



جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

- دراسة عينة شركات ولاية الوادي -

إشراف الأستاذ:

د. محمد الدينوري سالمي

إعداد الطالبات:

✓ راضية قريوي

✓ صبرينة الوشعي

✓ عبير عمراني

لجنة المناقشة:

رئيس اللجنة

أستاذ محاضر ب

- محمد الباوي

المشرف المقرر

أستاذ محاضر أ

- د. محمد الدينوري سالمي

المناقش

أستاذ مساعد أ

- أمال بوسواك

السنة الجامعية: 2017/2016

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

قال الله تعالى:

" يَرْفَعِ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ "

[المجادلة: 11]

إهداء

الحمد لله الذي وفقني على انجاز هذا العمل المتواضع والذي اهديه
إلى احن قلب في الوجود، إلى من يعجز اللسان عن التعبير ويتوقف العقل عن التفكير، إلى من دعت
الله لي التوفيق وألحت في الدعاء، إلى قرة عيني: أمي....
أطال الله في عمرها وقدرني على رد جزء من جميلها.
إلى الذي حثني على العلم والعمل كل هذه السنين، وكان لي سنداً ودعاً أبي الكريم - حفظه الله -
إلى من أتقاسم معهم المحبة الأسرية أخي وأخواتي إلى ابتسامة اليوم وأمل الغد إسراء
إلى الصديقات التي عرفتهن وأحببتهن: عبير، صبرينة، نور الهدى، سارة
إلى كل من وسعتهن ذاكرتي ولم تسعهن مذكرتي.

راضية

الإهداء

الحمد لله على فضله وكثير عطائه، والصلاة والسلام على أشرف خلقه سيدنا محمد وعلى آله وصحبه
أجمعين

بأسمى معاني الوفاء لأهدي هذا العمل المتواضع:

إلى صاحبة القلب الحنون التي تعبت كثيرا من أجل راحتنا أُمي حبيبتي الغالية حفظها الله.

إلى سر نجاحي الذي دعمني وعلمني أن الدنيا كفاح ونضال أبي العزيز حفظه الله.

إلى أحبائي "إخوتي وأخواتي" الذين تقاسموا معي الحلو والمر "سميحة، مروة، منير، ضياء، صهيب، وائل"
والى كل عائلتي.

إلى زوجي الغالي "الزهر" وعائلته الكريمة

إلى كل صديقاتي: عبير، هدى، راضية، عبلة، ميمونة، صفية.

والى كل دفعة تدقيق محاسبي 2017/2016

صبرينة

إهداء

الحمد لله الذي وفقني على إنجاز هذا العمل المتواضع والذي أهديته

إلى أحن قلب في الوجود، إلى قرة عيني: أُمِّي الغالية أطال الله في عمرها وقدرني على رد جميلها

إلى من حثني على العلم والعمل كل هذه السنين أبي العزيز حفظه الله ورعاه

إلى من ساعدني في إنجاز هذا العمل : زوجي العزيز حفظه الله ورعاه

إلى روح ابنتي الطاهرة أسكنها الله فسيح جناته

إلى جدتي العزيزة أطال الله في عمرها

إلى أُمِّي الثانية أم زوجي أطال الله في عمرها

إلى عائلتي وعائلة زوجي الكريمة

إلى من تقاسم معي أجواء المحبة الأسرية أختي سهام وإخوتي عبد الغني والطيب

إلى الصديقات اللواتي أحببتهم من قلبي: صبرينة، راضية، هدى، الزهرة، زهراء، نور.

إلى كل من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي.

عبر

شكر وعرفان

قال الله تعالى: (ولئن شكرتم لأزيدنكم)

نتوجه بأول شكري إلى المولى عز وجل الذي أنار دروبنا وألممنا هيبة الصبر وتحمل عناء المشوار

إلى نهايته.

كما نتوجه بالشكر الجزيل إلى الأستاذ المشرف: سامي محمد الدينوري الذي أسعدنا بإشرافه

على رسالة تخرجنا وعلى ناصحه القيمة

كما نتوجه بالشكر إلى الأستاذ: جوادي عصام الذي ساعدنا على إنهاء هذه المذكرة

وإلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل المتواضع.

الملخص:

أصبحت قواعد ومبادئ حوكمة الشركات أسلوباً تسييرياً تحتاجه شركات القطاع العام والخاص لتحسين أدائها، وتعزيز الثقة في الإدارة، وبالتالي زيادة جاذبية الاقتصاد للاستثمارات المحلية والأجنبية ورفع قدرته التنافسية. وتنشيط حركة الأسواق المالية، وعليه فإن هذه تهدف لتعريف بوظيفة المراجع الداخلي كآلية من بين الآليات التي تدعم التطبيق السليم لحوكمة الشركات وذلك من خلال مساهمته في تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، إدارة المخاطر وتكامله مع المراجع الخارجي لضمان الالتزام بالقوانين والإجراءات الإدارية، مصداقية وجودة المعلومات المحاسبية، صحة القوائم المالية وتقديم تأكيداً بأن مخاطر المؤسسة تدار بفعالية من أجل مصالح المساهمين، المستثمرين ومختلف أصحاب المصالح.

الكلمات المفتاحية: المراجع الداخلي، حوكمة الشركات، دراسة حالة شركات الوادي.

Résumé:

Règles et principes de gouvernance d'entreprise est devenue un moyen propulsion besoin d'entreprises du secteur public et privé pour améliorer leurs performances, et renforcer la confiance dans la gestion, augmentant ainsi l'attractivité de l'économie nationale et les investissements étrangers et augmenter sa compétitivité. Et stimuler le mouvement des marchés financiers, et par conséquent, celui-ci vise à définir la fonction de l'auditeur interne en tant que mécanisme parmi les mécanismes qui prennent en charge la bonne application de la gouvernance d'entreprise par sa contribution à l'évaluation de l'efficacité et l'efficacité du système de contrôle interne, gestion des risques et l'intégration avec le vérificateur externe pour assurer le respect des lois et des procédures administratives, la crédibilité et la qualité de l'information la comptabilité, la santé des états financiers et fournir une assurance que le risque d'établissement est géré efficacement les intérêts des actionnaires, les investisseurs et les différentes parties prenantes.

Mots-clés: Auditeur interne, la gouvernance d'entreprise, étude de cas entreprises El-oued.

الموضوع	الصفحة
الاهداء	
التشكرات	
ملخص	
فهرس محتويات	I
فهرس الجداول	III
فهرس الأشكال البيانية	IV
مقدمة	أ-هـ
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمراجع الداخلي وحوكمة الشركات	35-6
تمهيد	6
المبحث الأول: مفهوم المراجع الداخلي	7
المطلب الأول: تعريف المراجع الداخلي وصفاته ومهامه	7
المطلب الثاني: حقوق وواجبات المراجع الداخلي وطريقة أداء عمله	13
المطلب الثالث: الصعوبات التي تواجه المراجع الداخلي	15
المبحث الثاني: الإطار العام لحوكمة الشركات	17
المطلب الأول: مفهوم حوكمة الشركات	17
المطلب الثاني: أساسيات حوكمة الشركات	23
المطلب الثالث: الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات وركائزها ومعاييرها	27
المبحث الثالث: علاقة المراجع الداخلي بحوكمة الشركات	31
المطلب الأول: دور المراجع الداخلي في التطبيق الفعال لمبادئ حوكمة الشركات	31
المطلب الثاني: دور المراجع الداخلي في تعظيم القيمة للأطراف المستفيدة من حوكمة الشركات	33
خلاصة الفصل الأول	35
الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات - دراسة استبائية-	60-37
المبحث الأول: منهجية ومجتمع الدراسة الميدانية	38
المطلب الأول: المنهجية الدراسة الميدانية	38
المطلب الثاني: مجتمع الدراسة	38

46	المبحث الثاني: أداة الدراسة و صدق الاستبيان
46	المطلب الأول: أداة الدراسة
47	المطلب الثاني: صدق الاستبيان
48	المبحث الثالث: النتائج وتفسيرها
48	المطلب الأول: تحليل فقرات الدراسة
56	المطلب الثاني: العلاقة الارتباطية بين محاور الدراسة
57	المطلب الثالث: اختبار وجود فروقات في عينة الدراسة على أساس، الجنس، المستوى العلمي والخبرة
60	خلاصة الفصل الثاني
62	الخاتمة
67	قائمة المراجع
71	قائمة الملاحق

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
1	الإحصائية الخاصة باستمارة الاستبيان	38
2	توزيع مجتمع الدراسة حسب العمر	39
3	توزيع مجتمع الدراسة حسب الجنس	40
4	توزيع مجتمع الدراسة حسب المؤهل العلمي	41
5	توزيع مجتمع الدراسة حسب التخصص العلمي	42
6	توزيع مجتمع الدراسة حسب الخبرة المهنية	43
7	توزيع مجتمع الدراسة حسب الوظيفة	44
8	مقياس الإجابة على الفقرات	47
9	يوضح معامل الثبات (طريقة ألفا كرونباخ)	47
10	نتيجة التحليل الإحصائي لمحور خصوصيات المراجع الداخلي	48
11	نتيجة التحليل الإحصائي لمحور عناصر تعمل على تطبيق حوكمة الشركات	50
12	نتيجة التحليل الإحصائي لمحور مدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات	53
13	العلاقة الارتباطية بين محاور الدراسة	56
14	نتائج اختبار كريستال ولاس على أساس الجنس	57
15	نتائج اختبار كريستال ولاس على أساس المؤهل العلمي	58
16	نتائج اختبار كريستال ولاس على أساس الخبرة	58

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
1	خصائص حوكمة الشركات	24
2	توزيع استمارة الاستبيان	39
3	توزيع مجتمع الدراسة حسب العمر	40
4	توزيع مجتمع الدراسة حسب الجنس	41
5	توزيع مجتمع الدراسة حسب المؤهل العلمي	42
6	توزيع مجتمع الدراسة حسب التخصص العلمي	43
7	توزيع مجتمع الدراسة حسب الخبرة المهنية	44
8	توزيع مجتمع الدراسة حسب الوظيفة	45

الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
71	الاستبيان	
76	نتائج SPSS	

مقدمة

تزايد الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات في العديد من اقتصاديات دول العالم جراء عدة أزمات مالية واقتصادية، إضافة إلى انهيارات مالية مفاجئة لعدد من كبريات البنوك والشركات العالمية، وهذا نتيجة التلاعب بمصادقية القوائم المالية وضعف مستوى الرقابة الداخلية ودرجة الإفصاح والشفافية.

فقد تم استخدام طرق محاسبية مضللة لإخفاء الخسائر والتلاعب بحقوق المساهمين وباقي أصحاب المصالح، مما دفع بالإدارة ومجلس الإدارة لهذه الشركات إلى الاستعانة بالأشخاص ذوي الخبرة والكفاءة، بالمتابعة المستمرة والمراقبة لكافة أوجه نشاط الشركة، وتقديم الاقتراحات والتوصيات اللازمة، وهؤلاء الأشخاص هم المراجعون الداخليون.

باعتبار وظيفة المراجع الداخلي عادة ما تخدم أطراف تمارس دورا هاما في حوكمة الشركات مثل مجلس الإدارة ولجنة التدقيق والتدقيق الخارجي فإنها تساهم في دعم حوكمة الشركات، ومن اجل تفعيل دور المراجع الداخلي في تطبيق حوكمة الشركات، بادر معهد المدققين الداخليين لتطوير المعايير الدولية لتدقيق الداخلي، لجعلها أداة قوية لإضافة قيمة للشركة من خلال خدمات التأكيد والاستشارة وتقييم ومراجعة الوظائف والأنشطة.

أولا: مشكلة البحث

مما سبق يتبين بأن الإشكالية المراد معالجتها من خلال هذا البحث، يمكن التعبير عنها بالتساؤل المحوري التالي :

كيف يمكن للمراجع الداخلي المساهمة في تفعيل حوكمة الشركات ؟

وفي محاولة للإجابة على التساؤل الرئيسي يتطلب الأمر الإجابة على جملة من الأسئلة الفرعية المتمثلة أساسا في:

- 1- ما هي أهم الصعوبات التي تواجه المراجع الداخلي؟
- 2- ما المقصود بحوكمة الشركات، وما هي المبادئ اللازمة لتطبيقها ؟
- 3- ما الدور الذي يلعبه المراجع الداخلي في التطبيق السليم لحوكمة الشركات؟
- 4- كيف يعتبر الصدق والثبات من الخصائص المطلوبة لأداة الدراسة؟

ثانيا: الفرضيات

قصد معالجة الإشكالية المطروحة تمت صياغة جملة من الفرضيات التي يتم إثباتها أو نفيها من خلال انجاز البحث وتتمثل هذه الفرضيات فيما يلي:

- 1- من أهم الصعوبات التي تواجه المراجع الداخلي: عدم فهم بعض الموظفين دور المراجع الداخلي في تطوير وتحسين أساليب العمل.
- 2- تسعى الحوكمة إلى الحفاظ على حقوق المساهمين ورعاية مصالحهم بشكل عادل.
- 3- الدور الذي يلعبه المراجع الداخلي ولجان المراجعة في إنجاح تطبيق الحوكمة وفي إعداد تقارير مالية تتضمن بيانات ومعلومات مالية تتميز بالدقة.
- 4- يعتبر الصدق والثبات من الخصائص المطلوبة لأداة الدراسة.

ثالثا: أهمية الدراسة

تظهر أهمية البحث من خلال النقاط التالية:

- 1- يعتبر موضوع البحث احد المواضيع الحديثة التي تسعى لتحقيق الاستقرار المالي والاقتصادي على المستوى العالمي.
- 2- يساهم البحث في توضيح مدى مساهمة حوكمة الشركات في تقليل المخاطر وحماية حقوق أصحاب المصالح بالاعتماد على المراجع الداخلي كآلية محاسبية محورية.
- 3- تسليط الضوء على الدور المرجو من المراجع الداخلي في تفعيل الحوكمة بالشركات الجزائرية، بإعتبار الوصول لقواعد جيدة لإدارات الشركات الجزائرية أداة قوية لدعم القطاع الخاص والعام وجلب الاستثمارات الأجنبية وتحقيق النمو الاقتصادي المحلي.

رابعا : أهداف الدراسة

تسعى الدراسة إلى التركيز على أهمية وظيفة المراجع الداخلي في تطبيق حوكمة الشركات وذلك من خلال تحقيق الأهداف التالية:

- 1- إلقاء الضوء على حوكمة الشركات والتعرف على المراجع الداخلي
- 2- دراسة ومناقشة دور المراجع الداخلي كأحد ابرز دعائم تحقيق مفهوم الحوكمة
- 3- تحديد الدور الذي يلعبه المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية

أسباب اختيار الموضوع

تبرز أهم مبررات اختيار الموضوع في النقاط التالية:

- 1- الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لارتباطه بمجال تخصص تدقيق محاسبي
- 2- أهمية الموضوع الناجمة من كونه احد المواضيع الراهنة والهامة على المستوى المحلي والدولي
- 3- التعرف على علاقة المراجع الداخلي بحكومة الشركات

منهج الدراسة:

نظرا لطبيعة الدراسة وتماشيا مع الموضوع، ولتحقيق أهدافه والوصول إلى النتائج المرجوة منه تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الجزء النظري، وذلك من خلال وصف وتحليل علاقة المراجع الداخلي بحكومة الشركات، والمنهج الاستدلالي بالنسبة للجزء التطبيقي، أما المصادر المعلومات والبيانات فهي :

أسلوب المسح الكتاني: جمع ما تيسر من المؤلفات والكتب والبحوث ذات العلاقة بالموضوع البحث وفي مجال متغيرات الدراسة.

الاستبيان: حيث تم الاستنتاج الأسئلة حسب ما جاء في الجزء النظري لدراسة والتي تعد مصدر المعلومات والبيانات.

حدود الدراسة:

تضم الدراسة على العلاقة بين المتغير التابع والمتغير المستقل وأثر تغيرات الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة على وجود علاقة بين المتغيرين

حدود الزمنية: تمتد فترة الدراسة من 05 فيفري 2017 إلى 10 ماي 2017

الحدود المكانية: وشملت بعض المؤسسات الكبرى في ولاية الوادي

صعوبات الدراسة:

صعوبة الحصول على المعلومات المتعلقة بالبحث وربطها بالواقع الجزائري.

تحفظ بعض الأفراد أثناء الإجابة على بعض الأسئلة .

عدم معرفة بعض الإطارات بمصطلح الحوكمة رغم تقادمه.

عدم احترام آجال الرد على الاستبيان وعدم الجدية في الإجابة.

عدم استقبالنا من طرف معظم الشركات، وصعوبة مقابلة الأطراف ذات الصلة في الشركة واعتراض من البعض.

هيكل الدراسة:

لتجسيد موضوع الدراسة والوصول إلى نتائج المنتظرة ومن أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة تم اعتماد على خطة تتضمن فصلين وهي كالتالي:

الفصل الأول:

الجانب النظري يحتوي الجانب العلمي للدراسة، والذي يتعلق بالمراجع الداخلي وحوكمة الشركات ويتضمن ثلاث مباحث :

المبحث الأول تناولنا فيه خصوصيات المراجع الداخلي، ثم تطرقنا إلى مفاهيم أساسية وأهم مبادئ حوكمة الشركات، وفي المبحث الثالث تطرقنا إلى علاقة المراجع الداخلي بحوكمة الشركات.

الفصل الثاني:

الجانب العملي والميداني للبحث تناولنا فيه دراسة ميدانية يتضمن ثلاث مباحث، الأول تناولنا فيه منهجية ومجتمع الدراسة الميدانية والمبحث الثاني تناولنا فيه أداة الدراسة وصدق الاستبيان والمبحث الثالث تناولنا فيه النتائج وتفسيرها.

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للمراجع الداخلي

وحوكمة الشركات

تمهيد

إن التطور العلمي والتكنولوجي الذي ظهر بوضوح في العصر الحالي وما أصاب قطاع الأعمال من تطور كبير وأيضا ظهور شركات متعددة الجنسيات، أدى للحاجة الماسة لمعلومات موثقة فيها ودقيقة حول نشاط الشركات وذلك عن طريق أداة إدارية تعمل على مساندتها في العملية الرقابية، والتي تعطي ثقة أكبر لأصحاب المشروع والمستفيدين منه بأن أعمالهم يتم انجازها وفقا لما هو مخطط له وفق الأنظمة والقوانين، وان أصول والتزامات الشركة حقيقية ويتم المحافظة عليها، فتتمدها بالتقارير من اجل معرفة الاختلالات والأخطاء التي تحدث في الشركة، وبالتالي تستطيع الإدارة اتخاذ قراراتها بناء على المعطيات التي يوفرها لها المراجع الداخلي. واني

ومنه فان الشركات اليوم بحاجة إلى وجود المراجع الداخلي ، لا يكفي أن تقوم الإدارة العليا بوضع أنظمة رقابية تضبط بها العمل داخل الشركة وان تضع القوانين واللوائح التي تحكم عمل الموظفين داخل الشركة بالقوانين والتعليمات واللوائح التي تقوم الإدارة العليا بتعميمها عليهم.

فقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية وهي:

المبحث الأول: مفهوم المراجع الداخلي.

المبحث الثاني: ماهية حوكمة الشركات

المبحث الثالث: علاقة المراجع الداخلي بحوكمة الشركات

المبحث الأول: مفهوم المراجع الداخلي

تطور التدقيق الداخلي وأهدافه يتطلب تطوراً موازياً في السلطات والصلاحيات الممنوحة لشخص المراجع الداخلي والتي تمكنه من أداء وظيفته دون عوائق ويتعاون مع جميع العاطلين في المؤسسة، حيث تطورت سلطات المراجع الداخلي استناداً إلى تغيرات التي حدثت في مفهوم التدقيق الداخلي، ويتوقف نجاح أو فشل التدقيق الداخلي في تحقيق أهدافه على مقدار الدعم الذي يتلقاه من مجلس الإدارة، ولكي يستطيع المراجع الداخلي أن يقوم بمسؤوليته بكفاءة، فمن الضروري أن يتاح له المجال والصلاحيات الكافية للقيام بدوره، وأن يمنح الاستقلالية اللازمة والموارد الكافية.

وعليه سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى تعريف المراجع الداخلي وصفاته وفي المطلب الأول، ثم في المطلب الثاني حقوق وواجبات المراجع الداخلي وطريقة أداء عمله، ثم الصعوبات التي تواجه المراجع الداخلي في المطلب الثالث.

المطلب الأول: تعريف المراجع الداخلي وصفاته ومهامه

الفرع الأول: تعريف المراجع الداخلي

ينظر إلى المراجع الداخلي على أنه موظف داخل المؤسسة وليس متعاقد مستقل، ومع ذلك يمكن اتخاذ تدابير لتوفير نوع من الاستقلال للمراجع الداخلي، وفي سبيل المثال ففي العديد من الشركات يقوم المراجعين الداخليين بتقديم تقاريرهم بصورة مباشرة إلى لجنة التدقيق التابعة لمجلس الإدارة حيث يحتاج المراجعين الداخليين إلى الاستقلال عن مديريين داخل المؤسسة مثلما يحتاج المراجعين الخارجيين الاستقلال عن إدارة الشركة، ويساعد استقلال المراجعين في إبداء رأيهم بموضوعية، كما يمكنهم من تقديم التوصيات لتصحيح المسارات والممارسات والقرارات السلبية، فإذا كان المراجع الداخلي مسئولاً عن اتخاذ القرارات أو القيام ببعض العمليات والإجراءات فقد يصعب عليه أن يتسم بالمصداقية في أعين الإدارة العليا، لذلك فإن الترتيب التنظيمي المناسب هو رفع تقارير التدقيق الداخلي إلى جهة أعلى في المؤسسة مثل: لجنة التحقيق، وهذا الترتيب يمثل نوع من الاستقلال الداخلي الذي يعزز مهمة التدقيق الداخلي داخل شركة ما¹.

1. طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة، شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية، الجزء الأول، كلية التجارة، جامعة عين شمس، الدار الجامعية، 2004، ص36.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمراجع الداخلي وحوكمة الشركات

ويؤدي المراجعين الداخليين أعمال تدقيق القوائم المالية بغرض استخدامها داخل المؤسسة، وبقدر مئوية المراجعين الخارجيين بغرض استخدام الأطراف الخارجية، وبالإضافة لذلك يوفر للمراجعين الخارجيين خدمات أخرى ذات نطاق واسع تشمل:

- استعراض نظم المراقبة التي تضمن امتيازات مع سياسات الشركة وخططها وممارساتها ومع القوانين واللوائح.

- تقييم كفاءة العمليات وفعاليتها الاقتصادية.

- استعراض درجة الفعالية في تحقيق نتائج البرامج مقارنة بالأهداف والأغراض التي سبق تحديدها.

تعريف الثاني للمراجع الداخلي:

يعتبر المراجع الداخلي أحد موظفي المنشأة التي يفحص ويقيم أنشطتها، ولذا فهناك كثير من المعايير والمقاييس التي يعمل بها حتى يأخذ هذا المراجع درجة من الاستقلالية فكثير من المنشآت يرسل المراجع تقاريره مباشرة إلى المدير المالي وفي بعض الأحيان إلى مجلس الإدارة مباشرة وهو أيضا مسئول عن نوعي المراجعة (المراجعة المالية، ومراجعة العمليات) ولكن تختلف نظرتهم للمراجع في هذه الحالة عن نظرة المراجع الخارجي¹.

التعريف الثالث للمراجع الداخلي:

المراجع الداخلي هو الشخص الذي يعمل ضمن قسم المراجعة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية ويقوم بعمليات المراجعة الداخلية، وذلك بمراجعة كافة النشاطات داخل المؤسسة سواء المالية منها أو غير المالية لتحديد مواطن الضعف في الأداء، والعمل على معالجتها وإزالتها، وتحديد مواطن القوة لتدعيمها ويتحمل المراجع الداخلي كافة المسؤوليات الملقاة على عاتقه².

ومن التعريفات السابقة نقدم هذا التعريف:

يعتبر المراجع الداخلي جزء من آلية التغذية العكسية لخلية المراجعة الداخلية حيث تبدأ مهمته بعد إرسال

1. عبد الرحمن توفيق، منهج المهارات المالية والمحاسبية، الرقابة المالية والتدقيق الداخلي، الطبعة الرابعة، 2006، ص11.

² زهرة حسين علوي، فاطمة صالح مهدي، تكامل دور التدقيق الداخلي والخارجي لإنجاح أسلوب التقدير الذاتي في الهيئة العامة للضرائب، مجلة جامعة بغداد للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 17، العدد 62، العراق 2011، ص30.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمراجع الداخلي وحوكمة الشركات

الإدارة العامة للمؤسسة الأمر بذلك وهذا بتحديد المدة ومجال التدخل والمنهجية الواجب إتباعها ويقوم المراجع الداخلي غالباً بفحص جميع مستويات وسائل الرقابة ، كما انه يقوم بتحديد ما إذا كانت طرق التقييم مناسبة أم لا ، ويجب أن يكون للمراجع الداخلي معرفة حول ما يجب مراجعته والغرض من ذلك¹.

حتى يتمكن المراجع الداخلي من أداء مهامه على أكمل وجه لابد من أن تكون له مجموعة من الحقوق والتي بإمكانها تسهيل عمله و المتمثلة في²:

* حق الوصول إلى الموارد البشرية ، أصول وممتلكات المؤسسة .

* حق الاطلاع أو الرقابة أثناء التنفيذ على كل ما يؤكد أو يوثق نتائج الأعمال من حسابات ختامية ، الدفاتر ، سجلات تجارية ووثائق.

* حق طلب جميع البيانات والمعلومات التي يراها واجبه للقيام بعمله.

* حق توجيه الاستفسار والسؤال مع الموظفين في كل ماله علاقة بمجال المراجعة.

الفرع الثاني: صفات المراجع الداخلي

حدد معهد المدققين الداخليين المواصفات الواجب توفرها في المراجع الداخلي حيث وضع المعهد عدة قواعد عامة يندرج في إطارها مجموعة من الجزيئات وهي كما يلي³:

أولاً: النزاهة

تؤدي نزاهة المراجع الداخلي إلى تدعيم الثقة فيما يقوم به من أعمال، وتعد أساساً للاعتماد على أحكامه، وبالتالي يجب أن يتصف المراجعون الداخليون بالنزاهة في جميع تصرفاتهم.

ثانياً: الموضوعية

يجب أن يتوافر في المراجع الداخلي أعلى مستوى من الموضوعية المهنية في تجميع المعلومات المتعلقة بالنشاط أو العملية محل المراجعة، ويجب أن يقدر المراجعون الداخليون الظروف بطريقة متوازنة، وألا تتأثر أحكامهم بمصالحهم الشخصية أو مصالح الآخرين، وتتمثل قواعد الموضوعية في:

¹ أثناء علي القباني ، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني ، الدار الجامعية للنشر والتوزيع ، مصر ، 2006، ص 91 .

² زهرة حسين علوي، فاطمة صالح مهدي، مرجع سابق، ص 300.

3. حسين يوسف القاضي، حسين أحمد دحدوح، عصام نعمة قريط، أصول المراجعة، الجزء الأول، منشورات جامعة دمشق، 2013- 2014، ص 580.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمراجع الداخلي وحوكمة الشركات

- ألا يشارك في أي نشاط أو علاقة تسيء أو يتوقع أن تسيء إلى تقييمه المحايد، وذلك بعدم المشاركة في الأنشطة أو العلاقات التي قد تتعارض مع مصالح المؤسسة التي يعمل لصالحها .
- ألا يقبل أي شيء من شأنه أن يسيء أو يتوقع أن يسيء إلى تقديره المهني .
- أن يفصح عن كافة الحقائق والتي قد يكون عدم الإفصاح عنها تحريفا أو تشويها لتقاريره حول الأنشطة التي تجرى مراجعتها .

ثالثا: خصوصية المعلومات

- يجب أن يحترم المراجعون الداخليون قيمة المعلومات التي يحصلون عليها وملكيته، وألا يفصحوا عن أي معلومات من دون الترخيص لهم بذلك، ما لم تكن هناك متطلبات قانونية أو مهنية تلزمهم بذلك.

رابعا: التأهيل المهني

- يجب أن يقوم المراجعون الداخليون باستخدام المعرفة والمهارات والخبرة اللازمة عند أداء خدمات المراجعة الداخلية.

خامسا: الاستقلالية

- استقلالية المراجع الداخلي من شأنها إرساء دعائم الثقة، وهو ما يشكل الأساس للاعتماد على آرائه وأحكامه، وتتمثل قواعد الاستقلالية في:

- أداء مهامه بنزاهة وحرص وشعور بالمسؤولية.
- الالتزام بالقوانين المعمول بها ومراعاة الإفصاح عما يتوفر له من معلومات وفقا للقوانين المعمول بها وأصول المهنة.

- ألا يعتمد أن يكون طرفا في أي نشاط غير مشروع أو يقوم بأي أفعال أو تصرفات تسيء إلى مهنة المراجعة الداخلية أو إلى المؤسسة التي يعمل لصالحها.

- أن يراعي ويساهم في تحقيق الأهداف المشروعة والسليمة للمؤسسة التي يعمل لصالحها.

سادسا: الكفاءة

- على المراجع الداخلي استخدام المهارات والخبرات اللازمة في أداء خدمات المراجعة الداخلية، وتتمثل قواعد الكفاءة في :

- ألا يؤدي سوى الخدمات التي تكون لديه المعرفة والمهارة والخبرة اللازمة لها .

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمراجع الداخلي وحوكمة الشركات

- أن يؤدي خدمات المراجعة الداخلية وفقا للمعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية .
- أن يعمل باستمرار على تحسين مهاراته وجودة الخدمات التي يؤديها .

سابعاً: الحياد

على المراجع الداخلي أداء مهامه بكل أمانة ودقة وحياد، كما يجب أن تكون التقارير المعدة من قبله كاملة، واضحة، دقيقة، ومقدمة في الوقت المناسب، ولكي تكون المراجعة الداخلية حيادية وموضوعية يجب أن تكون مستقلة، سواء من ناحية تنظيم الأنشطة أو من ناحية التبعية بحيث يجب أن تكون تابعة مباشرة إلى مجلس الإدارة أو الإدارة العليا¹.

الفرع الثالث : مهام المراجع الداخلي

يقوم المراجع الداخلي بمساعدة الإدارة من خلال تقديمه لمجموعة من الخدمات، والمتمثلة في²:

1- تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

تقوم الإدارة بالتخطيط والتنظيم و الإشراف على عملياتها بطريقة تضمن أن الأهداف والغايات سوف يتم تحقيقها، ولذلك فإن جميع الأنظمة والعمليات والأنشطة التي تقوم بها المؤسسة تكون خاضعة لتقييم المراجع الداخلي.

2- خلق قابلية الاعتماد على المعلومات

يجب أن تكون المعلومات المالية و التشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة، كاملة ومفيدة ، وأن تقدم في الوقت المناسب حتى يمكن للإدارة الاعتماد عليها في اتخاذ قراراتها، والمراجع الداخلي هو الذي يحقق ويثبت دقة هذه المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها.

3- حماية الأصول

يقوم المراجع الداخلي بالبحث فيما يخص الخسائر الناتجة عن السرقة وكل التصرفات غير القانونية في ممتلكات المؤسسة.

1-Claude pinet, **laudit de système de management**, lexisit édition, paris, France, 2013,p38.

2.براج بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة ، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2014- 2015، ص65-66 .

4- الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعة

يتحقق المراجع الداخلي من أن كل أعمال المؤسسة يقام بها كما هو مطلوب ومع إتباع السياسات والإجراءات والتعليمات المقررة، وفي حالة عدم التزام الموظفين بذلك فعلى المراجع تحديد أسباب ذلك لأنه قد تكون الإجراءات خاطئة ولا يمكن تطبيقها، كما عليه تحديد التكلفة الناتجة عن مخاطر عدم الالتزام بالإجراءات الموضوعة.

5- الوصول إلى الأهداف والغايات

يتم وضع الأهداف والغايات من قبل الإدارة ويقوم المراجع الداخلي بتحديد فيما إذا كانت هذه الأهداف متوافقة مع إمكانيات المؤسسة في تحقيقها.

6- تحديد مواطن الخطر

على المراجع الداخلي تحديد المناطق والأنشطة التي تتضمن مخاطر عالية وإعلام الإدارة عنها، ويتم تحديد مواطن الخطر عن طريق خبرة المراجع في المؤسسة أو من مصادر خارجية مثل مشاكل موجودة في مؤسسات أخرى ذات نشاط مشابه لنشاطها.

7- اكتشاف ومنع الغش والاحتيال

تقع مسؤولية منع الغش والاحتيال على الإدارة ، وذلك من خلال قيام المراجع الداخلي بفحص وتقييم كافي وفعال لكافة عمليات المؤسسة، وعليه يجب أن يكون لديه المعرفة الكافية لطرق واحتمالات الغش لتحديد أماكن حدوثها، وعلى المراجع عند اكتشافه ضعف في نظم الرقابة الداخلية القيام باختبارات إضافية للتأكد من ذلك، كما يستطيع المراجع الداخلي الجيد منع الآخرين من القيام بالغش والاحتيال في حالة ما إذا كانت مؤهلاته وقدراته كبيرة لأنهم على علم بقدرته على اكتشاف ذلك.

من خلال هذه الخدمات يمكن تلخيص مهام المراجع الداخلي في النقاط التالية¹:

-فحص فعالية أنظمة الرقابة الداخلية .

-المساعدة في تصميم وتطبيق نظام الرقابة الداخلية لتحقيق الأهداف المرجوة منه.

¹ جريوع يوسف محمود، مجالات مساهمة المراجع الداخلي والمراجع الخارجي في تحسين القرارات المالية لمجلس الإدارة وفقا لقواعد حوكمة الشركات والمؤسسات العاملة في قطاع غزة، مجلة الجامعة الإسلامية غزة، المجلد 5، العدد 23، فلسطين 2006، ص13.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمراجع الداخلي وحوكمة الشركات

- تقديم الاقتراحات والتوصيات اللازمة لتحسين إجراءات نظام الرقابة الداخلية.
- الالتزام بالقوانين والمعايير المقررة والتعليمات الإدارية.
- عملية الفحص الإنتقادي للإجراءات والسياسات الإدارية.
- الحذر المهني المعقول عند القيام بعملية المراجعة.
- تحديد المخاطر المتعلقة بالنظام الساري في المؤسسة.
- التأكد من سلامة المعلومات المحاسبية.
- تلبية احتياجات الإدارة فيما يخص المراجعة المالية، مراجعة الكفاءة ومراجعة فعالية المشروع.
- التأكد من سلامة المعلومات المحاسبية.

المطلب الثاني: حقوق وواجبات المراجع الداخلي وطريقة أداء عمله

الفرع الأول: حقوق وواجبات المراجع الداخلي

إن الدور الهام الذي يلعبه المراجع الداخلي في تحقيق الشفافية المالية يجعل له حقوق يتمتع بها وتقابلها واجبات عليه القيام بها وفي ما يلي بيان لتلك الحقوق والواجبات¹:

أولاً: حقوق المراجع الداخلي

يمكن تلخيص حقوق المراجع الداخلي فيما يلي:

1. حق الاطلاع في أي وقت على دفاتر المؤسسة وسجلاتها ومستنداتها وكذلك محاضر جلسات مجلس الإدارة.
2. حق طلب البيانات والإيضاحات التي يرى المراجع ضرورتها للمساعدة على القيام بعملية المراجعة.
3. حق تحديد وقت جرد ممتلكات المؤسسة والتزاماتها من أجل التأكد من عدالة تصوير البيانات المالية لواقعها.
4. حق دعوة الهيئة للانعقاد وذلك في حالات الضرورة القصوى.
5. حق الحصول على صورة ونسخة من الاستفسارات والبيانات التي يوجهها مجلس الإدارة للمساهمين.
6. حق حضور اجتماع الهيئة العامة للمساهمين.

ثانياً: واجبات المراجع الداخلي

1. كمال محمد سعيد كامل النونو، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، دفعة 2009، ص32-33.

يمكن تلخيصها فيما يلي:

1. تدقيق حسابات المؤسسة وفقا لقواعد التدقيق المعتمدة (المعايير المتعارف عليها) ومتطلبات المهنة وأصولها العملية والفنية.
2. تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول دقة وفعالية نظام الرقابة الداخلية.
3. تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول كيفية انجاز الأعمال في المؤسسة وجودتها.
4. دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.
5. المساعدة في تصميم وتطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية لتحقيق الأهداف المنقوطة منها.
6. تقديم الاقتراحات والإرشادات اللازمة لتحسين إجراءات نظام الرقابة الداخلية.
7. القيام بأعمال التدقيق الشامل لتلبية حاجة الإدارة، ويشمل تدقيقا للالتزامات المالية والكفاءة والفعالية.

الفرع الثاني: طريقة أداء المراجع الداخلي

تختلف طريقة أداء المراجع الداخلي تبعا لاختلاف طبيعة نشاط المؤسسة ونوعية المشكلات التي تؤثر على أداء عملياتها والنظام الإداري التي تدير عليها إدارتها، ومع ذلك فإن هناك عناصر قد تكون مشتركة في أداء التدقيق الداخلي لعل من أهمها¹:

أولا: التحقيق

ويهدف إلى التأكد من صحة العمليات المحاسبية من حيث الدقة المحاسبية والمستندات وسلامة التوجيه المحاسبي، ويستلزم التحقيق التفرقة بين الحقائق والآراء حيث أن قوة أي استنتاج تتوقف على مدى اعتماده على الحقائق، وطبقا لذلك فإن التحقق يختص أساسا بالعمليات والحسابات ويعتبر عاملا مشتركا بين التدقيق الداخلي والخارجي، وإن كان يتم تفضيلا وبصفة مستمرة على مدار السنة في أداء التدقيق الداخلي.

1. رحو خيرة، دور التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسة، دراسة حالة مؤسسة الزجاج الجديدة الشلف، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة التدقيق والمراقبة، جامعة حسينة بن بوعلي، الشلف، 2011-2012، ص 35-36.

ثانيا: التحليل

ويقصد به الفحص الانتقادي للسياسات الإدارية، وإجراءات الرقابة الداخلية والحسابات، والمستندات والسجلات والدفاتر والتقارير التي تقع داخل نطاق الفحص، ويتطلب التحليل من المراجع إجراء المقارنات والربط بين المعلومات وذلك بهدف اكتشاف العمليات الشاذة ودراساتها.

ثالثا: الالتزام

يهتم بمدى الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية وأداء العمليات وفقا للطرق والنظم والقرارات الإدارية بهدف تحقيق الانضباط بالمؤسسة، فقد يتم التوصل إلى نتائج مرضية ومع ذلك يهتم الإدارة معرفة ما إذا كانت هذه النتائج قد تحققت خلال الممارسة المصرح بها وبما يتماشى مع القوانين واللوائح المعمول بها، وتبعا لذلك قد ترى الإدارة تزويد هيئة التدقيق الداخلي بأفراد ذوي خبرة في مجالات معرفة أخرى بخلاف المحاسبة والتدقيق.

رابعا: التقييم

وهي عملية تعتمد على التقدير الشخصي عن مدى كفاية وفعالية واقتصادية السياسات والإجراءات التي تدير عليها المؤسسة وما لديها من تسهيلات وأفراد.

خامسا: التقرير

عند إصدار التقرير يمزج العناصر السابقة مع بعضها ويبرز التقرير الذي يقدمه المراجع الداخلي المشكلة وأهميتها وطريقة معالجتها وما نتوصل إليه من نتائج و توصيات ويفضل عرض الصورة الأولية للتقرير على المسئول عن النشاط محل الفحص لتجنب أي تشويه للحقائق أو سوء التقرير عن بعض الأمور، وتتلور قيمة المراجع الخارجي في قدرته على العرض الواعي لنتائج ما قام به من فحص وتدقيق.

المطلب الثالث: الصعوبات التي تواجه المراجع الداخلي

يواجه المراجع الداخلي صعوبات أثناء تأدية عمله ويمكن إجمال هذه الصعوبات على النحو التالي¹:

1. عدم فهم بعض الموظفين دور المراجع الداخلي في تطوير وتحسين أساليب العمل وأن دوره لا يقتصر على إبراز الملاحظات وبيان مقدار الانحرافات بل يمتد إلى إيجاد الحلول وتقديم التوصيات والاقتراحات بما يعود بالفائدة على المؤسسة وعلى العاملين فيها.

1. خالد راغب الخطيب، التأمين من الناحية المحاسبية والتدقيقية، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009، ص 168.

2. محاولة بعض الموظفين تبرير الأخطاء والانحرافات السلبية بصورة خاطئة مما يؤدي إلى تضليل المراجع الداخلي حول تفسير الانحرافات.
3. ضغط العمل في الفروع يؤدي إلى التأخر في إنجاز مهمة التدقيق مما يؤدي في بعض الأحيان إلى اكتشاف بعض الأخطاء بصورة متأخرة مما يصعب معالجتها.
4. عدم اطلاع بعض الموظفين على التعليمات الداخلية (سياسات وإجراءات) بالقسم الذي يعمل به، مما يؤدي إلى وجود بعض الأخطاء التي تؤثر على أداء العمل.
5. اختيار صيغة المخاطبة والعبارات المتعلقة بالملاحظات، كون المدقق الداخلي يتعامل مع فئات ومستويات إدارية مختلفة.
6. استمرار ارتكاب الأخطاء التي وردت في التقارير السابقة على الرغم من التأكد بالرد على تلاقي تلك الأخطاء مستقبلاً.
7. إجابة بعض الموظفين على ملاحظات التدقيق الداخلي الواردة في التقارير بصورة مبهمّة.
8. ومن المشاكل التي تواجه المراجع الداخلي قضية الاستقلالية في ظل غموض مؤشرات، حين يجد المراجع الداخلي نفسه في بيئة عمل غير مستقرة، الأمر الذي يجعل المراجع الداخلي عاجزاً عن التصرف باستقلالية، ويعد غياب الاستقلالية للمراجع الداخلي دالة على ضعفه وعجزه عن ممارسة الحريات في اختبار الأنشطة التي يرى أنها جديدة بالفحص لاسيما إذا تدخلت أي جهة أخرى داخل المؤسسة في اختيار تلك الأنشطة، وفي ظل عدم الاستقلالية فإنه من غير الممكن أن تكون عملية التدقيق الداخلي فعالة في حال مراجعة بعض الأنشطة التي تقع ضمن مسؤوليات مدير دائرة التدقيق الداخلي.

المبحث الثاني: الإطار العام لحوكمة الشركات

حوكمة الشركات أصبحت تحتل أهمية كبيرة على مستوى العالم الآن، في ظل ما يشهده العالم اليوم من التحولات إلى النظام الاقتصادي الرأسمالي، والذي تلعب فيه الشركات الخاصة دورا كبيرا ومؤثرا، بما يتبعه ذلك من ضرورة مراقبة هذا الدور وتقويمه، ولعل هذا الموضوع يزداد أهمية في الجزائر، نظرا لازدياد دور شركات القطاع الخاص في الاقتصاد الجزائري، بما يمثل ذلك من ضرورة مراقبة أداء تلك الشركات، والوصول بأدائها إلى أفضل مستوى ممكن. وسنتطرق في هذا المبحث المفهوم حوكمة الشركات و أساسيات حوكمة الشركات والأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات وركائزها ومعاييرها.

المطلب الأول: مفهوم حوكمة الشركات

الفرع الأول: تعريف حوكمة الشركات

حظي مصطلح حوكمة الشركات باهتمام العديد من الأكاديميين والباحثين والمحللين والممارسين، وذلك في إطار حل مشكلة الوكالة التي تنشأ بين الإدارة والملاك.

عرفت مؤسسة التمويل الدولية "IFC" حوكمة الشركات بأنها: "النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها"¹.

وهناك من يعرفها بأنها: "مجموع قواعد اللعبة التي تستخدم لإدارة الشركة من الداخل، وقيام مجلس الإدارة بالإشراف عليها لحماية المصالح والحقوق المالية للمساهمين"².

في حين يرى البعض بأنها: "مجموعة من العلاقات التعاقدية التي تربط بين الإدارة والمساهمين وأصحاب المصالح في الشركات، من خلال مجموعة من الآليات في شكل إجراءات وأساليب لإدارة الشركة وتوجيه نشاطاتها بما يؤدي إلى ضمان تطوير الأداء، الإفصاح، الشفافية والمساءلة، ومن ثم تعظيم حقوق المساهمين على المدى البعيد إضافة إلى مراعاة حقوق ومصالح الأطراف الأخرى ذات الصلة بالمشروع"³.

1. شريف غياط، فيروز رجال، حوكمة الشركات أداة لرفع مستوى الافصاح ومكافحة الفساد وأثرها على كفاءة السوق المالي، جامعة 8 ماي 1945، قالة، ص3.

2. بن داود محمد عبد النور، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح-ورقلة، 2015-2014، ص8.

3. براهيم كتنزة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2014، ص8.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمراجع الداخلي وحوكمة الشركات

يعرف طارق عبد العال حماد الحوكمة على أنها: "النظام الذي يتم من خلاله توجيه أعمال المنظمة ومراقبتها على أعلى مستوى من أجل تحقيق أهدافها والوفاء بالمعايير اللازمة للمسؤولية والنزاهة والصرافة"¹.

ومن خلال التعريفات السابقة، يمكن إبراز العديد من الجوانب أهمها:

- ✓ تعنى الحوكمة بوضع القوانين والمعايير التي تتضمن التحكم والسيطرة على الأمور.
- ✓ تعنى الحوكمة بمجموعة العلاقات بين مجلس الإدارة والملاك والمساهمين وأصحاب المصالح.
- ✓ تسعى الحوكمة إلى الحفاظ على حقوق المساهمين ورعاية مصالحهم بشكل عادل.

الفرع الثاني: أهمية حوكمة الشركات

حظية حوكمة الشركات باهتمام كبير في السنوات الأخيرة وذلك لأسباب كثيرة منها اهتمام الدول والشركات باجتذاب الاستثمار وتحسين الأداء ومنه يمكن تلخيص أهمية الحوكمة في النقاط التالية²:

1. تخفيض المخاطر.
2. تعزيز الأداء.
3. تحسين الوصول إلى الأسواق المالية.
4. زيادة القابلية التسويقية للسلع والخدمات.
5. إظهار الشفافية وقابلية المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية.
6. مساعدة المدراء ومجلس الإدارة على وضع وتطوير إستراتيجية سليمة للمؤسسة وخدمات اتخاذ قرارات الاستحواذ والدمج بها على أسس سليمة، مع تحديد المكافآت على أساس الأداء والذي يساهم بدوره في استقطاب الاستثمارات بشروط جيدة ومنه تحسين كفاءة وأداء المؤسسة³.
7. تحقيق أعلى قدر للفاعلية من مراجعي الحسابات الخارجيين، خاصة وأنهم على درجة مناسبة من الاستقلالية، وعدم خضوعهم لأي ضغط من جانب مجلس إدارة الشركة ، أو من جانب المديرين التنفيذيين العاملين فيها⁴.

1. خلال عريزة، دور المراجعة في تطبيق حوكمة الشركات، رسالة الماجستير، جامعة أكلي محمد أو لحاج البويرة، 2014-2015، ص 47.

2. بن داود محمد عبد النور، المرجع السابق، ص 11.

3. أشرف جمال الدين، متطلبات حوكمة الشركات وأسواق المال العربية، من منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، ص 161.

4. مصطفى حسن بسيوني السعدي، المراجعة الداخلية في إطار حوكمة الشركات من منظور طبيعة خدمات المراجعة الداخلية ، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات ، الإمارات ، الشارقة ، سبتمبر ، 2005 ص 184-185 .

الفرع الثالث: خصائص حوكمة الشركات

تتمثل خصائص حوكمة الشركات فيما يلي¹:

أولاً: الانضباط

يعني إتباع سلوك أخلاقي مناسب وصحيح، وهذا الانضباط يتحقق من خلال:

1. بيانات واضحة للجمهور.
2. وجود الحافز لدى الإدارة اتجاه تحقيق سعر أعلى للسهم.
3. الالتزام بالأعمال الرئيسية المحددة بوضوح.
4. التقدير السليم لحقوق الملكية.

ثانياً: الشفافية

يقصد به تقديم صورة حقيقية لكل ما يحدث، كما تني العلنية في مناقشة الموضوعات، وحرية التداول المعلومات

كما تتحقق هذه الشفافية من خلال:

1. الإفصاح عن الأهداف المالية بدقة.
2. نشر التقدير السنوي في موعده.
3. الحفاظ على المعلومات وعدم تسريبها قبل الإعلان عنها.
4. الإفصاح العادل عن النتائج الختامية.
5. تطبيق معايير المحاسبة الدولية.
6. تحديث المعلومات على شبكة الانترنت.

ثالثاً: الاستقلالية

ويعني لا توجد تأثيرات وضغوط غير لازمة للعمل وتتحقق من خلال:

1. وجود رئيس مجلس إدارة مستقل عن مجلس الإدارة العليا.
2. وجود لجنة مراجعة يرأسها عضو مجلس إدارة مستقل.
3. وجود لجنة لتحديد المكافآت يرأسها عضو إدارة مستقل.

1. خلال عزيزة، المرجع السابق، ص 48_50.

4. وجود مراجعين خارجيين غير مرتبطين بالمؤسسة.

رابعاً: المساءلة

إمكانية تقييم وتقدير أعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية عن طريق تقديم كشف حساب عن تصرف ما وتشمل المساءلة جانبين هما: التقييم ثم الثواب أو العقاب. ويعني أن يتم أولاً تقييم العمل ثم محاسبة القائمين عليه وتحقق من خلال:

1. ممارسة العمل بعناية ومسؤولية والترفع عن المصالح الشخصية.
2. التصرف بشكل فعال ضد الأفراد الذين يتجاوزون حدودهم.
3. التحقيق الفوري في حالة إساءة الإدارة العليا.
4. وضع آليات تسمح بعقاب الموظفين التنفيذيين وأعضاء مجلس الإدارة.

خامساً: المسؤولية

- أي وجود مسؤولية أمام جميع الأطراف ذوي المصلحة في المؤسسة تتحقق إذا كانت هناك:
1. وجود لجنة مراجعة ترشح الرافع الخارجي وتراقب أعماله.
 2. وجود لجنة مراجعة تراجع تقارير المراجعين الداخليين وتشرف على أعمال المراجعة الداخلية.
 3. الاجتماعات الدولية المجلس الإدارة.
 4. عدم قيام مجلس الإدارة بالإشراف بدور تنفيذي.

سادساً: العدالة

- يجب احترام حقوق مختلف مجموعات أصحاب المصلحة في المؤسسة تتحقق العدالة عن طريق:
1. المكافآت والعدالة لأعضاء مجلس الإدارة.
 2. المعاملة العادلة لكافة الموظفين.
 3. حماية حقوق المساهمين.
 4. إعطاء المساهمين حق الاعتراض عند إساءة حقوقهم.

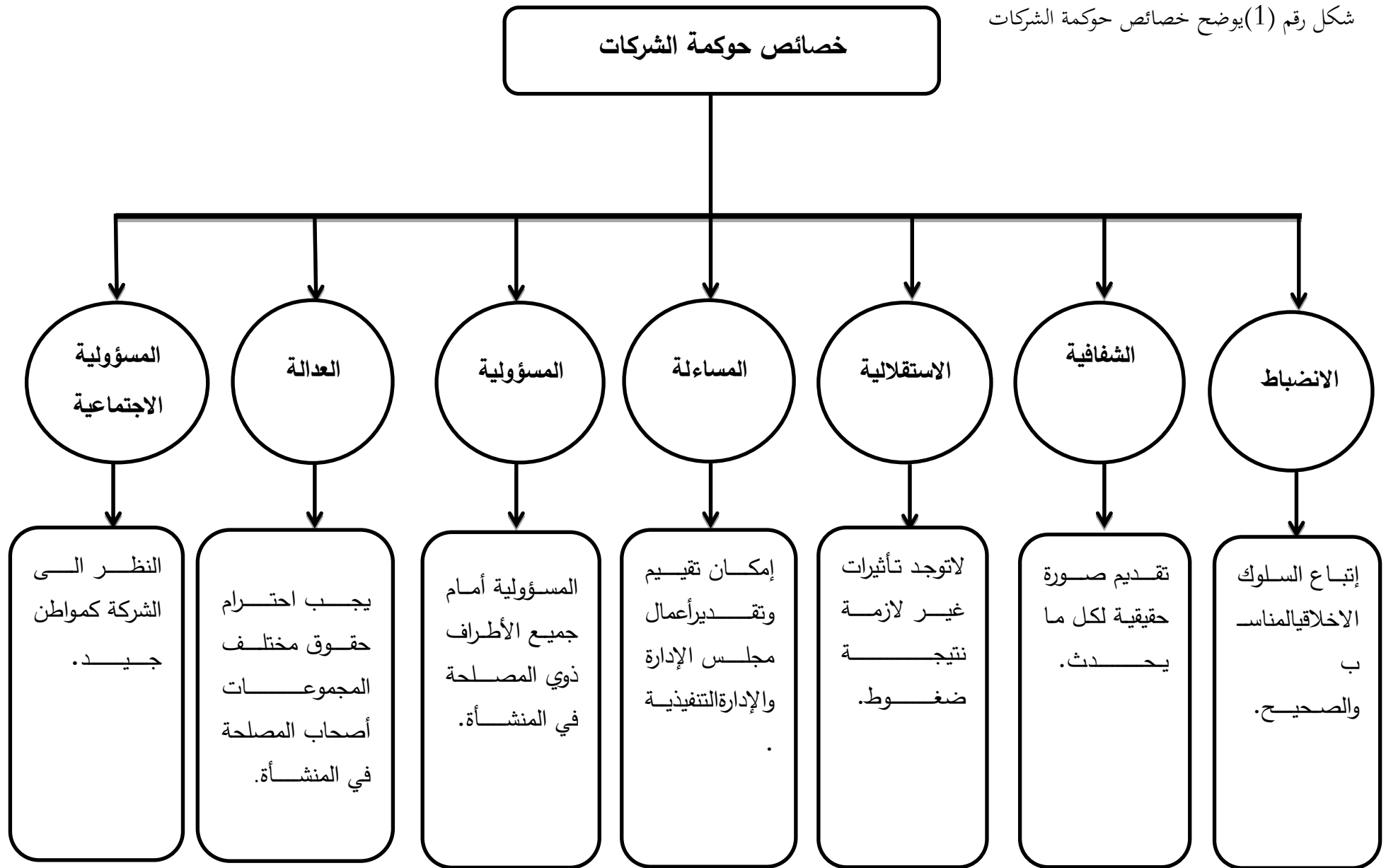
سابعاً: المسؤولية الاجتماعية

ويقصد بها المؤسسة كمواطن جيد يتحقق هذا من خلال:

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمراجع الداخلي وحوكمة الشركات

وجود سياسة واضحة تؤكد التمسك بالسلوك الأخلاقي، يتضح أن الشفافية والمساءلة والمصداقية تعد من العوامل المهمة لتفعيل الحكومة وتطوير الأطر المؤسسية وتحسين كفاءة أفراد المجتمع ومؤسساته في صنع القرارات والقوانين، ومراقبة مستوى الأداء.

شكل رقم (1) يوضح خصائص حوكمة الشركات



المطلب الثاني: أساسيات حوكمة الشركات

الفرع الأول: مبادئ حوكمة الشركات

لقد قامت منظمة التعاون الاقتصادي (oecd) بوضع مبادئ لحوكمة الشركات، حيث تضمنت الورقة الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية سنة 1999 خمسة مبادئ بينما تضمنت الورقة الصادرة سنة 2004 ستة مبادئ تتمثل فيما يلي¹:

أولاً: ضمان وجود أسس من أجل إطار فعال لحوكمة الشركات

يجب على إطار حوكمة الشركات بأن يعمل على رفع مستوى الشفافية وكفاءة الأسواق المالية، وأن يتماشى مع إحكام القانون ويوزع المسؤوليات بين الجهات المسؤولة بشكل واضح، ومنح السلطة والموارد للسلطات الشرفية والتنظيمية لتأدية مهامهم بكل مهنية وموضوعية.

ثانياً: حفظ وحقوق المساهمين والوظائف الرئيسية للملاك

وتشمل نقل أو تحويل ملكية الأسهم، وتسهيل مشاركة فاعلة للمساهمين عند اتخاذ القرارات كانتخاب مجلس الإدارة، وحق المساهمين في المشاركة في القرارات المتعلقة بالتغيرات الجوهرية، وتوضيح القواعد والأحكام والإجراءات التي تحكم رقابة الشركات المساهمة في الأسواق المالية.

ثالثاً: المعاملة العادلة للمساهمين

يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات المعاملة العادلة لجميع المساهمين، بما في ذلك أقلية المساهمين والمساهمين الأجانب كما يجب أن تتاح الفرصة لكافة المساهمين للحصول على تعويض فاعل مقابل أي انتهاك لحقوقهم، ومحاسبة المتسببين في ذلك.

رابعاً: دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات

يجب أن يأخذ إطار حوكمة الشركات بعين الاعتبار حقوق أصحاب المصالح التي وضعت بقانون أو اتفاقية وتشجيع التعاون النشط والفاعل بين الشركات المساهمة وأصحاب المصالح، وذلك لتحديد الثروة وتنميتها والمحافظة على ديمومة المشاريع.

1. معوج ذهبيّة، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أو الحاج-لبيرة، 2014-2015، ص 52-54.

الفرع الثاني: أهداف حوكمة الشركات

تناول كثير من الباحثين أهداف حوكمة الشركات، وقد تناولها أحدهم وقال أنها تهدف إلى تحقيق ما يلي¹:

1. الفصل بين الملكية والإدارة والرقابة على الأداء.
2. تحسين الكفاءة الاقتصادية للشركات.
3. إيجاد الهيكل الذي تتحدد من خلاله أهداف الشركة ووسائل تحقيق تلك الأهداف.
4. المراجعة والتعديل للقوانين الحاكمة لأداء الشركات بحيث تتحول مسؤولية الرقابة إلى كلا الطرفين وهما مجلس الإدارة للشركة والمساهمون ممثلين في الجمعية العمومية للشركة.
5. عدم الخلط بين المهام والمسؤوليات الخاصة بالمديرين التنفيذيين ومهام مجلس الإدارة ومسؤوليات أعضائه.
6. تقييم أداء الإدارة العليا وتعزيز المسائلة ورفع درجة الثقة.
7. تمكين الشركات من الحصول على تمويل من جانب عدد أكبر من المستثمرين المحليين والأجانب.
8. إمكانية مشاركة المساهمين والموظفين والدائنين والمقرضين والاضطلاع بدور المراقبين بالنسبة لأداء الشركات.
9. تجنب حدوث مشاكل محاسبية ومالية بما يعمل على تدعيم واستقرار نشاط الشركات العاملة بالاقتصاد، ودرء حدوث انهيارات بالأجهزة المصرفية أو أسواق المال المحلية والعالمية والمساعدة في تحقيق التنمية والاستقرار الاقتصادي.

كما تركز حوكمة الشركات على ثلاث محاور رئيسية تتمثل في²:

- أ- تسهيل وتنشيط أداء الأعمال التجارية من خلال إنشاء وصيانة نظام الحوافز الذي يشجع المديرين على تحقيق أقصى قدر من الكفاءة التشغيلية للشركة، والعائد على الموجودات والأرباح الإنتاجية على المدى الطويل.
- ب- تقييد إساءة استخدام السلطة من قبل المديرين على موارد الشركة، حيث أن هذه التجاوزات تأخذ شكل إساءة استخدام أصول الشركة، وهذا ما يسمى "مشاكل الوكالة" والتي عموماً تكون نتيجة ميل المديرين لخدمة أنفسهم.

1. عدنان بن حيدر بن درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، 2007، ص 32_33.

2 Charles Oman, Steven Fries et Willem Buiters; **La gouvernance D'entreprise dans les pays en développement, en transirons et les économies émergentes**, Centre de développement de LOCDE, Cahierde politique économique N 23, 2003, p6.

ج- توفير الوسائل اللازمة لمراقبة سلوك المسيرين لضمان مساءلة للشركات وحماية أفضل لمصالح المستثمرين من استغلال السلطة من طرف المديرين التنفيذيين بالشركات.

الفرع الثالث: نظام حوكمة الشركات

تعد حوكمة الشركات بمثابة نظام يتكون من مجموعة أجزاء تعمل على تفعيل الإمكانيات وتوظيف الموارد بطريقة فعالة، ومن خلال هذا النظام يتم إدارة ورقابة الشركة وتعزيز الشفافية والمساءلة، ويتكون من ثلاث أجزاء وهي¹:

أولاً: المدخلات

وتشتمل مختلف المستلزمات التي تحتاجها حوكمة الشركات، وما يتوجب توفيره لها من متطلبات تشريعية، إدارية، قانونية، أو اقتصادية.

ثانياً: التشغيل

ويقصد به مختلف الجهات المسؤولة عن تطبيق حوكمة الشركات، والجهات المشرفة على هذا التطبيق، وكذا الجهات الرقابية وكل كيان إداري داخل أو خارج الشركة يساهم في تنفيذ الحوكمة ويشجع الالتزام بها وتطوير أحكامها والارتقاء بها.

ثالثاً: المخرجات

تعتبر المخرجات على أنها مجموعة من المعايير، القواعد والقوانين المنظمة للأداء والممارسات العملية والتنفيذية سواء في الشركات أو في المصارف للحفاظ على حقوق المساهمين وأصحاب المصالح وتحقيق الإفصاح والشفافية. مما سبق يمكن أن نستخلص أن نظام حوكمة الشركات يتضمن كمدخلات مجموعة من المتطلبات التشريعية، الإدارية، القانونية والاقتصادية والتي يتم معالجتها وتشغيلها من طرف مجموعة من الآليات والجهات المسؤولة على تطبيق حوكمة الشركات سواء كانت داخلية أو خارجية، كالتدقيق الداخلي، لجنة التدقيق، التدقيق الخارجي، مجلس الإدارة الجهات الرقابية الأخرى وغيرها من الهيئات الإدارية التي تساهم في تطبيق الحوكمة وتشجيع الالتزام بها، والتي تتفاعل فيما بينهما لتحقيق مخرجات تعمل على حماية حقوق أصحاب المصالح وتحقيق الإفصاح والشفافية.

1. براهيمة كنزة، المرجع السابق، ص 14.

الفرع الرابع: محددات حوكمة الشركات

هناك اتفاق على إن التطبيق الجيد لحوكمة الشركات من عدمه يتوقف على مدى توافر ومستوى جودة مجموعتين من المحددات المحددات الداخلية والمحددات الخارجية وهي كالآتي:

1. المحددات الخارجية:

وتشير إلى المناخ العام للاستثمار في الدولة، والذي يشمل على سبيل المثال: القوانين المنظمة للنشاط الاقتصادي (مثل قوانين سوق المال والشركات وتنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية والإفلاس)، وكفاءة القطاع المالي (البنوك وسوق المال) في توفير التمويل اللازم للمشروعات، ودرجة تنافسية أسواق السلع وعناصر الإنتاج، وكفاءة الأجهزة والهيئات الرقابية (هيئة سوق المال والبورصة) في إحكام الرقابة على الشركات، وذلك فضلا عن بعض المؤسسات ذاتية التنظيم التي تضمن عمل الأسواق بكفاءة (ومنها على سبيل المثال الجمعيات المهنية التي تضع ميثاق شرف للعاملين في السوق، مثل المراجعين والمحاسبين والمحامين والشركات العاملة في سوق الأوراق المالية وغيرها)، بالإضافة إلى المؤسسات الخاصة للمهن الحرة مثل مكاتب المحاماة والمراجعة والتصنيف الائتماني والاستشارات المالية والاستثمارية. وترجع أهمية المحددات الخارجية إلى أن وجودها يضمن تنفيذ القوانين والقواعد التي تضمن حسن إدارة الشركة، والتي تقلل من التعارض بين العائد الاجتماعي والعائد الخاص¹.

2. المحددات الداخلية:

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

وتؤدي الحوكمة في النهاية إلى زيادة الثقة في الاقتصاد القومي، وتعميق دور سوق المال، وزيادة قدرته على تعبئة المدخرات ورفع معدلات الاستثمار، والحفاظ على حقوق الأقلية أو صغار المستثمرين. ومن ناحية أخرى، تشجع الحوكمة على نمو القطاع الخاص ودعم قدراته التنافسية، وتساعد المشروعات في الحصول على التمويل وتوليد الأرباح، وأخيرا خلق فرص عمل².

¹ هوام جمعة، العشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية (واقع، ضمانات، افاق) جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، يومي 7 و8 ديسمبر 2010.

² خلال عزيزة، مرجع سابق، ص 60.

المطلب الثالث: الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات وركائزها ومعاييرها

الفرع الأول: الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات

هناك أربعة أطراف رئيسية تتأثر وتتأثر في التطبيق السليم لقواعد حوكمة الشركات، وتحدد إلى درجة كبيرة مدى النجاح أو الفشل في تطبيق هذه القواعد، وهذه الأطراف هي¹:

أولاً: المساهمون

هم من يقومون بتقديم رأسمال الشركة عن طريق ملكيتهم للأسهم وتعظيم قيمة الشركة على المدى البعيد، مما يحدد مدى إستمراريتها مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم ويملكون الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم، وبالمقابل عدم تحقيق الأرباح المحددة يقلص رغبة المساهمين في زيادة أنشطة الشركة مما يؤثر على مستقبل الشركة، ويمكن تحقيق أهداف المساهمين من خلال حسن اختيار أعضاء إدارة الشركة ضمن القوانين والسياسات المطلوبة.

ثانياً: مجلس الإدارة

هم من يمثلون المساهمين وأيضاً الأطراف الأخرى مثل: أصحاب المصالح، ومجلس الإدارة يقوم باختيار المديرين التنفيذيين والذين يوكل لهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال الشركة، ويرسم السياسات العامة وكيفية المحافظة على حقوق المساهمين، بالإضافة إلى الرقابة على أدائهم، وقد بينت مبادئ الحوكمة بأن أعضاء مجلس الإدارة يضطلعون بنوعين من الواجبات عند قيامهم بعملهم وهما:

1. **واجب العناية اللازمة:** ويتطلب أن يكون مجلس الإدارة يقظاً وحذراً وأن يبذل الجهد والحرص والعناية اللازمة في اتخاذ القرار، وأن يتوفر في الشركة إجراءات وأنظمة كافية وسليمة، وأن تكون الشركة ملتزمة بالقوانين والأنظمة والتعليمات الموضوعة.

2. **واجب الإخلاص في العمل:** ويشمل ذلك المعاملة المتساوية للمساهمين والمعاملات مع الأطراف ذات المصالح ووضع سياسات ملائمة للرواتب والمكافأة وغير ذلك.

ثالثاً: الإدارة

1. فاتح غلاب، تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة المؤسسات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سطيف، 2010، ص10.

وهي المسؤولة عن الإدارة الفعلية للشركة وتقديم التقارير الخاصة بالأداء الفعلي إلى مجلس الإدارة، كما أن الإدارة تكون مسؤولة عن تعظيم أرباح الشركة وزيادة قيمتها بالإضافة إلى مسؤوليتها تجاه الإفصاح والشفافية في المعلومات التي تنشرها للمساهمين، والإدارة هي حلقة وصل بين مجلس الإدارة وبقية الأطراف المتعاملة مع الشركة، لذا يجب الحرص على اختيار أفراد الإدارة بعناية لأنهم من يقوم بتنفيذ رغبات المساهمين ومجلس الإدارة.

رابعاً: أصحاب المصالح

وهم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل الشركة مثل: الدائنين، الموردين والموظفين، وقد تكون مصالح هذه الأطراف متعارضة ومختلفة في بعض الأحيان، ويتأثر مفهوم حوكمة الشركات بشكل كبير بالعلاقات بين هذه الأطراف، فهم الذين يقومون بأداء المهام التي تساعد الشركة على الإنتاج وتقديم السلع والخدمات، وبدونهم لا تستطيع الإدارة والمساهمين تحقيق الاستراتيجيات الموضوعة للشركة.

الفرع الثاني: ركائز حوكمة الشركات

لقد أصاب العالم الفرع من حالات الانهيارات المالية والأزمات الاقتصادية التي شهدتها العديد من الدول في أسواق المال والشركات والبنوك، والتي كان أحد أهم أسبابها عدم الإفصاح الكامل وانعدام الشفافية فيما يتعلق بالمعلومات المحاسبية والمالية، هذا من جهة، ومن جهة أخرى تواطؤ بعض المسؤولين في الشركات مع أطراف ذات مصلحة واستغلال مناصبهم لتحقيق مآربهم.

ومن الطبيعي أن يستتبع ذلك شيوع الإهمال والتفريط بشكل أو بآخر من إدارة شؤون هذه الشركات في مراجعة الحسابات والفساد المحاسبي بتواطؤ مكاتب المحاسبة مع الإدارة التنفيذية لإخفاء انحرافاتها واختلاساتها بالتلاعب في الحسابات من هذا المنطلق أخذ موضوع حوكمة الشركات يتبوأ قمة اهتمامات العالم، باعتبارها أداة لمكافحة مظاهر الفساد ومختلف الممارسات غير الأخلاقية، تركز على المحاور التالية:

أولاً: أخلاقيات الأعمال

لا ريب أن تعزيز قواعد الحوكمة الرشيدة بالقيم والسلوكيات التابعة من مرجعية أصيلة وأخلاقية، هو البلمس الشافي من الممارسات اللاأخلاقية. إذ أن وضع أسس قوية لحوكمة الشركات هو أحد الطرق لمجابهة هذه المعضلة، ومعضلات أخرى، وهو أمر أخذ في الازدياد، ليس فقط كأداة لزيادة الكفاءة وتحسين فرص إتاحة رأس المال

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمراجع الداخلي وحوكمة الشركات

وتأمين الحفاظ عليه، بل أيضا كأداة فعالة لمكافحة الفساد. وباختصار فإن تحالف كل من الحوكمة الرشيدة للشركات والقيم والمبادئ الأخلاقية، يساعد الشركات على اجتياز حقول ألغام الفساد بها¹. وتنص اتفاقية بازل، فيما يتعلق بأخلاقيات الأعمال، ضمن النسختين المعدلتين سنتي 2005 و 2006، على ثلاث أمور هي²:

1. ضرورة وجود توافق بين سياسات الأجور والقيم الأخلاقية للمؤسسة المصرفية وكذلك مع إستراتيجية هذه المؤسسة.
2. تحذر الاتفاقية الميسرين من القيام بعمليات المضاربة في الأسواق المالية بغية الحصول على عوائد مالية في المدى القصير، دون مراعاة عنصر المخاطرة الذي يشوب مثل هذه العمليات.
3. تفرض الاتفاقية على مجالس إدارة البنوك الموافقة على أجور الميسرين إلا إذا كانت متوافقة مع الأهداف الإستراتيجية للبنك، وعليه تطالب الاتفاقية بعدم خروج سياسة الأجور عن السياسة العامة للمؤسسة حتى يمكن تفادي المبالغة في اتخاذ المخاطر.

ثانيا: الرقابة والمساءلة

- تعمل آليات حوكمة الشركات بصفة أساسية على حماية وضمان حقوق المساهمين وكافة الأطراف ذات المصلحة المرتبطة بأعمال الشركة، وذلك من خلال إحكام الرقابة والسيطرة على أدائها من قبل³:
1. أطراف رقابية عامة مثل: البنك المركزي، الهيئة العامة لسوق المال.
 2. أطراف رقابية مباشرة مثل: المساهمين، مجلس الإدارة.
 3. أطراف خارجية مثل: الموردين، العملاء، المقرضين.
 4. لجنة المراجعة الداخلية: تهتم بالتقييم الحيادي للعمليات ونظام الرقابة الداخلية ومدى التزام إدارة الشركة بتطبيق المعايير المحاسبية المتفق عليها في اتخاذ القرارات من قبل مستخدميها.

ثالثا: إدارة المخاطر

1. معوج ذهبية، المرجع السابق، ص 54.

2. شريف غياط، فيروز رجال، المرجع السابق، ص 3.

3. بن داود محمد عبد النور، المرجع السابق، ص 9.

تعتبر حوكمة الشركات عملية إدارة المخاطر من بين الركائز الأساسية التي تعتمد عليها، ذلك أنها تمثل تلك العملية الديناميكية التي يتم فيها اتخاذ كافة الخطوات المناسبة للتعرف على المخاطر المؤثرة على أهداف الشركة والتعامل معها¹.

الفرع الثالث: معايير حوكمة الشركات المعايير

يمكن الاعتماد على النقاط الآتية كمعايير للحوكمة وهي² :

- الالتزام بالقوانين والقرارات الحكومية .
- الالتزام بقرارات الجمعية العمومية للمساهمين .
- كفاءة وفعالية الأداء في تحقيق الهدف من تأسيس الشركة وأهدافها الاستراتيجية .
- سلامة الممارسات المحاسبية و الإدارية وفقا لقاعدة أفضل الممارسات.
- دقة وموضوعية التقارير المالية وغير المالية واكتمالها وشفافية الإفصاح وملائمة توقيته .

1. المرجع نفسه، ص10.

²عدنان بن حيدر بن درويش، مرجع سابق، ص34.

المبحث الثالث: علاقة المراجع الداخلي بحوكمة الشركات

أكدت مبادئ وقواعد حوكمة الشركات وتوصيات التقارير الصادرة على ضرورة إنشاء وظيفة المراجع الداخلي في إطار آليات حوكمة الشركات ومن هنا نتطرق إلى دور المراجع في التطبيق الفعال لمبادئ حوكمة الشركات.

المطلب الأول: دور المراجع الداخلي في التطبيق الفعال لمبادئ حوكمة الشركات

إنه الدور الذي يلعبه المراجع الداخلي ولجان المراجعة في إنجاح تطبيق الحوكمة وفي إعداد تقارير مالية تتضمن بيانات ومعلومات مالية تتميز بالدقة، والتماثل والملائمة ذلك في الوقت المناسب وما يكسبها ثقة مستخدميها الخارجين خاصة المستثمرين، والمعرفة كيف يمكن التأكد من علاقة الربط بين نجاعة المراجعة الداخلية في تطبيق السليم للحوكمة يستدعي التعرف على بعض الجوانب المحاسبية لحوكمة الشركات، والتي مصدرها بالدرجة الأولى المراجع الداخلي، الذي يعتبر احد أهم ركائز الحوكمة، ويقدم رؤية موضوعية لوضعية الشركة، وذلك من خلال هذه الأبعاد نذكر:

أولاً: المسألة والرقابة المحاسبية

ويعني هذا ضرورة قيام المساهمين بمساءلة أعضاء مجلس الإدارة، والذين يتعين عليهم توفير البيانات والمعلومات اللازمة، لأن المساهمين لديهم المسؤولية والحق باعتبارهم ملاكاً، وقد أشارت المعايير الموضوعية من قبل بورصة نيويورك للأوراق المالية عام 2003، والخاصة بحوكمة الشركات، إلى ضرورة تفعيل الدور الرقابي للمساهمين من خلال المشاركة في جميع القرارات الأساسية في الشركة¹.

ثانياً: المراجعة الداخلية

تساعد المراجعة الداخلية في نجاح الحكومة وبالتالي تحقيق أهداف الشركة من خلال الرقابة الداخلية، والتي تعمل على تقييم الأداء من الجانب المحاسبي والمالي لشركة خاصة فيما يتعلق بإدارة المخاطر والرقابة عليها فالمراجعة الداخلية يساعد في حماية أموال الشركة والخطط الإدارية والموضوعية من خلال ضمانه دقة البيانات التي تستخدمها الإدارة في توجيه السياسة العامة للشركة، والمساهمة في إدخال تحسينات على الأساليب الإدارية والرقابية المعتمدة².

1. عمر إقبال توفيق المشهداني، تدقيق التحكم المؤسسي في ظل معايير التدقيق المتعارف عليها، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 2012، 02، ص 227، 228.

2. المرجع نفسه، ص 227.

ثالثا: المراجعة الخارجية

المراجعة الخارجية دور مهم وفعال في إنجاح حوكمة الشركات لأنه يقلص أو يقضي على التعارض بين المساهمين والإدارة، كما انه يقضي على عدم تماثل المعلومات المحاسبية المحتوات بالقوائم المالية، فالمراجع الخارجي يضيف ثقة ومصادقية على المعلومات المحاسبية من خلال المصادقة على القوائم المالية التي تعدها الشركة، وذلك بعد مراجعتها والتأكد من صحة البيانات والمعلومات الواردة بها، بحيث يقوم بآء عداد التقارير بالقوائم المالية¹.

رابعا: لجان المراجعة

تتمثل مهمة لجان المراجعة في تأكيد صحة البيانات والمعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير والقوائم المالية، وذلك من خلال المراجعة الداخلية و الخارجية، وقد أكدت الدراسات المنجزة بخصوص حوكمة الشركات ضرورة وجود مراجعة داخل الشركة، فهي التي تسهر على تطبيق الحوكمة وتتضمن جودة التقارير المالية وتحقيق الثقة في المعلومات المحاسبية بما يضمن جودتها وبالتالي الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة، وقد أكدت دراسة Memullen 2004 بخصوص دور لجان المراجعة في زيادة الثقة في المعلومات المحاسبية بأن الشركات التي توجد بها لجان المراجعة تقل بها الممارسات المالية كما يساهم الإعلان عن تشكيل لجان المراجعة في تنشيط حركة أسهم الشركة في سوق الأوراق المالية.

خامسا: تحقيق الإفصاح والشفافية

كما تم التعرض له سابقا، وضمن مبادئ الحوكمة، فإن الإفصاح هو أحد المبادئ الأساسية التي تقوم عليها حوكمة الشركات، حيث أن الإفصاح الأمثل والشفافية في عرض المعلومات المتعلقة بالأداء العام للشركة، وخاصة المالي والمحاسبي، يعد من الدعائم الأساسية لنجاح تطبيق الحوكمة وإنتاج المعلومات ذات الجودة العالية وبالتالي المساهمة في تحقيق مصالح الأطراف ذات العلاقة بالشركة².

1. المرجع السابق، ص 227.

2. المرجع نفسه، ص 228.

المطلب الثاني: دور المراجع الداخلي في تعظيم القيمة للأطراف المستفيدة من حوكمة الشركات أولاً: تعظيم القيمة للعملاء

يضع هذا الدور المراجع الداخلي أمام التحدي يتمثل في سعيه لاكتساب مهارات جديدة تسير التطور في مختلف مجالات العمل في الشركة ليس هذا فحسب بل تطوير آليات تنفيذ مهامه بما يدعم جهود الشركة في تعظيم القيمة أو المنفعة المتحققة للعميل، في إطار تغيير النظرة إليه من مجرد مستهلك لمنتجات وخدمات الشركة إلى شريك في عملية الحوكمة، وطالما أن فاعلية تنفيذ الحوكمة تتوقف على كفاءة الرقابة الداخلية في الشركة فهناك يتضح بعد دور آخر للمراجع الداخلي في زيادة القيمة المتحققة للعميل، من خلال سعيه إلى التقييم الفعال للنظم الرقابية وتقديم التوصيات الكفيلة برفع مستوى جودتها¹.

ثانياً: تعظيم القيمة للمساهمين

ينوب مجلس الإدارة عن المساهمين في إدارة أموالهم، وهذا يعني أن المجلس مسئول بالوكالة عن الوفاء باحتياجات ومصالح المساهمين والمتمثلة في ضرورة الإفصاح عن مدى فاعليته في الإدارة ما أوكل إليه من مهام حيث تمثل التقارير المالية التي يشرف مجلس الإدارة على إعدادها معياراً يتم على أساسه اتخاذ قرارات وسلوكيات من طرف المستثمرين الحاليين والمرتقبين، وهنا تضح دور المراجعة الداخلية كعنصر فعال في ضمان دقة ونزاهة التقارير المالية وتعزيز قدرة المساهمين على مساءلة مجلس إدارة الشركة، وكذا مساهمتها بالتعاون مع الإدارات المسؤولة في الحد من المخاطر التي تتعرض لها الشركة حيث تساعد هذه الميزة مما يضمن الاستخدام الأمثل لأصول الشركة، وحمايتها من الأخطار التي قد تنشأ نتيجة الغش أو عدم الالتزام بالقوانين والإجراءات المطبقة في الشركة.

ثالثاً: تعظيم القيمة لأصحاب المصالح

يتمثل أصحاب المصالح في الموظفين والموردين والدائنين والاتحادات النقابية والمجتمع المحيط، الذين لهم مصالح فردية أو جماعية في نجاح الشركة واستمراريتها، فهي التي توفر فرص العمل وتدفع الضرائب وتقدم السلع والخدمات، فاستمرارية الشركة تمثل مصلحة مشتركة للمساهمين والأطراف الأخرى المرتبطة والمتأثرة بنشاطها، ولا تتوقف استمرارية الشركة على مدى كفاءة وفعالية عملياتها، بل أيضاً التحسين المستمر لتلك العمليات، وهنا يبرز

1. اوصيف لخضر، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2009، ص 90.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للمراجع الداخلي وحوكمة الشركات

دور المراجعة الداخلية حيث يمكنه من خلال التقييم الذاتي لنظم الرقابة الداخلية، ومساهمتها في إدارة المخاطر وتعزيز قدرة المساهمين على مساءلة¹.

1. المرجع نفسه، ص 90.

خلاصة الفصل

بعد دراستنا لهذا الفصل الخاص بالإطار النظري لحوكمة الشركات والمراجع الداخلي، تطرقنا فيه إلى تعريف المراجع الداخلي وصفاته وحقوق وواجباته والصعوبات التي يواجهها، كما تناولنا أيضا مفهوم الحوكمة وأهميتها وأهم مبادئها وأهدافها بالإضافة إلى دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

مما سبق يمكن أن نستنتج مايلي:

يسعى المراجع الداخلي من خلال موقعه المتميز في هيكل الشركة إلى تقييم المخاطر وتحديد الأساليب المناسبة لإدارتها والتأكد من أن نظام الرقابة الداخلية يعمل بكفاءة وتقديم التوصيات اللازمة التي يحتاج إليها مجلس الإدارة لحماية الشركة.

أن المبادئ التي تقوم عليها حوكمة الشركات تركز أساسا على الضوابط الداخلية بالإضافة إلى أنها تحتاج إلى مجموعة من الآليات التي تضمن الاستغلال الأمثل لموارد الشركة لتحقيق أهدافها.

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

الفصل الثاني

دراسة دور المراجع الداخلي في

تفعيل حوكمة الشركات

تمهيد:

بغرض الإجابة على الإشكالية المطروحة في البحث، تم تدعيم الفصل النظري بدراسة ميدانية تتمثل في استبيان، وقد تم اختيار هذا النوع من الدراسة الميدانية وعدم إجراء الدراسة التطبيقية في إحدى المؤسسات نظرا لطبيعة الإشكالية المطروحة وبغية الوصول نتائج أكثر شمولاً من النتائج التي يمكن الوصول إليها في حالة إجراء دراسة تطبيقية في إحدى المؤسسات.

وعلى هذا الأساس سنحاول من خلال هذا الفصل الإجابة على الفرضيات المتعلقة بالجانب التطبيقي للدراسة من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: منهجية ومجتمع الدراسة الميدانية.

المبحث الثاني: أداة الدراسة واختبار صدق الاستبيان.

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

المبحث الأول: منهجية ومجتمع الدراسة الميدانية

انطلاقاً من طبيعة الدراسة الميدانية والتي تهدف إلى دراسة وتحليل دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات وهذا من وجهة نظر عينة الدراسة حيث يشتمل هذا المبحث على منهجية ومجتمع الدراسة الميدانية

المطلب الأول: المنهجية الدراسة الميدانية

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، والذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما توجد في الواقع ويهتم بوصفها وصفاً دقيقاً ويعبر عنها تعبيراً كيفياً وكمياً، كما لا يقف هذا المنهج عند جمع المعلومات المتعلقة بالظاهرة من أجل استقصاء مظاهرها وعلاقاتها المختلفة، بل يتعداه إلى التحليل والربط والتفسير للوصول إلى استنتاجات يبنى عليها التصور المقترح بحيث ينمو بها رصيد المعرفة على الموضوع، وتم الحصول على البيانات اللازمة من خلال البحث في الجانب الميداني وذلك بتوزيع الاستبيان تم إعدادها لهذا الغرض حيث تم تقسيمها إلى جزئين، يحتوي الجزء الأول على بعض المعلومات أو البيانات الشخصية، ويحتوي الجزء الثاني على معلومات خاصة بالدراسة، وقد تم إعطاء خمسة بدائل لكل سؤال وهي (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) وتم اختيار هذا النوع من الإجابات لتشجيع أفراد عينة الدراسة على الإجابة، والقدرة على الوصول إلى نتائج دقيقة من خلال التحليل، وقد تم تفرغ البيانات وتحليل النتائج باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS (Statistical Package for Social Science)، وتم استخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

المطلب الثاني: مجتمع الدراسة

أولاً: تعريف مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الأفراد الذين يكونون مشكلة موضوع الدراسة، وبناءً على هذا فإن المجتمع المستهدف يتكون من مدير المؤسسة، المراجع الداخلي، مراجع حسابات.

جدول رقم (01): الإحصائية الخاصة باستمارة الاستبيان

البيان	عدد الاستمارات	النسبة المئوية
الاستمارات الموزعة	35	100%
الاستمارات المسترجعة	31	88.57%
الاستمارات المفقودة	04	11.42%

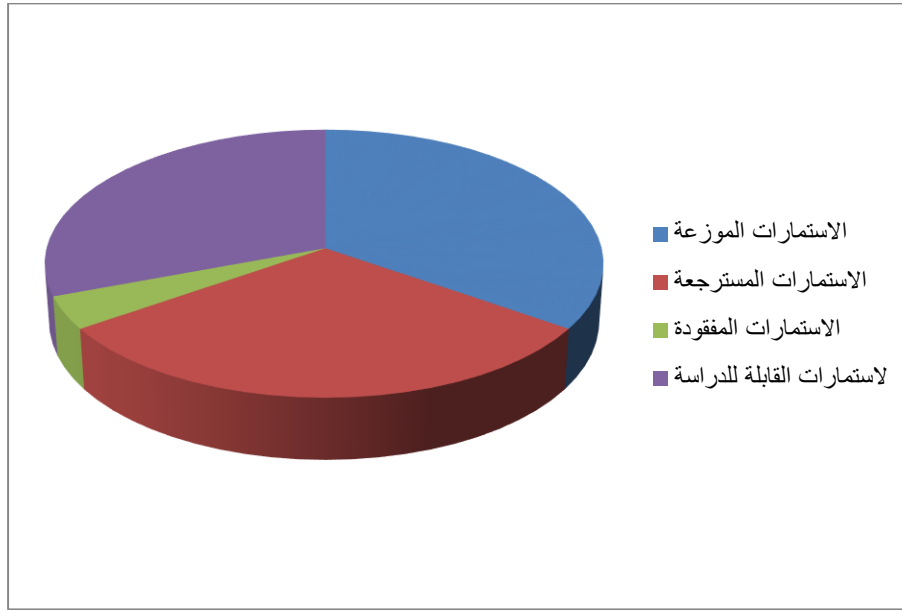
الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

الاستثمارات القابلة للدراسة	31	88.57%
-----------------------------	----	--------

المصدر: من إعداد الطالبات وبناء على ما ورد في استمارات الاستبيان

يلاحظ من خلال جدول رقم (01) وبعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم، تم اعتماد 31 استثماراً للدراسة من مجموع الاستثمارات الموزعة والبالغة 35 استثماراً، وذلك بعد فقدان 04 استثمارات .

الشكل رقم (1) يوضح توزيع استثمارة الاستبيان



المصدر: من إعداد الطالبات وبناء على ما ورد في استمارات الاستبيان

ثانياً: خصائص وسحات مجتمع الدراسة

1. العمر:

جدول رقم (02): توزيع مجتمع الدراسة حسب العمر

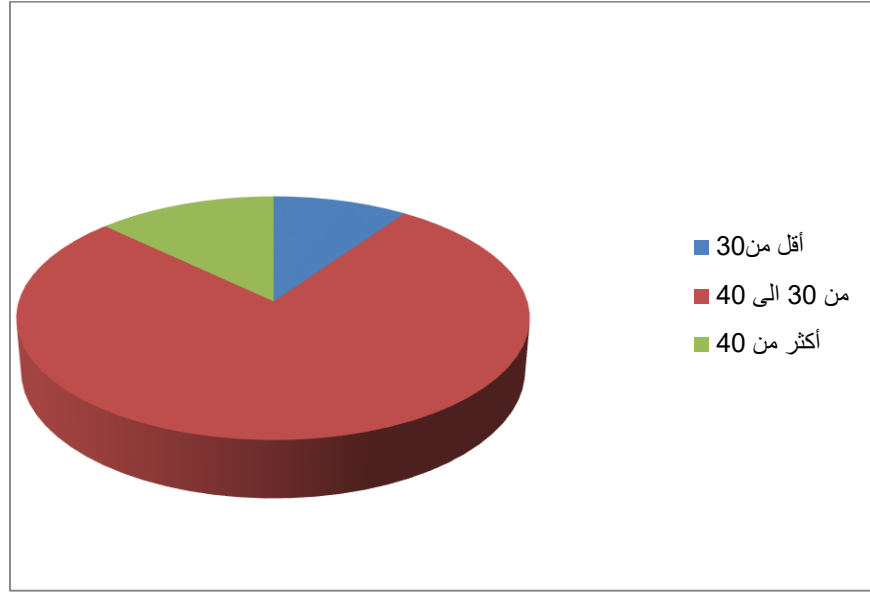
العمر	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 30	3	9.7%
من 30 إلى 40	24	77.4%
أكثر من 40	4	12.9%
المجموع	31	100%

المصدر: من إعداد الطالبات اعتماداً على نتائج الاستبيان

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

يلاحظ من خلال الجدول رقم (1) 9.7 % من عينة الدراسة كانت أعمارهم أقل من 30 سنة و 77.4 % من عينة الدراسة كانت أعمارهم من 30 سنة إلى 40 سنة و 12.9 % من عينة الدراسة كانت أعمارهم أكثر من 40 سنة، مما يدل على أن النسبة الكبرى للعينة من العمر من 30 سنة إلى 40 سنة.

الشكل رقم (02): توزيع مجتمع الدراسة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالبات وبناء على ما ورد في استمارات الاستبيان

2. الجنس:

جدول رقم (03): توزيع مجتمع الدراسة حسب الجنس

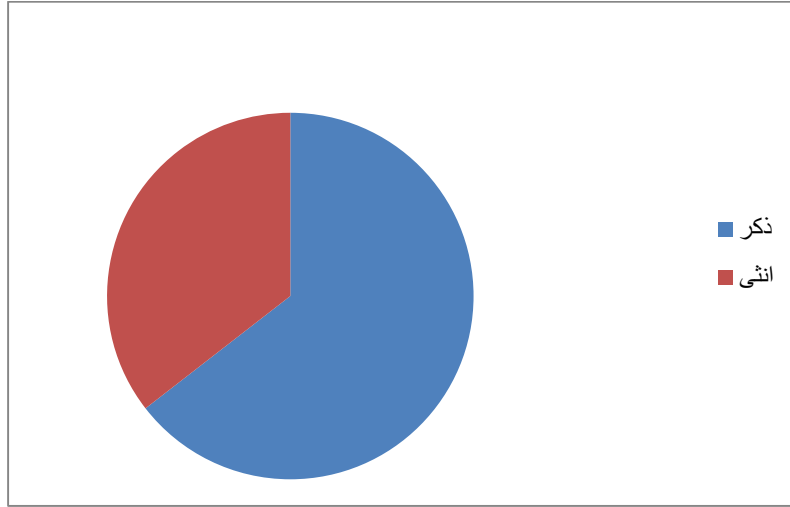
الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	20	64.5%
أنثى	11	35.5%
المجموع	31	100%

المصدر: من إعداد الطالبات اعتمادا على نتائج الاستبيان

يلاحظ من خلال الجدول رقم (03) أن غالبية أفراد العينة كانوا من الذكور بنسبة (64.5%)، في حين بلغت نسبة الإناث (35.5%) من مجموع أفراد العينة، ويعود ذلك بدرجة كبيرة إلى ميل الذكور إلى مهنة المراجع أكثر من الإناث

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

الشكل رقم(03): توزيع مجتمع الدراسة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبات وبناء على ما ورد في استمارات الاستبيان

3. المؤهل العلمي:

جدول رقم(04): توزيع مجتمع الدراسة حسب المؤهل العلمي

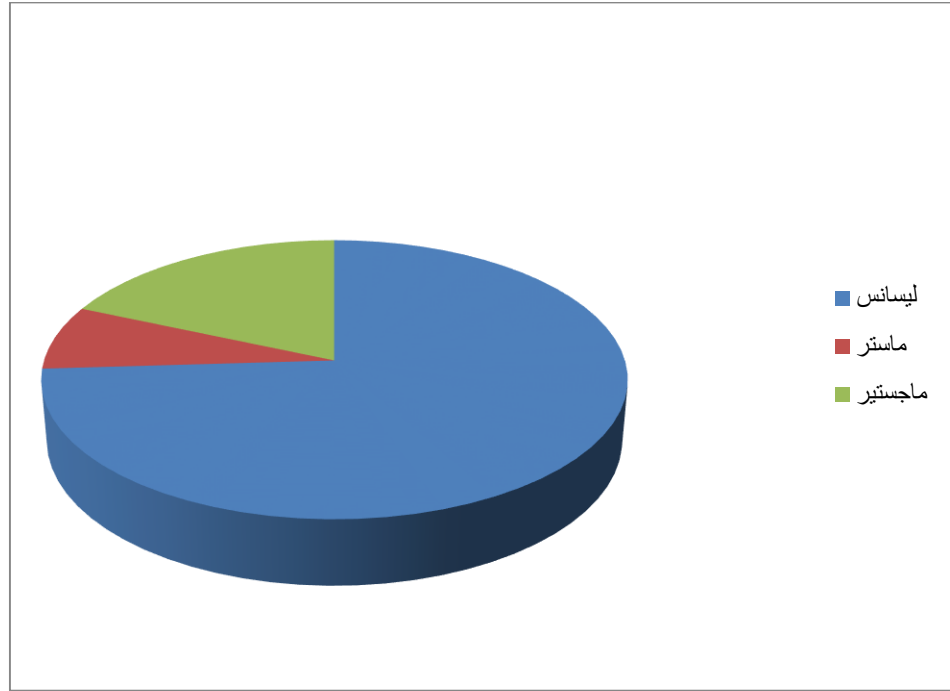
المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
ليسانس	20	64.5%
ماستر	2	6.5%
ماجستير	5	16.1%
المجموع	31	100%

المصدر: من إعداد الطالبات اعتمادا على نتائج الاستبيان

يلاحظ من خلال الجدول رقم(04) أن ما نسبته (64.5 %) من مجتمع الدراسة يحملون شهادة ليسانس، كما سجلت نسبت 16.1% من المجتمع يحملون شهادة ماجستير في حين سجل حاملو شهادة ماستر بنسبة (6.5%) ، ويدل هذا على أن غالبية أفراد الدراسة حاملين لشهادة ليسانس.

شكل رقم(04): توزيع مجتمع الدراسة حسب المؤهل العلمي

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات



المصدر: من إعداد الطالبات وبناء على ما ورد في استمارات الاستبيان

4. التخصص العلمي:

جدول رقم (05): توزيع مجتمع الدراسة حسب التخصص العلمي

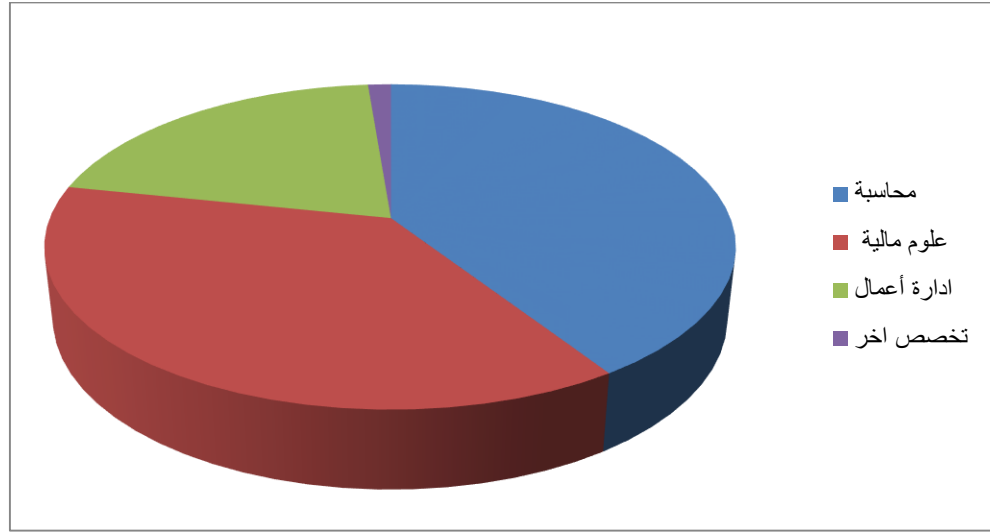
التخصص العلمي	التكرار	النسبة
محاسبة	12	38.7%
علوم مالية	11	35.5%
إدارة أعمال	6	19.4%
تخصص اخر	2	6.5%
المجموع	31	100%

المصدر: من إعداد الطالبات اعتمادا على نتائج الاستبيان

يبين جدول رقم (05) أن 38.7% من عينة الدراسة تخصصهم العلمي محاسبة و 35.5% من عينة الدراسة تخصصهم الدراسي علوم مالية ، و 19.4% من عينة الدراسة تخصصهم الدراسي إدارة أعمال ، و 6.5% من عينة الدراسة تخصص آخر، مما يدل على أن النسبة الكبرى من العينة من تخصص محاسبة.

شكل رقم (5): توزيع مجتمع الدراسة حسب التخصص العلمي

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات



المصدر: من إعداد الطالبات وبناء على ما ورد في استمارات الاستبيان

5. الخبرة المهنية

جدول رقم (06): توزيع مجتمع الدراسة حسب الخبرة المهنية

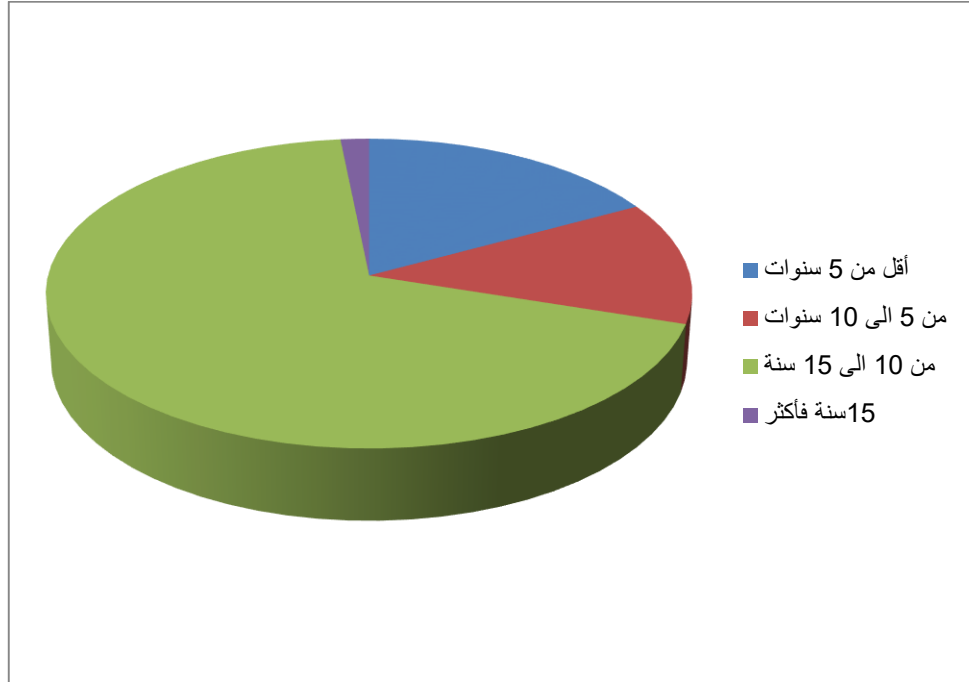
الخبرة المهنية	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	04	12.9%
من 5 إلى 10 سنوات	03	9.7%
من 10 إلى 15 سنوات	16	51.6%
15 سنوات فأكثر	08	25.8%
المجموع	31	100%

المصدر: من إعداد الطالبات اعتماداً على نتائج الاستبيان

يلاحظ من خلال الجدول رقم (06) بأن ما نسبته (12.9 %) من مجتمع الدراسة يتمتع بخبرة أقل من 5 سنوات، في حين تبين نسبة (9.7 %) من 5 إلى 10 سنوات، ونسبة (51.6 %) ومن 10 إلى 15 سنة بالنسبة (25.8 %) أكثر من 15 سنة، ويدل ذلك على أن غالبية المؤسسات تعتمد على الأكثر خبرة في الميدان.

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

شكل رقم(06): توزيع مجتمع الدراسة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبات وبناء على ما ورد في استمارات الاستبيان

6. المسمى الوظيفي:

جدول رقم(07): توزيع مجتمع الدراسة حسب الوظيفة

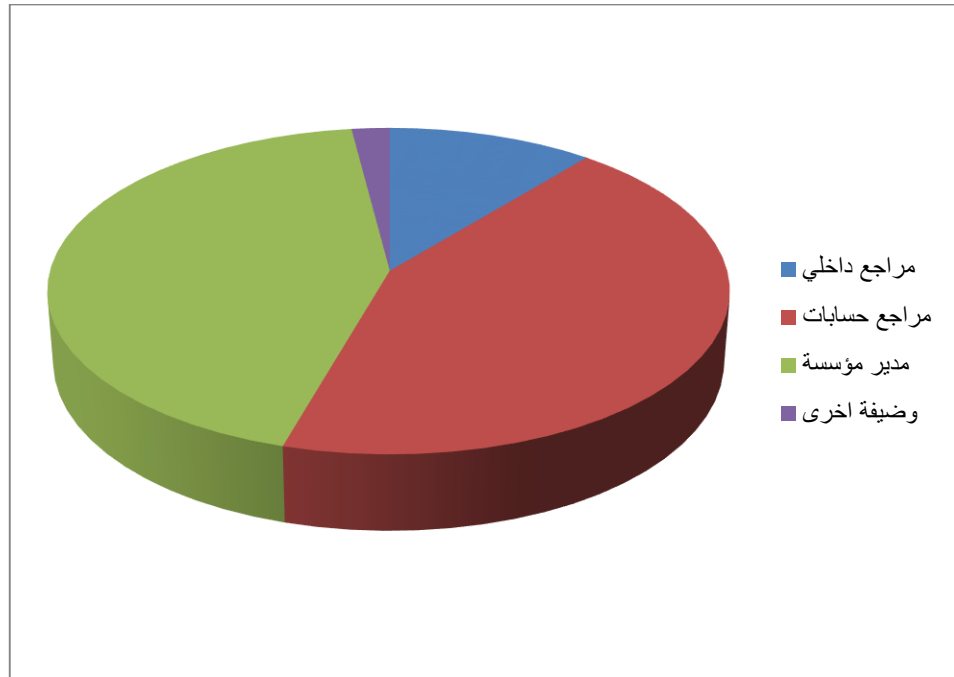
الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية
مراجع داخلي	02	6.5%
مراجع حسابات	08	25.8%
مدير مؤسسة	08	25.8%
وظيفة أخرى	13	41.9%
المجموع	31	100%

المصدر: من إعداد الطالبات اعتمادا على نتائج الاستبيان

يلاحظ من خلال الجدول رقم(07) يتضح أن مجتمع الدراسة يغلب عليه ما نسبته(41.9%) والمتمثلة في وظيفة أخرى، كما أن ما نسبته(25.8%) شكلها كل من مراجع حسابات ومدير مؤسسة، حين لم تتجاوز نسبة(6.5%) للمراجع الداخلي، وهذا بين ان نسبة الوظيفة الأخرى هي اكبر نسبة.

شكل رقم(07): توزيع مجتمع الدراسة حسب الوظيفة

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات



المصدر: من إعداد الطالبات وبناء على ما ورد في استمارات الاستبيان

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

المبحث الثاني: أداة الدراسة واختبار صدق الاستبيان

سنتناول في هذا المبحث عرض لأداة الدراسة المتمثلة في الاستبيان وصدق الاستبيان من خلال الأساليب الإحصائية المستعملة في هذه الدراسة.

المطلب الأول: أداة الدراسة

أولاً: بناء الاستبيان:

تم إعداد الاستبانة على النحو التالي:

1. إعداد استبانة أولية من أجل استخدامها في جميع البيانات والمعلومات.
2. عرض الاستبانة على المشرف من أجل اختيار مدى ملائمتها لجميع البيانات.
3. تعديل الاستبانة بشكل أولي حسب ما يراه المشرف.
4. ثم بعد ذلك تم عرض الاستبانة على مجموعة من الأساتذة المحكمين والذين قاموا بدورهم بتقديم النصح والإرشاد وتعديل وحذف ما يلزم.
5. توزيع الاستبانة على جميع أفراد العينة لجميع البيانات اللازمة للدراسة.

ثانياً: تقسيمات الاستبيان:

ولقد تم تقسيم الاستبانة إلى قسمين كما يلي:

القسم الأول: يتكون من أسئلة عامة تتعلق بالبيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة ويتكون من ستة فقرات

(العمر، الجنس، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، الخبرة المهنية).

القسم الثاني: يتكون من (18) فقرة موزعة على ثلاث محاور رئيسية هي:

المحور الأول: خصوصيات المراجع الداخلي، ويتكون من (06) فقرات.

المحور الثاني: عناصر تعمل على تطبيق حوكمة الشركات، ويتكون من (06) فقرات.

المحور الثالث: مدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، يتكون من (06) فقرات.

قد تم استخدام مقياس ليكارت خماسي الدرجات لقياس الاستبيان وذلك حسب جدول رقم (08):

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

جدول رقم (08) مقياس الإجابة على الفقرات

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

المطلب الثاني: صدق وثبات الاستبيان

يعتبر الصدق والثبات من الخصائص المطلوبة لأداة الدراسة، ولذلك تم تقنين فقرات الاستبانة للتأكد من صدق وثبات فقراتها كالآتي:

أولاً: تحكيم الاستبيان:

قام الباحث بعرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من (4) أساتذة ، وتمت الاستجابة لآراء المحكمين، وإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم بعد تسجيلها في نموذج تم إعداده لهذا الغرض، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية.

ثانياً: صدق وثبات الاستبيان باستعمال طريقة ألفا كرونباخ

استخدمنا طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة ويبين الجدول رقم (09) أن معاملات الثبات مرتفعة

جدول رقم (09) يوضح معامل الثبات (طريقة ألفا كرونباخ)

المحور	محتوى المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ	معامل الصدق
1	خصوصيات المراجع الداخلي	6	0.764	0.874
2	عناصر تعمل على تطبيق حوكمة الشركات	6	0.665	0.815
3	مدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات	6	0.864	0.929

المصدر: من إعداد الطالبات اعتماداً على برنامج spss

يقصد بثبات الاستبيان أن تعطي الاستبيان نفس النتائج في حالة تم إعادة توزيعها أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، وهذا يعني أن تكون النتائج التي تعطي الاستبيان متقاربة إذا تم تكرار توزيعها على عينة الدراسة. وقد تم التحقق من الثبات من خلال طريقة ألفا كرونباخ، حيث أن جميع معاملات ألفا كرونباخ أكبر من 0.6 وهذا يعني ثبات الاستبيان.

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

أما بخصوص معيار الصدق فبعد أخذ جذر معاملات ألفا كرونباخ فقد اتضح لنا صدق هذا الاستبيان.

ثالثا: المعالجة الإحصائية

قام الباحث بتفريغ وتحليل الاستبانة من خلال برنامج spss الإحصائي وتم استخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

1. النسب المئوية والتكرارات.
2. الإحصاء الوصفي (المتوسطات - الانحراف المعياري).
3. الارتباط بين المحاور باستعمال معامل سبيرمان.
4. اختبار وجود فروقات في عينة الدراسة على أساس، الجنس، المستوى العلمي والخبرة

المبحث الثالث: النتائج وتفسيرها

المطلب الأول: تحليل فقرات الدراسة

الفرع الأول: تحليل نتائج المحور الأول من الاستبيان

جدول رقم(10) يوضح نتيجة التحليل الإحصائي لمحور خصوصيات المراجع الداخلي

العبارة	الفقرة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الدرجة
1. ضرورة وجود مستوى تعليمي جيد للمراجع الداخلي.	التكرار	00	00	00	17	14	0.506	4.45	موافق
	النسبة المئوية	00	00	00	%54.8	%45.2			
2. وجود المهنية الخبرة والمعرفة بعمليات وإجراءات المؤسسة.	التكرار	00	00	00	16	15	0.508	4.48	موافق
	النسبة المئوية	00	00	00	%51.6	%48.4			
3. وجود الشهادة المهنية التي يحصل عليها المراجع الداخلي.	التكرار	00	00	00	15	16	0.508	4.52	موافق بشدة
	النسبة المئوية	00	00	00	%48.4	%51.6			
4. ضرورة التدريب	التكرار	00	00	00	12	19	0.495	4.61	موافق

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

المستمر للمراجع الداخلي.	النسبة المئوية	00	00	00	38.7%	61.3%		بشدة
5. استقلالية المراجع الداخلي في أداء عمله وتحديد نطاق تدخله وتمكينه من الوصول إلى سجلات الأشخاص وغير ذلك.	التكرار	00	00	01	17	13	0.558	موافق
	النسبة المئوية	00	00	3.2%	54.8%	41.9%		
6. عدم تحيز المراجع الداخلي وتجنبه لتقارب المصالح.	التكرار	00	01	02	13	15	0.755	موافق
	النسبة المئوية	00	2.3%	6.5%	41.9%	48.4%		بشدة
المتوسط العام والانحراف العام: خصوصيات المراجع الداخلي								
							0.555	موافق
							4.346	موافق

المصدر: من إعداد الطالبات اعتمادا على برنامج spss

لقد بينت النتائج الإحصائية بأن محور خصوصيات المراجع الداخلي، قد تحصل على متوسط حسابي قدر بـ 4.346 وانحراف المعياري قدره 0.555 ، وحسب مقياس ليكارت الخماسي لقد حصل على موافق من قبل أفراد عينة الدراسة، وذلك على اعتبار ان خصوصيات المراجع الداخلي ، كما جاء ترتيب عبارات هذا المحور على النحو التالي:

- 1-لقد تحصلت العبارة "ضرورة وجود مستوى تعليمي جيد للمراجع الداخلي" على متوسط حسابي قدره 4.45 وانحراف معياري قدره 0.506 ،وبالتالي حصلت على المرتبة الأولى من عبارات المحور وحسب مقياس ليكارت الخماسي وقد أعطى أفراد عينة الدراسة موافق، مما يعبر على ضرورة وجود مستوى تعليمي جيد للمراجع الداخلي.
- 2-لقد تحصلت العبارة "وجود الخبرة المهنية والمعرفة بعمليات وإجراءات المؤسسة" على متوسط حسابي قدر بـ 4.48 وانحراف معياري قدر بـ 0.508 وبتالي حصلت هذه العبارة على المرتبة الثانية من جملة عبارات هذا المحور وحسب مقياس ليكارت الخماسي فاءنا أفراد العينة قد أعطوا الموافقة على ههذه العبارة، وهذا يوضح لنا أنهمم الأحسن وجود خبرة مهنية ومعرفة بعمليات وإجراءات المؤسسة

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

3-لقد تحصلت العبارة " وجود الشهادة المهنية التي يحصل عليها المراجع الداخلي " على متوسط حسابي قدر ب 4.52 وانحراف معياري قدر ب 0.508 وبتالي حصلت هذه العبارة على المرتبة الثالثة من جملة عبارات هذا المحور وحسب مقياس ليكارت الخماسي فإنها أفراد العينة قد أعطوا الموافقة بشدة على هذه العبارة ، وهذا يوضح لنا أنه من الضروري وجود الشهادة المهنية التي يحصل عليها المراجع الداخلي.

4-لقد تحصلت العبارة"ضرورة التدريب المستمر للمراجع الداخلي" على متوسط حسابي قدر ب 4.61 وانحراف معياري قدره 0.495 وبتالي حصلت هذه العبارة على المرتبة الرابعة من جملة عبارات هذا المحور وحسب مقياس ليكارت الخماسي فإنها أفراد العينة قد أعطوا الموافقة بشدة على هذه العبارة، وهذا يوضح أن التدريب المستمر للمراجع الداخلي ضروري.

5- لقد تحصلت العبارة" استقلالية المراجع الداخلي في أداء عمله وتحديد نطاق تدخله وتمكينه من الوصول إلى سجلات الأشخاص وغير ذلك" على متوسط حسابي قدر ب 4.39 وانحراف معياري قدره 0.755 وبتالي حصلت هذه العبارة على المرتبة الخامسة من جملة عبارات هذا المحور وحسب مقياس ليكارت الخماسي فإنها أفراد العينة قد أعطوا الموافقة على هذه العبارة ، وهذا يوضح استقلالية المراجع الداخلي في أداء عمله وتحديد نطاق تدخله وتمكينه من الوصول إلى سجلات الأشخاص وغير ذلك.

6-لقد تحصلت العبارة"عدم تحيز المراجع الداخلي وتجنبه لتقارب المصالح" على متوسط حسابي قدر ب 4.35 وانحراف معياري قدره 0.555 وبتالي حصلت هذه العبارة على المرتبة السادسة من جملة عبارات هذا المحور وحسب مقياس ليكارت الخماسي فإنها أفراد العينة قد أعطوا الموافقة على هذه العبارة، وهذا ويوضح عدم تحيز المراجع الداخلي وتجنبه لتقارب المصالح.

الفرع الثاني:تحليل نتائج المحور الثاني من الاستبيان

جدول رقم (11)يوضح نتيجة التحليل الإحصائي لمحور عناصر تعمل على تطبيق حوكمة الشركات

العبارة	الفقرة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الدرجة
1.أعطاء موضوع أخلاقيات المهنة المزيد من العناية والاهتمام	التكرار	00	00	00	20	11	0.486	4.35	موافق
	النسبة المئوية	00	00	00	%64.5	%35.5			

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

									من طرف كافة الجهات الأكاديمية والمهنية
موافق	4.23	0.560	09	20	02	00	00	التكرار	2. ضرورة تطوير قواعد السلوك المهني في الجزائر بشكل دوري ووفقا لحاجات المهنة
			%29	%64.5	%6.5	00	00	النسبة المئوية	
موافق	4.16	0.735	09	20	00	02	00	التكرار	3. العمل على إعطاء ميثاق حوكمة الشركات المزيد من العناية وتعديله بما يحقق المصلحة من إصداره
			%29	%64.5	00	%6.5	00	النسبة المئوية	
موافق بشدة	4.61	0.495	19	12	00	00	00	التكرار	4. ضرورة تطوير وإنشاء وسائل تشجيعية تساهم في جعل المراجعين يلتزمون بأخلاقيات المهنة
			%61.3	%38.7	00	00	00	النسبة المئوية	
موافق بشدة	4.65	0.486	20	11	00	00	00	التكرار	5 القيام بتفعيل برامج التعليم والتدريب المستمر للمراجع
			%64.5	%35.5	00	00	00	النسبة المئوية	
موافق	4.39	0.615	15	15	02			التكرار	6 العمل على زيادة الندوات والمؤتمرات التي تناقش مواضيع الأخلاقيات والحوكمة
			%45.2	%48.4	%6.5			النسبة المئوية	

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

الموافق	4.398	0.480	المتوسط العام والانحراف العام: عناصر تعمل على تطبيق حوكمة الشركات
---------	-------	-------	---

المصدر: من إعداد الطالبات اعتمادا على نتائج الاستبيان

لقد بينت النتائج الإحصائية بأن، لمحور عناصر تعمل على تطبيق حوكمة الشركات قد تحصل على متوسط حسابي قدر بـ 4.398 وانحراف المعياري قدره 0.480، وحسب مقياس ليكارت الخماسي لقد حصل على موافق من قبل أفراد عينة الدراسة، وذلك على اعتبار أن عناصر تعمل على تطبيق حوكمة الشركات، كما جاء ترتيب عبارات هذا المحور على النحو التالي:

1- لقد تحصلت العبارة "إعطاء موضوع أخلاقيات المهنة المزيد من العناية والاهتمام من طرف كافة الجهات الأكاديمية والمهنية" على متوسط حسابي قدره 4.35 وانحراف معياري قدره 0.486، وبالتالي حصلت على المرتبة الأولى من عبارات المحور وحسب مقياس ليكارت الخماسي وقد أعطى أفراد عينة الدراسة موافق، مما يعبر على إعطاء موضوع أخلاقيات المهنة المزيد من العناية والاهتمام من طرف كافة الجهات الأكاديمية والمهنية

2- لقد تحصلت العبارة "ضرورة تطوير قواعد السلوك المهني في الجزائر بشكل دوري ووفقا لحاجات المهنة" على متوسط حسابي قدره 4.23 وانحراف معياري قدره 0.560، وبالتالي حصلت على المرتبة الثانية من عبارات المحور وحسب مقياس ليكارت الخماسي وقد أعطى أفراد عينة الدراسة موافق، مما يعبر على ضرورة تطوير قواعد السلوك المهني في الجزائر بشكل دوري ووفقا لحاجات المهنة.

3- لقد تحصلت العبارة "العمل على إعطاء ميثاق حوكمة الشركات المزيد من العناية وتعديله بما يحقق المصلحة من إصداره" على متوسط حسابي قدره 4.16 وانحراف معياري قدره 0.735، وبالتالي حصلت على المرتبة الثالثة من عبارات المحور وحسب مقياس ليكارت الخماسي وقد أعطى أفراد عينة الدراسة موافق، وهذا يوضح العمل على إعطاء ميثاق حوكمة الشركات المزيد من العناية وتعديله بما يحقق المصلحة من إصداره .

4- لقد تحصلت العبارة "ضرورة تطوير وإنشاء وسائل تشجيعية تساهم في جعل المراجعين يلتزمون بأخلاقيات المهنة" على متوسط حسابي قدره 4.61 وانحراف معياري قدره 0.495، وبالتالي حصلت على المرتبة الرابعة من عبارات المحور وحسب مقياس ليكارت الخماسي وقد أعطى أفراد عينة الدراسة موافق بالشدة ، وهذا يوضح ضرورة تطوير وإنشاء وسائل تشجيعية تساهم في جعل المراجعين يلتزمون بأخلاقيات المهنة.

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

5-لقد تحصلت العبارة "القيام بتفعيل برامج التعليم والتدريب المستمر للمراجع" على متوسط حسابي قدره 4.65 وانحراف معياري قدره 0.486، وبالتالي حصلت على المرتبة الخامسة من عبارات المحور وحسب مقياس ليكارت الخماسي وقد أعطى أفراد عينة الدراسة موافق بالشدة ، وهذا يوضح القيام بتفعيل برامج التعليم والتدريب المستمر للمراجع.

6-لقد تحصلت العبارة "العمل على زيادة الندوات والمؤتمرات التي تناقش مواضيع الأخلاقيات والحوكمة" على متوسط حسابي قدره 4.39 وانحراف معياري قدره 0.615، وبالتالي حصلت على المرتبة السادسة من عبارات المحور وحسب مقياس ليكارت الخماسي وقد أعطى أفراد عينة الدراسة موافق ، وهذا يوضح العمل على زيادة الندوات والمؤتمرات التي تناقش مواضيع الأخلاقيات والحوكمة.

الفرع الثالث: تحليل نتائج المحور الثالث من الاستبيان

جدول رقم (12) يوضح نتيجة التحليل الإحصائي لمحور مدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

العبارة	الفقرة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الدرجة
1. يعمل المراجع الداخلي على ضمان الحق للمساهمين.	التكرار	00	00	02	23	06	0.499	4.13	موافق
	النسبة المئوية	00	00	6.5%	74.2%	19.4%			
2. يعمل المراجع الداخلي على ضمان المعاملة المتكافئة بين حملة أسهم فيما يخص الاطلاع على التقارير المالية للشركة.	التكرار	00	00	02	20	09	0.560	4.23	موافق
	النسبة المئوية	00	00	6.5%	64.5%	29%			

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

موافق	4.16	0.523	07	22	02	00	00	التكرار	3. يعمل المراجع الداخلي على ضمان المستوى الكافي من الإفصاح عن طريقة مراجعة التقارير المالية السنوية أو المرحلية .
			%22.6	%71	%6.5	00	00	النسبة المئوية	
موافق	4.06	0.442	04	25	02	00	00	التكرار	4 يقوم المراجع الداخلي بالإشراف على عمليات التقصي ذات العلاقة بالغش أو الأخطاء التي تقع في الشركة وكيفية تجنب الأخطاء.
			%12.9	%80.6	%6.5	00	00	النسبة المئوية	
موافق	4.23	0.425	07	24	00	00	00	التكرار	5 يقوم المراجع الداخلي على مساعدة مجلس الإدارة على توجيه ومراجعة إستراتيجية الشركة ومدى حرصها على تعظيم جملة الأسهم.
			%22.6	%77.4	00	00	00	النسبة المئوية	
موافق	4.29	0.461	09	22	00	00	00	التكرار	6. الإفصاح عن الوضع المالي الحقيقي للشركة لجميع المساهمين.
			%29	%71	00	00	00	النسبة المئوية	
موافق	4.183	0.485	المتوسط العام والانحراف العام: مدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات						

المصدر: من إعداد الطالبات اعتمادا على نتائج الاستبيان

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

لقد بينت النتائج الإحصائية بأن، المحور مدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات قد تحصل على متوسط حسابي قدر ب 4.183 وانحراف المعياري قدره 0.485، وحسب مقياس لكارث الخماسي لقد حصل على موافق من قبل أفراد عينة الدراسة، وذلك على اعتبار أن مدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، كما جاء ترتيب عبارات هذا المحور على النحو التالي:

1-لقد تحصلت العبارة "يعمل المراجع الداخلي على ضمان الحق للمساهمين" على متوسط حسابي قدره 4.13 وانحراف معياري قدره 0.499، وبالتالي حصلت على المرتبة الأول من عبارات المحور وحسب مقياس ليكرات الخماسي وقد أعطى أفراد عينة الدراسة موافق ، وهذا يوضح على أن المراجع الداخلي يعمل على ضمان الحق للمساهمين.

2-لقد تحصلت العبارة "يعمل المراجع الداخلي على ضمان المعاملة المتكافئة بين حملة أسهم فيما يخص الاطلاع على التقارير المالية للشركة " على متوسط حسابي قدره 4.23 وانحراف معياري قدره 0.560، وبالتالي حصلت على المرتبة الثانية من عبارات المحور وحسب مقياس ليكرات الخماسي وقد أعطى أفراد عينة الدراسة موافق ، وهذا يوضح على أن المراجع الداخلي يعمل على ضمان المعاملة المتكافئة بين حملة أسهم فيما يخص الاطلاع على التقارير المالية للشركة.

3-لقد تحصلت العبارة "يعمل المراجع الداخلي على ضمان المستوى الكافي من الإفصاح عن طريقة مراجعة التقارير المالية السنوية أو المرحلية" على متوسط حسابي قدره 4.16 وانحراف معياري قدره 0.523 وبالتالي حصلت على المرتبة الثالثة من عبارات المحور وحسب مقياس ليكرات الخماسي وقد أعطى أفراد عينة الدراسة موافق ، وهذا يوضح على أن المراجع الداخلي يعمل على ضمان المستوى الكافي من الإفصاح عن طريقة مراجعة التقارير المالية السنوية أو المرحلية.

4-لقد تحصلت العبارة "يقوم المراجع الداخلي بالأشراف على عمليات التقصي ذات العلاقة بالغش أو الأخطاء التي تقع في الشركة وكيفية تجنب الأخطاء" متوسط حسابي قدره 4.06 وانحراف معياري قدره 0.442 وبالتالي حصلت على المرتبة الرابعة من عبارات المحور وحسب مقياس ليكرات الخماسي وقد أعطى أفراد عينة الدراسة موافق ، وهذا يوضح على أن المراجع الداخلي يقوم بالأشراف على عمليات التقصي ذات العلاقة بالغش أو الأخطاء التي تقع في الشركة وكيفية تجنب الأخطاء.

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

5-لقد تحصلت العبارة "يقوم المراجع الداخلي على مساعدة مجلس الإدارة على توجيه ومراجعة إستراتيجية الشركة ومدى الأسهم" على متوسط حسابي قدره 4.23 وانحراف معياري قدره 0.425، وبالتالي حصلت على المرتبة الخامسة من عبارات المحور وحسب مقياس ليكارت الخماسي وقد أعطى أفراد عينة الدراسة موافق ، وهذا انه يقوم المراجع الداخلي على مساعدة مجلس الإدارة على توجيه ومراجعة إستراتيجية ومدى الأسهم.

6-لقد تحصلت العبارة "الإفصاح عن الوضع المالي الحقيقي للشركة لجميع المساهمين" على متوسط حسابي قدره 4.29 وانحراف معياري قدره 0.460، وبالتالي حصلت على المرتبة السادسة من عبارات المحور وحسب مقياس ليكارت الخماسي وقد أعطى أفراد عينة الدراسة موافق ، وهذا إن الإفصاح عن الوضع المالي الحقيقي للشركة لجميع المساهمين.

المطلب الثاني: العلاقة الارتباطية بين محاور الدراسة:

الجدول رقم (13): العلاقة الارتباطية بين محاور الدراسة

محتوى المحور	معامل الارتباط سبيرمان	مستوى الدلالة	حجم العينة
العلاقة الارتباطية بين خصوصيات المراجع الداخلي والعناصر تعمل على تطبيق حوكمة الشركات	0.845 .764	0.006	31
العلاقة الارتباطية بين خصوصيات المراجع الداخلي ومدى مساهمته في تفعيل حوكمة الشركات	0.773	0.003	31
العلاقة الارتباطية بين العناصر تعمل على تطبيق حوكمة الشركات ومدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات	0.920	0.001	31

المصدر: من إعداد الطالبات اعتمادا على برنامج spss

من خلال الجدول السابقة نلاحظ وجود علاقة ارتباطية موجبة معنوية عند مستوى 5 بالمئة بين كل من خصوصيات المراجع الداخلي والعناصر تعمل على تطبيق حوكمة الشركات، الأمر الذي يدل على أن خصوصيات المراجع الذاتي تعمل على تطبيق حوكمة الشركات.

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

كما نلاحظ أيضا من نلاحظ وجود علاقة ارتباطية موجبة معنوية عند مستوى 5 بالمئة بين كل من خصوصيات المراجع الداخلي ومدى مساهمته في تفعيل حوكمة الشركات الأمر الذي يجلب على أن خصوصيات المراجع الداخلي تعمل على تفعيل حوكمة الشركات.

وفي الأخير نلاحظ وجود علاقة ارتباطية موجبة معنوية عند مستوى 5 بالمئة بين كل من العناصر تعمل على تطبيق حوكمة الشركات ومدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، مما يدل على أن العمل على تطبيق حوكمة الشركات تزيد من مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل هذه الحوكمة في المؤسسة.

المطلب الثالث: اختبار وجود فروقات في عينة الدراسة على أساس، الجنس، المستوى العلمي والخبرة

من أجل اختبار وجود فروقات في عينة الدراسة على أساس كل من الجنس المستوى العلمي و الخبرة سنقوم باختبار هذه الفرضيات باستعمال اختبار كريستال ولاس والذي يحتوى على الفرضيات التالية:

الفرضية الصفريّة: لا توجد فروقات في أي محور من محاور الدراسة على أساس الجنس، المستوى العلمي والخبرة

الفرضية البديلة: توجد فروقات في أي محور من محاور الدراسة على أساس الجنس، المستوى العلمي والخبرة

الفرع الأول: اختبار وجود فروقات في أي محور من محاور الدراسة على أساس الجنس.

الجدول رقم (14): نتائج اختبار كريستال ولاس على أساس الجنس

المحور	محتوى المحور	الإحصائية المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة
1	خصوصيات المراجع الداخلي	0.779	1.764	0.377
2	عناصر تعمل على تطبيق حوكمة الشركات	0.002	1	0.966
3	مدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات	0.462	1	0.497

المصدر: من إعداد الطالبات اعتمادا على spss

من خلال نتائج الجدول السابق نلاحظ أن مستوى الدلالة بالنسبة للإحصائيات المحسوبة لكل محور أكبر من مستوى الدلالة 0.05 وهذا الأمر الذي يدل على قبول الفرضية الصفريّة والتي تقر بعدم وجود فروقات في كل

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

من خصوصيات المراجع الداخلي، و عناصر التي تعمل على تطبيق حوكمة الشركات وكذا مدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات على أساس الجنس.

الفرع الثاني: اختبار وجود فروقات في أي محور من محاور الدراسة على أساس المستوى العلمي.

الجدول رقم (15): نتائج اختبار كريستال ولاس على أساس المؤهل العلمي

المحور	محتوى المحور	الإحصائية المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة
1	خصوصيات المراجع الداخلي	0.641	3.764	0.887
2	عناصر تعمل على تطبيق حوكمة الشركات	7.092	3	0.069
3	مدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات	3.882	3	0.274

المصدر: من إعداد الطالبات اعتمادا على spss

من خلال نتائج الجدول السابق نلاحظ أن مستوى الدلالة بالنسبة للإحصائيات المحسوبة لكل محور أكبر من مستوى الدلالة 0.05 وهذا الأمر الذي يدل على قبول الفرضية الصفرية والتي تقر بعدم وجود فروقات في كل من خصوصيات المراجع الداخلي، و عناصر التي تعمل على تطبيق حوكمة الشركات وكذا مدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات على المستوى العلمي.

الفرع الثالث: اختبار وجود فروقات في أي محور من محاور الدراسة على أساس الخبرة.

الجدول رقم (16): نتائج اختبار كريستال ولاس على أساس الخبرة

المحور	محتوى المحور	الإحصائية المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة
1	خصوصيات المراجع الداخلي	4.998	3	0.172
2	عناصر تعمل على تطبيق حوكمة الشركات	5.176	3	0.159

الفصل الثاني: دراسة دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

3	مدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات	3.109	3	0.375
---	---	-------	---	-------

المصدر: من إعداد الطالبات اعتمادا على spss

من خلال نتائج الجدول السابق نلاحظ أن مستوى الدلالة بالنسبة للإحصائيات المحسوبة لكل محور أكبر من مستوى الدلالة 0.05 وهذا الأمر الذي يدل على قبول الفرضية الصفرية والتي تقر بعدم وجود فروقات في كل من خصوصيات المراجع الداخلي، و عناصر التي تعمل على تطبيق حوكمة الشركات وكذا مدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات على الخبرة.

خلاصة

استهدفت الدراسة الميدانية بشكل أساسي دراسة وتحليل دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات ومن خلال النتائج المتحصل عليها نستنتج ما يلي:

يقوم المراجع الداخلي في المؤسسة الاقتصادية بمجموعة من المهام والتي بدورها تساهم في تحسين نظام الرقابة الداخلية الذي تدير عليه المؤسسة، ومن أهم هذه المهام فحص فعالية أنظمة الرقابة الداخلية من أجل تحديد المخاطر المتعلقة به ودراسة نظم حماية الأصول والقيام بعمليات الجرد والتأكد من سلامة المعلومات المالية والمحاسبية المسجلة. يعمل المراجع الداخلي على ضمان الحق للمساهمين ويقوم بالإشراف على عمليات التدقيق ذات العلاقة بالغش أو الأخطاء التي تقع في الشركة وكيفية تجنب الأخطاء وضمان المعاملة المتكافئة بين حملة الأسهم فيما يخص الاطلاع على التقارير المالية للشركة.

الخاتمة

الخاتمة

أصبحت قواعد ومبادئ حوكمة الشركات من بين المواضيع المهمة المطروحة على صعيد اقتصاديات دول العالم، كما تشكل عنصر هاماً لتعزيز الإصلاح الاقتصادي والتنظيمي في ظل العولة و انفتاح اقتصاديات الدول على بعضها البعض والمنافسة الشديدة. حيث أن ما يتحقق من تطبيق الفعلي والفعال لحوكمة الشركات هو إنتاج معلومات محاسبية ذات جودة وتتميز بالمصداقية والشفافية تستخدمها أطراف مختلفة تربطها مصالح الشركة، ويساهم في ذلك مهنة المراجع الداخلي، حيث تضمن هذه المعلومات المفصح عنها حماية حقوقهم ومصالحهم من الضياع وتلاعب، كما تولد الثقة في الإدارة وممارساتها، وتدعم المركز التنافسي لشركة وتنشط حركة الأسواق المالية وتدعم كفاءتها.

إن تقوية المراجع الداخلي بشكل الذي يجعله أداة في دعم حوكمة الشركات ، داخل الشركات العامة والخاصة ، يعزز من الثقة فيها وبالتالي تحقيق إدارة رشيدة، كما يجعل الاقتصاد الوطني قوي وقادر على المنافسة وجاذب للاستثمارات المحلية والأجنبية.

وقد حاولنا من خلال تناول موضوع "دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات " معالجة إشكالية البحث المتمثلة في كيف يمكن للمراجع الداخلي المساهمة في تفعيل حوكمة الشركات؟

نتائج اختبار الفرضيات:

-بخصوص الفرضية الأولى والتي تتمثل في "من أهم الصعوبات التي تواجه المراجع الداخلي: عدم فهم بعض الموظفين دور المراجع الداخلي في تطوير وتحسين أساليب العمل" وتوصلنا من خلال الفصل الأول إلى الاتفاق مع مضمون هذه الفرضية لان دوره لا يقتصر على إبراز الملاحظات وبيان مقدار الانحرافات بل يمتد إلى إيجاد الحلول وتقديم التوصيات والاقتراحات بما يعود بالفائدة على المؤسسة وعلى العاملين فيها.

-بخصوص الفرضية الثانية والتي تتمثل في " تسعى الحوكمة إلى الحفاظ على حقوق المساهمين ورعاية مصالحهم بشكل عادل" وتوصلنا من خلال الفصل الأول إلى الاتفاق مع مضمون هذه الفرضية يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات المعاملة العادلة لجميع المساهمين، بما في ذلك أقلية المساهمين والمساهمين

الأجانب كما يجب أن تتاح الفرصة لكافة المساهمين للحصول على تعويض فاعل مقابل أي انتهاك لحقوقهم، ومحاسبة المتسببين في ذلك.

- بخصوص الفرضية الثالثة والتي تتمثل في " إنه الدور الذي يلعبه المراجع الداخلي ولجان المراجعة في إنجاح تطبيق الحوكمة وفي إعداد تقارير مالية تتضمن بيانات ومعلومات مالية تتميز بالدقة " وكذلك التماثل والملائمة ذلك في الوقت المناسب وما يكسبها ثقة مستخدميها الخارجين خاصة المستثمرين، والمعرفة كيف يمكن التأكد من علاقة الربط بين نجاعة المراجعة الداخلية في تطبيق السليم للحوكمة يستدعي التعرف على بعض الجوانب المحاسبية لحوكمة الشركات، والتي مصدرها بالدرجة الأولى المراجع الداخلي، الذي يعتبر احد أهم ركائز الحوكمة.

- بخصوص الفرضية الرابعة والتي تتمثل في " يعتبر الصدق والثبات من الخصائص المطلوبة لأداة الدراسة " ولذلك تم تقنين فقرات الاستبانة للتأكد من صدق وثبات فقراتها.

أهم النتائج المتوصل إليها:

بعد دراستنا لمختلف الجوانب المتعلقة بالمراجع الداخلي وحوكمة الشركات وكذلك كمحاولة تبين دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، وتوصلنا إلى النتائج التالية:

-تعتبر حوكمة الشركات على انها قواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة من جهة وحملة الأسهم وأصحاب المصالح من جهة أخرى.

-حوكمة الشركات في مثابة النظام الذي تدار وتراقب بيه الشركات، وتهتم أساسا للإدارة الرشيدة لشؤون الشركة من أجل ضمان الحفاظ على حقوق ومصالح المساهمين والأطراف الأخرى ذات العلاقة بها.

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

-تقوم حوكمة الشركات على مجموعة من المبادئ التي تساعد على تنشيط إدارة الشركات ومساعدتها في التطبيق السليم للحوكمة.

- يسعى المراجع الداخلي من خلال موقعه المتميز في هيكل الشركة إلى تقييم المخاطر وتحديد الأساليب المناسبة لإدارتها والتأكد من أن نظام الرقابة الداخلية يعمل بكفاءة وتقديم التوصيات اللازمة التي يحتاج إليها مجلس الإدارة لحماية الشركة.

- يساعد المراجع الداخلي للشركة على تحقيق أهدافها، من خلال إيجاد منهج منظم ودقيق لتقييم وتحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية.

- وهذا ما يزيد من قدرة هذه الوظيفة على العمل كآلية محورية تساعد على تطبيق السليم لحوكمة الشركات، من خلال ضمان دقة وصحة البيانات المالية والمحاسبية والالتزام بمصادقية والإفصاح والشفافية والمساهمة في إدخال التحسينات على الأساليب الإدارية والرقابية المعتمدة.

- يعمل المراجع الداخلي على ضمان الحق للمساهمين ويقوم بالإشراف على عمليات التقصي ذات العلاقة بالغش أو الأخطاء التي تقع في الشركة وكيفية تجنب الأخطاء وضمان المعاملة المتكافئة بين حملة الأسهم فيما يخص الاطلاع على التقارير المالية للشركة.

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

التوصيات:

- إلزام الشركات الجزائرية على العمل بالقواعد الأساسية لحوكمة الشركات التي تتلخص في الشفافية والمساءلة والمسؤولية وإفصاح عن مدى العمل بها في التقارير السنوية، لتحقيق مصالحها والحفاظة على استمراريته.

- إدراج المراجعين الجزائريين بشركات الجزائرية إلى عملية تقويم مستمر لتحديد نقاط القوة والضعف في عملهم والعمل على تطوير خبراتهم ومساعدتهم في الاطلاع على أساليب المراجعة الحديثة المتبعة في الدول الحديثة.

- ضرورة التدريب المستمر ووضع البرامج اللازمة من قبل الجمعيات المهنية التخصصية لتأهيل المراجعين الداخليين للقيام بأدوارهم في ظل الإطار الجديد للممارسة المهنة لدعم الحوكمة في الشركات.
- وضع نظام للحوكمة يعلن لكافة الأطراف المعنية بتطبيقه، يوضح واجبات ومسؤوليات كل موظف في المؤسسة.
- تكوين مراجعين داخليين في المدارس التابعة خاصة بها وتبسيط معايير التدقيق الدولي.

أفاق الدراسة :

لقد تناولنا في بحثنا هذا دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، حيث أظهرنا العناصر الضابطة لعمل المراجع الداخلي بالإضافة إلى المجالات التي تساهم بها في تطبيق حوكمة الشركات، وباعتبار الجزائر مازالت في بدايتها الأولى في ما يخص تطبيق حوكمة الشركات وتوفير البيئة اللازمة لها لذا نقترح بعض المواضيع لمعالجتها والتي يمكن أن تكمل هذا العمل نذكر منها:

- دور مجالس الإدارات لتطبيق حوكمة الشركات.
- دور نظام الرقابة الداخلية في حوكمة الشركات.
- واقع وآفاق حوكمة الشركات في الجزائر.
- المراجعة الخارجية ومساهمتها في تطبيق حوكمة الشركات.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب:

1. ثناء علي القباني ، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني ، الدار الجامعية للنشر والتوزيع ، مصر، 2006.
2. حسين يوسف القاضي، حسين أحمد دحدوح، عصام نعمة قريط، أصول المراجعة، الجزء الأول، منشورات جامعة دمشق، 2013- 2011.
3. خالد راغب الخطيب، التأمين من الناحية المحاسبية والتدقيقية، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009.
4. طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة، شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية، الجزء الأول، كلية التجارة، جامعة عين شمس، الدار الجامعية، 2004.
5. عبد الرحمان توفيق، منهج المهارات المالية والمحاسبية، الرقابة المالية والتدقيق الداخلي، الطبعة الرابعة، 2006.
- عدنان بن حيدر بن درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، 2007.

البحوث الجامعية

1. اوصيف لخضر، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2009.
2. برايج بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة ، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس، 2014- 2015.
3. براهيم كنزة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2014-2013.
4. بن داود محمد عبد النور دور التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر المؤسسة، دراسة حالة مؤسسة الزجاج الجديدة الشلف، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة التدقيق والمراقبة، جامعة حسية بن بوعلي، الشلف، 2011- 2012.

5. خلال عزيزة، دور المراجعة في تطبيق حوكمة الشركات، رسالة الماجستير، جامعة أكلي محند أو الحاج البويرة، 2014-2015.
6. رحو خيرة، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح-ورقلة، 2014-2015.
7. فاتح غلاب، تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة المؤسسات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سطيف، 2010.
8. كمال محمد سعيد كامل النونو، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، دفعة 2009.
9. معوج ذهبية، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، رسالة ماستر غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أو الحاج- لبويرة، 2014-2015.

المجلات:

1. جربوع يوسف محمود، مجالات مساهمة المراجع الداخلي والمراجع الخارجي في تحسين القرارات المالية لمجلس الادارة وفقا لقواعد حوكمة الشركات والمؤسسات العاملة في قطاع غزة، مجلة الجامعة الاسلامية غزة المجلد 5، العدد 23، فلسطين 2006.
2. زهرة حسين علوي، فاطمة صالح مهدي، تكامل دور التدقيق الداخلي والخارجي لانجاح أسلوب التقدير الذاتي في الهيئة العامة للضرائب ، مجلة جامعة بغداد للعلوم الاقتصادية والادارية ، المجلد 17، العدد 62، العراق 2011
3. عمر اقبال توفيق المشهدي، تدقيق التحكم المؤسسي في ظل معايير التدقيق المتعارف عليها، مجلة اداء المؤسسات الجزائرية، العدد 2012، 02.

المؤتمرات والملتقيات:

1. أشرف جمال الدين، متطلبات حوكمة الشركات وأسواق المال العربية، من منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية.
2. شريف غياط، فيروز رجال، حوكمة الشركات أداة لرفع مستوى الافصاح ومكافحة الفساد وأثرها على كفاءة السوق المالي، جامعة 8 ماي 1945، قالمة.

3. عدنان بن حيدر بن درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، 2007.
4. مصطفى حسن بسيوني السعدي، المراجعة الداخلية في إطار حوكمة الشركات من منظور طبيعة خدمات المراجعة الداخلية ، المؤتمر العربي الاول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات ، الإمارات ، الشارقة ، سبتمبر ، 2005.
5. هوام جمعة، العشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية ، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية (واقع، ضمانات، افاق) جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي ، يومي 7 و 8 ديسمبر 2010.

المراجع باللغة الأجنبية:

1. Charles omar, steven fries et willem buiter, la governance d'entreprise dans les pays en developpement, en transirons et les economies émergentes, centre dedveloppement de L'OCDE, cahier de politique economique N23, 2003.
2. Claude pinet, **laudit de système de management**, lexisis édition, paris, France, 2013.

الملاحق

Correlations					
			axe1	axe2	axe3
Spearman's rho	axe1	Correlation Coefficient	1.000	.845	.773
		Sig. (2-tailed)	.	.006	.003
		N	31	31	31
	axe2	Correlation Coefficient	.845	1.000	.920
		Sig. (2-tailed)	.006	.	.001
		N	31	31	31
	axe3	Correlation Coefficient	.773	.920	1.000
		Sig. (2-tailed)	.003	.001	.
		N	31	31	31

Test Statistics ^{a,b}			
	axe1	axe2	axe3
Chi-Square	.779	.002	.462
df	1	1	1
Asymp. Sig.	.377	.966	.497
a. Kruskal Wallis Test			
b. Grouping Variable: <u>sexe</u>			

Test Statistics ^{a,b}			
	axe1	axe2	axe3
Chi-Square	4.998	5.176	3.109
df	3	3	3
Asymp. Sig.	.172	.159	.375
a. Kruskal Wallis Test			
b. Grouping Variable: <u>exp</u>			

Test Statistics ^{a,b}			
	axe1	axe2	axe3
Chi-Square	.641	7.092	3.882
df	3	3	3
Asymp. Sig.	.887	.069	.274
a. Kruskal Wallis Test			
b. Grouping Variable: <u>grade</u>			



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير



الاخ الفاضل/ الاخت الفاضلة...

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

في اطار إنجاز مذكرة تخرج مقدمة لنيل شهادة الماستر تخصص تدقيق محاسبي بعنوان "دور المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات"، ونهدف من خلال هذه الاستمارة إلى تحديد مدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات.

ونوجه عناية سيادتكم ان جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها سوف تكون سرية ولن تستخدم الا لغرض البحث العلمي فقط ، كما ان تعاونكم معنا يعزز البحث العلمي في الجزائر، لذلك ارجو من سيادتكم التكرم بالاجابة على اسئلة الاستبيان بدقة ، مع العلم بان صحة نتائج الاستبيان تعتمد بدرجة كبيرة على صحة اجابتكم .

نشكر لكم حسن تعاونكم معنا

المحور الاول:خصوصيات المراجع الداخلي

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	ضرورة وجود مستوى تعليمي جيد للمراجع الداخلي.					
2	وجود الخبرة المهنية والمعرفة بعمليات واجراءات المؤسسة.					
3	وجود الشهادة المهنية التي يحصل عليها المراجع الداخلي.					
4	ضرورة التدريب المستمر للمراجع الداخلي.					
5	استقلالية المراجع الداخلي في اداء عمله وتحديد نطاق تدخله وتمكينه من الوصول الى سجلات الاشخاص وغير ذلك.					
6	عدم تحيزالمراجع الداخلي وتجنبه لتقارب المصالح.					

المحور الثاني:عناصر تعمل على تطبيق حوكمة الشركات

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	اعطاء موضوع اخلاقيات المهنة المزيد من العناية والاهتمام من طرف كافة الجهات الأكاديمية والمهنية					
2	ضرورة تطوير قواعد السلوك المهني في الجزائر بشكل دوري ووفقا لحاجات المهنة					
3	العمل على إعطاء ميثاق حوكمة الشركات المزيد من العناية وتعديله بما يحقق المصلحة من إصداره					
4	ضرورة تطوير وانشاء وسائل تشجيعية تساهم في جعل المراجعين يلتزمون بأخلاقيات المهنة					
5	القيام بتفعيل برامج التعليم والتدريب المستمر للمراجع					
6	العمل على زيادة الندوات والمؤتمرات التي تناقش مواضيع الأخلاقيات والحوكمة					

المحور الثالث: مدى مساهمة المراجع الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يعمل المراجع الداخلي على ضمان الحق للمساهمين.					
2	يعمل المراجع الداخلي على ضمان المعاملة المتكافئة بين حملة اسهم فيما يخص الاطلاع على التقارير المالية للشركة.					
3	يعمل المراجع الداخلي على ضمان المستوى الكافي من الافصاح عن طريقة مراجعة التقارير المالية السنوية او المرحلية .					
4	يقوم المراجع الداخلي بالاشراف على عمليات التقصي ذات العلاقة بالغش والاطفاء التي تقع في الشركة وكيفية تجنب الاخطاء.					
5	يقوم المراجع الداخلي على مساعدة مجلس الادارة على توجيه ومراجعة استراتيجية الشركة ومدى حرصها على تعظيم جملة الاسهم.					
6	الافصاح عن الوضع المالي الحقيقي للشركة لجميع المساهمين.					

```

DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
FREQUENCIES VARIABLES=العمر الجنس المؤهل العلمي التخصص العلمي المسمى الوظيفي
/STATISTICS=MINIMUM MEAN SUM SKEWNESS SESKEW
/ORDER=ANALYSIS.

```

Effectifs

[Ensemble_de_données0] C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav

Statistiques

		العمر	الجنس	المؤهل العلمي	التخصص العلمي	المسمى الوظيفي	سنوات الخبرة
N	Valide	31	31	31	31	31	31
	Manquante	0	0	0	0	0	0
Moyenne		2,03	1,35	1,77	1,94	3,03	2,90
Asymétrie		,103	,638	1,042	,668	-,518	-,815
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421	,421	,421	,421
Minimum		1	1	1	1	1	1
Somme		63	42	55	60	94	90

Tableau de fréquences

العمر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من 30 سنة	3	9,7	9,7	9,7
من 30 - 40 سنة	24	77,4	77,4	87,1
أكثر من 40 سنة	4	12,9	12,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ذكر	20	64,5	64,5	64,5
أنثى	11	35,5	35,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ليسانس	20	64,5	64,5	64,5
ماستر	2	6,5	6,5	71,0
ماجستير	5	16,1	16,1	87,1
دكتوراه	4	12,9	12,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

التخصص العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاسبة	12	38,7	38,7	38,7
علوم مالية	11	35,5	35,5	74,2
إدارة أعمال	6	19,4	19,4	93,5
أخرى حدها	2	6,5	6,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

المسمى الوظيفي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide مراجع خارجي	2	6,5	6,5	6,5
مراجع حسابات	8	25,8	25,8	32,3
مدير مؤسسة	8	25,8	25,8	58,1
أخرى حدها	13	41,9	41,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

سنوات الخبرة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من 5 سنوات	4	12,9	12,9	12,9
من 5 إلى 10	3	9,7	9,7	22,6
من 10 إلى 15	16	51,6	51,6	74,2
أكثر من 15	8	25,8	25,8	100,0
Total	31	100,0	100,0	

```

DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
FREQUENCIES VARIABLES=العمر الجنس المؤهل العلمي التخصص العلمي المسمى الوظيفي
/STATISTICS=MINIMUM MEAN SUM SKEWNESS SESKEW
/ORDER=ANALYSIS.

```

Effectifs

[Ensemble_de_données0] C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav

Statistiques

		العمر	الجنس	المؤهل العلمي	التخصص العلمي	المسمى الوظيفي	سنوات الخبرة
N	Valide	31	31	31	31	31	31
	Manquante	0	0	0	0	0	0
Moyenne		2,03	1,35	1,77	1,94	3,03	2,90
Asymétrie		,103	,638	1,042	,668	-,518	-,815
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421	,421	,421	,421
Minimum		1	1	1	1	1	1
Somme		63	42	55	60	94	90

Tableau de fréquences

العمر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من 30 سنة	3	9,7	9,7	9,7
من 30 - 40 سنة	24	77,4	77,4	87,1
أكثر من 40 سنة	4	12,9	12,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ذكر	20	64,5	64,5	64,5
أنثى	11	35,5	35,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ليسانس	20	64,5	64,5	64,5
ماستر	2	6,5	6,5	71,0
ماجستير	5	16,1	16,1	87,1
دكتوراه	4	12,9	12,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

التخصص العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاسبة	12	38,7	38,7	38,7
علوم مالية	11	35,5	35,5	74,2
إدارة أعمال	6	19,4	19,4	93,5
أخرى حدها	2	6,5	6,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

المسمى الوظيفي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide مراجع خارجي	2	6,5	6,5	6,5
مراجع حسابات	8	25,8	25,8	32,3
مدير مؤسسة	8	25,8	25,8	58,1
أخرى حدها	13	41,9	41,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

سنوات الخبرة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من 5 سنوات	4	12,9	12,9	12,9
من 5 إلى 10	3	9,7	9,7	22,6
من 10 إلى 15	16	51,6	51,6	74,2
أكثر من 15	8	25,8	25,8	100,0
Total	31	100,0	100,0	

FREQUENCIES VARIABLES=6.3 م 5.3 م 4.3 م 3.3 م 2.3 م 1.3 م 6.2 م 5.2 م 4.2 م 3.2 م 2.2 م 1.2 م 6
 /STATISTICS=MINIMUM MEAN SUM SKEWNESS SESKEW
 /ORDER=ANALYSIS.

Effectifs

[Ensemble_de_données0] C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav

Statistiques

		ضرورة وجود المستمر للمراجع الداخلي.	وجود الشهادة المهنية التي يحصل عليها المراجع الداخلي.	وجود الخبرة المهنية والمعرفة بعمليات واجراءات المؤسسة.	ضرورة وجود مستوى تعليمي جيد للمراجع الداخلي.
N	Valide	31	31	31	31
	Manquante	0	0	0	0
Moyenne		4,45	4,48	4,52	4,61
Asymétrie		,204	,068	-,068	-,487
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421	,421
Minimum		4	4	4	4
Somme		138	139	140	143

Statistiques

		اعطاء موضوع اخلاقيات المهنة المزيد من العناية والاهتمام من طرف كافة الجهات الأكاديمية والمهنية	ضرورة تطوير قواعد السلوك المهني في الجزائر بشكل دوري ووفقا لحاجات المهنة	استقلالية المراجع الداخلي في اداء عمله وتحديد نطاق تدخله وتمكينه من الوصول الى سجلات الاشخاص وغير ذلك.	عدم تحيز المراجع الداخلي وتجنبه لتقارب المصالح.
N	Valide	31	31	31	31
	Manquante	0	0	0	0
Moyenne		4,39	4,35	4,35	4,23
Asymétrie		-,135	-1,208	,638	,053
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421	,421
Minimum		3	2	4	3
Somme		136	135	135	131

Statistiques

		العمل على إعطاء ميثاق حوكمة الشركات المزيد من العناية وتعديله بما يحقق المصلحة من إصداره	ضرورة تطوير وانشاء وسائل تشجيعية تساهم في جعل المراجعين يلتزمون بأخلاقيات المهنة	القيام بتفعيل برامج التعليم والتدريب المستمر للمراجع	العمل على زيادة الندوات والمؤتمرات التي تناقش مواضيع الأخلاقيات والحوكمة
N	Valide	31	31	31	31
	Manquante	0	0	0	0
Moyenne		4,16	4,61	4,65	4,39
Asymétrie		-1,345	-,487	-,638	-,457
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421	,421
Minimum		2	4	4	3
Somme		129	143	144	136

Statistiques

		يعمل المراجع الداخلي على ضمان المعاملة المتكافئة بين حملة اسهم فيما يخص الاطلاع على التقارير المالية للشركة.	يعمل المراجع الداخلي على ضمان المستوى الكافي من الافصاح عن طريقة مراجعة التقارير المالية السنوية او ...المرحلية .	يقوم المراجع الداخلي بالإشراف على عمليات التقصي ذات العلاقة بالغش والاحطاء التي تقع في الشركة وكيفية تجنب
N	Valide	31	31	31
	Manquante	0	0	0
Moyenne		4,13	4,23	4,16
Asymétrie		,296	,053	,226
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421
Minimum		3	3	3
Somme		128	131	129

Statistiques

		يقوم المراجع الداخلي على مساعدة مجلس الادارة على توجيه ومراجعة استراتيجية الشركة ومدى حرصها على تعظيم جملة الاسهم.	الافصاح عن الوضع المالي الحقيقي للشركة لجميع المساهمين.
N	Valide	31	31
	Manquante	0	0
Moyenne		4,23	4,29
Asymétrie		1,379	,972
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421
Minimum		4	4
Somme		131	133

Tableau de fréquences

ضرورة وجود مستوى تعليمي جيد للمراجع الداخلي.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	17	54,8	54,8	54,8
موافق بشدة	14	45,2	45,2	100,0
Total	31	100,0	100,0	

وجود الخبرة المهنية والمعرفة بعمليات وإجراءات المؤسسة.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	16	51,6	51,6	51,6
موافق بشدة	15	48,4	48,4	100,0
Total	31	100,0	100,0	

وجود الشهادة المهنية التي يحصل عليها المراجع الداخلي.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	15	48,4	48,4	48,4
موافق بشدة	16	51,6	51,6	100,0
Total	31	100,0	100,0	

ضرورة التدريب المستمر للمراجع الداخلي.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	12	38,7	38,7	38,7
موافق بشدة	19	61,3	61,3	100,0
Total	31	100,0	100,0	

استقلالية المراجع الداخلي في اداء عمله وتحديد نطاق تدخله وتمكينه من الوصول الى سجلات الاشخاص وغير ذلك.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محايد	1	3,2	3,2	3,2
موافق	17	54,8	54,8	58,1
موافق بشدة	13	41,9	41,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

عدم تحيز المراجع الداخلي وتجنبه لتقارب المصالح.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	1	3,2	3,2	3,2
محايد	2	6,5	6,5	9,7
موافق	13	41,9	41,9	51,6
موافق بشدة	15	48,4	48,4	100,0
Total	31	100,0	100,0	

اعطاء موضوع اخلاقيات المهنة المزيد من العناية والاهتمام من طرف كافة الجهات الاكاديمية والمهنية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	20	64,5	64,5	64,5
موافق بشدة	11	35,5	35,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

ضرورة تطوير قواعد السلوك المهني في الجزائر بشكل دوري ووفقا لحاجات المهنة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محايد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	20	64,5	64,5	71,0
موافق بشدة	9	29,0	29,0	100,0
Total	31	100,0	100,0	

العمل على إعطاء ميثاق حوكمة الشركات المزيد من العناية وتعديله بما يحقق المصلحة من إصداره

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	2	6,5	6,5	6,5
موافق	20	64,5	64,5	71,0
موافق بشدة	9	29,0	29,0	100,0
Total	31	100,0	100,0	

ضرورة تطوير وانشاء وسائل تشجيعية تساهم في جعل المراجعين يلتزمون بأخلاقيات المهنة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	12	38,7	38,7	38,7
موافق بشدة	19	61,3	61,3	100,0
Total	31	100,0	100,0	

القيام بتفعيل برامج التعليم والتدريب المستمر للمراجع

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	11	35,5	35,5	35,5
موافق بشدة	20	64,5	64,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

العمل على زيادة الندوات والمؤتمرات التي تناقش مواضيع الأخلاقيات والحوكمة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محايد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	15	48,4	48,4	54,8
موافق بشدة	14	45,2	45,2	100,0
Total	31	100,0	100,0	

يعمل المراجع الداخلي على ضمان الحق للمساهمين.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاييد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	23	74,2	74,2	80,6
موافق بشدة	6	19,4	19,4	100,0
Total	31	100,0	100,0	

يعمل المراجع الداخلي على ضمان المعاملة المتكافئة بين حملة اسهم فيما يخص الاطلاع على التقارير المالية للشركة.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاييد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	20	64,5	64,5	71,0
موافق بشدة	9	29,0	29,0	100,0
Total	31	100,0	100,0	

يعمل المراجع الداخلي على ضمان المستوى الكافي من الافصاح عن طريقة مراجعة التقارير المالية السنوية او المرحلية .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاييد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	22	71,0	71,0	77,4
موافق بشدة	7	22,6	22,6	100,0
Total	31	100,0	100,0	

يقوم المراجع الداخلي بالاشراف على عمليات التقصي ذات العلاقة بالغش والاختفاء التي تقع في الشركة وكيفية تجنب الاختفاء.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاييد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	25	80,6	80,6	87,1
موافق بشدة	4	12,9	12,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

يقوم المراجع الداخلي على مساعدة مجلس الادارة على توجيه ومراجعة استراتيجية الشركة ومدى حرصها على تعظيم جملة الاسهم.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	24	77,4	77,4	77,4
موافق بشدة	7	22,6	22,6	100,0
Total	31	100,0	100,0	

الافصاح عن الوضع المالي الحقيقي للشركة لجميع المساهمين.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	22	71,0	71,0	71,0
موافق بشدة	9	29,0	29,0	100,0
Total	31	100,0	100,0	

```

DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
FREQUENCIES VARIABLES=العمر الجنس المؤهل العلمي التخصص العلمي المسمى الوظيفي
/STATISTICS=MINIMUM MEAN SUM SKEWNESS SESKEW
/ORDER=ANALYSIS.

```

Effectifs

[Ensemble_de_données0] C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav

Statistiques

		العمر	الجنس	المؤهل العلمي	التخصص العلمي	المسمى الوظيفي	سنوات الخبرة
N	Valide	31	31	31	31	31	31
	Manquante	0	0	0	0	0	0
Moyenne		2,03	1,35	1,77	1,94	3,03	2,90
Asymétrie		,103	,638	1,042	,668	-,518	-,815
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421	,421	,421	,421
Minimum		1	1	1	1	1	1
Somme		63	42	55	60	94	90

Tableau de fréquences

العمر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من 30 سنة	3	9,7	9,7	9,7
من 30 - 40 سنة	24	77,4	77,4	87,1
أكثر من 40 سنة	4	12,9	12,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ذكر	20	64,5	64,5	64,5
أنثى	11	35,5	35,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ليسانس	20	64,5	64,5	64,5
ماستر	2	6,5	6,5	71,0
ماجستير	5	16,1	16,1	87,1
دكتوراه	4	12,9	12,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

التخصص العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاسبة	12	38,7	38,7	38,7
علوم مالية	11	35,5	35,5	74,2
إدارة أعمال	6	19,4	19,4	93,5
أخرى حدها	2	6,5	6,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

المسمى الوظيفي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide مراجع خارجي	2	6,5	6,5	6,5
مراجع حسابات	8	25,8	25,8	32,3
مدير مؤسسة	8	25,8	25,8	58,1
أخرى حدها	13	41,9	41,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

سنوات الخبرة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من 5 سنوات	4	12,9	12,9	12,9
من 5 إلى 10	3	9,7	9,7	22,6
من 10 إلى 15	16	51,6	51,6	74,2
أكثر من 15	8	25,8	25,8	100,0
Total	31	100,0	100,0	

```

DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
FREQUENCIES VARIABLES=العمر الجنس المؤهل العلمي التخصص العلمي المسمى الوظيفي
/STATISTICS=MINIMUM MEAN SUM SKEWNESS SESKEW
/ORDER=ANALYSIS.

```

Effectifs

[Ensemble_de_données0] C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav

Statistiques

		العمر	الجنس	المؤهل العلمي	التخصص العلمي	المسمى الوظيفي	سنوات الخبرة
N	Valide	31	31	31	31	31	31
	Manquante	0	0	0	0	0	0
Moyenne		2,03	1,35	1,77	1,94	3,03	2,90
Asymétrie		,103	,638	1,042	,668	-,518	-,815
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421	,421	,421	,421
Minimum		1	1	1	1	1	1
Somme		63	42	55	60	94	90

Tableau de fréquences

العمر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من 30 سنة	3	9,7	9,7	9,7
من 30 - 40 سنة	24	77,4	77,4	87,1
أكثر من 40 سنة	4	12,9	12,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ذكر	20	64,5	64,5	64,5
أنثى	11	35,5	35,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ليسانس	20	64,5	64,5	64,5
ماستر	2	6,5	6,5	71,0
ماجستير	5	16,1	16,1	87,1
دكتوراه	4	12,9	12,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

التخصص العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاسبة	12	38,7	38,7	38,7
علوم مالية	11	35,5	35,5	74,2
إدارة أعمال	6	19,4	19,4	93,5
أخرى حدها	2	6,5	6,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

المسمى الوظيفي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide مراجع خارجي	2	6,5	6,5	6,5
مراجع حسابات	8	25,8	25,8	32,3
مدير مؤسسة	8	25,8	25,8	58,1
أخرى حدها	13	41,9	41,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

سنوات الخبرة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من 5 سنوات	4	12,9	12,9	12,9
من 5 إلى 10	3	9,7	9,7	22,6
من 10 إلى 15	16	51,6	51,6	74,2
أكثر من 15	8	25,8	25,8	100,0
Total	31	100,0	100,0	

FREQUENCIES VARIABLES=6.3 م 5.3 م 4.3 م 3.3 م 2.3 م 1.3 م 6.2 م 5.2 م 4.2 م 3.2 م 2.2 م 1.2 م 6
/STATISTICS=MINIMUM MEAN SUM SKEWNESS SESKEW
/ORDER=ANALYSIS.

Effectifs

[Ensemble_de_données0] C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav

Statistiques

		ضرورة وجود المستمر للمراجع الداخلي.	وجود الشهادة المهنية التي يحصل عليها المراجع الداخلي.	وجود الخبرة المهنية والمعرفة بعمليات واجراءات المؤسسة.	ضرورة وجود مستوى تعليمي جيد للمراجع الداخلي.
N	Valide	31	31	31	31
	Manquante	0	0	0	0
Moyenne		4,45	4,48	4,52	4,61
Asymétrie		,204	,068	-,068	-,487
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421	,421
Minimum		4	4	4	4
Somme		138	139	140	143

Statistiques

		اعطاء موضوع اخلاقيات المهنة المزيد من العناية والاهتمام من طرف كافة الجهات الأكاديمية والمهنية	ضرورة تطوير قواعد السلوك المهني في الجزائر بشكل دوري ووفقا لحاجات المهنة	استقلالية المراجع الداخلي في اداء عمله وتحديد نطاق تدخله وتمكينه من الوصول الى سجلات الاشخاص وغير ذلك.	عدم تحيز المراجع الداخلي وتجنبه لتقارب المصالح.
N	Valide	31	31	31	31
	Manquante	0	0	0	0
Moyenne		4,39	4,35	4,35	4,23
Asymétrie		-,135	-1,208	,638	,053
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421	,421
Minimum		3	2	4	3
Somme		136	135	135	131

Statistiques

		العمل على إعطاء ميثاق حوكمة الشركات المزيد من العناية وتعديله بما يحقق المصلحة من إصداره	ضرورة تطوير وانشاء وسائل تشجيعية تساهم في جعل المراجعين يلتزمون بأخلاقيات المهنة	القيام بتفعيل برامج التعليم والتدريب المستمر للمراجع	العمل على زيادة الندوات والمؤتمرات التي تناقش مواضيع الأخلاقيات والحوكمة
N	Valide	31	31	31	31
	Manquante	0	0	0	0
Moyenne		4,16	4,61	4,65	4,39
Asymétrie		-1,345	-,487	-,638	-,457
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421	,421
Minimum		2	4	4	3
Somme		129	143	144	136

Statistiques

		يعمل المراجع الداخلي على ضمان المعاملة المتكافئة بين حملة اسهم فيما يخص الاطلاع على التقارير المالية للشركة.	يعمل المراجع الداخلي على ضمان المستوى الكافي من الافصاح عن طريقة مراجعة التقارير المالية السنوية او ...المرحلية .	يقوم المراجع الداخلي بالإشراف على عمليات التقصي ذات العلاقة بالغش والاحطاء التي تقع في الشركة وكيفية تجنب
N	Valide	31	31	31
	Manquante	0	0	0
Moyenne		4,13	4,23	4,16
Asymétrie		,296	,053	,226
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421
Minimum		3	3	3
Somme		128	131	129

Statistiques

		يقوم المراجع الداخلي على مساعدة مجلس الادارة على توجيه ومراجعة استراتيجية الشركة ومدى حرصها على تعظيم جملة الاسهم.	الافصاح عن الوضع المالي الحقيقي للشركة لجميع المساهمين.
N	Valide	31	31
	Manquante	0	0
Moyenne		4,23	4,29
Asymétrie		1,379	,972
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421
Minimum		4	4
Somme		131	133

Tableau de fréquences

ضرورة وجود مستوى تعليمي جيد للمراجع الداخلي.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	17	54,8	54,8	54,8
موافق بشدة	14	45,2	45,2	100,0
Total	31	100,0	100,0	

وجود الخبرة المهنية والمعرفة بعمليات وإجراءات المؤسسة.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	16	51,6	51,6	51,6
موافق بشدة	15	48,4	48,4	100,0
Total	31	100,0	100,0	

وجود الشهادة المهنية التي يحصل عليها المراجع الداخلي.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	15	48,4	48,4	48,4
موافق بشدة	16	51,6	51,6	100,0
Total	31	100,0	100,0	

ضرورة التدريب المستمر للمراجع الداخلي.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	12	38,7	38,7	38,7
موافق بشدة	19	61,3	61,3	100,0
Total	31	100,0	100,0	

استقلالية المراجع الداخلي في اداء عمله وتحديد نطاق تدخله وتمكينه من الوصول الى سجلات الاشخاص وغير ذلك.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محايد	1	3,2	3,2	3,2
موافق	17	54,8	54,8	58,1
موافق بشدة	13	41,9	41,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

عدم تحيز المراجع الداخلي وتجنبه لتقارب المصالح.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	1	3,2	3,2	3,2
محايد	2	6,5	6,5	9,7
موافق	13	41,9	41,9	51,6
موافق بشدة	15	48,4	48,4	100,0
Total	31	100,0	100,0	

اعطاء موضوع اخلاقيات المهنة المزيد من العناية والاهتمام من طرف كافة الجهات الاكاديمية والمهنية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	20	64,5	64,5	64,5
موافق بشدة	11	35,5	35,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

ضرورة تطوير قواعد السلوك المهني في الجزائر بشكل دوري ووفقا لحاجات المهنة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محايد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	20	64,5	64,5	71,0
موافق بشدة	9	29,0	29,0	100,0
Total	31	100,0	100,0	

العمل على إعطاء ميثاق حوكمة الشركات المزيد من العناية وتعديله بما يحقق المصلحة من إصداره

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	2	6,5	6,5	6,5
موافق	20	64,5	64,5	71,0
موافق بشدة	9	29,0	29,0	100,0
Total	31	100,0	100,0	

ضرورة تطوير وانشاء وسائل تشجيعية تساهم في جعل المراجعين يلتزمون بأخلاقيات المهنة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	12	38,7	38,7	38,7
موافق بشدة	19	61,3	61,3	100,0
Total	31	100,0	100,0	

القيام بتفعيل برامج التعليم والتدريب المستمر للمراجع

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	11	35,5	35,5	35,5
موافق بشدة	20	64,5	64,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

العمل على زيادة الندوات والمؤتمرات التي تناقش مواضيع الأخلاقيات والحوكمة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محايد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	15	48,4	48,4	54,8
موافق بشدة	14	45,2	45,2	100,0
Total	31	100,0	100,0	

يعمل المراجع الداخلي على ضمان الحق للمساهمين.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاييد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	23	74,2	74,2	80,6
موافق بشدة	6	19,4	19,4	100,0
Total	31	100,0	100,0	

يعمل المراجع الداخلي على ضمان المعاملة المتكافئة بين حملة اسهم فيما يخص الاطلاع على التقارير المالية للشركة.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاييد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	20	64,5	64,5	71,0
موافق بشدة	9	29,0	29,0	100,0
Total	31	100,0	100,0	

يعمل المراجع الداخلي على ضمان المستوى الكافي من الافصاح عن طريقة مراجعة التقارير المالية السنوية او المرحلية .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاييد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	22	71,0	71,0	77,4
موافق بشدة	7	22,6	22,6	100,0
Total	31	100,0	100,0	

يقوم المراجع الداخلي بالاشراف على عمليات التدقسي ذات العلاقة بالغش والاختفاء التي تقع في الشركة وكيفية تجنب الاختفاء.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاييد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	25	80,6	80,6	87,1
موافق بشدة	4	12,9	12,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

يقوم المراجع الداخلي على مساعدة مجلس الادارة على توجيه ومراجعة استراتيجية الشركة ومدى حرصها على تعظيم جملة الاسهم.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	24	77,4	77,4	77,4
موافق بشدة	7	22,6	22,6	100,0
Total	31	100,0	100,0	

الافصاح عن الوضع المالي الحقيقي للشركة لجميع المساهمين.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	22	71,0	71,0	71,0
موافق بشدة	9	29,0	29,0	100,0
Total	31	100,0	100,0	

```

DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
DATASET ACTIVATE Ensemble_de_données0.

SAVE OUTFILE='C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav'
/COMPRESSED.
FREQUENCIES VARIABLES=العمر الجنس المؤهل العلمي التخصص العلمي المسمى الوظيفي
/STATISTICS=MINIMUM MEAN SUM SKEWNESS SESKEW
/ORDER=ANALYSIS.

```

Effectifs

[Ensemble_de_données0] C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav

Statistiques

		العمر	الجنس	المؤهل العلمي	التخصص العلمي	المسمى الوظيفي	سنوات الخبرة
N	Valide	31	31	31	31	31	31
	Manquante	0	0	0	0	0	0
Moyenne		2,03	1,35	1,77	1,94	3,03	2,90
Asymétrie		,103	,638	1,042	,668	-,518	-,815
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421	,421	,421	,421
Minimum		1	1	1	1	1	1
Somme		63	42	55	60	94	90

Tableau de fréquences

العمر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من 30 سنة	3	9,7	9,7	9,7
من 30 - 40 سنة	24	77,4	77,4	87,1
أكثر من 40 سنة	4	12,9	12,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ذكر	20	64,5	64,5	64,5
أنثى	11	35,5	35,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ليسانس	20	64,5	64,5	64,5
ماستر	2	6,5	6,5	71,0
ماجستير	5	16,1	16,1	87,1
دكتوراه	4	12,9	12,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

التخصص العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاسبة	12	38,7	38,7	38,7
علوم مالية	11	35,5	35,5	74,2
إدارة أعمال	6	19,4	19,4	93,5
أخرى حدها	2	6,5	6,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

المسمى الوظيفي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide مراجع خارجي	2	6,5	6,5	6,5
مراجع حسابات	8	25,8	25,8	32,3
مدير مؤسسة	8	25,8	25,8	58,1
أخرى حدها	13	41,9	41,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

سنوات الخبرة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide أقل من 5 سنوات	4	12,9	12,9	12,9
من 5 إلى 10	3	9,7	9,7	22,6
من 10 إلى 15	16	51,6	51,6	74,2
أكثر من 15	8	25,8	25,8	100,0
Total	31	100,0	100,0	

FREQUENCIES VARIABLES=6.3 م 5.3 م 4.3 م 3.3 م 2.3 م 1.3 م 6.2 م 5.2 م 4.2 م 3.2 م 2.2 م 1.2 م 6
/STATISTICS=MINIMUM MEAN SUM SKEWNESS SESKEW
/ORDER=ANALYSIS.

Effectifs

[Ensemble_de_données0] C:\Users\user\Desktop\راضية\Sans titre1.sav

Statistiques

		ضرورة وجود المستمر للمراجع الداخلي.	وجود الشهادة المهنية التي يحصل عليها المراجع الداخلي.	وجود الخبرة المهنية والمعرفة بعمليات واجراءات المؤسسة.	ضرورة وجود مستوى تعليمي جيد للمراجع الداخلي.
N	Valide	31	31	31	31
	Manquante	0	0	0	0
Moyenne		4,45	4,48	4,52	4,61
Asymétrie		,204	,068	-,068	-,487
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421	,421
Minimum		4	4	4	4
Somme		138	139	140	143

Statistiques

		اعطاء موضوع اخلاقيات المهنة المزيد من العناية والاهتمام من طرف كافة الجهات الأكاديمية والمهنية	ضرورة تطوير قواعد السلوك المهني في الجزائر بشكل دوري ووفقا لحاجات المهنة	استقلالية المراجع الداخلي في اداء عمله وتحديد نطاق تدخله وتمكينه من الوصول الى سجلات الاشخاص وغير ذلك.	عدم تحيز المراجع الداخلي وتجنبه لتقارب المصالح.
N	Valide	31	31	31	31
	Manquante	0	0	0	0
Moyenne		4,39	4,35	4,35	4,23
Asymétrie		-,135	-1,208	,638	,053
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421	,421
Minimum		3	2	4	3
Somme		136	135	135	131

Statistiques

		العمل على إعطاء ميثاق حوكمة الشركات المزيد من العناية وتعديله بما يحقق المصلحة من إصداره	ضرورة تطوير وانشاء وسائل تشجيعية تساهم في جعل المراجعين يلتزمون بأخلاقيات المهنة	القيام بتفعيل برامج التعليم والتدريب المستمر للمراجع	العمل على زيادة الندوات والمؤتمرات التي تناقش مواضيع الأخلاقيات والحوكمة
N	Valide	31	31	31	31
	Manquante	0	0	0	0
Moyenne		4,16	4,61	4,65	4,39
Asymétrie		-1,345	-,487	-,638	-,457
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421	,421
Minimum		2	4	4	3
Somme		129	143	144	136

Statistiques

		يعمل المراجع الداخلي على ضمان المعاملة المتكافئة بين حملة اسهم فيما يخص الاطلاع على التقارير المالية للشركة.	يعمل المراجع الداخلي على ضمان المستوى الكافي من الافصاح عن طريقة مراجعة التقارير المالية السنوية او ...المرحلية .	يقوم المراجع الداخلي بالإشراف على عمليات التقصي ذات العلاقة بالغش والاحطاء التي تقع في الشركة وكيفية تجنب
N	Valide	31	31	31
	Manquante	0	0	0
Moyenne		4,13	4,23	4,16
Asymétrie		,296	,053	,226
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421	,421
Minimum		3	3	3
Somme		128	131	129

Statistiques

		يقوم المراجع الداخلي على مساعدة مجلس الادارة على توجيه ومراجعة استراتيجية الشركة ومدى حرصها على تعظيم جملة الاسهم.	الافصاح عن الوضع المالي الحقيقي للشركة لجميع المساهمين.
N	Valide	31	31
	Manquante	0	0
Moyenne		4,23	4,29
Asymétrie		1,379	,972
Erreur std. d'asymétrie		,421	,421
Minimum		4	4
Somme		131	133

Tableau de fréquences

ضرورة وجود مستوى تعليمي جيد للمراجع الداخلي.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	17	54,8	54,8	54,8
موافق بشدة	14	45,2	45,2	100,0
Total	31	100,0	100,0	

وجود الخبرة المهنية والمعرفة بعمليات وإجراءات المؤسسة.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	16	51,6	51,6	51,6
موافق بشدة	15	48,4	48,4	100,0
Total	31	100,0	100,0	

وجود الشهادة المهنية التي يحصل عليها المراجع الداخلي.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	15	48,4	48,4	48,4
موافق بشدة	16	51,6	51,6	100,0
Total	31	100,0	100,0	

ضرورة التدريب المستمر للمراجع الداخلي.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	12	38,7	38,7	38,7
موافق بشدة	19	61,3	61,3	100,0
Total	31	100,0	100,0	

استقلالية المراجع الداخلي في اداء عمله وتحديد نطاق تدخله وتمكينه من الوصول الى سجلات الاشخاص وغير ذلك.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محايد	1	3,2	3,2	3,2
موافق	17	54,8	54,8	58,1
موافق بشدة	13	41,9	41,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

عدم تحيز المراجع الداخلي وتجنبه لتقارب المصالح.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	1	3,2	3,2	3,2
محايد	2	6,5	6,5	9,7
موافق	13	41,9	41,9	51,6
موافق بشدة	15	48,4	48,4	100,0
Total	31	100,0	100,0	

اعطاء موضوع اخلاقيات المهنة المزيد من العناية والاهتمام من طرف كافة الجهات الاكاديمية والمهنية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	20	64,5	64,5	64,5
موافق بشدة	11	35,5	35,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

ضرورة تطوير قواعد السلوك المهني في الجزائر بشكل دوري ووفقا لحاجات المهنة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محايد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	20	64,5	64,5	71,0
موافق بشدة	9	29,0	29,0	100,0
Total	31	100,0	100,0	

العمل على إعطاء ميثاق حوكمة الشركات المزيد من العناية وتعديله بما يحقق المصلحة من إصداره

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	2	6,5	6,5	6,5
موافق	20	64,5	64,5	71,0
موافق بشدة	9	29,0	29,0	100,0
Total	31	100,0	100,0	

ضرورة تطوير وانشاء وسائل تشجيعية تساهم في جعل المراجعين يلتزمون بأخلاقيات المهنة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	12	38,7	38,7	38,7
موافق بشدة	19	61,3	61,3	100,0
Total	31	100,0	100,0	

القيام بتفعيل برامج التعليم والتدريب المستمر للمراجع

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	11	35,5	35,5	35,5
موافق بشدة	20	64,5	64,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

العمل على زيادة الندوات والمؤتمرات التي تناقش مواضيع الأخلاقيات والحوكمة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محايد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	15	48,4	48,4	54,8
موافق بشدة	14	45,2	45,2	100,0
Total	31	100,0	100,0	

يعمل المراجع الداخلي على ضمان الحق للمساهمين.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاييد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	23	74,2	74,2	80,6
موافق بشدة	6	19,4	19,4	100,0
Total	31	100,0	100,0	

يعمل المراجع الداخلي على ضمان المعاملة المتكافئة بين حملة اسهم فيما يخص الاطلاع على التقارير المالية للشركة.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاييد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	20	64,5	64,5	71,0
موافق بشدة	9	29,0	29,0	100,0
Total	31	100,0	100,0	

يعمل المراجع الداخلي على ضمان المستوى الكافي من الافصاح عن طريقة مراجعة التقارير المالية السنوية او المرحلية .

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاييد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	22	71,0	71,0	77,4
موافق بشدة	7	22,6	22,6	100,0
Total	31	100,0	100,0	

يقوم المراجع الداخلي بالاشراف على عمليات التقصي ذات العلاقة بالغش والاختفاء التي تقع في الشركة وكيفية تجنب الاختفاء.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محاييد	2	6,5	6,5	6,5
موافق	25	80,6	80,6	87,1
موافق بشدة	4	12,9	12,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

يقوم المراجع الداخلي على مساعدة مجلس الادارة على توجيه ومراجعة استراتيجية الشركة ومدى حرصها على تعظيم جملة الاسهم.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	24	77,4	77,4	77,4
موافق بشدة	7	22,6	22,6	100,0
Total	31	100,0	100,0	

الافصاح عن الوضع المالي الحقيقي للشركة لجميع المساهمين.

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide موافق	22	71,0	71,0	71,0
موافق بشدة	9	29,0	29,0	100,0
Total	31	100,0	100,0	