

الاسم واللقب:	شيخ عبد القادر	خديجة رفيف	عبد الحق سعدي
الرتبة:	أستاذ محاضر ب	أستاذ محاضر أ	أستاذ مساعد قسم ب
التخصص:	محاسبة	محاسبة وتدقيق	محاسبة
المؤسسة الجامعية:	جامعة الحاج لخضر باتنة	جامعة علي لونسي البليدة 2	المركز الجامعي عبد الله مرسي - تبازة
البريد الإلكتروني:	Abdelkader.chikh@univ-batna.dz	K.refif@univ-blida2.dz	Abdelhek.saadi07@gmail.com
الهاتف :	0776213258	0669138622	0698.94.31.41
عنوان المداخلة:	مساهمة مبادئ حوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية		
محور المداخلة	دور الحوكمة وأثرها على مهنتي المحاسبة والتدقيق		

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان مساهمة مبادئ حوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، ومحاولة إسقاط ذلك من خلال دراسة استطلاعية لعينة مكونة من 40 مفردة شملت مجموعة من المحاسبين والماليين المؤسسات الاقتصادية جزائرية، باستخدام أداة الاستبيان لجمع البيانات، ولمعالجة البيانات وتحليل وتفسير النتائج تم الاعتماد على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS V26.

توصلت هذه الدراسة إلى أن هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لمبادئ حوكمة الشركات في تفعيل النظام الرقابة الداخلية.

abstract

This study aims to demonstrate the contribution of corporate governance principles to the effectiveness of the internal control system, and to attempt to demonstrate this through a survey study of a sample of 40 individuals, including a group of accountants and financial managers from Algerian economic institutions. A questionnaire was used to collect data. The Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) V26 was used to process the data, analyze, and interpret the results.

This study concluded that corporate governance principles have a statistically significant effect at the significance level ($\alpha=0.05$) on the effectiveness of the internal control system.

مقدمة:

في ظل التغيرات المتتسعة التي يشهدها الاقتصاد العالمي، والتوجه الكبير في أنشطة الشركات، برزت الحاجة إلى نظام ينظم العلاقة بين مختلف الأطراف داخل الكيان المؤسسي، ويضمن التوازن بين تحقيق الأرباح والحفاظ على الشفافية والنزاهة، من هنا جاءت حوكمة الشركات كأحد المفاهيم الجوهرية التي تهدف إلى تحقيق الإدارة الرشيدة وتعزيز الثقة بين الشركة ومختلف أصحاب المصالح.

كما أن في بيئه الأعمال المعاصرة، تواجه المؤسسات العديد من التحديات التي تتعلق بالشفافية، المساءلة وحماية الأصول، مما يجعل وجود نظام رقابة داخلية فعال ضرورة حتمية لضمان استقرار الأداء وتحقيق

الأهداف التنظيمية، يعد نظام الرقابة الداخلية أحد المكونات الأساسية للإدارة الرشيدة، حيث يهدف إلى توفير ضمادات معقولة بشأن فعالية وكفاءة العمليات، مصداقية التقارير المالية، والامتثال للقوانين والأنظمة المعمول بها.

❖ **إشكالية:** على ضوء ما سبق فالإشكالية المراد دراستها يمكن صياغتها على النحو التالي:
ما أثر مبادئ حوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية؟

وقد قسمنا التساؤل الرئيسي إلى جملة من الأسئلة الفرعية كالتالي:

▪ هل هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لحوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال بعد الإفصاح والشفافية؟

▪ هل هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لحوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال بعد مسؤوليات مجلس الإدارة؟

▪ هل هناك أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لحوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال بعد حقوق المساهمين؟

❖ **فرضيات الدراسة:** يستند هذا البحث على الفرضية الرئيسية التالية:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لحوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية؟

وتنبع عن الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

▪ لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لحوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال بعد الإفصاح والشفافية.

▪ لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لحوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال بعد مسؤوليات مجلس الإدارة.

▪ لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لحوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال بعد حقوق المساهمين.

❖ **أهداف الدراسة:** هذه الدراسة تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف:

- التعرف على حوكمة الشركات، وأهم مبادئها.

- التعرف على نظام الرقابة الداخلية، وأهم أهدافه.

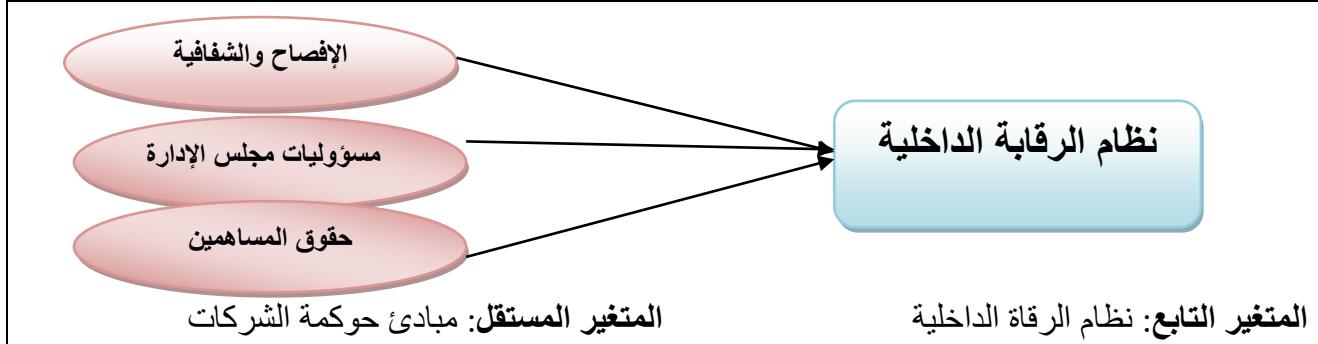
- إبراز علاقة القائمة بين حوكمة الشركات ونظام الرقابة الداخلية.

- التعرف على أثر مبادئ حوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.

❖ **منهج الدراسة:** في هذه الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لعرض الإطار النظري لمتغيرات الدراسة (حوكمة الشركات ونظام الرقابة الداخلية)، أما في الجانب الميداني تم الاعتماد على دراسة حالة وذلك باستخدام أداة الاستبيان.

❖ **نموذج الدراسة:** تم إعداد نموذج الدراسة بناءً على أبعاد مشكلة الدراسة، كما هو موضح في الشكل المولى:

الشكل رقم 01: نموذج الدراسة



❖ **محتويات الدراسة:** قسمنا هذه الدراسة إلى أربع محاور أساسية كالتالي:

✓ المحور الأول: الإطار العام لحوكمة الشركات.

✓ المحور الثاني: مفاهيم عامة نظام الرقابة الداخلية.

✓ المحور الثالث: علاقة حوكمة الشركات بنظام الرقابة الداخلية.

✓ المحور الرابع: الدراسة الميدانية.

1. الإطار العام لحوكمة الشركات

1.1. تعريف الحوكمة: تعدد التعريفات المتعلقة بحوكمة الشركات من أهمها ذكر ما يلي:

التعريف الأول: وضع النظام الأمثل الذي يتم من خلاله استغلال موارد الشركات وحسن توجيهها ومراقبتها من أجل تحقيق أهداف الشركة والوفاء بمعايير الإفصاح والشفافية¹؛

التعريف الثاني: مجموعة قواعد التي تستخدم لإدارة الشركة من الداخل، وقيام مجلس الإدارة بالإشراف عليها لحماية المصالح والحقوق المالية للمساهمين²؛

التعريف الثالث: مجموع الأسس والقواعد والإجراءات التي تستخدم لإدارة الشركة، سواء من النواحي القانونية أو التمويلية أو المحاسبية، والتي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة من جهة، والممولين وأصحاب المصالح من جهة أخرى.³.

التعريف الرابع: معهد المدققين الداخليين (IAA) يعرف حوكمة المؤسسات على أنها "العمليات والإجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح من أجل توفير الإشراف على إدارة المخاطر ومراقبتها والتأكيد على كفاءة الضوابط لإنجاز الأهداف والمحافظة على قيم المؤسسة من خلال حوكمة المؤسسات فيها".⁴

التعريف الخامس: يعرف صندوق النقد الدولي FMI الحوكمة على أنها: "الطريقة التي بواسطتها تسير سلطة الموارد الاقتصادية والاجتماعية لخدمة التنمية وذلك باستخدام طرق فعالة في التسيير بأقل التكاليف وتحقيق أكبر المنافع".⁵

من التعريف السابقة يمكن القول بأن حوكمة الشركات: هي النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها ما ينتج عنه علاقات تعاقدية التي تربط بين إدارة الشركات ومساهميها وأصحاب المصالح فيها

2.1. خصائص الحوكمة: تميز الحوكمة بمجموعة من الخصائص ذكر منها ما يلي:⁶

▪ الانضباط: وهو إتباع السلوك الأخلاقي المناسب والصحيح؛

▪ الشفافية: وتعني تقديم صورة حقيقة لكل ما يحدث؛

▪ الاستقلالية: وتعني أنه لا يوجد تأثيرات أو ضغوط غير لازمة للعمل؛

▪ المسائلة: وتعني إمكانية تقييم وتقدير أعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية؛

▪ المسؤولية: وتعني المسؤولية أمام جميع الأطراف ذوي المصلحة في النشأة؛

▪ العدالة: وتعني احترام حقوق مختلف مجموعات أصحاب المصلحة في المؤسسة؛

▪ المسؤولية الاجتماعية: وتعني النظر إلى المؤسسة كمواطن جيد.

3.1. أسباب ظهور الحوكمة: هناك عدة الأسباب التي ساهمت في تبلور مفهوم الحوكمة الرشيدة وظهوره ذكر منها:⁷

• تزايد الممارسات المالية والإدارية الخاطئة بالشركات التجارية وما يستتبعها من تلاعب وتضليل في التقارير المالية وظهور الكثير من قضايا الفساد المالي الإداري الأمر الذي يستوجب وجود قواعد حاكمة للحد من هذه المظاهر وضمان استمرارها مستقبلاً؛

¹ محمد ابراهيم موسى ، **حوكمة الشركات المقيدة بسوق الأوراق المالية** ، الدار الجامعية الجديدة، مصر ، 2010، ص 17.

² محمودي ملوك ، **التدقيق الداخلي ودوره في إرساء مبادئ الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية دراسة استطلاعية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الناشطة في ولاية المسيلة**، مجلة البحث الاقتصادي، المجلد 09، العدد 02، الجزائر، ديسمبر 2022، ص : 804.

³ Boudarbala mohamed, harrouchi djeloul, **The role of corporate governance in determining the accounting conservatism level of algerian company's financial statements : a field study**, journal of economic growth and entrepreneurship jege, vol° 04,N° 07,2021 , p:39

⁴ علاء فرحان طالب، إيمان شيخان المشهداني، **الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف**، ط 01، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان:.. 2011، ص28

⁵ مرینی محمد، حیدی آدم، **آیات تطبیق مبادی الحوكمة في المؤسسات الجزائرية**، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، مجلد 08، العدد 01، 2022، ص 338.

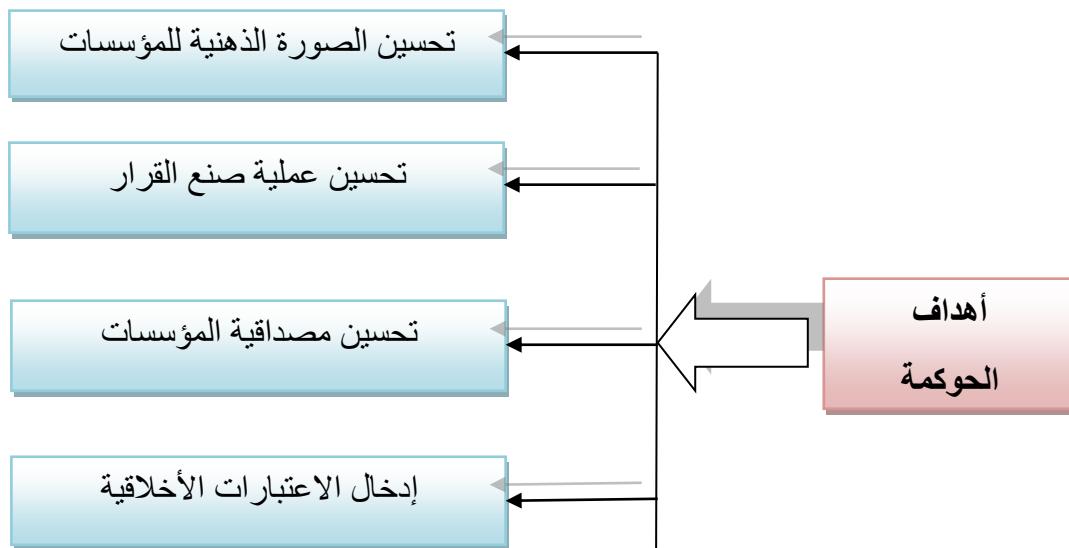
⁶ رحال ناصر، موفق سهام، **تقييم جاهزية البنوك الجزائرية لتبني مبادی الحوكمة حالة بنك الخليج وكالة بسكرة أنموذجا**، مجلة رؤى إقتصادية المجلد 09، العدد 02، 2019، ص 213.

⁷ دربال سهام، عبو فاطمة سارة، **ضرورة تبني مبادی الحوكمة الرشيدة في الشركات التجارية في الجزائر**، مجلة قضايا معرفية ، المجلد 02 ، العدد 03، 2022، ص 209

- ضعف حماية حقوق صغار المساهمين نتيجة احتمال تواطأ كبار المساهمين مع إدارة الشركة لتعظيم منافعهم الخاصة على حساب المنفعة العامة في الشركة؛
 - كثرة المشاكل أدت إلى زيادة الاهتمام الرسمي بتعزيز نظم حوكمة الشركات فشكلت العديد من اللجان وصدرت العديد من القوانين والتشريعات ركزت على تعزيز نظام الحكومة والآليات الداخلية والخارجية.
 - ظهور العديد من الأزمات المالية العالمية التي حدثت في العديد من دول العالم الناتجة عن الفساد وسوء الإدارة وعدم القدرة على جذب رؤوس الأموال الكافية التي أدت إلى تفاقم أزمات المؤسسات العالمية الكبرى.
- 4.1. أهداف الحوكمة:** تمثل أهداف الحوكمة فيما يلي:⁸

- تعزيز قيمة المؤسسة وقدرتها التنافسية من خلال تحسين الأداء التنظيمي والمساءلة والموثوقية وتقدير الإدارة العليا.
- تضمن حوكمة المؤسسات الرشيدة للمستثمرين أن أموالهم يتم استخدامها بكفاءة وشفافية ومسؤولية.
- تحسين أداء المؤسسة، وبناء الثقة مع أصحاب المصلحة، وحماية مصالح الأقلية أو صغار المستثمرين.
- تحقيق العدالة والشفافية، من خلال الامتثال للقوانين والمبادئ والمعايير، مع مكافحة الفساد وتعزيز المسائلة كما يمكن تلخيص أهداف الحوكمة من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (01): أهداف الحوكمة



المصدر: محمد أحمد الخضيري، حوكمة الشركات، مجموعة النيل العربية، الطبعة الأولى، القاهرة، 2005، ص 21.

5.1. أهمية الحوكمة: يمكن عرض أهمية حوكمة الشركات

- الحصول على رأس المال وجذب المستثمرين: فالشفافية والصوابط المالية والحقوق والمسؤوليات الواضحة لمجلس الإدارة والمساهمين والنابعة من أنظمة حوكمة الشركات تؤدي إلى تقليل ارتياب المستثمرين، وقد أوضحت العديد من الدراسات أن المستثمرين على استعداد لدفع قيمة أعلى لأسهم الشركات التي تمتاز بممارسات الحوكمة مقارنة بتلك التي تفتقر إلى مثل هذه الممارسات.

- تقوية القدرة التنافسية للشركة: إن تحسين أداء الشركة وقيمتها الاقتصادية وقيمة أسهمها، وكذا تحسين الممارسات المحاسبية والمالية والإدارية فيها ونراحتها تعاملاتها وعدالتها وشفافية المعلومات الصادرة عنها، كل ذلك من شأنه أن يقوي قدرات الشركة التنافسية وكذلك قدراتها على جذب الاستثمار والنمو.

⁸ محمود بوهدة، شناقة جهرة، زرقاطة مريم، حوكمة الشركات في ضل النظريات التعاقدية وسبل ارسانها في بيئة الأعمال الجزائرية. مجلة أبعاد إقتصادية، المجلد 10، العدد 02، 2020، ص 416.

⁹ حكيمة بوسمرة، حوكمة الشركات كآلية لمواجهة الفساد المالي وتحقيق التنمية المستدامة - تجربة ماليزيا نموذجاً. مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، المجلد 02، العدد 02، ديسمبر 2018، ص 51-52.

تحسين كفاءة أداء الشركة: إن تطبيق مبادئ الحكومة يؤدي إلى تحسين إدارة الشركة ومساعدة المديرين ومجلس الإدارة على تطوير إستراتيجية سلية للشركة وضمان اتخاذ قرارات الدمج أو الاستحواذ بناء على أساس سلية، كما يتم تحديد المكافآت على أساس الأداء مما يساعد على تحسين كفاءة أداء الشركة.

سرعة اكتشاف التلاعب والغش المالي والوقاية منه: إن تأكيد مسؤوليات الإدارة وتعزيز مساعلتها وتحسين الممارسات المحاسبية والمالية والإدارية، والتاكيد على التشفافية، كل ذلك من شأنه أن يقي الشركة والعاملين فيها من التلاعب والغش المالي والأزمات والإفلاس، ويساعد على سرعة اكتشافها واتخاذ الإجراءات الواجبة بشأنها وعلاج أسبابها وأثارها قبل تفاقمها وتثيرها على الشركة.

زيادة فرص العمل والتنمية الاقتصادية: إن تطبيق مبادئ الحكومة يقوي ثقة الجمهور في صحة عملية تطوير الشركات التي تتطلب قواعد إدارية جيدة، كما يساعد على ضمان تحقيق الدولة أفضل عائد على استثماراتها، وهذا بدوره سيؤدي إلى المزيد من فرص العمل والتنمية الاقتصادية.

منع حدوث الأزمات المالية: تبني معايير للإفصاح والشفافية في التعامل مع المستثمرين والمقرضين في إطار التطبيق السليم لمبادئ الحكومة يساعد على منع حدوث الأزمات المالية، وفي الاقتصاد العالمي الحالي تصبح الشركات بل الدول التي تضعف فيها أساليب ممارسة الحكومة أكثر عرضة لنتائج وخيمة تفوق بكثير مجرد الفساد والأزمات المالية، وقد أصبح من الواضح تماماً أن أسلوب ممارسة الحكومة يحدد بدرجة كبيرة مصير الشركات ومصير الاقتصاديات كلها في عصر العولمة.

6.1. مبادئ الحكومة: تمت صياغة مبادئ منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (OECD) نتيجة لانعقاد اجتماع بين الدول الأعضاء في المنظمة سنة 1998، بمساهمة المؤسسات الدولية كصندوق النقد الدولي والبنك

¹⁰ الدولي، وتم الاتفاق على وضع مجموعة من المبادئ، هي كالتالي:

ضمان وجود إطار فعال لحكومة الشركات: يجب أن يكون الهدف العام لمختلف الشركات هو تأسيس إطار فعال لحكومة الشركات.

حقوق المساهمين: يجب أن تضمن حوكمة الشركات لحملة الأسهم سهولة ممارسة حقوقهم.

المعاملة المتكافئة للمساهمين: يجب أن تكفل حوكمة الشركات المعاملة المتكافئة والعادلة بين جميع المساهمين، ومن بينهم صغار المساهمين، والمساهمين الأجانب.

حقوق أصحاب المصالح: يجب أن يعترف نظام حوكمة الشركات بحقوق مختلف أصحاب المصالح في الشركة في إطار القانون الاتفاقيات المتبادلة، وتنمية العلاقة بين الشركة وأصحاب المصلحة، من أجل ضمان السير الحسن واستدامة الأعمال وخلق الثروة.

الإفصاح والشفافية: يجب على المؤسسات أن توضح لجميع الأطراف الفاعلين داخل الشركة الأدوار والمسؤوليات التي يتحلى بها مجلس الإدارة، كما يجب عليهم أيضاً تفيذ إجراءات للتحقيق بشكل مستمر من سلامه التقارير المالية، وأن يكون الإفصاح عن الأمور الجمهورية في الوقت المناسب.

مسؤولية مجلس الإدارة: يعمل نظام حوكمة الشركات على الإشراف والتوجيه المستمر والاستراتيجي للشركة، وفرض رقابة فعالة على الإدارة بواسطة مجلس الإدارة، حيث يجب أن تتوفر في أعضاء مجلس الإدارة المسؤولية والولاء تجاه الشركة ومساهميها.

2. مفاهيم عامة حول نظام الرقابة الداخلية

2.1. تعريف نظام الرقابة الداخلية: هناك العديد من التعريفات لنظام الرقابة الداخلية، يمكن عرض أهمها كما يلي:

عرفه معهد المراجعين الداخليين بأنه: "كل إجراء يتخذه كل من مجلس الإدارة والإدارة وأطراف أخرى بالمؤسسة لتعزيز إدارة المخاطر ورفع احتمالات بلوغ المؤسسة لأهدافها، حيث على المسيرين أن يتخذوا التدابير المناسبة واللازمة لتوفير تأكيد معقول حول مدى قدرة المؤسسة على تحقيق وبلوغ أهدافها".¹¹

كما عرفته لجنة COSO على أنه: "عبارة عن مجموعة من السياسات والإجراءات التي تنفذ بواسطة إدارة الشركة من أجل توفير ضمان معقول من تحقيق الأهداف التالية":¹²

¹⁰ BOUSSADIA. Hichem, La gouvernance d'entreprise et le contrôle du dirigeant: Cas de l'entreprise publique Algérienne, Thèse De Doctorat, Université Abou Bekr Belkaïd Tlemcen, Alegria, 2013-2014, p54-55.

¹¹ سهام حسين، أثر المدقق الخارجي لنظام الرقابة الداخلية على تحسين جودة نظام التدقيق، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2017-2018، ص.43.

¹² Eric Bonin, Jean-Luc Rossignol, Le contrôle interne des entreprises de travail temporaire d'insertion: la nécessité d'un diagnostic des processus, La revue des sciences de gestion, Vol 2, N° 224, 2007, p 41.

- احترام سياسات الإداره؛
- حماية الأصول؛
- منع واكتشاف الغش والأخطاء؛
- توفير معلومات موثوقة فيها وفي الوقت المناسب".

عرفه معيار التدقيق الدولي رقم 400 على أنه: "كافه السياسات والإجراءات (الضوابط الداخلية) التي تتبعها إدارة المنشأة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدف الإدارة وهو إدارة العمل بشكل منظم وكفوء، والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول ومنع واكتشاف الاحتيال والخطأ، ودقة واكمال السجلات المحاسبية وإعداد معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب".¹³

ومنه نستنتج أن نظام الرقابة الداخلية هو مفهوم شامل يفرض على الشركة بالكامل سواء كانوا أشخاصاً من مجلس الإدارة إلى أبسط عامل، أو أنشطة مالية كانت أو غير مالية، وهذا بهدف حماية أصول وموارد الشركة.

2.2. خصائص نظام الرقابة الداخلية: تتمثل هذه الخصائص فيما يلي:¹⁴

- خطة تنظيمية تكمل حسن سير العمل وانتظامه وذلك بتقسيم العمل وتحديد الاختصاصات والمسؤوليات الوظيفية؛
- أن يتم مباشرة تحديد الاختصاصات والمسؤوليات في وضوح تام للقضاء على تداخل الاختصاص وتضاربه؛
- وجود إجراءات تسجيلية مناسبة تتيح رقابة محاسبية فعالة للأصول والالتزامات والدخل والمصروفات؛
- وجود هيئة من العاملية على مستوى عال من الكفاءة.

3.2. أهداف نظام الرقابة الداخلية: يسعى نظام الرقابة الداخلية لتحقيق مجموعة من الأهداف نوجزها في

النقط التاليه:¹⁵

- حماية موجودات الشركة من التلف والاختلاس والتلاعب والضياع؛
- حماية سجلات ودفاتر وحسابات الشركة من أي انحرافات أو أخطاء متعمدة أو غير متعمدة؛
- التأكد من الحصول على بيانات محاسبية دقيقة يمكن الاعتماد عليها في المجالات المختلفة الداخلية والخارجية، ويمكنها تلبية احتياجات كافة الجهات الداخلية والخارجية؛
- تحقيق الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات والتعليمات الموضوعة من قبل الإدارة؛
- تحقيق الكفاءة الإنتاجية.

4.2. أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية: يمكن تلخيص أهم الأساليب وأكثرها شيوعاً فيما يلي:¹⁶

أ. أسلوب قوائم الاستقصاء (الاستبيانات): وهي عبارة عن قائمة تحتوي على أسئلة تتعلق بنظام الرقابة الداخلية على النشاطات والعمليات المختلفة، بحيث تكون مكونة من عدة أجزاء كل منها يتعلق بإحدى مجالات النشاط، وعادة ما تكون قائمة الاستبيان مقسمة إلى خانة الأسئلة، خانة للإجابات وخانة لتقييم الإجابات وتقدير الملاحظات.

ب. الأسلوب الوصفي للرقابة (التقرير الوصفي): يستخدم كديل للطريقة الأولى وذلك لاعتقاد البعض بأنها تعاني من عيوب، إذ يتتوفر أسلوب التقرير الوصفي على درجة أكبر من المرونة مقارنة بالأسلوب السابق، حيث يقوم المدقق بكتابة تقرير وصفي عن الإجراءات المتعلقة بالرقابة الداخلية المتبعه في تنفيذ مختلف العمليات، وعن تدفق المعلومات والبيانات بين الأقسام والوظائف وبين ذلك عن طريق المقابلات مع المسؤولين والعاملين،

¹³ سعدي احلام، بن موقعي علي، مساهمة نظام الرقابة الداخلية في ظل مبادئ حوكمة الشركات دراسة حالة، مجلة الجودة الاقتصادية والمالية، المجلد 08، العدد 01، جوان 2021، ص485.

¹⁴ سماح طاحي، ساكري نويري، دور تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحديد اجراءات المراجعة الخارجية دراسة حالة مطابخ الحضنة المسيلة، مجلة العلوم الإنسانية لجامعة أم البواقي، المجلد 07، العدد 03، ديسمبر 2020، ص 1370.

¹⁵ علي حسين الوعجي، إيمان مزيد الخير، تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 19، العدد 70، جامعة بغداد، العراق، 2013، ص 405-406.

¹⁶ ادريس عبد السلام اشتبيوي، نفس المرجع السابق، ص ص 71-74.

و عن طريق الملاحظة، الاختبار، الاستفسار وكذلك عن طريق المستندات والسجلات المحاسبية وغيرها من الوثائق المستخدمة في الشركة.

ج. أسلوب خرائط التدفق (خرائط النظم): يعتبر هذا الأسلوب من الأساليب الحديثة التي انتشر استعمالها لجمع معلومات عن نظام الرقابة الداخلية، وهو تعبير شكلي لنظام أو مجموعة من العمليات المتتالية و يتم تصميمها بعرض وصف تدفق العمل لأن ما يميز هذا الأسلوب هو استخدام عدة رموز في إعداد خرائط النظم، وهي رموز متعارف عليها عالمياً، حيث تعتبر هذه الخرائط وسيلة توضيحية تبين تدفق الإجراءات والمعلومات، عناصر الرقابة المحاسبية والإدارية، تقسيم العمل بين الوظائف المختلفة ومخرجات النظام من سجلات وتقارير وغيرها.

5.2. مكونات نظام الرقابة الداخلية: يتكون نظام الرقابة الداخلية من المكونات المبينة في الجدول أدناه:

الجدول رقم 01: مكونات نظام الرقابة الداخلية وتفسيرها

البيان	البيان
بيئة الرقابة	تركيز على التصرفات والسياسات التي تتعلق بالرقابة و أهميتها والتي تتكون من العناصر التالية: الالتزام بالكفاءة، القيم والأخلاق، تحديد الصلاحيات
تقدير المخاطر	يتوجب على المؤسسة دراسة المخاطر و توقع احتمال حدوثها
الأنشطة الرقابية	السياسات والإجراءات التي تضعها المؤسسة لتحقيق الأهداف و تصمم لتحديد و اكتشاف الأخطاء
المعلومات والاتصال	يوفّر نظام المعلومات الفعال المدخل الملائم لتحديد الطرق التي يتم بها تسجيل العمليات المالية والتوجيه الصحيح للكشوف المالية
المتابعة	تقويم دوري لمختلف مكونات الرقابة الداخلية و تحديد إذا كانت تعمل بالشكل المطلوب

المصدر: حسين بشير إلزعر، حاج قوير قورين، دور نظام الرقابة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة SOTIPLAST مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 08، العدد 02، 2022، ص 38

3. علاقة نظام الرقابة الداخلية على حوكمة الشركات

يتضمن مفهوم حوكمة الشركات عدة آليات رقابية تعمل على تحقيق أهداف الشركة، ويمكن تقسيم هذه الآليات إلى ما هو داخلي كالمراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية، ومنها ما هو خارجي كالمراجعة الخارجية، فللحكومة دور بالغ الأهمية في التنسيق بين هذه الآليات والعمل على تطويرها، كما أن هناك اهتمام كبير حول نظم الرقابة الداخلية في إطار حوكمة الشركات مما أدى إلى تطور مفهوم المراجعة الداخلية في ظل الحوكمة مواكبة أهمية نظم الرقابة الداخلية وللقيام بالدور المطلوب منها في تحسين نظام الرقابة الداخلية إذ أصبح من الضروري أن يتضمن تقرير المراجع الداخلي تقريراً مدمجاً مع التقرير المالي حول فعالية إجراءات الرقابة الداخلية، حيث لا تكون هناك قيمة مضافة لعمل المراجع بدون تقييمه للرقابة الداخلية.¹⁷

أهمية نظام الرقابة الداخلية في تعزيز مبادئ الحوكمة: يمكن إبراز ذلك من خلال إبراز أهمية هذا النظام للأطراف المعنية بالحوكمة كل على حدا، وذلك كما يلي:

- الأهمية بالنسبة لإدارة المؤسسة:** تعتبر إدارة المؤسسة إحدى أهم الجوانب التي تعزز و تبرز أهمية نظام الرقابة الداخلية في تعزيز نظام الحكومة، حيث تقوم بحفظ أصول المؤسسة وتحسين كفاءتها التشغيلية من خلال نظام الرقابة الداخلية، يعتبر مجلس الإدارة كأداة فعالة لمراقبة سلوك الإدارة وحماية رأس المال المستثمر من سوء الاستعمال، كما يساهم مجلس الإدارة القوي في وضع إستراتيجية المؤسسة وتقديم الحواجز المناسبة للإدارة مما يسهم في تعظيم قيمة المؤسسة.

¹⁷ خلادي راصية، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية و انعكاساته على حوكمة الشركات، مجلة آراء للدراسات الاقتصادية والإدارية، المركز الجامعي آفلو، المجلد 02، العدد 02، 2020، ص 20

¹⁸ الهادي فضيلة، ندي علي، مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تعزيز أسس الحوكمة بالمؤسسات الاقتصادية-دراسة تحليلية، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 18، العدد 01، 2024، ص 229-230

- **الأهمية للمساهمين:** يعتبر نظام الرقابة الداخلية ذو أهمية بالغة لدى المساهمين حيث يهتم المالكون بضمان أموالهم التي تم استثمارها من أجل الاستفادة منها، لذا تعتبر الرقابة الداخلية وضوابطها وإجراءاتها ووسائلها ضماناً مناسباً لهم في هذا الصدد.
- **الأهمية للعملاء:** يعتبر نظام الرقابة الداخلية ذو أهمية بالغة لدى العملاء فالهدف من وضع نظام الرقابة الداخلية هو مساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها، ويتضمن النظام مجموعة من السياسات والإجراءات التي تم تصميمها لتزويد الإدارة بالتأكيد اللازم على تحقيق الأهداف المهمة وتعرف هذه العناصر بعناصر الرقابة الداخلية.
- **الأهمية للتدقيق الداخلي:** تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي واحدة من أهم الوظائف الأساسية للإدارة السليمة للمؤسسة وفقاً لمبادئ الحوكمة لأنها هي المؤهلة للاكتشاف المبكر للأخطاء والانحرافات المعمدة وغير المعمدة وتصحيحها في أوانها.
- **الأهمية لدائني وموردي المؤسسة:** يعتبر نظام الرقابة الداخلية ذو أهمية بالغة لدى دائني وموردي المؤسسة حيث يركز اهتمامهم على كمية النقد المتوفرة للمؤسسة. فكلما زادت نسبة النقد المتاحة للمؤسسة زادت الثقة في قدرتها على سداد الديون المستحقة وتعتبر الرقابة الداخلية الوسيلة لتحقيق ذلك.
- **الأهمية للمستثمرين :** أن للمستثمرين بلورة دور نظام الرقابة الداخلية في تعزيز مبادئ الحوكمة حيث ان التوجه الطبيعي للاستثمار يكون في المؤسسات التي تحقق أرباحاً معقولة وتحرص على حفظ حقوقهم واستثماراتهم من التلف والضياع ولا يكون ذلك دون وجود نظام رقابة داخلية سليم، حيث ان هذا النظام يلعب دوراً في ضمان كفاءة العمليات اليومية وموثوقيتها وملاءمتها ويزيد من درجة الدقة في التقارير المالية.
- **الأهمية للجهات الحكومية:** ينصب اهتمام الجهات الحكومية ذات العلاقة وبشكل خاص إدارة الضرائب على أهمية ودور نظام الرقابة الداخلية في تعزيز مبادئ الحوكمة من خلال الاهتمام بصافي نتائج أعمال المؤسسة لاستيفاء حقها منها، لكون الضرائب تعتبر مصدر من مصادر الإيرادات العامة، ووجود نظام للرقابة الداخلية من شأنه أن يضفي طابعاً على مصداقية وصحة القوائم المالية
- **الأهمية للمدقق الخارجي:** يعتبر التدقيق الخارجي من أهم آليات الحوكمة حيث يقوم بإبداء الرأي حول ما إذا تم إعداد البيانات المتعلقة بالوضعية المالية للمؤسسة وفق المعايير السليمة المعترف عليها أم لا، ولا شك أن المدقق الخارجي سيستفيد كثيراً من وجود نظام الرقابة الداخلية إذ تدقق الحسابات عادة باستخدام أسلوب العينات الإحصائية وتلك العينة يتوقف حجمها على متانة نظام الرقابة الداخلية، وعليه تعد الرقابة الداخلية عنصراً هاماً للمدقق الخارجي وهدفاً رئيسياً يرتبط بشكل وثيق بتحقيق إجراءات المراجعة.

3. الدراسة الميدانية:

من خلال الدراسة الميدانية سيتم توضيح عن مدى مساعدة مبادئ حوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية. اعتماداً على أداة الاستبيان، وكانت خطوات الدراسة الميدانية كالتالي:

3.1. مجتمع وعينة الدراسة: تكون مجتمع الدراسة من مجموعة من إطارات محاسبين وماليين لمؤسسات اقتصادية جزائرية والذي بلغ عددهم 40 مفردة.

3.1.1. هيكل أداة الدراسة:

✓ **القسم الأول:** يضم أسللة عامة للبيانات الشخصية والوظيفية لأفراد العينة.

✓ **القسم الثاني:** وقسم إلى محورين وهما:

• **المحور الأول: مبادئ حوكمة الشركات:** خصصت لها 15 عبارات موزعة على ثلاثة أبعادها.

• **المحور الثاني: نظام الرقابة الداخلية:** وتتضمن 07 عبارات.

3.2. الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة: لقد تم استخدام spss v26 وتم استخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

*التوزيع التكراري والنسبة المئوية * المتوسط الحسابي * الانحراف المعياري *معامل ألفا كرونباخ

*الجذر التربيعي لـ Alpha cronbach *اختبار T-test وتحليل التباين anova *تحليل التباين للانحدار.

3.3. قياس الاستبانة: في هذه الدراسة تم اختيار مقياس ليكار特 الخماسي كونه يعد من أهم المقياس شيوعاً والأكثر استخداماً، ويمكن توضيح حدود الموافقة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (02): الإجابات وأوزانها

الإجابة الوزن	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
المتوسط المرجح	4.21-5	4.2-3.41	3.40-2.61	2.6-1.8	1-1.8

المصدر: من إعداد الباحثين

4.3. ثبات وصدق الدراسة: هنا سنقوم باختبار صدق وثبات الاستبيان (أداة الدراسة)، وذلك من خلال حساب معامل ألفا كرونباخ لمعرفة مدى ثبات هذه الأداة، وكذلك سنقوم بحساب معامل الصدق والذي يتمثل في الجذر التربيعي لقيمة ألفا كرونباخ. والجدول المولى يوضح اختبار ثبات وصدق الاستبيان.

الجدول رقم (03): معامل الثبات (ألفا كرونباخ) و معامل الصدق

معامل الصدق	معامل الثبات Alpha Cronbach	عدد العبارات	البيان
0.921	0.849	22	الاستبانة ككل

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على برنامج (spss.v26)

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه لوحظ أن معامل الثبات الإجمالي لأداة الدراسة بلغ (0.849)، وهو معامل ثبات مرتفع جداً ومناسب لأغراض الدراسة، كما نلاحظ أن قيمة معامل الصدق تساوي (0.921) وهي قيمة مرتفعة جداً، وهذا ما يعني أن عبارات الاستبيان صادقة.

5.3. تحليل اتجاه اراء العينة بالنسبة للقسم الأول "البيانات الشخصية"

وصف عينة الدراسة: للتعرف على خصائص العينة، قمنا بحساب التكرارات والنسبة المئوية لأفراد العينة وظهرت لدينا النتائج التالية:

الجدول (04): خصائص العينة

المتغير	الفئة	النكرار	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	ليسانس	10	25%
	ماستر	24	60%
	ماجستير	00	00%
	دكتوراه	06	15%
السنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	07	%17.50
	من 5 إلى 10 سنوات	15	37.5%
	أكثر من 10 سنوات	23	57.5%

المصدر : من إعداد الباحثين

التعليق: يشير الجدول أعلاه إلى النتائج الإحصائية لخصائص عينة الدراسة، ومن خلال هذه النتائج نلاحظ:

- كما نلاحظ أن أغلبية أفراد الدراسة من حيث المؤهل العلمي هم من فئة الحاصلين على شهادة ماستر حيث بلغت نسبتهم (60%)، أما الفئة التي تليها فهي فئة الحاصلين على شهادة ليسانس بنسبة تقدر ب (25%)، وفي الأخير تأتي فئة الحاصلين لشهادة الدكتوراه بنسبة ضعيفة جداً قدرت ب (15%).

- كما يظهر لنا من خلال الجدول أن أغلبية أفراد العينة التي خبرتهم تفوق 10 سنوات بنسبة (57.5%). وتليميهم أفراد العينة خبرتهم تتراوح ما بين (5 إلى 10 سنوات) بنسبة (37.5%)، في حين تشكل فئة أفراد العينة التي أقل من 5 سنوات خبرة أقل نسبة حيث قدرت ب (17.5%).

6.3. تحليل وتفسير لآراء العينة حول محاور الدراسة للقسم الثاني

تحليل لآراء العينة حول المحور الأول: مبادئ حوكمة الشركات: ويظهر الجدول المولى عبارات المحور الأول لمعرفة إتجاهات أفراد العينة حول مبادئ حوكمة الشركات.

الجدول رقم (05): نتائج آراء أفراد العينة حول مبادئ حوكمة الشركات

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
موافق	0.298	4.19	البعد الأول: الإفصاح والشفافية
موافق	0.709	04.10	01. تقوم الشركة بالإفصاح السليم والصحيح وفي الوقت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة وال المتعلقة بها بما في ذلك المركز المالي وحقوق الملكية.
موافق بشدة	0.452	04.27	02. تقوم الشركة بإعداد المعلومات والإفصاح عنها طبقاً

			لمستويات النوعية المرتفعة للمحاسبة والإفصاح المالي وغير المالي.
موافق	0.526	04.08	03. تفصح الشركة عن وجود ممارسات أو سلوكيات غير أخلاقية.
موافق بشدة	0.660	04.22	04. تعزز الشركة ثقافة الشافية في جميع مستويات لإدارية
موافق بشدة	0.439	04.25	05. تفصح الشركة عن أي تضارب محتمل في المصالح بطريقة واضحة.
موافق بشدة	0.379	04.24	البعد الثاني: مسؤوليات مجلس الإدارة
موافق بشدة	0.439	04.25	06. يطبق مجلس الإدارة معايير أخلاقية، ويأخذ بعين الاعتبار مصالح واهتمامات أصحاب المصالح في الشركة.
موافق بشدة	0.439	04.25	07. يشرف مجلس الإدارة على فعالية ممارسة حوكمة الشركات وإجراء التغييرات إذا لزم الأمر.
موافق بشدة	0.474	04.33	08. يضمن مجلس الإدارة الشافية في عملية ترشح وانتخابات أعضاء مجلس الإدارة التي تتم بصورة رسمية.
موافق بشدة	0.554	04.27	09. يقوم مجلس الإدارة بوضع رؤية وإستراتيجية واضحة للشركة.
موافق	0.632	04.10	10. يوفر المجلس بيئة رقابة داخلية فعالة ويعمل على تعزيز إدارة المخاطر.
موافق	0.318	04.19	البعد الثالث: حقوق المساهمين
موافق بشدة	0.543	04.25	11. يسمح للمساهمين التصويت في الجمعية العامة وانتخاب أعضاء مجلس الإدارة.
موافق	0.709	04.10	12. تتخذ الإجراءات اللازمة لحماية حقوق المساهمين.
موافق بشدة	0.452	04.27	13. يحصل المساهمين على معلومات كافية حول أي قرارات تخص أي تغييرات أساسية في الشركة مثل تعديل العقد التأسيسي للشركة
موافق	0.526	04.08	14. يتمكن المساهمين من الاطلاع على تقارير الأداء المالي للشركة بسهولة وشفافية.
موافق بشدة	0.660	04.22	15. تسعى الشركة إلى مشاركة المساهمين في القرارات الإستراتيجية الكبرى.
موافق بشدة	0.330	04.21	الإجمالي

المصدر: من إعداد الباحثان اعتماداً على مخرجات SPSS.V26

التعليق:

✓ **بعد الإفصاح والشفافية:** من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ أن "بعد الإفصاح والشفافية" بلغ إجمالي متوسطاته الحسابية للإجابات (4.19) بإنحراف معياري (0.298). ووفقاً لمقياس الدراسة فإن هذا البعد يشير إلى درجة موافق.

✓ **بعد مسؤوليات مجلس الإدارة:** من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ أن "بعد مسؤوليات مجلس الإدارة" بلغ إجمالي متوسطاته الحسابية للإجابات (4.25) بإنحراف معياري (0.379). ووفقاً لمقياس الدراسة فإن هذا البعد يشير إلى درجة موافق بشدة.

✓ **بعد حقوق المساهمين:** من خلال الجدول أعلاه، نلاحظ أن "بعد حقوق المساهمين" بلغ إجمالي متوسطاته الحسابية للإجابات (4.19) بإنحراف معياري (0.318). ووفقاً لمقياس الدراسة فإن هذا البعد يشير إلى درجة موافق.

7.3. تحليل لآراء العينة حول محور الثاني "نظام الرقابة الداخلية": تهدف عبارات المحور الثاني لمعرفة اتجاهات أفراد العينة حول نظام الرقابة الداخلية.

الجدول رقم (06): نتائج آراء أفراد العينة حول نظام الرقابة الداخلية

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
موافق	0.591	04.10	01. الإدارة العليا تتلزم بتطبيق نظام رقابة فعال
موافق	0.504	04.05	02. يتم التدقيق على العمليات بشكل دوري لضمان الالتزام بالضوابط

موافق	0.483	4.15	03. تقوم المؤسسة بتحديد وتحليل المخاطر بانتظام
موافق	0.632	04.10	04. يتم تطبيق ضوابط داخلية على جميع العمليات المالية والإدارية.
موافق بشدة	0.530	04.22	05. تساهمن السياسات الداخلية في تعزيز الالتزام بأنظمة الرقابة الداخلية.
موافق بشدة	0.554	04.27	06. تلتزم الإدارة بارسال قيم النزاهة والسلوك الأخلاقي داخل المؤسسة.
موافق بشدة	0.543	04.25	07. يوجد مجلس إدارة أو لجنة تحقيق تمارس دورها الرقابي بشكل فعال ومستقل.
موافق	0.287	04.16	الإجمالي

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج (spss.v26)

التعليق:

يظهر هذا الجدول المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات المحور الثاني، والمتمثل في نظام الرقابة الداخلية، حيث يتضح أن المتوسط الحسابي الإجمالي لفقرات هذا المتغير محصور ما بين (4.08-4.27)، وذلك بقيمة تقدر بـ(04.16)، وهي تقع ضمن مجال موافق حسب مقياس ليكارت الخماسي، وهذا ما يشير إلى أن أفراد عينة الدراسة موافقون على عبارات هذا المحور، أما فيما يخص الانحراف المعياري الإجمالي لفقرات هذا المحور يساوي (0.287)، وهي قيمة ضعيفة جداً وهذا ما يدل إلى عدم وجود تشتت (أي أن هناك توافق وانسجام) كبير في آراء أفراد عينة الدراسة حول الإجابة على فقرات هذا المحور.

8.3. اختبار الفرضيات اختبار فرضيات الدراسة:

▪ اختبار الفرضية الفرعية الأولى: " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لحكومة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال بعد الإفصاح والشفافية.

الجدول (07): نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى

المتغير المستقل: مبادئ حوكمة الشركات							
النتيجة	مستوى الدلالة (Sig)	معامل الانحدار B	قيمة F المحسوبة	قيمة المحسوبة (t)	معامل التحديد R ²	معامل الارتباط	الإحصاءات
رفض الفرضية الصفرية	0.002	0.588	22.750	03.292	0.374	*0.612	القيم

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج (Spss.v26)

▪ نلاحظ من خلال نتائج الجدول أن معامل الارتباط بينه وبين "مبادئ حوكمة الشركات" وبعد "الإفصاح والشفافية" قد بلغت قيمته ($R=0.612$)، فهو ذو قيمة موجبة حيث تدل على وجود علاقة طردية، وبما أنها قيمة تقارب من الواحد فهي علاقة قوية بينهما، في حين نلاحظ أن معامل التحديد يساوي (37.40%)، وهذا ما يعني أن نسبة قدرة تفسير المتغير المستقل (مبادئ حوكمة الشركات) للمتغير التابع "بعد الإفصاح والشفافية" مقبولة جداً، كما يشير الجدول أن قيمة F قد بلغت (22.750) وهي قيمة أكبر من قيمتها الجدولية، وكذلك أن قيمة sig بلغت (0.002) فهي أقل من (0.05)، ووفقاً لهذه النتائج **نرفض الفرضية الصفرية، ونقبل الفرضية البديلة التي تقر "بوجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لحكومة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال بعد الإفصاح والشفافية.**

▪ اختبار الفرضية الفرعية الثانية: " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لحكومة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال بعد مسؤوليات مجلس الإدارة.

الجدول (08): نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

المتغير المستقل: مبادئ حوكمة الشركات							
النتيجة	مستوى الدلالة (Sig)	معامل الانحدار B	قيمة F المحسوبة	قيمة المحسوبة (t)	معامل التحديد R ²	معامل الارتباط	الإحصاءات
رفض الفرضية الصفرية	0.000	0.564	47.700	6.906	0.557	*0.746	القيم

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج (Spss.v26)

▪ نلاحظ من خلال نتائج الجدول أن معامل الارتباط بينه وبين "مبادئ حوكمة الشركات" وبعد "مسؤوليات مجلس الإدارة" قد بلغت قيمته ($R=0.746$)، فهو ذو قيمة موجبة حيث تدل على وجود

علاقة طردية، وبما أنها قيمة تقترب من الواحد فهي علاقة قوية بينهما، في حين نلاحظ أن معامل التحديد يساوي (55.70%)، وهذا ما يعني أن نسبة قدرة تفسير المتغير المستقل (مبادئ حوكمة الشركات) للمتغير التابع "مسؤوليات مجلس الإدارة" مرتفعة، كما يشير الجدول أن قيمة F قد بلغت (47.700) وهي قيمة أكبر من قيمتها الجدولية، وكذا أن قيمة sig بلغت (0.000) فهي أقل من (0.05)، ووفقاً لهذه النتائج **رفض الفرضية الصفرية، ونقبل الفرضية البديلة التي تقر**" بوجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) لحكومة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال بعد مسؤوليات مجلس الإدارة.

▪ **اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:** " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) لحكومة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال بعد حقوق المساهمين.

الجدول رقم(09): نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

المتغير المستقل: مبادئ حوكمة الشركات							
النتيجة	مستوى الدلالة(Sig)	معامل الانحدار B	قيمة F المحسوبة	قيمة (t) المحسوبة	معامل التحديد R ²	معامل الارتباط	الإحصاءات
رفض الفرضية الصفرية	0.000	0.531	20.252	4.500	0.348	0.590	القيم

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج (Spss.v26)

▪ نلاحظ من خلال نتائج الجدول أن معامل الارتباط بيرسون بين المتغير المستقل "مبادئ حوكمة الشركات" وبعد "حقوق المساهمين" قد بلغت قيمته ($R=0.590$)، فهو ذو قيمة موجبة حيث تدل على وجود علاقة طردية، وبما أنها قيمة تقترب من الواحد فهي علاقة قوية بينهما، في حين نلاحظ أن معامل التحديد يساوي (34.80%)، وهذا ما يعني أن نسبة قدرة تفسير المتغير المستقل (مبادئ حوكمة الشركات) للمتغير التابع "بعد حقوق المساهمين" مرتفعة ، كما يشير الجدول أن قيمة F قد بلغت (20.252) وهي قيمة أكبر من قيمتها الجدولية، وكذا أن قيمة sig بلغت (0.000) فهي أقل من (0.05)، ووفقاً لهذه النتائج **رفض الفرضية الصفرية، ونقبل الفرضية البديلة التي تقر**" بوجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لحكومة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال بعد حقوق المساهمين.

▪ **اختبار الفرضية الرئيسية:** " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) لجودة التدقيق الخارجي في تعزيز كفاءة النظام المحاسبي المالي.

الجدول (10): نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

المتغير المستقل: مبادئ حوكمة الشركات							
النتيجة	مستوى الدلالة(Sig)	معامل الانحدار B	قيمة F المحسوبة	قيمة (t) المحسوبة	معامل التحديد R ²	معامل الارتباط	الإحصاءات
رفض الفرضية الصفرية	0.000	0.761	52.072	7.216	0.578	0.760	القيم

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات برنامج (Spss.v26)

نلاحظ من خلال نتائج الجدول أن معامل الارتباط بيرسون بين المتغير المستقل "مبادئ حوكمة الشركات" والمتغير التابع "نظام الرقابة الداخلية" قد بلغت قيمته ($R=0.760$)، فهو ذو قيمة موجبة حيث تدل على وجود علاقة طردية، وبما أنها قيمة تقترب من الواحد فهي علاقة قوية جداً بينهما، في حين نلاحظ أن معامل التحديد يساوي (57.80%)، وهذا ما يعني أن نسبة قدرة تفسير المتغير المستقل (مبادئ حوكمة الشركات) للمتغير التابع "نظام الرقابة الداخلية" مرتفعة جداً ، كما يشير الجدول أن قيمة F قد بلغت (52.072) وهي قيمة أكبر من قيمتها الجدولية، وكذا أن قيمة sig بلغت (0.000) فهي أقل من (0.05)، ووفقاً لهذه النتائج **رفض الفرضية الصفرية التي تقر**" بعدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) لمبادئ حوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، **ونقبل الفرضية البديلة التي تقر**" بوجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) لمبادئ حوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية."

خاتمة:

من خلال هذه الدراسة التي تناولنا فيها موضوع مساهمة مبادئ حوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، كون هذا الموضوع حظي بأهمية بالغة من طرف الباحثين والمحتملين في هذا المجال، حيث توصلت هذه الدراسة إلى جملة من النتائج نذكر أهمها في النقاط التالية:

- يتحصل المساهمين على معلومات كافية حول أي قرارات تخص أي تغييرات أساسية في الشركة مثل تعديل العقد التأسيسي للشركة.
- تفصح الشركة عن أي تضارب محتمل في المصالح بطريقة واضحة.
- تفصح الشركة عن وجود ممارسات أو سلوكيات غير أخلاقية.
- يقوم مجلس الإدارة بوضع رؤية وإستراتيجية واضحة للشركة.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لحوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال بعد الإفصاح والشفافية،
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لحوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال بعد مسؤوليات مجلس الإدارة.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لحوكمة الشركات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال بعد حقوق المساهمين.
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لجودة التدقيق الخارجي في تعزيز كفاءة النظام المحاسبي المالي.

قائمة المراجع:

- *حسين بشير الزعر، حاج قويدر قورين، دور نظام الرقابة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية – دراسة حالة SOTIPLAST مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 08، العدد 02، 2022، ص 38
- *حكيمه بوسلمة، حوكمة الشركات كآلية لمواجهة الفساد المالي وتحقيق التنمية المستدامة- تجربة ماليزيا نموذجا، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والادارة، المجلد 02، العدد 02، ديسمبر 2018، ص 52-51.
- *دربال سهام، عبو فاطمة سارة، ضرورة تبني مبادئ الحوكمة الرشيدة في الشركات التجارية في الجزائر، مجلة قضايا معرفية ، المجلد 02 ، العدد 03 ، 2022 ، ص 209.
- *رحال ناصر، موقف سهام، تقييم جاهزية البنوك الجزائرية لتبني مبادئ الحوكمة حالة بنك الخليج وكالة بسكرة أنموذجا، مجلة رؤى إقتصادية المجلد 09، العدد 02، 2019، ص 213.
- *سعدي احلام، بن موقعي علي، مساهمة نظام الرقابة الداخلية يف الحد من المخالفات المحاسبية في ظل مبادئ حوكمة الشركات- دراسة حالة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، المجلد 08، العدد 01، جوان 2021، ص 485.
- *سماح طحي، ساكري نويري، دور تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحديد اجراءات المراجعة الخارجية- دراسة حالة مطاحن الحضنة المسيلة، مجلة العلوم الإنسانية لجامعة ام البواني، المجلد 07، العدد 03، ديسمبر 2020، ص 1370.
- *سهام حسين، أثر المدقق الخارجي لنظام الرقابة الداخلية على تحسين جودة نظام التدقيق، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرhat عباس-سطيف،- الجزائر، 2017-2018، ص 43.
- *علاء فرحان طالب، إيمان شيخان المشهداني، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف، ط 01، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان: 2011، ص 28
- *علي حسين الدوغري، إيمان مؤيد الخير، تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 19 ، العدد 70 ، جامعة بغداد، العراق، 2013 ، ص 405-406.
- *محمد بوهدة، شنافة جهرة، زرقاطة مريم ، حوكمة الشركات في ضل النظريات التعاقدية وسبل إرسانها في بيئة الأعمال الجزائرية . مجلة أبعاد إقتصادية، المجلد 10، العدد 02، 2020 ص 416.
- *محمد ابراهيم موسى، حوكمة الشركات المقيدة بسوق الأوراق المالية ، الدار الجامعية الجديدة، مصر ، 2010 ، ص 17.
- *محمد أحمد الخضيري، حوكمة الشركات ، مجموعة النيل العربية، الطبعة الأولى، القاهرة، 2005 ، ص 21.
- *محمودي مليك، التدقيق الداخلي ودوره في إرساء مبادئ الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية - دراسة استطلاعية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الناشطة في ولاية المسيلة، مجلة البحوث الاقتصادية، المجلد 09، العدد 02، الجزائر، ديسمبر 2022، ص 804.
- *مرینی محمد، حیدی آدم، آلیات تطبیق مبادئ الحوكمة فی المؤسسات الجزائریة، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، مجلد 08، العدد 01، 2022، ص 338.
- *Boudarbala mohamed,harrouchi djeloul, The role of corporate governance in determining the accounting conservatism level of algerian company's financial statements : a field study, journal of economic growth and entrepreneurship jege,vol° 04,N° 07,2021 , p:39

*BOUSSADIA. Hichem, **La gouvernance d'entreprise et le contrôle du dirigeant: Cas de l'entreprise publique Algérienne** ,Thèse De Doctorat, Université Abou Bekr Belkaid Tlemcen. Alegria, 2013-2014,p54-55.

*Eric Bonin, Jean-Luc Rossignol, **Le contrôle interne des entreprises de travail temporaire d'insertion: la nécessité d'un diagnostic des processus**, La revue des sciences de gestion, Vol 2, N° 224, 2007, p 41.