمة في الاقتصاد واستراتيجيات الأعمال، المجلد 3، العدد 1

هدفت هذه الدراسة الى توضيح مساهمة التدقيق الداخلي كاليةفي التطبيق الفعال والجيد لحوكمة الشركات باعتباره الية مهمة من اليات تجسيد الحوكمة في الشركات هذه الاخيرة التي تسعى من خلال التدقيق وبالأخص التدقيق الداخلي الى ضمان الرقابة الفعالة لنشاط الشركة و الكشف عن الممارسات الاحتيالية حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي لملائمته لطبيعة الدراسة

وتوصلت الدراسة الى مهمة ودور التدقيق الداخلي لا ينتهيان عند هذا الحد بل ان تطور المعايير ادت الى جعل التدقيق الداخلي ايضا اداة لتقديم الخدمات الاستشارية وحلول للمشكلات التي تواجه الشركات و عنصرا فعالا من عناصر الرقابة على ادائها

4) دراسة (كربوعة اسماء 2021) بعنوان " التوجه الجديد نحو معايير التدقيق الداخلي الدولية و اثره على حوكمة المؤسسات "، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه علوم في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق

هدفت هذه الدراسة الى تشخيص الواقع العملي لتطبيق المعايير الدولية للتدقيق الداخلي وأثره على دعم مبادئ حوكمة المؤسسات في مؤسسة سوناطراك. ولتحقيق ذلك فقد تم اعداد استبيان موجه الى جميع ممارسي التدقيق الداخلي بمؤسسة سوناطراك

وقد خلصت الدراسة إلى أنَّه هناك إلتزام واضح من قبل المدققين الداخليين للمؤسسة بتعليق معايير التدقيق الداخلي الدولية، كما تم اثبات وجود أثر لهذه المعايير على دعم حوّكمة المؤسسات في مؤسسة سوناطراك، وهذا بإتفاق إلى حدّ كبير بين أفراد عينة الدراسة و المتمثلين في ممارسي التدقيق الداخلي لمؤسسة سوناطراك، وهذا الأثر بتجسد بدرجات متفاوتة من خلال ضوابط عمل التدقيق الداخلي، تقيم وتحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية، تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر، التفاعل الجيّد بين التدقيق الداخلي والأطراف الأخرى (التدفيق الخارجي، الجنة التدقيق أو مجلس الإدارة والإدارة العليا). إلا أن الممارسات لا تزال تنطور، وأنه لا يزال يتعيّن على مؤسسة سوناطراك القيام بعمل كبير في مجال ادماج المعابير الدولية للتدقيق الداخلي، عمليات الحوكمة وادارة المخاطر ضمن أنشطتها الرئيسية، واختتمت الدراسة بمجموعة من التوصيات، بالاستناد إلى النتائج الواردة فيها، أهمها ضرورة خلق لجنة للتدقيق على مستوى مجلس الإدارة لمؤسسة سوناطراك على طريقة أكبر المجمعات الاقتصادية، وذلك لما لها من دور مساهم في دعم حوكمة المؤسسات.

5) دراسة (اميرة بوباطة، مصطفى بودرامة2021) بعنوان دور لجان التدقيق في تعزيز التدقيق الداخلي لتفعيل و ارساء متطلبات حوكمة الشركات، مجلة انارة للدراسات الاقتصادية الادارية والمحاسبية، المجلد 2، العدد 1

هدفت الدراسة لمعرفة دور التدقيق الداخلي في تعزيز لجنة التدقيق لتفعيل و ارساء متطلبات حوكمة الشركات من خلال ما تقدمه تلك اللجان من دعمها لاستقلالية و موضوعية المدقق الداخلي والاشراف على عمله و قيامها بمتابعته و تعزيز العلاقة بينهما من اجل تفعيل عملية التدقيق الداخلي و نظم الرقابة الداخلية وضمان سلامة القوائم المالية ومدى مصداقيتها حيث قامت الباحثة باتباع المنهج الوصفي التحليلي لابراز اهم المفاهيم و تحليلها وتقسيرها كما توصلت الدراسة الى ان المعايير التدقيق الداخلي الدولية دور كبير في دعم العلاقة التدقيق الداخلي ولجان التدقيق تكمن في رفع تقارير التدقيق الداخلي الى لجان التدقيق

6) دراسة(حاج قويدر قورين، عمر عبو، قيدوان ابو بكر الصديق 2019)بعنوان دور لجان التدقيق في تفعيل الحوكمة لتعزيز الافصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية، مجلة الاقتصاد الدولي والعولمة، المجلد 2، العدد 1

هدفت الدراسة الى تحديد اليات عمل لجان التدقيق في تفعيل الحوكمة باعتبارها اداة تعزيز الافصاح المحاسبي في المؤسسات بحيث اعتمد الباحث غلى المنهج الاستنباطي اداته الوصف وذلك من خلال تحديد المفاهيم وجميع الامور المتعلقة بلجان التدقيق والحوكمة والافصاح المحاسبي مع تحديد اليات عمل لجان التدقيق لتفعيل الحوكمة والتي تعتبر اداة فعالة في تعزيز الافصاح للكشوف المالية اي تقديم صورة صادقة لوضعية المؤسسة تسمح لمستخدميها باتخاذ قرارات سليمة ،كما توصلت هذه الدراسة الى تقديم بعض التوصيات اهمها تعزيز مكانة لجان التدقيق في المؤسسة من خلال منحها الاستقلالية في متابعة عملها واتخاذ القرارات مما ينعكس ايجابا على تفعيل الحوكمةمما يؤدي الى تعزيز الافصاح في المؤسسات

7) دراسة(جريو سارة بوفليح نبيل2019) بعنوان "دور لجان التدقيق في دعم و تحسين حوكمة الشركات"، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 2، العدد 1

هدفت هذه الدراسة الى ابراز دور لجنة التدقيق في تعزيز حوكمة الشركات باعتبارها لجنة مستقلة منبثقة عن مجلس الادارة من خلال الاشراف على السياسات المحاسبية والتقارير المالية للمؤسسة و الالتزام بتعليماتها والتعاون مع المدققين الداخليين والخارجيين والمساهمة في ضمان جودة التقارير المالية ومصداقية المعلومات المحاسبية ،حيث تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الاستنباطي باداتيه الوصف والتحليل

توصلت الدراسة الى وجود اثر ايجابي لتطبيق مبادئ حوكمة الشركات على الثقة و المصداقية في التقارير المالية في الشركات كما تزيد من فعالية و كفاءة الرقابة على الانظمة المالية و المحاسبية و يعزز من الثقة في مخرجات هذه الانظمة المتمثلة بالتقارير المالية

8) دراسة (مليكة تومي اسماعيل بوغازي2018) بعنوان"مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية و تحسين عمليات ادارة المخاطر لغرض تفعيل الحوكمة"، مجلة الباحث الإقتصادي، المجلد 6، العدد 1.

هدفت هذه الدراسة الى ابراز مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتحسين عمليات ادارة المخاطر لغرض تفعيل الحوكمة ضمن البنوك التجارية في الجزائر تم الاعتماد على المنهج الوصفي للحصول على البيانات الثانوية لهذه الدراسة كما تم استخدام استبيان معد خصيصا لجمع البيانات الاولية من البنوك التجارية النشطة في الجزائر و توصلت الدراسة الى ان افراد العينة يتفقون على الدور الجوهري التي تؤديه وظيفة التدقيق الداخلي كالية لتفعيل الحوكمة لكن ذلك يرتكز على حتمية تبني معايير التدقيق الداخلي الدولية ضرورة التاكيد على صياغة ميثاق للحوكمة البنكية في سبيل العمل على دعم الحوكمة ضمن جهاز البنكي الجزائري ككل

9) دراسة (عناني عبد الله2017)بعنوان دور لجنة التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة الشركات، مجلة الباحث الإقتصادي، مجلد 5، العدد 7.

هدفت هذه الدراسة الى تحليل و ابراز دور و اهمية لجنة التدقيق في تفعيل و تعزيز حوكمة المؤسسات باعتبارها لجنة مستقلة منبثقة عن مجلس لإدارة تساعده في القيام بدوره الاشرافي و الرقابي حيث تم تحليل دور اللجنة في دعم حوكمة المؤسسات من خلال المهام المنوطة بها في اطار حوكمة المؤسسات حيث اعتمد الباحث على المنهج الوصفي و التحليلي لدراسة و تحليل العلاقة بين متغيرات الدراسة ووصف واقع لجنة التدقيق في بيئة الاعمال الجزائرية و توصلت الدراسة الى ان اهمية لجنة التدقيق في تعزيز حوكمة المؤسسات من خلال دعم مختلف الاليات الداخلية والخارجية للحوكمة فهي تساهم في مساعدة مجلس الادارة في القيام بدوره الاشرافي و الرقابي لتنفيذ مسؤولياته اتجاه دعم فعالية نظم الرقابة الداخلية و ادارة المخاطر و تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي و الخارجي

10) دراسة (د شريقي عمر 2013) بعنوان " لجان التدقيق كأحد متطلبات ارساء نظام الحوكمة و محاربة الفساد في الشركات" الملتقى العلمي الدولي حول : آليات حوكمة المؤسسات و متطلبات تحقيق التنمية المستدامة، ورقلة، الجزائر

هدفت هذه الدراسة الى ابراز ان لجان التدقيق احد الاليات المهمة في مكافحة الفساد الاداري والمالي داخل الشركات و ذلك باعتبارها احد العناصر الرئيسية في تطبيق حوكمة الشركات وهدفت اساسا الى توفير الاجراءات اللازمة لضمان سير عمل الشركات على وجه افضل و حماية اموال المساهمين و مختلف اصحاب المصلحة و ايضا ابراز دور لجان التدقيق في ارساء نظام حوكمة فعال يسمح بمحاربة الفساد داخل الشركات، حيث قامت الباحثة باتباع المنهج الوصفي التحليلي لا براز اهم المفاهيم وتحليلها و تفسيرها ،كما توصلت الدراسة الى ان الافصاح الجيد و الشفافية في عرض المعلومات المالية وغير المالية يعتبران احد المبادئ والاركان الرئيسية التي يقوم عليها الحوكمة ومحاربة الفساد بنوعيه الاداري والمالي وانه يمكن تحقيق ذلك من خلال احد الاليات الاساسية في نظام الحوكمة وهي لجنة التدقيق

11) دراسة(صالحي مُحَمَّد يزيد 2010) بعنوان "اثر التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة "، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث (ل م د) في العلوم التجارية

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة، وذلك من خلال إسقاط الدراسة النظرية على مؤسسة صيدال خلال الفترة الممتدة من 2010 إلى 2015، بحيث تم قياس ممارسات التدقيق الداخلي ومدى تطبيق ميثاق الحكم الراشد وتأثيرهم على رفع تنافسية المؤسسة، ومن ثم تقديم التوصيات الملائمة لرفع مستوى تطبيق التدقيق الداخلي ومبادئ حوكمة الشركات على مستوى مؤسسة صيدال. ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات، تم إعداد استبيان يتضمن مجموعة من الأسئلة عالجت موضوع الدراسة وتم تحليل النتائج عن طريق استخدام برنامج الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، حيث وزعت 200 استبانة على موظفي المؤسسة، وكانت 180 منها قابلة للاستعمال

وتوصلت الدراسة إلى أنه على مستوى مؤسسة صيداليتم تطبيق مبادئ حوكمة الشركات، وهناك إلتزام واضح من قبل المدقق الداخلي للمؤسسة بمعايير التدقيق الداخلي، كذلك وجود مستوى عالي من التنافسية. كما توصلت إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي ومبادئ حوكمة الشركات، ووجود أثر ذو دلالة إحصائية بين تطبيق كل من التدقيق الداخلي ومبادئ حوكمة الشركات على رفع تنافسية المؤسسة، وفي الأخير تم اثبات وجود أثر للتدقيق الداخلي كآلية لحوكمةالشركات على تنافسية مؤسسة صيدال. وأكدت الدراسة على ضرورة العمل على الزامية تطبيق ميثاق الحكم الراشد في جميع المؤسسات الجزائرية وإنشاء لجنة تعمل على مراقبة تطبيقه، بالإضافة إلى خلق جهة تشرف على مهنة التدقيق الداخلي في الجزائر وتهتم بتحديث وتطوير القوانين المتعلقة به.

المطلب الثاني :الدراسات باللغات الأجنبية

1 _ (Bissar Abdelhakim 2023) " the complementarity between the internal audit and the audit committes , and its role in supporting the corporate governance",Journal of Research in Financial and Accounting Sciences, Volume 8, Issue 2

1) (Bissar Abdelhakim 2023) " التكامل بين التدقيق الداخلي ولجان التدقيق ودوره في دعم حوكمة الشركات "، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، المجلد 8، العدد 2

هدفت الدراسة إلى إظهار دور العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي ولجان التدقيق في دعم وترسيخ مبادئ حوكمة الشركات . وتشير النتائج إلى أن لتدقيق الداخلي يُعد أحد الآليات الرئيسية التي تسمح بتعزيز حوكمة الشركات وتحقيق أهدافها من خلال التكامل والتفاعل مع مختلف الجهات الإدارية التي شمل مجلس الإدارة والإدارة العليا ولجنة التدقيق والمدقق الخارجي ، حيث ساعدهم ذلك على ممارسة أدوارهم . وفى هذا السياق ، تتجلى هذه العلاقة التكاملية بشكل أكبر بين التدقيق الداخلي ولجان التدقيق ، حيث تدعم الأولى الثانية في الوفاء بمسؤولياتها في حوكمة الشركات وفي جودة التقارير المالية الصادرة عن الإدارة . من ناحية أخرى ، توفر لجنة التدقيق البيئة المناسبة للتدقيق الداخلي لأداء مهام الحوكمة الخاصة به . وبالتالي ، فإن لجنة التدقيق الفعالة تعزز التدقيق الداخلي . إلى جانب ذلك ، تزيد هذه العلاقة التكاملية من قدرة التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق على دعم حوكمة الشركات.

2_ (Ayyache Samir 2022) "l'impact de l'audit intern. e sur la bonne governance des entreprises", IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM), Volume 24, Issue 5

2) (Ayyache Samir 2022)"أثر التدقيق الداخلي على الحوكمة الرشيدة للشركات"، مجلة IOSR للأعمال والإدارة (IOSR-JBM، المجلد 24، العدد 5

إن النمو المستمر للشركات، سواء من حيث الحجم أو التنوع الاقتصادي، يجعل من الصعب السيطرة عليها. ولهذا السبب، أصبحت التدقيق الداخلي اليوم وظيفة داعمة لحوكمة الشركات قادرة على العمل في مجالات مختلفة مثل إدارة الأعمال، وإدارة المخاطر، وتحسين الممارسات الأخلاقية، والرقابة الداخلية، وتكنولوجيا المعلومات

لا تشمل أنشطة التدقيق الداخلي التدقيق التقليدي والضوابط الداخلية والامتثال فحسب، بل تشمل أيضًا الإدارة التشغيلية وإدارة المخاطر وأنشطة استشارات حوكمة الشركات. وهكذا تطور التدقيق الداخلي من رقابة إدارية ومحاسبية تهدف إلى ضمان موثوقية البيانات إلى فحص تشغيلي يركز على الإدارة الاستراتيجية للشركات وحوكمتها

يهدف هذا المقال إلى مراجعة الأدبيات بشكل نقدي للكشف عن تأثير التدقيق الداخلي على حوكمة الشركات. علاوة على ذلك، يهدف إلى تقديم أدلة تجريبية على دور التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة الشركات لقد تبين أن التدقيق الداخلي يشكل عنصرا هاما من عناصر الحوكمة الجيدة للشركات، وبالتالي يعتبر أداة إدارية مهمة تتضمن تقييما منهجيا وموثقا ودوريا وموضوعيا لأداء المنظمة ونظام الحوكمة الخاص بها. وقد تبين أيضًا أن التدقيق الداخلي له ارتباط قوي يشجع على تحسين قيمة المنظمة وأهدافها. وعلاوة على ذلك، يساعد التفاعل بين لجنة التدقيق والتدقيق الداخلي على تعزيز حوكمة الشركات.

3_ (Vincent Nicolas 2022) " Le rôle du comité d´audit dans le reporting financier des entreprise : le cas des entites d'intérêt public, Master Contrôle de Gestion et Audit Organisationnel, Spécialité Contrôle de Gestion et Audit Organisationnel

3) (Vincent Nicolas 2022)"دور لجنة التدقيق في التقارير المالية للشركات: حالة الكيانات ذات المصلحة العامة"، ماجستير في مراقبة الإدارة والتدقيق التنظيمي، التخصص في مراقبة الإدارة والتدقيق التنظيمي

تعتبر لجنة التدقيق بشكل عام عنصرًا مهما في حوكمة الكيان ، لا سيما فيما يتعلق بجودة المعلومات المالية وموثوقيتها . لقد لاحظنا المدى الكامل للتنوع والتعقيد الذي تمثله مهمة لجنة التدقيق في عملية إعداد التقارير سواء من منظور داخلي أو خارجي للكيان نيابة عن مجلس الإدارة ، تختار لجنة التدقيق المراجع الخارجي ، رهنا بموافقة المساهمين، وتجتمع بشكل منفصل مع المديرين الماليين والمراجعين لمراجعة البيانات المالية للشركة ، وعملية التدقيق ، وضوابط المحاسبة الداخلية . كما تقوم اللجنة بمراقبة الإدارة والمدققين الداخليين والمدققين الخارجيين للتأكد من أنهم يعملون بما يخدم مصالح الكيان على أفضل وجه وذلك لطمانة المساهمين بأن الإدارة تدير الكيان بشكل صحيح . لقد لاحظنا أن بعض خصائص أعضاء مجلس الإدارة في اللجنة المذكورة لها تأثير إيجابي على جودة البيانات المالية المنشورة ؛ وعلى وجه الخصوص ، السمات القانونية والديموغرافية التي تعمل على تحسين موثوقية التقارير المالية بشكل كبير.

4) (Mounya Boudia, Ali Debbi 2020) "La contribution de l'audit interne dans l'amélioration de l'efficacité du contrôle interne dans l'entreprise algérienne", Recherchers economiques manageriales, revue scientifique à comité de lecture de six ans, volume 14, numéro 3

4) (Mounya Boudia, Ali Debbi 2020)"مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين فعالية الرقابة الداخلية في الشركة الجزائرية"، أبحاث اقتصادية و إدارية مجلة علمية سداسية محكمة، المجلد 14، العدد 3

يضمن المدقق الداخلي حسن سير العمل في الرقابة الداخلية والتحكم في المخاطر التي تسبب الأعطال

يهدف هذا المقال إلى تحديد دور المدقق الداخلي في تقييم الرقابة الداخلية في الشركات الجزائرية. ولتحقيق ذلك، أجرينا دراسة حالة داخل شركة الاتصالات ATM Mobilis لقد تمكنا من التأكد من مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وتحسين فعالية الرقابة الداخلية التي تنفذها الإدارة.

5_ (chekroun merien 2018) " Le rôle de l'audit interne et du contrôle interne dans la prévention et la detection de la fraude", Revue des Cahiers d'Économie, Volume 8, Numéro 2

5) (chekroun merien 2018)''دور التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في منع الاحتيال والكشف عنه''، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 8، العدد 2

أفضل وسيلة للوقاية من الاحتيال هي الرقابة الداخلية. بما أن الاحتيال يُعترف به الآن على أنه خطر على الأعمال، يجب أن تركز الرقابة الداخلية من المستوى الثاني (أي التدقيق) على جميع التهديدات أو المخاطر المحتملة للأعمال الخبيثة وعواقبها على الشركات

أبرزت الفضائح المالية الأخيرة التي هزت شركات عامة جزائرية مثل سوناطراك وسونالغاز الحاجة إلى تعزيز نظام الرقابة الداخلية، وخاصة وظيفة التدقيق الداخلي

وجدنا خلال دراستنا التجريبية أن وظيفة التدقيق الداخلي داخل الشركات العامة التي شملتها العينة مُقَلّلة من قيمتها الحقيقية، لأن التدقيق الداخلي وظيفة استشارية وداعمة وليست مجرد نشاط للتحقق من الامتثال. وهذا يثير تساؤلاً حول ما يُطلق عليه الأنجلو ساكسونيون فجوة التوقعات

6) (Gourine Abou Bakr Essedik . Kidaouene Hadj Kouider 2016) " the role of the internal audit function in the activation of corporate governance", Journal of Economic Studies, Vol. 10, No. 1

(Gourine Abou Bakr Essedik . Kidaouene Hadj Kouider 2016) (6

"دور وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات" مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 10، العدد 1

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد دور وظيفة التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة المؤسسات وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الجديدة التي ستطبق في جانفي 2017، بحيث إستخدمنا المنهج الإستنباطي، وذلك لشرح مختلف المفاهيم المتعلقة بوظيفة التدقيق الداخلي وحوكمة المؤسسات، بالإضافة إلى شرح المتطلبات لتفعيل الحوكمة من طرف وظيفة التدقيق الداخلي وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الجديدة.

كما خلصت هذه الدراسة إلى بعض النتائج، أهمها أن معهد التدقيق الداخلي أضاف مطلبين إلى المعيار (2110-الحوكمة) التفعيل حوكمة المؤسسات.

المطلب الثالث :مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

نرى أن معظم الدراسات السابقة متشابهة في ما بينها من حيث الإطار النظري لكل منها إضافة إلى المنهج المتبع فأغلب الدراسات إتبعت المنهج الوصفي التحليلي وأغلبية الدراسات المذكورة تحدثت عن دور لجان التدقيق في دعم الحوكمة.

فعلى الرغم من أن العديد من الدراسات تناولت مواضيع عن حوكمة الشركات ومدى مساهمة لجان التدقيق في تحقيق متطلباتها. إلا أن دراستنا الحالية تميزت بتركيزها على التعرف على دور لجان التدقيق في تفعيل حوكمة الشركات و دعمها . كما ركزت على أهم المفاهيم الخاصة اساسيات حوكمة الشركات،ومبادئها و علاقتها بلجان التدقيق وهذه المعلومات التي تطرقنا لها في دراستنا لم تحظى بالإهتمام الكافي في الأبحاث والدراسات السابقة

ولم تعتمد دراستنا على الأدبيات النظرية فقط. بل أضافت إستخدام نظام. التسجيل الإحصائي في تحليل (والتي ساعدها إلى التوصل إلى النتائجspssالبيانات وإختبار الفرضيات)

من خلال عرض الدراسات السابقة نجد أن الدراسة الحالية تتفق مع الدراسات السابقة من حيث المنهج الوصفي التحليلي المتبع إضافة إلى الأداة المستعملة والمتمثلة في الإستبيان إذ تتفق الدراسة الحالية مع دراسة دراسة عناني عبد 2017

خلاصة الفصل الأول :

أصبحت لجان التدقيق ضرورية بعد وظيفة التدقيق الخارجي كما أنها تلعب دورا مهما حيث تدعم و تشجع بذلك مختلف اليات الحوكمة ليرتقي دورها أيضا في التحقق من مختلف الإجراءات الرقابية من أجل الوصول إلى الأهداف المرجوة.

وتطرقنا في هذا الفصل إلى مختلف المفاهيم التي تخص لجان التدقيق مع التركيز على علاقتها بحوكمة الشركات وإبراز دورها في دعم وتحقيق متطلبات الحوكمة ، كون هذه اللجان تعتبر أعضاء منبثقة ومستقلة عن مجلس الإدارة تساهم في الإشراف على السياسات المحاسبية والتقارير المالية والإلتزام يتعليمات الشركة

الفصل الثاني:

واقع لجان التدقيق و أهميته في تحقيق الحوكمة

تمهيد الفصل الثاني :

بعد أن تطرقنا في الفصل السابق للجانب النظري المتعلق بالدراسة و أتممناه من خلال عرض أهم المفاهيم الخاصة بموضوع بحثنا سنقوم في هذا الفصل بعرض و تحليل و مناقشة البيانات والتي قمنا بجمعها بواسطة الاستمارات الموزعة وللإجابة على تساؤلات الدراسة وعرض كل محور و مدى تأثيره في متغيرات الدراسة .

وللإلمام أكثر بالدراسة التطبيقية تم تقديم استبيان يحتوي على مجموعة من الأسئلة يهدف إستخلاص النتائج التي نقود للتأكد من صحة فرضياتها ثم قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين.

المبحث الأول :الإجراءات المنهجية للدراسة التطبيقية

المبحث الثاني : تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

المبحث الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة.

من خلال هذا المبحث سنتطرق للطريقة والأدوات التي تم استخدامها في الدراسة التي قمنا بها واختيار صدقها وثباتها، سيتم تقديم وصف لمجتمع الدراسة وعينته، وكما يوضح الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في تحليل هذه الدراسة.

المطلب الأول : الطريقة المستخدمة في الدراسة

مجتمع وعينة الدراسة:

1-مجتمع الدراسة

شمل مجتمع الدراسة على مجموعة من الموظفين و الأساتذة المختصين في التخصصات التالية(محاسبة، مالية، اقتصاد، و البنوك).

2-عينة الدراسة

نتكون عينة الدراسة من كافة مفردات مجتمع الدراسة، حيث تم ارسال عدة استمارات على عينة شملت مجتمع الدراسة و الجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول (1) : عينة الدراسة

طبيعة الأشخاص	عدد الاستبيانات
رئيس مصلحة	7
مدير تنفيذي	1
دكتور جامعي	12
آخر	16
المجموع	36

المصدر: من إعداد الطالبات

المطلب الثاني : أدوات الدراسة الاحصائية

من خلال هذا المطلب سيتم توضيح الأدوات المستعملة في جمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالدراسة الميدانية، وهذا للوصول إلى النتائج المراد تحقيقها.

أولا: الأداة المستعملة للدراسة

1-تصميم إستمارة الاستبيان

في هذه المرحلة عملت على تصميم استمارة تحتوي على فقرات بسيطة، بحيث تكون قابلة للفهم ويمكن استيعابها من قبل أفراد العينة الذي من المفترض أن يكونوا على إطلاع واسع على موضوع الدراسة.

وقد تم إعداد الاستبيان عبر مراحل وهي:

- إعداد استبيان أولي من أجل جمع المعلومات.
- عرض الاستبيان على الأستاذ المشرف من أجل اختيار مدى ملاءمته لتجميع البيانات.
- تعديل الاستبيان بشكل أولي حسب ما اقترحه الأستاذ.
- عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين.
- تعديل الاستبيان على ضوء ملاحظات المحكمين.
- الوصول إلى الصيغة النهائية بعد التعديلات و التصحيحات.
- توزيع الاستبيان على أفراد العينة لتجميع البيانات اللازمة للدراسة.

2-هيكل استمارة الاستبيان

تضمنت استمارة الاستبيان 23 فقرة توزعت في ثلاث محاور رئيسية وذلك للوصول إلى إجابة واضحة و دقيقة للمستجوبين.

أ. تمثلت أسئلة متعلقة بالبيانات الشخصية و المهنية لأفراد العينة (النوع الاجتماعي ،الفئة العمرية ،المؤهل العلمي ،الخبرة المهنية ،الوظيفة) وتحتوي على خمسة أسئلة من 01 إلى 05

ب. تمثلت في ثلاث محاور:

المحور الأول: يضم 08 فقرات متعلقة بالدعائم الاساسية لحوكمة الشركات ، والذي يضم 08 فقرات من 01 إلى 08.

المحور الثاني: يحتوي على 07 فقرات متعلقة بلجان التدقيق ، ويضم 07 فقرات من الفقرة 01 إلى الفقرة 07.

المحور الثالث: يحتوي على 08 فقرات يدرس اثر دور لجان التدقيق في دعم حوكمة الشركات ، من الفقرة 01 إلى الفقرة 08.

.3–هدف الاستبيان:

4. نشر وتوزيع استمارة الاستبيان

بهدف تعميم و إرسال الاستبيان على نطاق واسع حاولنا إتباع عدة طرق أهمها:

المقابلة الشخصية: قمنا بإرسال الاستمارة على المستجوبين إضافة إلى شرح الهدف من إعداد هذا الاستبيان.

ثانيا: الأدوات و البرامج الإحصائية

1. **البرامج المستعملة** بعد القيام بإرسال الاستبيان على أفراد العينة، قمت بجمعها و تفريغها في برنامج SPSS.

2. الأدوات الإحصائية المستعملة

من أجل الحصول على نتائج الدراسة تم القيام بمعالجة بيانات الدراسة وذلك بإجراء مجموعة من الاختبارات الإحصائية تمثلت في:

- البيانات الديمغرافية التي تساعد في تفسير بعض نتائج البحث.
- اختبار الاتساق الداخلي، حساب معامل الارتباط سبيرمان.
- اختبار الفاكرونباخ، من اجل معرفة ثبات بين فقرات الاستبيان.
- اختبار الفرضيات.
- المتوسطات و الانحرافات المعيارية: استخدمت المتوسطات الحسابية للتعرف على اتجاهات عينة الدراسة نحو الفقرات التي تقيس المتغيرات كما استخدمت الانحرافات المعيارية لبيان مدى تشتت او تقارب إجابات عينة الدراسة.

وقد تم تحديد مستوى الأهليج بالنسبة للمتوسطات الحسابية التي سوف تصل إليها الدراسة لتفسير البيانات على أساس المجار التالي:

طول الفئته = (أعلى طول فئة – أدنى طول فئة في المقياس الحسابي) /عدد الفئات= (5-1)/5 =0.8

وبناءً على ذلك يكون المقياس المعتمد لإلخاذ القرار على النحو التالي:

1+0.8 = 1.8 منخفض جدا: [1 – 1.8]

1.8+0.8 = 2.6 منخفض: [1.8 – 2.6]

2.6+0.8 = 3.4 متوسط: [2.6 – 3.4]

3.4+0.8 = 4.2 مرتفع: [3.4 – 4.2]

4.2+0.8 = 5 مرتفع جدا: [4.2 – 5]

المطلب الثالث: الإحصائيات الوصفية

لقد تم استخدام في هذا القسم توضيح البيانات الديمغرافية والوظيفية للمؤسسات المدروسة، مما يساعد في تفسير بعض نتائج البحث، وتم الاعتماد على كل النوع، المؤهل العلمي، طبيعة المهنة .

أ. **النوع** : كان توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر كما يلي:

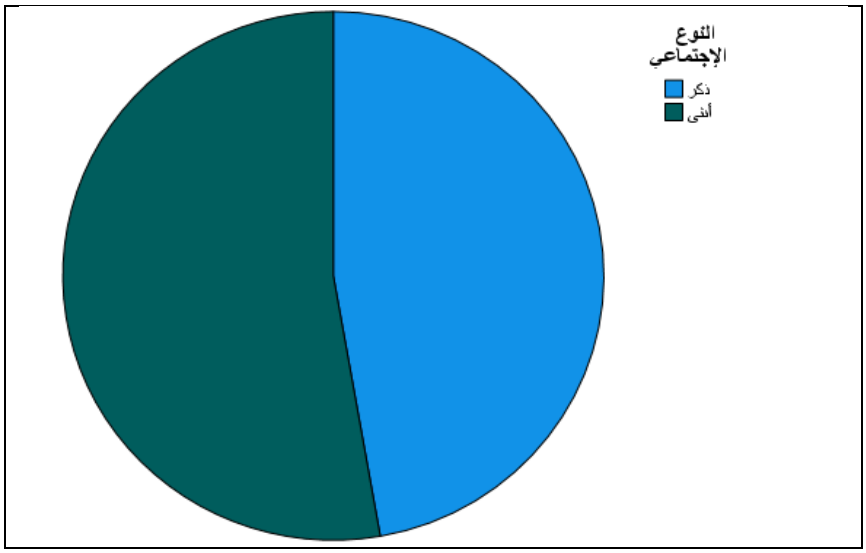
الجدول رقم (2) توزيع عينة الدراسة حسب متغير النوع

	التكرار	النسبة المؤوية	النسبة المؤوية الصالحة	النسبة المؤوية التراكمية
ذكر	17	47.2	47.2	47.2
أنثى	19	52.8	52.8	100
المجموع	36	100	100	

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم 02 إتضح لنا توزيع النوع وتمثل لنا النسبة المئوية للذكور(47,2%) أما بالنسبة للإناث فتمثل نسبتهم المئوية (52,8%) . مما دل على نسبة الاناث أكبر من نسبة الذكور .

الشكل رقم (3) : تمثيل بياني حسب النوع الإجتماعي



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

ب . الفئة العمرية : كان توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الفئة العمرية كما يلي:

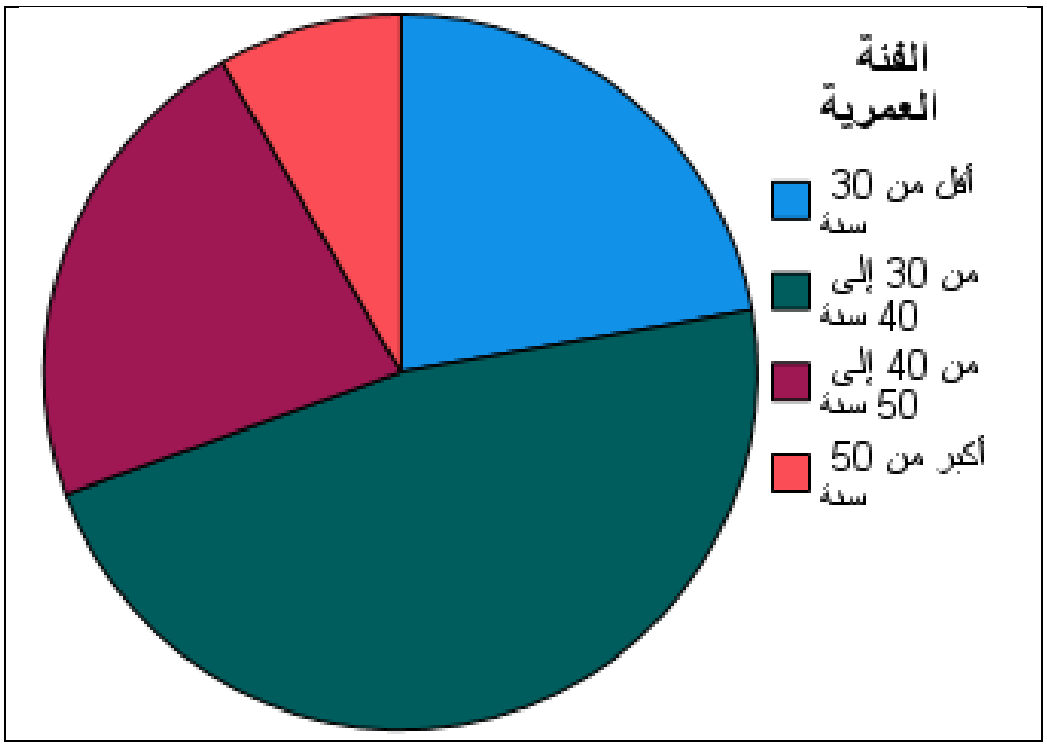
الجدول رقم (3) توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية

	التكرار	النسبة المؤوية	النسبة المؤوية الصالحة	النسبة المؤوية التراكمية
أقل من 30 سنة	8	22.2	22.2	22.2
من30 إلى 40 سنة	17	47.2	47.2	69.4
من40 إلى 50 سنة	8	22.2	22.2	91.7
أكبر من 50 سنة	3	8.3	8.3	100
المجموع	36	100	100	

المصدر :من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول اتضح لنا ان الفئة العمرية اقل من 30 سنة بنسبة (22,2%).اما الفئة العمرية من 30 الى 40 سنة نسبتهم (47,2%) ،ومن 40 الى 50 سنة نسبتهم (22,2%) واخيرا لدينا الفئة اكبر من 50 سنة نسبتهم (8,3%)

الشكل رقم (4) : تمثيل بياني حسب الفئة العمرية



المصدر :من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

ج. **المستوى العلمي**: كان توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي كما يلي:

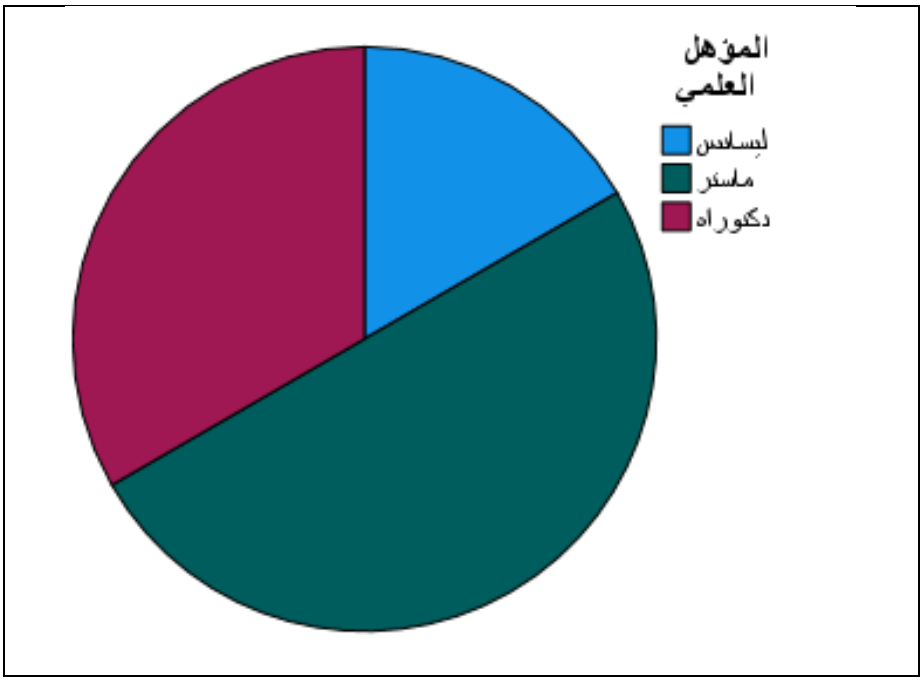
الجدول رقم (4) توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

	التكرار	النسبة المؤوية	النسبة المؤوية الصالحة	النسبة المؤوية التراكمية
ليسانس	6	16.7	16.7	16.7
ماستار	18	50	50	66.7
دكتوراه	12	33.3	33.3	100
المجوع	36	100	100	

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الشكل رقم (04) نلاحظ أن عدد الأفراد حاملي دكتوراه 12 فرد بنسبة (33,3%)، ، أما ليسانس بلغ عدد أفرادها 6 افراد بنسبة (16,7%)، وبالنسبة للماستر فعدد الأفراد 18 بنسبة (50%)،

الشكل رقم (5) : تمثيل بياني حسب المؤهل العلمي



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

د. الخبرة المهنية : كان توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية كما يلي:

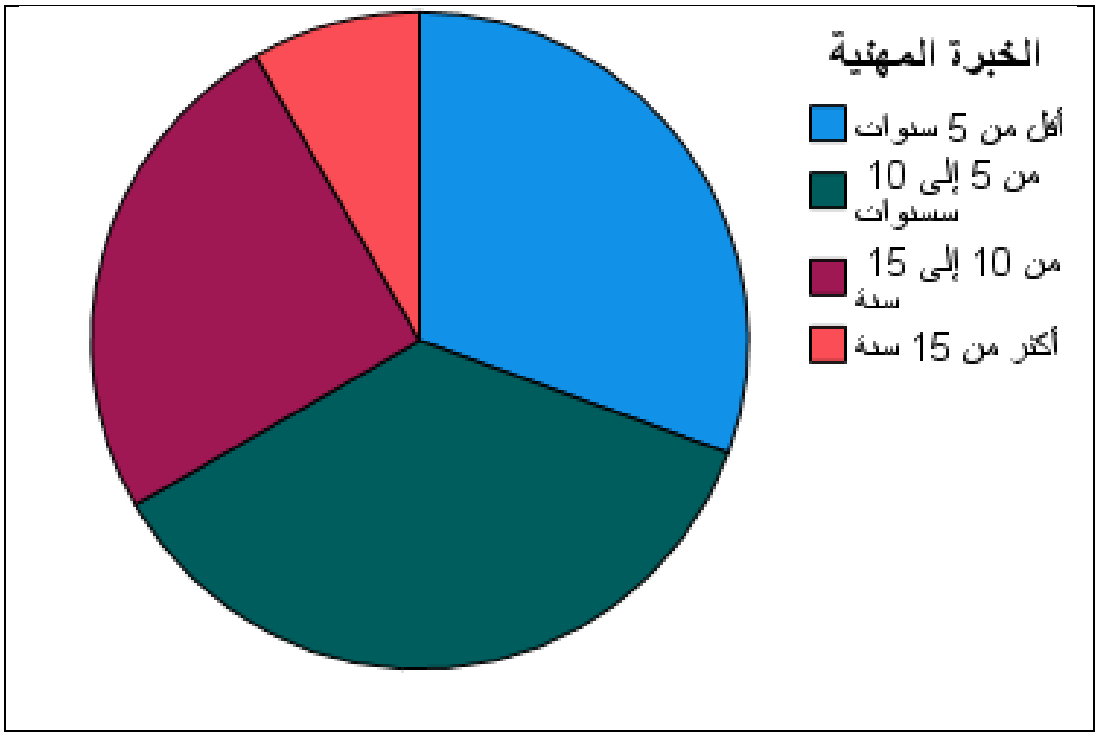
الجدول رقم (5) توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية

	التكرار	النسبة المؤوية	النسبة المؤوية الصالحة	النسبة المؤوية التراكمية
أقل من 5سنوات	11	30.6	30.6	30.6
من5إلى 10سنوات	13	36.1	36.1	66.7
من10 إلى 15 سنة	9	25	25	91.7
أكثر من 15 سنة	3	8.3	8.3	100
المجموع	36	100	100	

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول اتضح لنا ان الخبرة المهنية اقل من 5 سنة بنسبة (30,6%). و الخبرة المهنية من 5 سنوات الى 10 سنوات نسبتهم (36,1%) ،ومن 10 الى 15 سنة نسبتهم (25%) واخيرا لدينا الفئة اكثر من 15 سنة نسبتهم (8,3%)

الشكل رقم (6) : تمثيل بياني حسب الخبرة المهنية



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

هـ. طبيعة المهنة: كان توزيع أفراد العينة حسب طبيعة المهنة كما يلي:

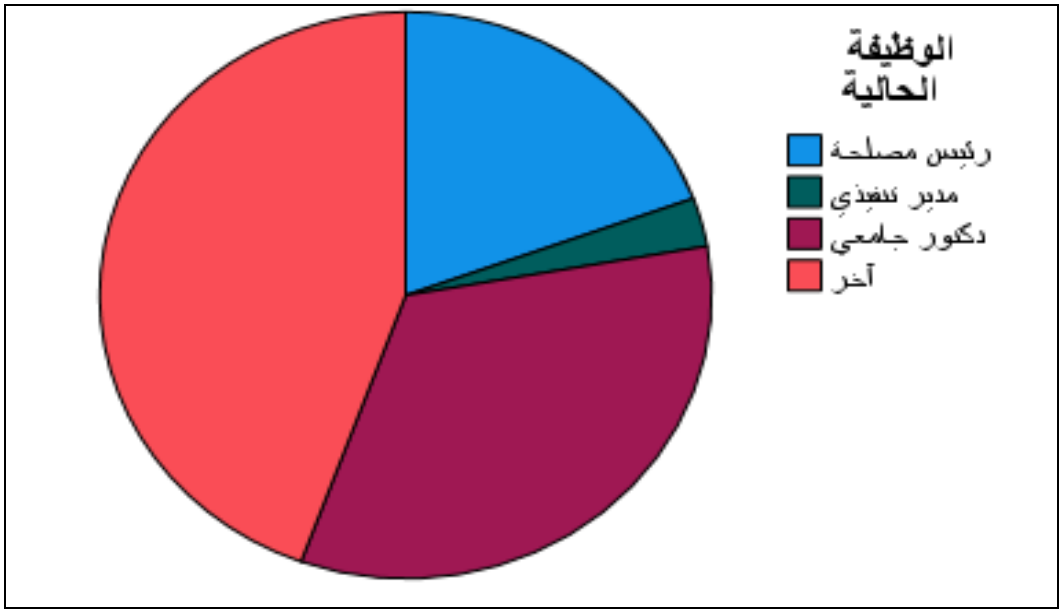
الجدول رقم (6) : توزيع العينة حسب طبيعة المهنة

	التكرار	النسبة المؤوية	النسبة المؤوية الصالحة	النسبة المؤوية التراكمية
رئيس مصلحة	7	19.4	19.4	19.4
مدير تنفيذي	1	2.8	2.8	22.2
ذكتور جامعي	12	33.3	33.3	55.6
آخر	16	44.4	44.4	100
المجموع	36	100	100	

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

نلاحظ من خلال الجدول (06) أن عدد الأساتذة الجامعيين الذين يختصون مجال المحاسبة 12 فرد بنسبة (33,3%)، أما عدد رئيس مصلحة07 افراد بنسبة (19.4%) ،ومدير تنفيذي واحد بنسبة (2,8%) واشخاص اخرون عددهم 16 بنسبة (44,4%)

الشكل رقم (7) : تمثيل بياني حسب الوظيفة الحالية



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

المبحث الثاني: أدوات الدراسة وعرض نتائج اختبار الفرضيات

من خلال هذا المبحث سيتم التطرق إلى الإجراءات التي تستخدم للتحقق من صدق وثبات أداة الدراسة وإختبار الفرضيات

المطلب الأول: إختبار الاتساق الداخلي

بقصد باختبار الاتساق الداخلي بصدق الدراسة، أي وضوح الاستبيان ومفرداته وفقراته ومفهومه لأفراد عينة الدراسة الذين سوف يشملهم الاستبيان، وتم حساب الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة على عينة الدراسة و البالغة حجمها 23 فقرة وذلك من خلال معاملات الارتباط بين كل فقرة و المعدل الكلي لكل محور كما يلي:

أولا: إختبار الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول

يوضح الجدول رقم (01_02) معاملات الارتباط سبيرمان بين كل فقرة من فقرات المحور الأول و المعدل الكلي للمحور كما يلي:

جدول رقم(7) إرتباط فقرات المحور الأول للدراسة

الرقم	الفقرات	معامل الإرتباط سبيرمان	مستوى الدلالة
1	تؤثر الشفافية والمسائلة على أداء الشركات في الحوكمة من خلال ضمان الإمتثال	0,320	0,057
2	يوجد سياسات لمنع تضارب المصالح بين الإدارة والمساهمين تهدف إلى تعزيز الحوكمة الرشيدة داخل المؤسسات.	0,583**	< 0.001
3	تؤثرمبادئ الحوكمة بشكل كبير على أداء المؤسسات في السوق من جانب تعزيز التنافسية	0,614**	< 0.001
4	يمكن تحقيق مبادئ الحوكمة بفعالية في غياب دور مجلس ادارة	0,258	0,129
5	يحق المساهمين في الحصول على المعلومات الخاصة بالشركة يعد من الركائز الأساسية لتحقيق الشفافية	0,755**	< 0.001
6	تعويض اصحاب المصالح عند انتهاك حقوقهم يعتبر جزءا أساسيا من مبادئ الحوكمة	0,616**	< 0.001
7	يعين مجلس الادارة الاهداف الإستراتيجية للشركة ويلعب دورا تحقيقها	0,363*	0,030

8	تطبيق مبادئ حوكمة الشركات تؤدي الى إستدامة المؤسسات وتحقيق العديد من النتائج	0,414*	0,012

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول أعلاه الذي يوضح معاملات الارتباط سبيرمان لفقرات المحور الأول ككل والذي يتعلق بالدعائم الأساسية لحوكمة الشركات،حيث نلاحظ أن معاملات الإرتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية 0,05 .وهذا ما يعبر عن اتساق هذه الفقرات مع المحور فهي بذلك تعتبر صادقة لما وضعت لقياسه وتعبر عن موضوع المحور ككل

ثانيا: اختبار الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني

يوضح الجدول(02_02) معاملات ارتباط سبيرمان لفقرات المحور الثاني مع المحور ككل والذي يتعلق بجودة القوائم المالية للبنوك، كما يلي:

الجدول رقم (8) : ارتباط الفقرات والمحور الثاني للدراسة

الرقم	الفقرات	معامل الإرتباط سبيرمان	مستوى الدلالة
1	يتم تشكيل لجنة التدقيق وفقًا للوائح النظام الأساسي للشركة.	0,252	0,138
2	ينبغي أن يكون غالبية لجان التدقيق مستقلين عن مجلس الإدارة لتطبيق مبادئ الحوكمة	0,625**	< 0.001
3	يمتلك أعضاء لجان التدقيق الخبرات المالية والقانونية الكافية لاداء واجباتهم بفعالية	0,559**	< 0.001
4	تشكيل لجان التدقيق لا يراعي التوازن بين الأعضاء المستقلين وغير المستقلين	0,556**	< 0.001
5	وجود لجان التدقيق على مستوى المؤسسات يؤدي إلى دعم مجلس الإدارة في أداء مهماته	0,802**	< 0.001
6	تواجه لجان التدقيق صعوبة في إستخدام التكنولوجيا الحديثة	0,618**	< 0.001
7	يتواصل لجان التدقيق مع الإدارة التنفيدية بشكل منتظم	0,413**	0,009

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول أعلاه الذي يوضح معاملات الارتباط سبيرمان لفقرات المحور الأول ككل والذي يتعلق بلجان التدقيق ، نلاحظ أن معاملات الإرتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية 0,05، وهذا ما يعبر عن اتساق هذه الفقرات مع المحور فهي بذلك تعتبر صادقة لما وضعت لقياسه وتعبر عن موضوع المحور ككل

ثالثا: اختبار الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث

يوضح الجدول رقم (03_02) معاملات الارتباط سبيرمان بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث و المعدل الكلي للمحور كما يلي:

الجدول رقم (9): إرتباط الدراسات والمحور الثالث للدراسة

الرقم	الفقرات	معامل الإرتباط سبيرمان	مستوى الدلالة
1	تساهم لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات من خلال تعزيز آليات الرقابة الداخلية والخارجية وتساهم أيضا في تحسين مستوى الشفافية داخلها	0,289	0,087
2	تؤثر لجان التدقيق في دعم وتحسين عملية إتخاد القرارات داخل المؤسسات عبر توفير معلومات وتحليل موضعي	0,420*	0,011
3	تقدم لجان التدقيق توصيات مبنية على تقسيم العمليات المالية والإدارية وتهدف إلى تحسين الأداء	0,664**	< 0.001
4	تتضمن التحديات والصعوبات التي تواجه لجان التدقيق مقاومة من قبل الإدارات التنفيدية	0,456**	0,005
5	يتعاون أعضاء لجان التدقيق مع مجلس الإدارة في أداء مهامهم الرقابية والإشرافية	0,431**	0,009
6	تساهم لجان التدقيق في تعزيز الفعالية المؤسسية مما يجعلها ركيزة أساسية لتحقيق حوكمة فعالة	0,453**	0,006
7	من أبرز الإصلاحات التي تم تنفيدها في لجان التدقيق داخل المؤسسة وضع دليل أرشادي لتفعيل لجان التدقيق	0,658**	< 0.001
8	يقوم لجان التدقيق بإستعراض وتحليل الملاحظات والمخالفات الواردة من جهات الرقابية بهدف ضمان الإلتزام بالقوانين	0,643**	< 0.001

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول أعلاه الذي يوضح معاملات الارتباط سبيرمان لفقرات المحور الأول ككل والذي يتعلق بدور لجان التدقيق في دعم حوكمة الشركات، نلاحظ أن معاملات الإرتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية 0,05، وهذا ما يعبر عن اتساق هذه الفقرات مع المحور فهي بذلك تعتبر صادقة لما وضعت لقياسه وتعبر عن موضوع المحور ككل

المطلب الثاني: ثبات الاستبيان

ويعني استقرار النتائج التي تم الحصول عليها باستخدام أداة القياس عدة مرات، حيث تم استخراج معامل الثبات بالاعتماد على معامل الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا Cronbach's alpha لكل متغير من متغيرات الدراسة لجميع أبعادها، وقد كانت النتائج موضحة في الجدول التالي:

جدول رقم (10) : نتائج ألفا كرونباخ لمتغيرات الدراسة

عناصر الإستمارة	عدد الفقرات	قيمة ألفا كرونباخ
المحور الأول: الدعائم الأساسية لحوكمة الشركات	8	0,740
المحور الثاني: لجان التدقيق	7	0,725
المحور الثالث: دور لجان التدقيق في دعم حوكمة الشركات	8	0,714
الإستمارة	22	0,865

من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Spss

يشير الجدول أعلاه أن معامل كرونباخ ألفا لجميع المحاور أكبر من 0,70 وهذا يدل على أن كل المحاور تتميز بمعامل ثبات جيد وإتساق عالي وهي صالحة للدراسة والتحليل .

المطلب الثالث : نتائج إختبار الفرضيات

-عرض نتائج إختبار الفرضية الأولى:

تنص الفرضية الأولى على أن " : تتطلب حوكمة الشركات الشفافية، المساءلة وإستقلالية مجلس الإدارة، الإطار الذي يضمن تحقيق التوازن بين أصحاب المصالح " وتم تخصيص فقرات المحور الأول لإختبار هذه الفرضية ,وتم إستعمال المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري.

جدول رقم (11) : نتائج أفراد العينة وإجاباتهم عن فقرات المحور الأول

الفقرات	التكرارات النسبية المؤوية	الإجابات					المجموع
		لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	موافق	موافق بشدة	

1	التكرار	0	0	1	20	15	36
	النسبة	0	0	2.8	55.6	41.7	100
2	التكرار	0	2	5	25	4	36
	النسبة	0	5.6	13.9	69.4	11.1	100
3	التكرار	0	4	5	14	13	36
	النسبة	0	11.1	13.9	38.9	36.1	100
4	التكرار	13	20	1	1	1	36
	النسبة	36.1	55.6	2.8	2.8	2.8	100
5	التكرار	1	7	1	14	13	36
	النسبة	2.8	19.4	2.8	38.9	36.1	100
6	التكرار	0	6	7	16	7	36
	النسبة	0	16.7	19.4	44.4	19.4	100
7	التكرار	1	2	2	23	8	36
	النسبة	2.8	5.6	5.6	63.9	22.2	100
8	التكرار	1	0	0	15	20	36
	النسبة	2.8	0	0	41.7	55.6	100

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

جدول رقم (12) : تحليل نتائج المحور الأول

الفقرات	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	ترتيب الأهمية	مستوى الأهمية
01	4,36	0,549	2	مرتفع جدا
02	3,86	0,683	5	مرتفع
03	4	0,986	3	مرتفع
04	1,81	0,856	7	منخفض
05	3,86	1,199	6	مرتفع
06	3,67	0,986	8	مرتفع
07	3,97	0,878	4	مرتفع
08	4,47	0,774	1	مرتفع جدا
المعدل الكلي للمحور	**3,75**	**0,526**	**مرتفع**	

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

تعكس نتائج الجدولين المرفقين الخاصة بالمحور الأول تقييمًا إيجابيًا مرتفعًا من قبل أفراد العينة، حيث يُظهر المعدل الحسابي العام للمحور قيمة مقدارها 3.75، وهي تقع ضمن مستوى الأهمية المرتفعة، كما أن الانحراف المعياري العام بلغ 0.526، وهو منخفض نسبيًا ويعكس تجانسًا جيدًا في آراء المستجوبين.

تشير هذه النتائج إلى أن أغلب أفراد العينة عبّروا عن موافقتهم بدرجات متفاوتة على الفقرات المتعلقة بهذا المحور، مع تفاوت في قوة الإجماع بين الفقرات. فقد حظيت الفقرة Q8 بأعلى متوسط حسابي (4.47) وانحراف معياري بلغ 0.774، ما يجعلها تحتل المرتبة الأولى بمستوى "أهمية مرتفعة جدًا"، تليها الفقرة Q1 بمتوسط 4.36 وانحراف معياري 0.549، مما يدل على إدراك قوي من أفراد العينة لمضمون هاتين الفقرتين. كما أن الفقرة Q3 جاءت في المرتبة الثالثة بمتوسط 4.00.

في المقابل، كانت الفقرة Q4 هي الوحيدة التي سجّلت مستوى أهمية منخفض، حيث بلغ متوسطها الحسابي 1.81، مع انحراف معياري قدره 0.856، وهو ما يعكس رفضًا نسبيًا من أفراد العينة لمحتواها، إذ بلغت نسبة "لا أوافق" و"لا أوافق بشدة" معًا 91.7%.

من حيث التوزيع النسبي، نلاحظ أن الفقراتQ1 ، Q2، Q7، و Q8قد حصلت على نسب عالية من الموافقة، حيث تجاوزت نسبة "موافق" و"موافق بشدة" في بعضها 90%، كما هو الحال في الفقرة (97.3%) Q1 والفقرة(97.3%) Q8 ، مما يدل على إجماع كبير بشأن مضمون هذه الفقرات. كذلك جاءت الفقرة Q7 بنسبة 86.1% لصالح الموافقة، مما يعزز التأكيد على أهمية المحاور المطروحة.

بشكل عام، تبيّن هذه النتائج أن أفراد العينة يُقدّرون بدرجة عالية محتوى المحور الأول، مع وجود استثناء واحد يعكس تحفظًا واضحًا تجاه الفقرةQ4 ، الأمر الذي يستدعي التوقف عندها وتحليل مضمونها بدقة لتفسير هذا التباين في الرأي. و هذا ما يؤكد صحة الفرضية الأوللى

-إختبار الفرضية الثانية:

تنص الفرضية الثانية على أن " تلتزم الشركات المحلية بتبني لجان التدقيق وفق ما يتطلبه القانون " وتم تخصيص فقرات المحور الثاني لإختبار هذه الفرضية وتم إستعمال المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري .

جدول رقم (13) : نتائج أفراد العينة وإجاباتهم عن فقرات المحور الثاني

الفقرات	التكرارات النسبية المؤوية	الإجابات					المجموع
		لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	موافق	موافق بشدة	
1	التكرار	0	1	7	27	1	36
	النسبة	0	2.8	19.4	75	2.8	100
2	التكرار	3	4	8	16	5	36
	النسبة	8.3	11.1	22.2	44.4	13.9	100
3	التكرار	1	0	3	18	14	36
	النسبة	2.8	0	8.3	50	38.9	100
4	التكرار	0	6	14	10	6	36
	النسبة	0	16.7	38.9	27.8	16.7	100
5	التكرار	0	4	7	17	8	36
	النسبة	0	11.1	19.4	47.2	22.2	100
6	التكرار	2	5	5	19	5	36
	النسبة	5.6	13.9	13.9	52.8	13.9	100
7	التكرار	1	3	19	7	6	36
	النسبة	2.8	8.3	52.8	19.4	16.7	100

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

جدول رقم (14) : تحليل نتائج المحور الثاني

الفقرات	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	ترتيب الأهمية	مستوى الأهمية
01	3,78	0,540	3	مرتفع
02	3,44	1,132	6	مرتفع
03	4,22	0,832	1	مرتفع جدا
04	3,44	0,969	5	مرتفع
05	3,81	0,920	2	مرتفع

06	3,56	1,081	4	مرتفع
07	3,39	0,964	7	متوسط
المعدل الكلي للمحور	**3,66**	**0,575**	**مرتفع**	

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

يعكس تحليل نتائج الجدولين الخاصين بالمحور الثاني، والذي يقيس مدى إدراك أفراد العينة لمحتوى المحور، نتائج إيجابية بصفة عامة، حيث سجّل المحور معدلًا حسابيًا كليًا بلغ 3.66، وهو ما يدل على مستوى أهمية "مرتفع" حسب سلم التقدير المعتمد، في حين بلغ الانحراف المعياري العام 0.575، وهو منخفض نسبيًا، ما يشير إلى تباين محدود وتجانس جيد في إجابات المستجوبين.

تُظهر النتائج أن أغلب فقرات المحور حظيت بمستويات عالية من الموافقة، خصوصًا الفقرة Q3 التي جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي مرتفع جدًا بلغ 4.22 وانحراف معياري قدره 0.832، حيث أبدى ما مجموعه 88.9% من أفراد العينة موافقتهم (بين "موافق" و"موافق بشدة")، ما يعكس اتفاقًا شبه جماعي حول مضمونها. كما سجلت الفقرة Q5 متوسطًا عاليًا قدره 3.81 واحتلت المرتبة الثانية، وهو ما يُظهر اهتمامًا واضحًا بها أيضًا.

أما الفقرة Q1 فجاءت في المرتبة الثالثة بمتوسط قدره 3.78 وانحراف معياري منخفض نسبيًا (0.540)، مع نسبة موافقة قوية بلغت 77.8%. تليها الفقرة Q6 في المرتبة الرابعة بمتوسط 3.56، ثم Q2 و Q4اللتين حققتا متوسطًا متماثلًا بلغ 3.44، رغم تباين أكبر في الإجابات بالنسبة لـ Q2 (انحراف معياري 1.132).

الفقرة الوحيدة التي جاءت ضمن "مستوى الأهمية المتوسط" كانتQ7 ، حيث سجلت متوسطًا حسابيًا بلغ 3.39 مع انحراف معياري قدره 0.964، ما يشير إلى تردد نسبي لدى المستجوبين تجاه مضمونها، خاصة وأن أكثر من نصف العينة (52.8%) اختارت خيار "محايد"، وهو ما يتطلب مزيدًا من البحث والتوضيح حول هذه الفقرة بالتحديد.

بشكل عام نتائج المحور الثاني لاقت قبول الأغلبية و هذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية

-إختبار الفرضية الثالثة :

تنص الفرضية الثالثة على أن " تؤدي لجان التدقيق دورا فعالا في تحقيق متطلبات حوكمة الشركات من خلال ضمان الشفافية والمسائلة " وتم تخصيص فقرات المحور الثالث لإختبار هذه الفرضية وتم إستعمال المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري .

جدول رقم (15) : نتائج أفراد العينة وإجاباتهم عن فقرات المحور الثالث

الفقرات	التكرارات النسبية المؤوية	الإجابات					المجموع
		لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	موافق	موافق بشدة	
1	التكرار	0	2	2	19	13	36
	النسبة	0	5.6	5.6	52.8	36.1	100
2	التكرار	0	3	5	21	7	36
	النسبة	0	8.3	13.9	58.3	19.4	100
3	التكرار	0	4	4	21	7	36
	النسبة	0	11.1	11.1	58.3	19.4	100
4	التكرار	1	11	18	6	0	36
	النسبة	2.8	30.6	50	16.7	0	100
5	التكرار	1	1	7	25	2	36
	النسبة	2.8	2.8	19.4	69.4	5.6	100
6	التكرار	0	3	3	19	11	36
	النسبة	0	8.3	8.3	52.8	30.6	100
7	التكرار	0	4	3	20	9	36
	النسبة	0	11.1	8.3	55.6	25	100
8	التكرار	4	6	7	13	6	36
	النسبة	11.1	16.7	19.4	36.1	16.7	100

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

جدول رقم (16) : تحليل نتائج المحور الثالث

الفقرات	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري	ترتيب الأهمية	مستوى الأهمية
01	4,19	0,786	1	مرتفع
02	3,89	0,820	4	مرتفع
03	3,86	0,867	5	مرتفع
04	2,81	0,749	8	متوسط
05	3,72	0,741	6	مرتفع
06	4,06	0,860	2	مرتفع
07	3,94	0,893	3	مرتفع
08	3,31	1,261	7	متوسط
المعدل الكلي للمحور	**3,72**	**0,511**	**مرتفع**	

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

يُظهر تحليل نتائج المحور الثالث، الذي يتناول مواقف وآراء أفراد العينة حول الموضوع قيد الدراسة، أن التوجه العام يتسم بدرجة عالية من الموافقة، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي 3.72، وهو ما يندرج ضمن مستوى الأهمية "المرتفعة"، مع انحراف معياري عام قدره 0.511، مما يعكس درجة جيدة من التماسك في إجابات العينة.

وقد جاءت الفقرة الأولى في المرتبة الأولى من حيث الأهمية، بمتوسط حسابي 4.19، وانحراف معياري 0.786، حيث أبدى أكثر من 88%من أفراد العينة موافقتهم أو موافقتهم الشديدة، ما يدل على وجود اتفاق كبير بشأن فحواها. تلتها الفقرة السادسة في المرتبة الثانية بمتوسط 4.06، والفقرة السابعة في المرتبة الثالثة بمتوسط 3.94، وكلاهما يعكسان موافقة واسعة النطاق أيضًا.

أما الفقرات الثانية والثالثة والخامسة، فقد جاءت جميعها ضمن مستوى الأهمية "المرتفعة"، بمتوسطات بلغت 3.89، 3.86، و 3.72على التوالي، مما يشير إلى دعم ملحوظ من أفراد العينة لها، مع نسب تأييد تراوحت بين 70% إلى أكثر من 80.%

في المقابل، سجّلت الفقرتان الرابعة والثامنة أدنى متوسطات حسابية، بلغتا 2.81و 3.31على التوالي، مما صنّفهما ضمن مستوى الأهمية "المتوسطة". وقد أظهرت الفقرة الرابعة، بشكل خاص، تباينًا واضحًا في الآراء، حيث

اختار 50% من الأفراد خيار "محايد"، بينما عبر حوالي 33% عن عدم موافقتهم بدرجات مختلفة. أما الفقرة الثامنة فقد تميزت بأعلى انحراف معياري (1.261)، ما يعكس تشتتًا في وجهات النظر بشأن مضمونها.

بشكل عام، تعكس النتائج تأييدًا كبيرًا من قبل أفراد العينة لفقرات هذا المحور، مع وجود بعض التباين في المواقف تجاه فقرات محددة، ما قد يشير إلى الحاجة لمزيد من التوضيح أو الدراسة حول مضامينها.و هذا ما يؤكد صحة الفرضية الثالثة.

خلاصة الفصل الثاني :

من خلال هذه الدراسة التطبيقية في هذا الفصل قمنا بعرض و تحليل اداة و عينة الدراسة التي تميز أغلب أفرادها بمستوى علمي جامعي ذات خبرة مهنية و هذا ما أعطانا إجابات جدية و واقعية أكثر حيث تم التوصل الى نتائج اختبار الفرضيات التي اتضح من خلالها أن لجان التدقيق تؤدي دورا فعالا في تحقيق متطلبات حوكمة الشركات من خلال ضمان الشفافية والمسائلة وتساهم إستقلاليتها في تعزيز فاعلية نظام الحوكمة داخل الشركات فبالرغم من النتائج الإجابية التي منحتها الدراسة إلى أن حوكمة الشركات تحتاج إلى مجموعة من الآليات لتعزيز مبادئها وتعد لجان التدقيق أحد أهم هذه الآليات.

الخاتمة

الخاتمة

خاتمة :

من خلال دراستنا سعينا بالإحاطة على**"دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة الشركات "**وكانت هذه الدراسة تهدف الى الربط ما بين الدور الذي تؤديه لجان التدقيق في تحقيق متطلبات حوكمة الشركات،وتم معالجة الموضوع من الناحية النظرية و التطبيقية من أجل الإجابة على الإشكالية الأساسية والتساؤلات المرفقة لها حيث في الجزء النظري حاولنا الإلمام بإشكالية البحث عن طريق تناول فصل يتمثل في الإطار النظري " ا" تم التطرق فيه إلى أساسيات حوكمة الشركات مع التركيز على أهم مبادئها مع التعرف على المفاهيم الحديثة ل لجان التدقيق ،وكذلك خصصنا فيه العلاقة بين متغيرات الدراسة و ابراز دور لجان التدقيق في تحقيق متطلبات و أبعاد حوكمة الشركات ، والدراسات السابقة الخاصة بمتغيرات الدراسة.

أما الفصل الثاني فقد تطرقنا فيه إلى إجراء استبيان لجمع المعلومات المرتبطة بمتغيرات الدراسة و لاستخلاص النتائج و تحليلها.

نتائج الدراسة:

-النتائج المرتبطة بالفرضيات :

أظهرت نتائج الدراسة التطبيقية أن الفرضيات الثلاث قد نالت درجات متباينة من القبول، وهو ما يعكس توافقًا واضحًا بين الإطار النظري للبحث وواقع الممارسة داخل المؤسسات الجزائرية. وبالتحليل الدقيق لنتائج الاستبيان، يمكن استنتاج ما يلي:

الفرضية الأولى: "تتطلب حوكمة الشركات الشفافية، المساءلة، واستقلالية مجلس الإدارة كإطار يضمن تحقيق التوازن بين أصحاب المصالح".

لقد أكدت إجابات العينة أن هذه المبادئ تشكّل الإطار الأساسي للحوكمة، حيث أظهرت النتائج أن غالبية أفراد العينة يعتبرون الشفافية والمساءلة أدوات مهمة للرقابة والضبط، في حين أن استقلالية مجلس الإدارة تعد شرطًا ضروريًا لضمان نزاهة القرار الإداري. هذا يتوافق مع مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) التي تعتبر هذه الركائز محددًا أساسياً للحوكمة السليمة. وعليه، فإن هذه الفرضية لم تُثبت فقط من خلال القبول النظري، بل من خلال إدراك واقعي يتزايد تدريجيًا داخل المؤسسات الجزائرية، مما يشي بوجود تطور في الثقافة التنظيمية نحو حوكمة أكثر نضجًا.

الفرضية الثانية:" تلتزم الشركات المحلية بتبني لجان التدقيق وفق ما يتطلبه القانون".

أظهر أفراد العينة أن هناك درجة متقدمة من الالتزام من طرف الشركات الجزائرية نحو تشكيل لجان تدقيق مما أكد صحة هذه الفرضية ، وهذا يشير إلى أن هناك تطوراً شكليًا في بنية الحوكمة، لكنه بحاجة إلى استكماله بتفعيل الدور الرقابي لهذه اللجان داخل المؤسسة.

الفرضية الثالثة: "تؤدي لجان التدقيق دورًا فعالًا في تحقيق متطلبات حوكمة الشركات من خلال ضمان الشفافية والمساءلة".

تم إثبات هذه الفرضية بشكل واضح، حيث أظهرت البيانات أن لجان التدقيق تُعد عنصرًا حاسمًا في منظومة الحوكمة، لا سيما عندما تتوفر لها الاستقلالية والصلاحيات. وأفاد أفراد العينة بأن هذه اللجان تلعب دورًا أساسيا في تحقيق متطلبات و أبعاد حوكمة الشركات ومن الملاحظ أن الفاعلية الحقيقية لهذه اللجان تتعزز في المؤسسات التي توفر بيئة تشريعية داعمة .

-نتائج أخرى :

1) تعتبر حوكمة الشركات المعيار الأساسي الذي يحدد العلاقة بين مجلس الإدارة و أصحاب المصالح

2) إن تطبيق مبادئ حوكمة الشركات يزيد من مستوى الإفصاح و الشفافية على مستوى المؤسسات

3أصبحت لجان التدقيق ذات أهمية بالغة في بيئة الأعمال الجديدة حيث اصبحت اداة تأكيدية و إستشارية لرفع قيمة المؤسسة

4)تؤدي لجان التدقيق دورا محوريا في دعم حوكمة المؤسسات من خلال إشرافها على جودة المعلومات المالية و وجودها يساهم في رفع مستوى الشفافية والإفصاح المالي.

5)يساعد تفعيل دور لجان التدقيق في الحد من ممارسات الفساد المالي و الإداري.

-الإقتراحات:

في ضوء النتائج السابقة نقدم مجموعة من الإقتراحات:

1) لابد من إلتزام الشركات بإنشاء لجان تدقيق مستقلة ضمن مجالس الإدارة

2) يجب العمل على تطوير لجان التدقيق عبر مجموعة من الإجراءات لضمان الشفافية و المساءلة

3) تكثيف عدد إجتماعات لجنة التدقيق خلال السنة مع إلزامها بالمراقبة و عدم حصر دورها في مراجعة التقارير المالية فقط

4)تطوير العلاقة التفاعلية بين لجان التدقيق ومكتب التدقيق الخارجي

5)نشر ثقافة الحوكمة داخل الشركات الجزائرية إصدار دليل وطني لها يتضمن قواعد إرشادية حول تشكيل لجان التدقيق

آفاق الدراسة :

نظرا لإتساع موضوع "دور لجان التدقيق في دعم و تعزيز حوكمة الشركات "فإنه لا يمكن إحاطته بكل جوانبه من خلال دراسة واحدة ويعتبر موضوع يصعب حصره لدى يبقى باب الدراسة مفتوح لمن أراد البحث فيه أكثر وعليه يمكن في آخر هذا البحث طرح المواضيع التالية:

- ❖ تأثير إستقلالية لجان التدقيق على جودة التقارير المالية في الشركات
- ❖ مدى إلتزام الشركات الجزائرية بمتطلبات تشكيل لجان التدقيق وفقا لقواعد الحوكمة
- ❖ اليات حوكمة الشركات و دورها في تضييق فجوة التوقعات في التدقيق

قائمة المراجع

أولا : الكتب	
1	إلياس شرشافة .حوكمة الشركات. ألفا للوثائق للنشر والتوزيع. عمان الأردن. الطبعة الأولى جانفي2021
2	حوالي مُحَمَّد. حمانة كمال. تدقيق الحسابات وفق معايير التدقيق الدولية. زمزم ناشرون وموزعون . الأردن. عمان .الطبعة الأولى 2022
3	علي عباس، حوكمة الشركات (المدخل الإداري) الطبعة الأولى 2022-1- 1443هـ دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة- عمان 2023
ثانيا : المذكرات الجامعية	
1	صالحي مُحَمَّد يزيد، "اثر التدقيق الداخلي كآلية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة "، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث (ل م د) في العلوم التجارية،2010
2	طبشوش سارة، أثر إعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي في التحكم بمخاطر التدقيق، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه جامعة فرحات عباس/ سطيف1 (الجزائر) 2023
3	فريدة أمزال، «التدقيق الداخلي كأداة لتفعيل ادارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية"، اطروحة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق،2023
4	كربوعة أسماء. "التوجه الجديد نحو معايير التدقيق الداخلي الدولية وأثره على حوكمة المؤسسات" أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق. جامعة الجزائر3. 2021
5	مروة بوقرن، شافية ريشي، دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات، دراسة حالة بمؤسسة سونلغاز بولاية قالمة، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في شعبة العلوم الإقتصادية، تخصص إقتصاد وتسيير المؤسسات، 2022
6	نعيمة بن فيالة ، " أثر تطبيق مبادئ الحوكمة وآلياتها في تحسين إدارة المخاطر دراسة حالة عينة من المؤسسات الإقتصادية"، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال.2023
ثالثا : المقالات	
1	اميرة بوباطة، مصطفى بودرامة، دور لجان التدقيق في تعزيز التدقيق الداخلي لتفعيل و ارساء متطلبات حوكمة الشركات، مجلة انارة للدراسات الاقتصادية الادارية والمحاسبية، المجلد 2، العدد 1، 2021
2	بارزان عمر علي، دور لجان التدقيق في تفعيل حوكمة المصالح، دراسة إستطلاعية من وجهة نظر مراقب الحسابات في إقليم كوردستان العراق، مجلة علمية دورية مكملة، جامعة اللبنانية الفرنسية، مجلة07،

	العدد02، 2022
3	بلحمو خديجة. كرزابي عبد اللطيف. أهمية أصحاب المصالح في حوكمة الشركات / دراسة حالة شركة الإسمنت. مجلة البشائر الإقتصادية. مجلد5. العدد3. ديسمبر 2019
4	بوفاسة سليمان، سعيداني رشيد، لجنة التدقيق كمدخل لتفعيل الحوكمة ورفع جودة التدقيق في المؤسسة، المجلة الجزائرية للإقتصاد والمالية، العدد 03، أفريل 2015
5	جريو صارة، بوفليح نبيل، دور لجان التدقيق في دعم وتحسين جوكمة الشركات، جامعة الشهيد لخضر بلوادي، الجزائر، مجلة المنهل الإقتصادي، مجلد02، العدد01، جوان2019
6	جريو سارة، بوفليح نبيل، "دور لجان التدقيق في دعم و تحسين حوكمة الشركات"، مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 2، العدد 1، 2019
7	حاج قويدر قورين، عمر عبو، قيداون أبو بكر الصديق، دور لجان التدقيق في تفعيل الحوكمة لتعزيز الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية، جامعة حسيبة بوعلي، الشلف، الجزائر، مجلة الإقتصاد الدولي والعولمة، مجلد01، العدد01، 2019
8	حاج قويدر قورين، عمر عبو، قيدوان ابو بكر الصديق، دور لجان التدقيق في تفعيل الحوكمة لتعزيز الافصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية، مجلة الاقتصاد الدولي والعولمة، المجلد 2، العدد 1، 2019
9	حاج قويدر قورين. أحمد بن يوسف. دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة المؤسسات الاقتصادية. دراسة ميدانية بمؤسسة ميناء شلف. العدد2 المجلد22. 2019
10	زهرة عباس نجوى، عويدة ،" التدقيق الداخلي كاحد اهم الاليات الداخلية لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات"، مجلة الأبحاث المتقدمة في الاقتصاد واستراتيجيات الأعمال، المجلد 3، العدد 1، 2022
11	شريقي عمر، لجان التدقيق كأحد متطلبات إرساء نظام الحوكمة ومحاربة الفساد في الشركات، الملتقى العلمي الدولي حول آليات حوكمة المؤسسات ومتطلبات التنمية المستدامة، ورقلة الجزائر، 26/25نوفمبر 2013
12	عناني عبد الله، دور لجنة التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة الشركات، مجلة الباحث الإقتصادي، مجلد 5، العدد 7، 2017

13	عوض بن سلامة الرحيلي، لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات حالة سعودية، جامعة الملك عبد العزيز جدة- المملكة العربية السعودية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز الإقتصاد والإدارة مجلد22 العدد01 ، 2008
14	مليكة تومي، اسماعيل بوغازي، "مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية و تحسين عمليات ادارة المخاطر لغرض تفعيل الحوكمة"، مجلة الباحث الإقتصادي، المجلد 6، العدد 1، 2018
رابعا:المواقع الإلكترونية	
1	https://www.annajah.net تاريخ زيارة الموقع 2025/03/25 على الساعة 22:17
2	https://bakkah.com/ar/knowledge-conter/ تاريخ زيارة الموقع 2025/04/29 على الساعة 30: 21

خامسا:الدراسات باللغة الأجنبية	
1	(Ayyache Samir 2022) "l'impact de l'audit intern. e sur la bonne governance des entreprises", IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM), Volume 24, Issue 5
2	(Bissar Abdelhakim 2023) " the complementarity between the internal audit and the audit committes , and its role in supporting the corporate governance",Journal of Research in Financial and Accounting Sciences, Volume 8, Issue 2
3	(chekroun merien 2018) " Le rôle de l'audit interne et du contrôle interne dans la prévention et la detection de la fraude", Revue des Cahiers d'Économie, Volume 8, Numéro 2
4	(Gourine Abou Bakr Essedik . Kidaouene Hadj Kouider 2016) " the role of the internal audit function in the activation of corporate governance", Journal of Economic Studies, Vol. 10, No. 1
5	(Mounya Boudia, Ali Debbi 2020) "La contribution de l'audit

	interne dans l'amélioration de l'efficacité du contrôle interne dans l'entreprise algérienne", Recherchers economiques manageriales, revue scientifique à comité de lecture de six ans, volume 14, numéro 3
6	(Vincent Nicolas 2022) " Le rôle du comité d´audit dans le reporting financier des entreprise : le cas des entites d'intérêt public, Master Contrôle de Gestion et Audit Organisationnel, Spécialité Contrôle de Gestion et Audit Organisationnel

قائمة الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة بلحاج بوشعيب –لعين تموشنت–

كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية والعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

سنة :ثانية ماستر محاسبة وجباية

استبيان

إلى السيدات والسادة الفاضلين تحية طيبة

في إطار إعداد مذكرة تخرجنا لنيل شهادة الماستر في تخصص محاسبة وجباية بعنوان: **«دور لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة الشركات»** يسرنا ان نضع بين ايديكم 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 لغرض البحث العلمي فقط.

شكرا لكم على تعاونكم

المعلومات الشخصية :

النوع الاجتماعي	ذكر	أنثى		
الفئة العمرية	أقل من 30 سنة	من 30 إلى 40 سنة	من 40 إلى 50 سنة	أكبر من 50 سنة
المؤهل العلمي	ليسانس	ماستر	ماجستير	دكتوراه
الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	من5 إلى 10 سنوات	من10 إلى 15 سنة	أكثر من 15 سنة
الوظيفة الحالية	رئيس مصلحة	محاسب	أكاديمي/باحث	اخر

المحور الأول: الدعائم الأساسية لحوكمة الشركات

		غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	تؤثر الشفافية والمسائلة على أداء الشركات في الحوكمة من خلال ضمان الإمتثال					
2	يوجد سياسات لمنع تضارب المصالح بين الإدارة والمساهمين تهدف إلى تعزيز الحوكمة الرشيدة داخل المؤسسات.					
3	تؤثرمبادئ الحوكمة بشكل كبير على أداء المؤسسات في السوق من جانب تعزيز التنافسية					
4	يمكن تحقيق مبادئ الحوكمة بفعالية في غياب دور مجلس ادارة					
5	يحق المساهمين في الحصول على المعلومات الخاصة بالشركة يعد من الركائز الأساسية لتحقيق الشفافية					
6	تعويض اصحاب المصالح عند انتهاك حقوقهم يعتبر جزءا أساسيا من مبادئ الحوكمة					
7	يعين مجلس الادارة الاهداف الإستراتيجية للشركة ويلعب دورا تحقيقها					
8	تطبيق مبادئ حوكمة الشركات تؤدي الى إستدامة المؤسسات وتحقيق العديد من النتائج					

المحور الثاني: لجان التدقيق

		غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
9	يتم تشكيل لجنة التدقيق وفقًا للوائح النظام الأساسي للشركة.					
10	ينبغي أن يكون غالبية لجان التدقيق مستقلين عن مجلس الإدارة لتطبيق مبادئ الحوكمة					
11	يمتلك أعضاء لجان التدقيق الخبرات المالية والقانونية الكافية لاداء واجباتهم بفعالية					
12	تشكيل لجان التدقيق لا يراعي التوازن بين الأعضاء المستقلين وغير المستقلين					

13	وجود لجان التدقيق على مستوى المؤسسات يؤدي إلى دعم مجلس الإدارة في أداء مهماته					
14	تواجه لجان التدقيق صعوبة في إستخدام التكنولوجيا الحديثة					
15	يتواصل لجان التدقيق مع الإدارة التنفيدية بشكل منتظم					

المحور الثالث: دور لجان التدقيق في دعم حوكمة الشركات

		غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
16	تساهم لجان التدقيق في دعم وتعزيز حوكمة المؤسسات من خلال تعزيز آليات الرقابة الداخلية والخارجية وتساهم أيضا في تحسين مستوى الشفافية داخلها					
17	تؤثر لجان التدقيق في دعم وتحسين عملية أتخاد القرارات داخل المؤسسات عبر توفير معلومات وتحليل موضعي					
18	تقدم لجان التدقيق توصيات مبنية على تقسيم العمليات المالية والإدارية وتهدف إلى تحسين الأداء					
19	تتضمن التحديات والصعوبات التي تواجه لجان التدقيق مقاومة من قبل الإدارات التنفيذية					
20	يتعاون أعضاء لجان التدقيق مع مجلس الإدارة في أداء مهامهم الرقابية والإشرافية					
21	تساهم لجان التدقيق في تعزيز الفعالية المؤسسية مما يجعلها ركيزة أساسية لتحقيق حوكمة فعالة					
22	من أبرز الإصلاحات التي تم تنفيذها في لجان التدقيق داخل المؤسسة وضع دليل إرشادي لتفعيل لجان التدقيق					
23	يقوم لجان التدقيق باستعراض وتحليل الملاحظات والمخالفات الواردة من جهات الرقابية بهدف ضمان الالتزام بالقوانين					