

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير
قسم المحاسبة والمالية



مذكرة تخرج ضمن متطلبات لنيل شهادة الماستر أكاديمي
الشعبة: مالية ومحاسبة تخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

دور الرقابة الداخلية و اثرها على حوكمة الشركات دراسة حالة المؤسسة الجزائرية للكيمياويات adwan - مستغانم

تحت إشراف الأستاذ:

مقيدهش فاطمة الزهراء

مقدمة من طرف الطالب:

خير الدين ميلود بن عدة

أعضاء اللجنة المناقشة:

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن جامعة
رئيسا	برواين شهرزاد	استاد محاضر ب	جامعة مستغانم
مقررا	مقيدهش فاطمة الزهراء	أستاذ مساعدة أ	جامعة مستغانم
مناقشا	تمار خديجة	استاد محاضر ب	جامعة مستغانم

السنة الجامعية 2019-2020

فهرس المحتويات

I	قائمة المحتويات
III	قائمة الاشكال
IV	قائمة الجداول
أ	مقدمة عامة

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

3	تمهيد .
4	المبحث الأول: ماهية الرقابة
4	المطلب الأول: مفهوم الرقابة
5	المطلب الثاني: خصائص وأهمية الرقابة
10	المطلب الثالث: اهداف الرقابة و أنواعها
14	المبحث الثاني: ماهية الرقابة الداخلية
14	المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية
17	المطلب الثاني: خصائص الرقابة الداخلية
19	المطلب الثالث: أهمية واهداف الرقابة الداخلية
22	المبحث الثالث: مكونات, إجراءات ومبادئ الرقابة الداخلية
22	المطلب الأول: مكونات الرقابة الداخلية
29	المطلب الثاني: إجراءات الرقابة الداخلية
31	المطلب الثالث: مبادئ الرقابة الداخلية
33	خلاصة الفصل.

الفصل الثاني: العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

34	تمهيد.
35	المبحث الأول: الجوانب الأساسية للرقابة الداخلية
35	المطلب الأول: أنواع الرقابة الداخلية

36	المطلب الثاني: علاقة الرقابة الداخلية بالمراجعة
37	المطلب الثالث: مقومات الرقابة الداخلية
40	المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي لحكومة الشركات
40	المطلب الأول: ماهية الحكومة
42	المطلب الثاني: خصائص حكومة الشركات
43	المطلب الثالث: أهمية واهداف حكومة الشركات
47	المبحث الثالث: الإطار العلمي لحكومة الشركات
47	المطلب الأول: مبادئ حكومة الشركات
51	المطلب الثاني: محددات والأطراف المعنية بتطبيق قواعد حكومة الشركات
54	المطلب الثالث: دور الرقابة الداخلية في تطبيق مبادئ حكومة الشركات
57	خلاصة الفصل.

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيمياويات ADWAN

58	تمهيد.
59	المبحث الأول: التعريف بميدان الدراسة
59	المطلب الأول: لمحة عن المؤسسة
60	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة ADWAN
61	المبحث الثاني: الإجراءات وطريقة معالجة الاستبيان
61	المطلب الأول: الأدوات المستخدمة في تحليل نتائج الاستبيان.
64	المطلب الثاني: أدوات التحليل الإحصائي المستعملة.
65	المطلب الثالث: تفرغ وتحليل نتائج الاستبيان.
76	خلاصة الفصل.
77	خاتمة.
79	قائمة المرجع.

قائمة الاشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
04	تقسيم الإدارة	1
20	أهداف الرقابة الداخلية	2
21	مكونات نظام الرقابة الداخلية	3
30	إجراءات الرقابة الداخلية	4
38	مقومات الرقابة الداخلي	5
42	خصائص حوكمة الشركات	6
44	أهمية حوكمة الشركات	7
48	مبادئ حوكمة الشركات حسب OCDE	8
52	الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات	9
54	جوهر الشفافية	10
59	الهيكل التنظيمي لمؤسسة ADWAN	11

فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	رقم
15	مقارنة لأهداف الرقابة الداخلية ووسائلها.	1
25	مكونات الرقابة الداخلية.	2
61	توزيع معامل ألفا كرونباخ .	3
64	توزيع متغيرات أفراد العينة حسب الجنس .	4
64	توزيع متغيرات أفراد العينة حسب العمر.	5
65	توزيع متغيرات أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.	6
66	توزيع متغيرات أفراد العينة حسب الخبرة .	7
66	توزيع متغيرات أفراد العينة حسب المستوى المهني.	8
67	نتائج إجابات عينة الدراسة حسب كل سؤال وفق ليكارت الخماسي.	9
70	نتائج آراء عينة الدراسة حول نظام الرقابة الداخلية على أن مجموعة من الإجراءات والوسائل من اجل ضمان التحطم الجيد في المؤسسة.	10
72	نتائج آراء عينة الدراسة حول أهمية مبادئ الحوكمة في ضمان فعالية الحوكمة	11
73	نتائج آراء عينة الدراسة حول مدى تأثير الرقابة الداخلية على حوكمة الشركات من خلال تطبيق وتبني مبادئها بالاعتماد على المراجعة الداخلية.	12

الشكر والتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

أول شكري الله رب العالمين الذي رزقني العقل ووفقني في إتمام هذه
المذكرة التي نرجو أن تكون عوناً ومرجعاً يستفاد منه مستقبلاً.

وأقدم بالشكر والجزيل والاعتراف الصادق إلى أستاذة المشرفة "
مقيدش" على كل ما قدمته لي من عطاء وتوجيه ونصح ولم تبخل علي
بتوجيهاتها القيمة التي كانت حافزاً لإتمام هذا العمل المتواضع.
وأقدم بالشكر إلى كل عمال مصلحة العلوم المالية والمحاسبة
لمؤسسة عدوان للكيمياء الجزائرية - مستغانم.

ان التطور الكبير الذي شهدته المؤسسات العالمية في الآونة الأخيرة في مجال إصدار القوانين والتنظيمات المتعلقة بحوكمة الشركات، بالإضافة إلى تطور العلاقات الاقتصادية وتوسع نطاقها، جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف مختلفة، مما أوجب عليها تبني وظائف وآليات رقابية داخل هيكلها التنظيمي تسمح بالإفصاح والشفافية أكثر، فوجود نظام فعال وكفؤ للرقابة الداخلية في أي مؤسسة يحقق حماية لأصحاب المصلحة وبصفة خاصة المساهمين وكافة الأطراف ذات الصلة بها، ونتيجة للدور الهام الذي تلعبه أنظمة الرقابة الداخلية في نجاح المؤسسات، فقد حظيت باهتمام الهيئات المحاسبية التي سعت إلى تطوير مفهوم الرقابة بصورة مستمرة كما أنها تعتبر جزء لا يتجزأ من إدارة المؤسسة تمثل صمام الأمان في الدفاع عن الأصول وممتلكات المؤسسة وحمايتها من التلاعب والاختلاس تعتمد على آليتين أساسيتين الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية، لكن مع تطور الأعمال الحديثة أصبحت المراجعة الداخلية أداة تبادل المعلومات والاتصال بين المستويات الإدارية المختلفة والإدارة العليا من خلال تكييف عملها مع مبادئ الحكومة كما يتم الاعتماد عليها في تقييم وكفاءة العمليات التشغيلية للمؤسسة وكفاءة وأمانة العاملين وكشف عن مواطن الغش، كما تستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فعالية الأساليب الرقابية، ويلاحظ أن لفظ حكومة مشابه لكلمة الرقابة أي السيطرة، فالحكومة لها علاقة كبيرة بالرقابة، حيث هي النظام الذي يتم من خلاله توجيه أعمال المؤسسة ومراقبتها من أجل تحقيق أهدافها.

1- الإشكالية:

وعلى ضوء ما سبق يتم صياغة الإشكالية التالية:

إلى أي مدى يمكن للمراقبة الداخلية أن تساهم في تفعيل حكومة الشركات؟

2- الأسئلة الفرعية:

- ما هي الرقابة الداخلية؟

- ما هو مفهوم حكومة الشركات وما هي متطلبات تطبيقها؟

- كيف تؤثر الرقابة الداخلية على حكومة المؤسسات؟

3- الفرضيات:

ولمعالجة الإشكالية المطروحة والتساؤلات الفرعية نحاول صياغة الفرضيات التالية:

- يشتمل نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الإجراءات والوسائل من أجل ضمان

التحكم الجيد في المؤسسة؛

- تتولى مبادئ الحكومة الأهمية الكبرى في ضمان فعالية حكومة الشركات.

- تؤثر الرقابة الداخلية على حوكمة الشركات من خلال تطبيق وتبني مبادئها باعتماد على المراجعة الداخلية:

4- أهمية الدراسة:

تظهر أهمية البحث من خلال إبراز الدور الهام لإدارات الرقابة الداخلية في تفعيل مبادئ الحكومة وفق أسس ومفاهيم جديدة الأمر الذي يؤدي إلى التقليل من المخاطر التي تتعرض لها المؤسسات.

5- أهداف الدراسة:

- إبراز دور حوكمة الشركات من خلال مختلف المبادئ والقواعد الجيدة لإدارة ومراقبة المؤسسات؛
- معرفة العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات وهو الهدف الرئيسي من هذه الدراسة؛

6- المنهج المتبع في الدراسة:

تعتمد الدراسة على استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي لكونها من أكثر المناهج استخداما في الدراسات الاجتماعية والإنسانية وذلك بهدف التوصل إلى نتائج منطقية تدعم الفرضيات الواردة في الدراسة.

7- البعد الزمني والمكاني:

- البعد الزمني: دراسة حالة مؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN
- البعد المكاني: تمت الدراسة بتاريخ 15 فيفري الى غاية 14 مارس من سنة 2020.

8- تقسيمات الدراسة:

للإلمام بجوانب الموضوع قمنا بتقسيم بحثنا إلى ثلاثة فصول حيث خصصنا الفصل الأول إلى مفاهيم أساسية حول الرقابة من مفهوم وأهمية وأهداف وصولا إلى الأنواع ويتم التطرق إلى مدخل الرقابة الداخلية, أما الفصل الثاني يتناول الإطار المفاهيم والعلمي لحكومة الشركات، ودور الرقابة الداخلية في تطبيق وتبني مبادئ حكومة الشركات. في حين الفصل الثالث فقد خصص لدراسة حالة في المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN حيث تم التعرف على ميدان الدراسة وأجزاء وطريقة معالجة الاستبيان وفي أخير تحليل نتائج الاستبيان

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

تمهيد:

تطور مفهوم الرقابة تطورا كبيرا نتيجة لتطور حجم المشروعات الاقتصادية وزيادة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية ودور ومهام المراجع الداخلي لتحقيق الأهداف المسطرة من قبل إدارة المؤسسة، بالإضافة إلى تحقيق الكفاءة والفعالية في استخدام موارد وأصول المؤسسة، وتعتبر الرقابة بمثابة وظيفة دائمة ومستمرة وعملية ينبغي القيام بها في جميع مراحل انجاز العمل والأهداف الموضوعية لكونها أداة تؤثر على سلوك العاملين وحثهم على أداء العمل بطريقة أفضل، وحتى يمكن فهم طبيعة الرقابة الداخلية السليم لابد من توضيح أهم المفاهيم التي نصت في مجال الرقابة والمراجعة والتي تعتبر كمقياس للحكم على مدى كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية لإبراز المقومات والإجراءات الأساسية لتشغيل نظم الرقابة الداخلية خاصة أما تشهده المؤسسات من كبر الحجم واتساع في استخدام الحاسبات الالكترونية في ظل الثورة التكنولوجية والمعلوماتية . ومن خلال ذلك سيتم تقسيم الفصل إلى المباحث الثلاثة الآتية: بحيث المبحث الأول يتضمن ماهية الرقابة , اما المبحث الثاني فقد تطرأنا الى ماهية الرقابة الداخلية, اما بالنسبة للمبحث الثالث تضمن مكونات, إجراءات ومبادئ الرقابة الداخلية

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

المبحث الأول: ماهية الرقابة.

تعتبر الرقابة هي الوظيفة الرابعة والأخيرة في العملية الإدارية، ولا يكتمل أي عمل بدون الرقابة للتأكد من تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة ونجاح الخطط والقرارات المختلفة التي تتخذها الإدارة ولمعالجة الانحرافات والاختلافات التي قد تنشأ بعيداً عما تم التخطيط له. وعليه سيتم التطرق في هذا المبحث إلى:

- مفهوم الرقابة؛

- خصائص وأهمية الرقابة؛

- أهداف الرقابة؛

المطلب الأول: مفهوم الرقابة:

كان العالم الفرنسي هنري فيول (Henry Fayol) من أوائل علماء الإدارة الذين حددوا عناصر الوظائف العملية الإدارية؛ وقد وصف وظيفة الرقابة بأنها: "التأكد من إتمام كل شيء حسب الخطة المرسومة والتعليمات الصادرة والمبادئ القائمة".¹

وعرفها أيضاً " التأكد من حدوث أو عدم حدوث شيء ما وفق العمل بخطة محددة متفق عليها ومحددة مسبقاً سلفاً؛ وتحديد التعليمات والمبادئ التي يجب إتباعها أثناء عملية الرقابة".²

ولقد أعطت لوظيفة الرقابة تعريفات متعددة ومختلفة من بينها :
- الرقابة : عبارة عن قياس وتصحيح أداء المرؤوسين للتأكد من أن أهداف المنظمة والخطط الموضوعة لبلوغ هذه الأهداف قد تم تنفيذها بشكل مرض.³

¹- حسين حريم، مبادئ الإدارة الحديثة، دار الحامد، ط 1 ، 2006، ص30.

²- مصطفى عبد الله أبو القاسم خشيم، مبادئ علم الإدارة العامة، الجامعة المفتوحة، ط 2، طرابلس ليبيا، 2002 ص. 343.

³- جمال الدين لهويسات، مبادئ الإدارة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2005 ص14.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

-المقصود بالرقابة: هو متابعة كل ما يقرر للتأكد من تنفيذ ما تم الالتزام به، ووضع الأنظمة الرقابية لتسهيل هذه المتابعة بما في ذلك تحديد أدوات ومواعيد وطرق الرقابة.¹

واقترح الكاتبان Peter, Certo تعريفا للرقابة هي إحدى عناصر وظائف العملية الإدارية، وتهدف إلى مراقبة العمل وقياس الأداء الفعلي ومقارنته مع ما هو مخطط باستخدام معايير رقابية يقارن بها هذا الأداء، وفي ضوء نتائج المقارنة يتم تحديد الإنجازات الإيجابية التي يجب تعزيزها، والانحرافات السلبية التي يجب تصحيحها وتجنبها مستقبلا، وبالتالي تحقيق الأهداف المطلوبة²

الرقابة: هي مجموعة العمليات والأساليب التي يتم بمقتضاها التحقق من أن الأداء يتم على النحو الذي حددته الأهداف والمعايير الموضوعية، فالرقابة بهذا المعنى تتضمن عمليات تسبق الأداء، وتتخلله، ثم تعقبه بعد حدوثه، فالرقابة تتضمن مجموعة من العمليات التي تستهدف توجيه الأداء نحو تحقيق ما رسم له من أهداف ومعايير وقياس درجة نجاح الأداء الفعلي في تحقيق الأهداف والمعايير بغرض تقويمه وتصحيحه³.
تمثل الرقابة مفهوم إداري بمعنى أن الرقابة عنصر من عناصر نشاط الإدارة، ويمثل تقسيم الإدارة إلى أربعة عناصر رئيسية:

1-التخطيط: ويشمل تحديد الأهداف ورسم السياسات وإقرار الإجراءات، ووضع البرامج الزمنية والخطط.

2-التنظيم: ويشمل تصميم الهيكل، التنظيم (بمعنى أن تحدد المسؤوليات والسلطات للأفراد القائمين بالعمل) و تنمية الهيئة الإدارية

3-التوجيه : ويشمل إرشاد المرؤوسين في تنفيذ الأعمال ورفع روحهم المعنوية. وتتيح الرقابة التأكد من أن العمل الذي يتم يطابق ما توقع أن يكون عليه وهي

¹--محمود فوزي حلوة، مبادئ الإدارة، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، دار أجنادين للنشر والتوزيع، ط1، الأردن، 2007ص5.

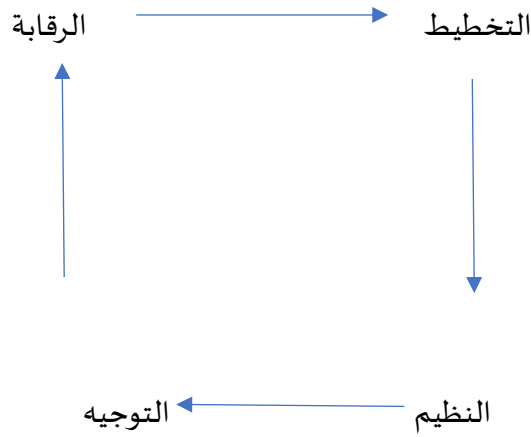
²-حسين حريم، مرجع سابق، ص: 301-302

³-أحمد صقر عاشور، الإدارة العامة، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، ط1، بيروت، لبنان، 1979ص: 377-378.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

تشمل تحديد معايير رقابية، قياس النتائج أي خروج عن المتوقع والتعرف على أسبابه والعمل على تصحيحه¹.

الشكل رقم (1-1) تقسيم الإدارة



المصدر: عبد الفتاح محمد الصحن، فتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعة، الإسكندرية،

مصر، 2004، ص12.

يتضح من التعاريف السابقة أن الرقابة عملية إدارية تهدف إلى التأكد من تنفيذ كل ما يجب أن يتم وفقا للخطط الموضوعية والكشف عن الانحرافات وتصحيحها، إلى جانب اتخاذ كل ما يلزم من إجراءات لمنع حدوث مثل هذه الانحرافات أو الأخطاء مستقبلا وتصحيحها في الوقت المناسب، والتأكد من كل مرحلة من المراحل تتم في الوقت المحدد لها.

¹-عبد الفتاح محمد الصحن، فتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، صص 11-12.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

المطلب الثاني : خصائص وأهمية الرقابة

1- خصائص الرقابة :

لا يمكن تصور وجود نظام للرقابة مثاليا يحل محل شعور الفرد بالمسؤولية الشخصية النابعة من ضميره فشعور الفرد بالواجب وتحكيمه لضميره هو الأساس، ومع ذلك بعض العاملين يغفلون هذه الناحية لذلك أصبح من الواجب وجود نظام فعال للرقابة. نظام الرقابي الجيد هو النظام الفعال والسليم ، والنظام الرقابي السليم هو النظام الذي لا ينسى النواحي الإنسانية، الأنماط السلوكية للأفراد والجماعات وإلا فإنهم سيشعرون بأن ذلك النظام يضيق عليهم الخناق ويحد من حرياتهم، و يقتل روح الابتكار فيهم، فتضعف روحهم المعنوية وتقل إنتاجيتهم.

ومن السمات التي تتميز بها الرقابة الجيدة والفعالة ما يلي :

1-1- توافق النظام الرقابي مع طبيعة الأنشطة التي تمارسها وحجم المنظمة : فالنظام الخاص بالشراء يختلف عن النظام الخاص بالبيع، كما أن النظام الرقابي الذي يناسب المنظمات الكبرى قد لا يناسب المنظمات الصغرى، وقد تختلف النظم الرقابية حتى بين الإدارات أو المنظمات التي تعمل في حقل واحد من حقول الأعمال.

1-2- ملائمة النظام الرقابي لنظام المنظمة : أن يلائم نظام الرقابة لنظام المنظمة، والذي يمثل الإطار الذي يضم مسؤوليات وصلاحيات الأفراد الذي سيقومون بأداء الأعمال والوصول إلى الأهداف.

1-3- تقديم معلومات صحيحة : فالمعلومات الخاطئة أو المشوهة تضلل عملية اتخاذ القرارات وكثيرا ما تؤدي إلى نتائج أسوأ من المتوقع¹.

1-4- التركيز : لجذب انتباه المسير بسرعة إلى الانحرافات التي تشكل نقاط اختناق، أو تعرقل سير العمل، وانسياب الإنتاج، وهو أمر يرتبط بمفهوم الرقابة².

1-5- يجب أن يكون النظام الرقابي مرنا : بمعنى أن النظام الرقابي وجد للتأكد من أن النتائج الفعلية للأداء تطابق تلك المخططة من قبل، وهو ينظر دائما للمستقبل ويتنبأ بما سيكون عليه هذا المستقبل، وبالتالي يضع معايير على هذا الأساس، ولذلك لا بد أن يتسم النظام

¹-هاني خلق الطراونة، نظريات الإدارة الحديثة ووظائفها، دار أسامة للنشر والتوزيع ، ط 1، الأردن، عمان، 2012، ص ص : 162-163.

²-محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير أساسيات ووظائف تقنيات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 2، الجزائر، ص 27.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

الرقابي بالمرونة والقابلية للتعديل، وإلا أصبح عاجزا عن مواجهة ما يطرأ على ظروف التنفيذ من تطورات وتغيرات أو على ما يستجد من أمور عند التخطيط أو عند وضع المعايير الرقابية، ومرونة النظام الرقابي تعني أن المعايير الموضوعية وكذلك الأساليب الملزم إتباعها قابلة للتلاؤم والتكيف مع ظروف العمل أو التنفيذ .

1-6-6 يجب أن يكون النظام الرقابي اقتصاديا: ذلك أن من أهداف النظام الرقابي هو تحقيق الوفرة الاقتصادية في التنفيذ، أي اكتشاف الأخطاء أو الانحرافات التي يترتب عليها زيادة تكاليف عن ما هو مخطط أو متوقع له، فالنظام الرقابي الذي يكلف الإدارة مبالغ طائلة تفوق التي يهدف لتوفيرها يكون نظاما فاشلا، بل تنتفي الحكمة من أعماله وتطبيقه.¹ بالتالي فإن تكلفة النظام الرقابي الفعال يجب أن تقل عن الموفرات التي يحققها ذلك النظام.

وتجدر الإشارة إلى أنه من الصعب في كافة الظروف تحديد قي النظم الرقابية تحديدا دقيقا، بمعنى قياس نتائج هذا النظام موضع التنفيذ أو موضع التطبيق العملي بمعنى أن عنصر الاقتصاد في النظام الرقابي عنصر نسبي وليس مطلقا.

1-7-7 يجب أن يتسم النظام الرقابي بالوضوح وسهولة الفهم: لتحقيق ذلك يجب أن يكون متناسبا مع الكفاءات الموجودة في المنظمة، أي ليست العبارة بوجود النظام بل بإمكانية تطبيقه ونجاحه، كما يجب أن يتضمن معايير رقابية واضحة يسهل تعديلها بل وتبديلها كلما اقتضت الحاجة ذلك، ويجب أن تكون أساليب مباشرة مفهومة من قبل أجهزة الرقابة لأن هناك الكثير من الأساليب الإحصائية والرياضية، والخرائط البيانية المعقدة وخرائط.

1-8-8 يجب أن يتسم النظام الرقابي بالسرعة: تقاس كفاءة النظام الرقابي بمدى قدرته على مسايرة التنفيذ الفعلي للأداء، وكذلك كلما كانت القدرة الزمنية الواقعة بين تنفيذ الأداء وبين أعمال النظام الرقابي قصيرة كلما أمكن سرعة اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل تفاقمها وهذا يكون قبل وقوعها ومعرفة أسبابها أو العوامل التي أدت إليها، مما يساعد على مواجهتها قبل وقوعها، أو قبل أن تحدث آثارها السلبية في مسار التنفيذ، وذلك على عكس ما إذا تمت الرقابة بعد تنفيذ الأداء بفترة طويلة.²

1-9-9 يجب أن يتسم النظام الرقابي بالموضوعية: أي كلما كان النظام كذلك كلما كان نظاما دقيقا وقادرا على أن يؤتي ثماره المرجوة أو يحقق أهدافه المنشودة بكفاءة وفعالية، ولكي يكون النظام الرقابي موضوعيا يجب أن يؤسس على أحكام واقعية لا على أحكام شخصية

¹ - علي محمد منصور، مبادئ الإدارة أسس ومفاهيم، مجموعة النيل العربية، ط 1، القاهرة، مصر، 1999، ص 263.

² - علي محمد منصور، مرجع سابق، ص ص: 263-264.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

وتقريبية، والأحكام الواقعية الموضوعية تعني أن تكون المقاييس أو المعايير الرقابية المستخدمة لقياس ومتابعة النتائج الفعلية للتنفيذ المقاييس والمعايير الكمية والنوعية بقدر مستطاع تتوافر فيها الدقة العلمية والملائمة العملية.

10-1- يجب أن يكون النظام الرقابي تصحيحا وليس عقابيا فقط: فالرقابة لا يجب أن تكون سيفا مسلطا على رقاب العاملين في الجهاز الإداري، تهدف فقط لتصيد الأخطاء وإنزال العقاب على المسؤولين من بينهم.

إن الرقابة الفعالة يجب أن تتم بطريقة يشعر معها العمال والموظفون أنها أداة لمساعدتهم على تحسين مستوى أدائهم، وتنشيط الحوافز وتشجيع المبادئ، ورفع الكفاءة الإنتاجية لهم وليست أداة إرهاب وتخويف لهم ولكي تكون كذلك فإنه يلزم أن تتلمس وتبحث عن الوسائل التي لا تهدر كرامة الموظفين أو تحط من شأنهم فليس تحقيق الهدف هو دليل النجاح في الإدارة ، كما يلزم أن تتاح من ناحية أخرى فرصة للعاملين للمشاركة في تنظيمها ، وأن يؤخذ رأيهم في أساليبها ووسائلها، وتشجيعهم على أعمال الرقابة الذاتية النابعة من ضمائرهم وأخلاقهم، والمهم ألا يشعر الأفراد أنهم موضوعون تحت رقابة مباشرة، مما يبث فيهم الطمأنينة والأمان، و يجذبهم نحو التعاون التلقائي مع المؤسسة ويجعلهم مستجيبين سلوكيا لمتطلباتها ومن ثم العمل على تحقيق أهدافها.

11-1- يجب أن تتولى الرقابة عناصر أمنية واعية: لنجاح هذا النظام لابد من أن تتولاه عناصر تتسم بالثقة والأمانة، وتؤسس أحكامها على أساس واقعية وموضوعية، إضافة إلى ذلك فإن هذه العناصر يجب أن تكون واعية و مدركة للمهمة التي تباشرها من حيث نوعية الأعمال محل الرقابة، عناصر الرقابة، معايير الرقابة، أهداف الرقابة، ويجب أن تكون على قدر من الخبرة والتخصص في هذا المجال، كما يجب أن تكون متسمة بقدر من المرونة والفتنة مع الخاضعين للرقابة لا أن تكون متسمة بالتسلط وحب الظهور.

12-1- يجب أن يعمل النظام الرقابي على اتخاذ إجراءات أو قرارات تصحيحية: يجب ألا يقتصر دور النظام الرقابي على مجرد اكتشاف الأخطاء أو الانحرافات ومعرفة أسبابها، بل يجب أن يقوم بدراستها وتحليلها، واقتراح أنسب الحلول لها أو أفضل الطرق لمعالجتها بما يساعد على تلافي أثارها السلبية في الوقت المناسب أو منع حدوثها مستقبلا.

13-1- يجب أن يتماشى النظام الرقابي مع نمط التنظيم السائد: بمعنى أن الرقابة على أداء نشاط معين يجب أن تتكامل مع الرقابة على الأنشطة الأخرى بالمؤسسة، كذلك فإن الرقابة التي يقوم بها مستوى إداري معين لابد وأن تتكامل وتترابط مع الرقابة التي تقوم بها المستويات الإدارية الأخرى.¹

¹ - علي محمد منصور، مرجع سابق، ص ص: 264-265.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

وأخيرا فإن الرقابة لا بد وأن تتناسب مع حدود السلطة المفوضة للمختص بالرقابة وكذلك مع ما هو متاح من خطوط الاتصال بالمنظمة سواء كانت رسمية أم غير رسمية والتي على أساسها ترفع التقارير الرقابية وتحدد المسؤولية الخاصة بكل مستوى، فنتائج الرقابة في حد ذاتها ليست ذات قيمة إذا لم يتم الاستفادة منها بسرعة عند الحاجة إلى اتخاذ قرار علاجي لمواجهة انحراف جسيم أو كبير¹.

2-أهمية الرقابة:

2-1-الرقابة والتخطيط: إن وظيفة الرقابة وظيفية ملازمة لوظيفة التخطيط، حيث تعتمد على التخطيط اعتمادا كلياً وترتبط به ارتباطاً وثيقاً².

فالتخطيط في الواقع هو المقدمة الأساسية للرقابة، والرقابة هي الأداة الأساسية لتحديد مدى صحة أو سلامة ما تم التخطيط، إذا كان التخطيط غالباً ما ينتهي بوضع خطة تبين أو تحدد الأهداف المطلوبة وكذلك كيفية الوصول إلى تلك الأهداف وخط السير الموصل إليها فإن الرقابة وهي تتخذ من هذه الأهداف المذكورة معايير تعتمد عليها في قياس مقارنات النتائج الفعلية للتنفيذ وملاحظة ما إذا كانت هناك انحرافات أو ثغرات أو عقبات أو أخطاء يمكن أن تقف في طريق تنفيذ الخطة أو تبعدها عن مسارها المحدد والمقرر لها، وهنا تتدخل المنظمة على الفور، وتعمل على معالجتها أو تلافي أسباب وقوعها قبل أن يستفحل أو يستعصي الأمر، وذلك إما بتعديل المعايير ذاتها أو الطرق المتبعة في الأداء وإنما بتعديل أجزاء من الخطة، أو ربما إعادة التخطيط كلية إذا اقتضى الأمر ذلك.

2-2-الرقابة والتنظيم: للرقابة دور هام في مجال التنظيم إذ عن طريقها يمكن التحقق من مدى صحة تطبيق مبادئ التنظيم والتي تتمثل في وحدة القيادة والأفراد -عدد المستويات الإدارية، السلطة والمسؤولية، وماهي العقبات التي تعترضها أو النتائج السلبية المترتبة عليها، مما يساعد إدارة المنظمة على إعادة النظر فيها، ومعالجة أوجه القصور المنطوية عليها³.

كما أن التنظيم من الناحية الأخرى قد يكون عاملاً مساعداً لإجراء رقابة فعالة أو عاملاً معوقاً لإجراء تلك الرقابة، فذلك يتوقف في الواقع على الطريقة التي يقسم بها التنظيم أو الطريقة التي يبني بها الهيكل ذلك

¹ - علي محمد منصور ، مرجع سابق ، ص. 265.

² - فادي محمد صلاح، أساسيات الإدارة، دار المستقبل لنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن، 2010 ص.121.

³ - علي محمد منصور ، مرجع سابق ص ص : 241-242.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

التنظيم، فكلما تداخلت الأعمال والاختصاصات الخاصة بالأقسام والأفراد العاملين وصعب الفصل بينها أو مسؤولية كل قسم وكل فرد عنها كلما صعبت عملية الرقابة والعكس صحيح.

3-2- الرقابة وتفويض الاختصاصات: التفويض ينصب على الاختصاصات دون المسؤوليات عنها، بمعنى أن المسؤولية لا تفوض، من هنا يأتي دور الرقابة ليحدث توازنا بين فعالية ومرونة الأعمال الإدارية عن طريق تفويضها إلى المستويات الإدارية أي عدم تركيزها بيد القيادات العليا فقط، وبين حماية الأصل من المسؤولية عن أخطاء المفوض له مباشرة الأعمال، وذلك بتمكينه من متابعتها للتأكد من مباشرته لاختصاصاته المفوضة على خير وجه.

وكلما زاد تفويض الاختصاصات إلى المستويات الإدارية الأدنى كلما قلت درجة وفعالية رقابة الأصل لنتائج أعمال تلك المستويات، مما يؤكد ويدل على ضرورة إتباع أساليب مختلفة للرقابة، ولتتمكن الرئيس أو القائد الإداري من متابعة الأعمال المفوضة لابد من تحديد أهداف الأعمال بدقة وتحديد المعايير بدقة، وكذلك تحديد السياسات والقواعد الواجب إتباعها، وكذلك تحديد الأعمال التي يجب أخذ موافقته عليها.

4-2- الرقابة وعنصر التنسيق والاتصال الإداري: إذا كان هدف كل من التنسيق والاتصالات هو منع التداخل والتشابك فيما بينها تباشر الأجهزة الإدارية اختصاصاتها في نقل وتبادل المعلومات والأفكار مما ينتج نوع من الترابط والانسجام، وهذا الهدف لن يتحقق دون أن تكون هناك رقابة فعالة على كل منهما يمكن من خلالها التعرف على مدى فعالية وسائل التنسيق وكذلك فعالية قنوات الاتصال المستخدمة.¹

5-2- الرقابة واتخاذ القرارات: للرقابة دور في الوقوف على مدى فعالية القرارات الإدارية المتخذة في كافة المستويات الإدارية، ولذلك نجد أنه من السهل على القائد الإداري اتخاذ مجموعة من القرارات الإدارية، إلا أن فعالية تلك القرارات ومدى تلاؤمها مع النشاطات لا يظهر إلا من خلال مراقبة عملية التنفيذ أو النتائج التي تحققت من وراء أعمالها، ومن ناحية أخرى الرقابة ذاتها تساعد السلطات المختصة باتخاذ القرارات على كثير من الحقائق والمعلومات الدقيقة والمشاكل التي ترغب في اتخاذ قرارات حياله.

6-2- الرقابة والمسؤولية الإدارية: تفرض لوائح وقوانين الإدارة العامة مجموعة من الواجبات والالتزامات على عاتق الموظفين ولابد من قيامهم بهذه الواجبات والالتزامات في حدود هذه الأطر القانونية وإلا يثير الخروج عليها المسؤولية الإدارية اتجاههم، مما يعني النهوض والقيام بالأعباء المفروضة عليهم بالطريقة والوقت المحدد.

وهكذا يبدو الدور الهام والأساسي للعملية الرقابية في هذا الخصوص، إذ هي التي تكشف عن مدى الالتزام بمبدأ المشروعية عند مباشرتهم لأوجه الأنشطة المفروضة عليهم، كما تكشف عن الأخطاء وأوجه القصور والانحرافات التي يرتكبونها في أعمالهم ومن الأهداف التي تسعى إليها الرقابة في هذا الخصوص أيضا الوقوف على

¹- علي محمد منصور، مرجع سابق، صص 242-243.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

ما إذا كان قد تم استعمال السلطة كما يجب أم حدث انحراف. ومنه تتضح أهمية الرقابة في مجال المسؤولية، وتحديد المسؤولية لإنزال الجزاء على من تثبت مسؤوليته.¹

7-2- الرقابة وإدارة الأفراد: تكشف الرقابة في هذا المجال عن متطلبات الإدارة من الأفراد أو تحديد أوجه النقص في التخصصات الوظيفية، وكذلك في الكشف عن أوجه القصور في تدريب الموظفين، وماهي الدورات التدريبية التي يجب أن تعقد للفئات المختلفة منهم، بل وماهي الموضوعات التي يجب أن يتضمنها برنامج كل دورة. وكذلك تساعد الرقابة في تحديد مدى كفاية الموارد البشرية المتاحة للخطط والبرامج أو السياسات الموضوعية وفي تقييم أداء الموظفين، سواء الموضوع منهم تحت الاختبار لتحديد مستقبلهم الوظيفي وسواء المطلوب عنهم تقرير كفاية حتى يتم منحهم العلاوات -الترقيات - المكافآت... الخ

المطلب الثالث: اهداف الرقابة و انواعها :

1-اهداف الرقابة :

تتطلع الرقابة أساسا نحو المستقبل فهي لا تستهدف السيطرة على الماضي، وإنما تحليل الأحداث والأفعال الماضية لغرض الاستفادة من التجارب السابقة في تطوير الأفعال المستقبلية والرقابة لا تكون عن الماضي فقط بمعنى أنها لا تهدف فقط إلى الكشف عن الانحرافات والأخطاء التي تحدث في الماضي أو في حدوثها وإنما تنظر إلى الأمام وتهدف إلى تلافى الأخطاء والانحرافات قبل حدوثها. ومن الواضح للجميع أن الرقابة تهدف إلى مكافئة المجتهد، كما تعاقب المسيء وبذلك تحقق الغاية الأساسية من الرقابة، وهي تصحيح ما وقع من أخطاء وتقويم ما حدث من انحرافات وتجنب وقوعها مستقبلا بالقضاء على أسبابها، وتوجيه العاملين إلى تحسين أدائهم مما يؤدي في النهاية إلى تعاظم ارتباطهم بمنظمتهم الإدارية، وتزايد حماسهم لتحقيق أهدافها المنشودة، كما تهدف إلى التأكد من تحقيق نتائج معينة مثل إنتاج سلعة أو خدمة أو نتائج متصلة بالتكاليف أو الوقت أو التدريب أو غيرها.² من خلال ما تقدم يمكن تلخيص أهداف الرقابة في النقاط التالية:

1-1- منع وقوع الأخطاء: عملية الرقابة في هذه الحالة إيجابية في أدائها، ولكن عمليا يصعب تحقيق ذلك، وبالرغم من أن الإدارة تهدف إلى الرقابة الإيجابية عن طريق إقامة نظام رقابي سليم للرقابة الداخلية، والتوجيه إلى ما يجب اتخاذه من إجراءات واحتياطات وتحديد الاختصاصات والمسؤوليات وتوضيح الأوامر والسياسات، واللوائح المطلوب تنفيذها، إلا أنها تواجه صعوبة في منع وقوع الأخطاء، إذ أن الطبيعة البشرية للأفراد القائمين بالتنفيذ معرضة للخطأ في التعامل مع الأفراد، والتنفيذ كذلك يتم على ضوء خطة موضوعة في ظروف معينة وهذه الظروف قابلة للتغير، فاحتمال وقوع الخطأ كبير.

¹ - علي محمد منصور، مرجع سابق، ص ص: 246-247.

² - علي محمد منصور، مرجع سابق، ص ص: 247-248.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

1-2- حماية الصالح العام: وهي محور الرقابة ، وذلك بمراقبة النشاطات وسير العمل وفق خطته وبرامجه في شكل تكاملي يحدد الأهداف المرجوة، والكشف عن الانحرافات والمخالفات وتحديد المسؤولية الإدارية.¹

1-3- التأقلم مع التغيرات البيئية: هو واقع عمل المديرين الذين يعرفون جيدا أن التغيير أمر لا بد منه كونه حالة قد تكون مرغوبة أو مفروضة من الخارج، وعلى الأرجح التغيير في عصرنا الحالي، وتنتظر معظم المؤسسات حالة مفروضة نظرا لأن البيئة الخارجية تفرضه على المؤسسات مما يستدعي تدخل مديري المؤسسات والعمل على التأقلم مع عناصر التغيير ومتغيراته، فالمحيطات الثابتة لا تفرض تغييرات تذكر على المحيطات أما المحيطات الهائلة فتفرض تغييرات كبيرة وجذرية في بعض الأحيان على المؤسسات، وحدها الرقابة وأجهزتها الفعالة تراقب وتضبط حالات وتأثيرات التغيرات وبغياب الرقابة وأجهزتها الفاعلة يتدهور أداء المؤسسات، وقد يؤدي هذا التدهور إلى تقليص دور المؤسسة وتراجع مسارها ومسيرتها.²

1-4- الحد من تراكم الأخطاء: الرقابة الكاشفة للأخطاء الصغيرة قد تمنع تراكم هذه الأخطاء وتسهم في القضاء عليها باكرا قبل أن تتحول إلى أخطاء كبيرة تصعب معالجتها ومثال على أهمية الكشف المبكر ما يقول وينصح به الأطباء للمرضى الذين قد يقضون على بعض آلامهم أو مشاكلهم الصحية إذا اكتشفت في مراحل أولية من ظهورها.

1-5- تخفيض التكاليف: تهدف الرقابة أيضا إلى خفض التكاليف التي يمكن أن تكبدها المؤسسة في حال أدارت عملياتها الإنتاجية دون رقابة تذكر، ومثال على ذلك استخدام كميات كبيرة من مواد الإنتاج وكميات محدودة من المخرجات، فالرقابة هي الوجه الآخر المعبر عن الكفاءة الإدارية أي مراقبة معدل المدخلات إلى المخرجات.

1-6- التعامل مع التعقيدات: وأخيرا تستخدم الرقابة للتعامل مع التعقيدات التي تواجه المؤسسات ذات الأحجام الكبيرة، وكذلك المؤسسات العالمية أو المتعددة الجنسيات، وهذه التعقيدات تفرض على المديرين إدخال الاستراتيجيات والخطط القادرة على التعامل معها والسيطرة من ثم عليها.³

1-7- وظيفة الرقابة: تهدف إلى التأكد من أن الأداء الفعلي يتم طبقا للأهداف والخطط والسياسات التي سبق وضعها (عن طريق وظيفة التخطيط) ومن خلال الهيكل التنظيمي الموضوع (وظيفة التنظيم)، ثم تحفيز وتشجيع العاملين على تنفيذها (عن طريق وظيفة التوجيه).⁴

¹ - نعيم إبراهيم الطاهر، أساسيات الإدارة، عالم الكتب الحديث للنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن، ص.190.

² - حسين إبراهيم بلوط، المبادئ والاتجاهات الحديثة في إدارة المؤسسات، دار النهضة العربية، ط1، بيروت، لبنان، 2005، ص.459.

³ - حسين إبراهيم بلوط، مرجع سابق، ص ص259-260.

⁴ - مدحت محمد أبو النصر، أساسيات علم ومهنة الإدارة، دار السلام لطباعة والنشر والتوزيع والترجمة، ط1، القاهرة، مصر، 2007، ص.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

2- أنواع الرقابة : هناك العديد من التقسيمات التي يمكن استخدامها لتصنيف الرقابة إلا أنه سيتم التركيز على أهمها:

1-2- الرقابة حسب المستويات الإدارية: يمكن التفرقة بين ثلاث أنواع من الرقابة حسب المستويات الإدارية والتنظيمية المختلفة داخل المؤسسة هي:

1-1-2 الرقابة على مستوى المؤسسة: يسعى هذا النوع إلى تقييم الأداء الكلي للمنظمة أو أجزاء ضرورية منها،

2-1-2- الرقابة على مستوى العمليات والأنشطة : ويقاس هذا النوع من الرقابة الأداء اليومي للعمليات المختلفة في كافة الأنشطة داخل الوحدة من تسويق وإنتاج وأفراد تمويل¹.

1-2-3- الرقابة على مستوى الأفراد: يختص هذا النوع من الرقابة محاولة تقييم أداء الأفراد والرقابة على أعمالهم وسلوكهم، وذلك باستخدام العديد من المؤشرات الرقابية مثل تقارير الكفاءة التي يعدها الرؤساء في مختلف الأقسام والإدارات عن أداء مرؤوسهم².

2-2- الرقابة حسب المعايير: وتتضمن رقابة على أساس الإجراءات ورقابة على أساس النتائج.

2-2-1- الرقابة على أساس الإجراءات: ، يركز هذا النوع من الرقابة على التصرفات التي تصدر من وحدات الإدارة العامة ومن العاملين فيها، وليس على ما تحققه هذه التصرفات من نتائج نهائية.

2-2-2- الرقابة على أساس النتائج: تقوم الرقابة على أساس النتائج بقياس النتائج النهائية التي تحققها المنظمات العامة، وفق معايير يمكن قياسها موضوعيا، فهذا النوع من الرقابة لا يتابع ويقوم بالتصرفات والنشاطات التي تقوم بها المنظمات العامة وإنما يركز فقط على النتائج التي تحققها هذه المنظمات³.

2-3- الرقابة حسب أطراف التعامل مع المؤسسة: في هذا الصدد يمكن التفرقة بين نوعين أساسيين من الرقابة:

¹ - عبد السلام أبو قحف ، أساسيات التنظيم والإدارة، الدار الجامعية الجديدة، الإسكندرية ، مصر، ص ص: 477-487.

² - فضيلة بوطورة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2007ص.06.

³ - نعيم إبراهيم الطاهر، مرجع سابق، ص.193.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

2-3-1-الرقابة الداخلية : فهي الرقابة التي تصمم الإدارة أسلوب ونظام عملها داخل المؤسسة بحيث تشمل على كافة الأنشطة دون استثناء، ويلزم لها التحكم في الأداء من الداخل وحسب تسلسل هذا العمل ومراحله دون تعقيدات، مما يجعل السيطرة الإدارية كاملة ومتكاملة بقدر الإمكان.¹

2-3-2-الرقابة الخارجية: وهي تأتي متممة ومكملة للرقابة الداخلية تمارسها أجهزة رقابية خارجية مستقلة مثل: رقابة السلطة المركزية على وحدات الإدارة اللامركزية وهي ما تسمى بالوصاية الإدارية.²

¹- عبد العزيز بن حبتور، أصول ومبادئ الإدارة العامة، الدار العلمية الدولية للنشر و التوزيع، ط 1، عمان، الأردن، 2000. ض. 178.

²- أحمد محمد المصري، التخطيط والمراقبة الإدارية، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2004 ص 139.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

المبحث الثاني: ماهية الرقابة الداخلية:

كان اصطلاح "الرقابة الداخلية" يستخدم حتى وقت قريب كمرادف لاصطلاح الضبط الداخلي، غير أنه طرأ في السنوات الأخيرة توسيع في مفهوم وأهداف الرقابة الداخلية بحيث أصبح الضبط الداخلي إحدى حلقاتها. وقد كان يقصد بالرقابة الداخلية في بادئ الأمر الإجراءات والطرق المستخدمة في المنشأة للمحافظة على النقدية والأصول الأخرى للمنشأة، واكتشاف الأخطاء للمحافظة على دقة السجلات. يذكر أن المراقبة الداخلية هو نظام خاص بتوزيع العمل والاختصاصات والمسئولية بين موظفي المنشأة في الأقسام المختلفة بحيث تراقب أعمال الموظف بواسطة موظف آخر ومعنى ذلك أنه لا يجب أن يترك أي موظف أن يقوم باستكمال عمل ما من أوله إلى آخر ليتحقق من أن العملية تنقد على الوجه الصحيح. الأمر الذي يترتب عليه احتمال منع الخطأ والغش وسرعة اكتشافهما عند حدوثهما مالم يتواطأ على الغش أكثر من شخص.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية

هناك عدة تعارف للرقابة الداخلية نوجز منها:

- الرقابة الداخلية هي انضباط عام في التسيير بهدف الاحترام والالتزام بالإجراءات، القوانين والقواعد، وأي عملية تؤدي إلى تحقيق مبادئ الثقة داخل الشركة؛

- كما تعرف الرقابة الداخلية بأنها: تهدف إلى إيجاد أو اكتشاف. بطريقة عملية وسريعة، الأخطاء والغش وهي كذلك تهدف إلى التأكد من أن كل التسجيلات التي تجسد الأحداث والتي سجلت وفقاً للقانون، وللقوانين الخاصة بالشركة؛¹

- وفقاً لأحد تعريفات المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين فإن الرقابة الداخلية تشمل تخطيط التنظيم الإداري بالمشروع وكل ما يرتبط به من وسائل وإجراءات تستخدم داخل المشروع للمحافظة على أصوله و اختبار دقة البيانات المحاسبية به ودرجة الاعتماد عليها وتنمية الكفاية في أعماله، تشجيع تنفيذ السياسات الإدارية المرسومة؛²

- وقد عرف المعيار رقم (400) نظام الرقابة الداخلية بأنه كافة السياسات و الإجراءات (الضوابط الداخلية) التي تتبناها إدارة المنشأة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها في ضمان إدارة منظمة وكفاءة للعمل، والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول ومنع واكتشاف الغش والخطأ. ودقة اكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب؛³

¹- عبد الرحمان بابنات. ناصر دادي عدون، التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار محمدى العامة، 2002؛ ص. 54

²- حامد طلبية محمد أبو هيبه، أصول مراجعة، زمزم للنشر والتوزيع، طبعة 1؛ الأردن، 2011؛ ص. 26

³- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار مسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى؛ عمان؛ 2002؛ ص. 207

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

ومن هنا نستنتج الرقابة الداخلية تخطيطاً وتنظيماً تستخدم للمحافظة على أصول اختيار البيانات ومدى درجة الوثوق مع الاعتماد عليها. كما أن الرقابة الداخلية تعطي أساليب من أجل تقييم فعالية الأداء، التأكد من دقة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها وزيادة تشجيع العاملين وتدعيم أدائهم من أجل استمرارية المؤسسة ان التعاريف المعاصرة هذه تكاد تكون منسجمة فيما بينها، سواء من ناحية الاهداف او من ناحية الوسائل ويمكن توضيح ذلك من خلال جدول المقارنة التالي:

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

الجدول رقم (1-1) مقارنة لأهداف الرقابة الداخلية ووسائلها

1 جدول

الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC	معهد المحاسبين القانونيين بإنجلترا PCCAB -1978	الهيئة الفرنسية للخبراء المحاسبين ECCA – 1977	المجمع الأمريكي للمحاسبين AICPA – 1949
<p>1-الحماية الكاملة</p> <p>أ-الاصول بأنواعها</p> <p>ب-ضبط الدقة والاكتمال للسجلات المحاسبية وتمهينة المعلومات الموثوقة في الوقت المناسب.</p> <p>ج-مسح واكتشاف الغش والخطأ</p> <p>2-الالتزام بالسياسات الادارية والخطط والاجراءات والقوانين والتنظيمات</p> <p>3-ضمان ادارة منظمة وكفاء للعمل</p>	<p>1-الحماية: أ-الاصول بأنواعها</p> <p>ب-ضبط الدقة في البيانات الحسابية</p> <p>2-احترام السياسات الادارية</p> <p>3-توجيه سائر العمليات بالصفة المطلوبة</p> <p>-----</p>	<p>1-ضمان المحافظة (الحماية) على: أ-الاصول بأنواعها</p> <p>ب-نوعية المعلومات</p> <p>2-تطبيق تعليمات الادارة</p> <p>3-تدعيم الاداء وتحسينه</p>	<p>الاهداف:</p> <p>1-الحماية أ-الاصول بأنواعها</p> <p>ب-ضبط الدقة والثقة في البيانات المحاسبية.</p> <p>2-تشجيع الالتزام بالسياسات الادارية الموضوعية مقدما</p> <p>3-الارتقاء بالكفاية الانتاجية</p> <p>-----</p>

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

الوسائل: -الخطة التنظيمية -سائر الطرائق والمقاييس المتناسقة	-التنظيم -طرائق كل نشاط واجراءاته	-مجموع النظم من مالية وغيرها	-السياسات والاجراءات سواء كانت متعلقة بشكل مباشر بوظائف النظام المحاسبي ام غير متعلقة بها.
--	---	---------------------------------	---

المصدر: حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة "الإطار النظري والاجراءات
ص 2009 العلمية، " دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، عمان ، ص 295

المطلب الثاني: خصائص الرقابة الداخلية:

تساعد على مراقبة الحسابات في تقييمه الرقابة الداخلية للمشروع ليتمكن من أن يحكم على سلامتها
ليتخذ قراره بتوسيع أو تضيق نطاق اختباره لأن غيابها يجعله في موضع الشك من ناحية التنظيم الداخلي
للمشروع فيحتاج إلى البحث عن أدلة إثبات إضافية وتتضمن الخصائص الأساسية لأي نظام للرقابة الداخلية
مناسب وأي إخلال بأحدهما يؤدي إلى عدم فاعلية النظام وهي:

1-خطة تنظيمية:

من الأحسن أن تكون الخطة التنظيمية تتميز بمرونة لمواجهة لأي تغير أو تطور ممكن أن يحصل في المستقبل
لأنه إذا لم تكن الخطة التنظيمية مرنة فإن ممكن أن تجد مشاكل لا نستطيع التصرف معها هذا من جهة ومن
جهة أخرى أن تكون واضحة وبسيطة يفهما العاملون في المؤسسة كل حسب مستوياتهم والمقصود هو تحديد
بكل وضوح ودقة مسؤولية كل واحد في المؤسسة، وتمثل العناصر الواجب توفرها في الخطة التنظيمية.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

2- تحديد الاختصاصات والمسؤوليات:

فصل السجل عن الأصل أي يعهد بالمحافظة على الأصل لشخص وعادة هي الإدارة المسؤولة عن ذلك ويعهد بالسجلات لشخص آخر فيكون السجل خارج الإدارة التي تتولى الحفاظ على الأصل لأن الشخص المسؤول عن محافظة تكون لديه الفرصة في استخدامه استخدما شخصيا وحتى يمكن محاسبته يجب أن يحتفظ شخص آخر بسجل عن قيمة وكميات الأصل الذي يعهده الأول مثل المخزون السلعي إذا تركت مسؤولية الحفاظ عليه إلى نفس الشخص المسؤول عن تسجيله في سجلات المخازن يصبح بإمكانه تغطية أي عجز يحدث لأي سبب بأمر صرف يقيده في سجل المخازن حتى يتفق الجرد الفعلي مع الرصيد الدفترى فتقسيم العمل يساعد على اكتشاف أي اختلاف بين الجرد الفعلي و الرصيد الدفترى و يجب تحديد المسؤولية أي كل شخص في المشروع يعلم نطاق عمله ومسؤول عنه و عليه أن يراعي الدقة في تنفيذه لأنه علي يقين بأن أي خطأ في عمله ينسب إليه مباشرة ولن يستطيع أن يلقيه علي غيره وتنقسم المسؤولية الى :

- مسؤولية المحافظة على الأصول والممتلكات والسجلات؛

-مسؤولية أداء العمل المنوط به للشخص المعين؛

3- هيئة من العاملين على مستوي عال من الكفاية:

لا يمكن ان تحصل على نظام جيد للرقابة الداخلية بدون العاملين المدربين والحرصين في إداء أعمالهم والتزامهم بسياسة وتعليمات إدارة المشروع وعدم النقص في هيئة العاملين لأن ذلك يسبب صعوبة تقويم العمل بشكل يمكن من تحقيق الضبط الداخلي.

4- إيجاد إجراءات تسجيلية على الأصول والخصوم والدخل والمصروفات:

4-1- حماية مادية للأصول: هي المحافظة على الأصول من العوامل الجوية أو من السرقة المادية لها أو الحريق فيجب اتخاذ كافة الاحتياطات الفنية اللازمة لاستبعاد تأثير العوامل الجوية على الأصول كإعداد المخازن في شكل ملائم وحماية المواد من التفاعل الذاتي و كذلك اللجوء إلى التأمين على ممتلكات ضد أخطار السرقة ، و الحريق لتأمين خسارتها من خيانة الأمانة و الأخطار هذه هي الحماية المادية للأصول التي تختلف عن حماية المحاسبية التي يقصد بها ارتباط السجلات بالتحركات الفعلية للأصول للتمكن من متابعتها و ذلك با الجرد المستمر أي بتسجيل اذونات صرف المخزون في الحالة بالسجلات و كذلك الإضافات الجديدة و التأكد من حين لآخر بتساوي الكميات الفعلية مع الأرصدة الدفترية.

4-2- إيجاد ما يثبت القيام بالعمل: هو أنه يجب يظهر التسجيل على المستند أو العملية بالتوقيع عليها أو الختم أو بتحرير مذكرة كإثبات بأن العمل قد أنجز في حدود مسؤولية الذي قام به.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

3-4- مراجعة ما تم من العمل: هو التأكد من دقة العمل الذي تم إنجازه أو التأكد من أن الشخص قد قبل مسؤولية العمل الذي أتمه عن طريق توقيعه عليه لأن ذلك له أهمية من وجهة نظر الرقابة الداخلية فالعامل النفسي له أثره في المجال لأن الفرد الذي يعلم أن هناك من سيراجع عمله سيقوم بهذا العمل يحرص من أن يقع في أخطاء وبطريقة جدية ومرضية خلاف الشخص الذي يعلم أنه ليس هناك من سيراجع عمله.

4-4- الدقة الحسابية: لها وسائل عديدة منها القيد المزدوج في حد ذاته وإجراءاته لسر رعيته واستعمال دفاتر الاستناد المساعدة ودفاتر القيد الأولي والحسابات الإجمالية كلها تساعد على تحقيق الدقة الحسابية للسجلات وكذلك الآليات المحاسبية واستخدامها يساعد على منع وتقليل الأخطاء الحسابية.¹

المطلب الثالث: أهمية واهداف الرقابة الداخلية

1-أهمية الرقابة الداخلية:

إن زيادة واتساع نطاق الأنشطة والبرامج الاقتصادية التي تمارسها الوحدات الاقتصادية على اختلاف أنواعها وأشكالها أدى إلى زيادة الرغبة في الحصول على تقييم داخلي مستقل لفاعلية الإدارة داخل هذه الوحدات، وهذا ما يدخل في نطاق عمل الرقابة الداخلية والتي تعتبر من أهم أدوات الرقابة حيث يتوقف على مدى نجاح وقوة نظام الرقابة الداخلية ما يلي:

-نجاح وكفاءة وفاعلية رقابة ومتابعة وتقييم أداء ما تقوم به الوحدة من أنشطة وبرامج مختلفة؛

-زيادة كفاءة أداء العاملين في الوحدة في مجال تنفيذ وأداء الأعمال الموكلة لكل منهم؛

-مدى تحقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعة من قبل الأنشطة وبرامج الوحدة؛

-مدى ما يقوم به المراجع الخارجي من خطوات وما يبذله من جهود ومساعدته في سبيل وضع وتحديد الإطار

الملائم لبرنامج مراجعته ونطاق هذا البرنامج وما يشتمله من إجمال أو تفصيل خاص بإجراءات مراجعته

لعمليات وأنشطة المؤسسة موضوع التدقيق؛

-المساعدة على اكتشاف أي انحرافات أو أخطاء عند تنفيذ أنشطة وبرامج المؤسسة قبل وقوعها حتى يمكن

تجنبها، ويمثل ذلك جوهر الرقابة الداخلية السليمة التي يجب أن تكون في نفس الوقت رقابة وقائية كلما كان

ذلك.

ونظرا للأهمية الكبرى للرقابة الداخلية في مختلف الوحدات الاقتصادية الخاصة أو العامة أو الحكومية

فقد حظيت بالعديد من الدراسات العلمية التي تهدف إلى تقييم دورها والعمل على زيادة فاعلية هذا الدور في

المجالات المختلفة داخل هذه الوحدات وقدمت مثل هذه الدراسات العديد من البرامج والإجراءات الخاصة

بتطوير وتحسين مستويات التقرير الإداري للرقابة الداخلية، وتحسين أسس محاسبة المسؤولية وقواعد

¹ - نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009ص- ص. 173-174

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

وإجراءات المحاسبة والرقابة الداخلية للإدارة داخل الوحدات والمؤسسات المختلفة وبينت هذه الدراسات أن هناك أهمية كبرى للثقة في نظم الرقابة الداخلية بالنسبة لمختلف الأعمال والأنشطة داخل هذه المؤسسات.¹

2- أهداف الرقابة الداخلية:

1-2- التحكم في المؤسسة:

إن التحكم في الأنشطة المتعددة للمؤسسة وفي عوامل الإنتاج داخلها وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه المؤسسة، ينبغي عليها تحديد أهدافها هيكلها طرقها وإجراءاتها، من أجل الوقوف على معلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.

2-2- حماية الأصول:

إن حماية أصول المؤسسة تكون من خلال فرض حماية مادية وحماية محاسبية لجميع عناصر الأصول، إن هذه الحماية تمكن المؤسسة من الإبقاء والمحافظة على أصولها من كل الأخطار الممكنة وكذا دفع عجلتها الإنتاجية بمساهمة الأصول الموجودة لتمكينها من تحقيق الأهداف المرسومة ضمن السياسة العامة للمؤسسة.

2-3- تحقيق الكفاءة والفعالية في استخدام موارد المؤسسة:

تهدف الإجراءات الرقابية المطبقة في المؤسسة إلى زيادة درجة الفعالية وضمان الاستعمال الأمثل للمواد المتاحة، وذلك باتخاذ قرارات داخلية سليمة بناء على مصداقية ودقة المعلومات والبيانات المتوفرة بمعنى تنمية وتشجيع الكفاءة التشغيلية في عمليات المؤسسة.²

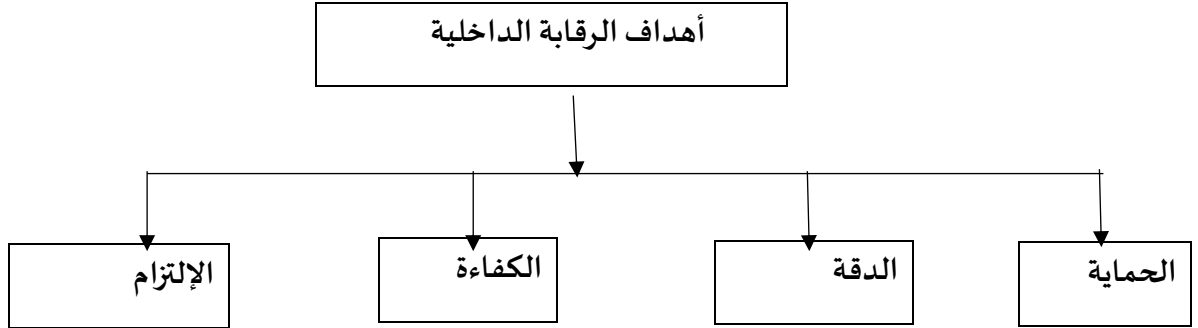
4-2- الالتزام بالقوانين واللوائح: أصبحت هذه العناصر الأربعة تلقى قبولاً عاماً كهدف عام أي نظام الرقابة الداخلية.

¹- حمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر 2007 ص ص 76-75.

²- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سابق، ص ص: 89-92.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

الشكل (2-1) أهداف الرقابة الداخلية:



لمصدر: عبد الفتاح محمد الصحن، سمير كامل، الرقابة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية،، 2001 ص 124

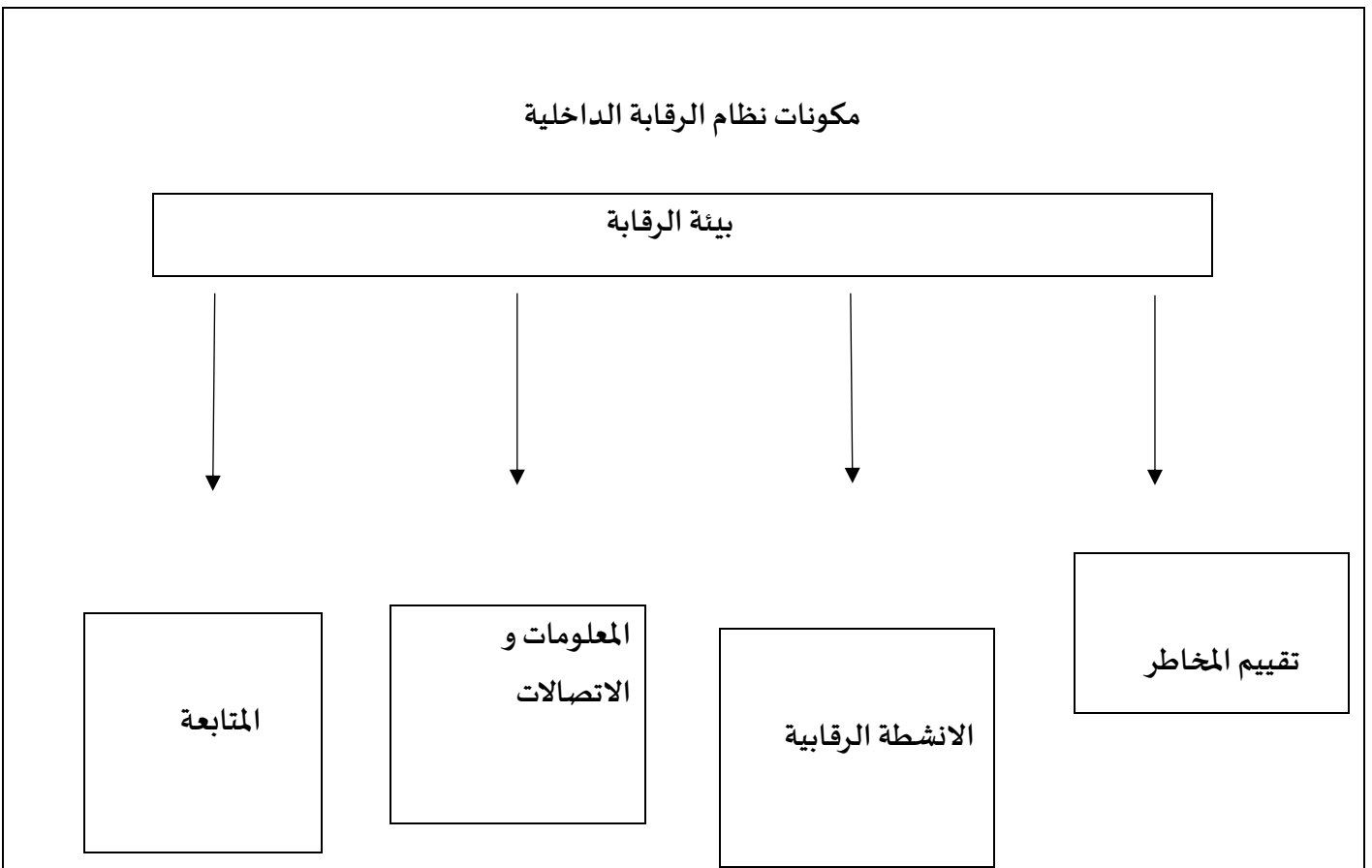
الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

المبحث الثالث: مكونات, إجراءات ومبادئ الرقابة الداخلية

المطلب الأول: مكونات نظام الرقابة الداخلية

أن هيكل الرقابة الداخلية في المنشآت يتكون من خمسة مكونات أساسية من خلال الشكل التالي :

الشكل (3-1) مكونات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: فتحي رزقي السوافيري، سمير كامل محمد، محمود مراد مصطفى، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2002،

تعتبر كافة هذه المكونات قابلة للتطبيق على كل منشأة؛ ومع ذلك فإن الطريقة التي بناء عليها يتم تطبيق دراستها في حجم المشاة وخصائص الملكية؛ وطبيعة أعمالها وتكثيف وتعقد أعمالها؛ وطريقة حصولها على البيانات بالإضافة إلى متطلبات التنظيمية والقانونية التي تتعرض وتخضع لها .

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

1- البيئة الرقابية: تمثل البيئة الرقابية الأثر المتجمع الاتجاه العام وإدراك تصرفات مجلس إدارة الشركة وإدارتها وملاكها على تحديد وتعزيز أو التخفيف من فعالية نظم الرقابة المقررة، تؤثر البيئة الرقابية أسلوب التنظيم وتؤثر على الوعي الرقابي للعاملين، وتؤثر على تحديد السياسات والإجراءات ودرجة التمسك بها؛ فهي تمثل الأساس لكافة المكونات الأخرى لهيكل الرقابة الداخلية كما توفر النظام والهيكل.

2- تقويم المخاطر: يمثل تقييم المخاطر عملية تقييمية لفعالية النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية للمنشأة لمنع حدوث معلومات خاطئة، أو اكتشافها وتصحيحها، حيث هناك دائما إمكانية وجود بعض مخاطر للرقابة بسبب التقييدات اللازمة لأي نظام محاسبي أو لأي نظام للرقابة الداخلية كما ينبغي على الإدارة تقدير مخاطر إعداد التقارير المالية أي يجب على الإدارة تحديد المخاطر المتعلقة بإعداد التقارير المالية وتحليلها بشكل يتوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة عموما.

إن تحديد المخاطر وتحليلها هي عملية متواصلة وجزء أساسي من مكونات الرقابة الداخلية الفعالة، ويجب على الإدارة أن تسلط الضوء على المخاطر على مستوى المنظمة كافة، وأن تتخذ الإجراءات اللازمة لمعالجتها، فالفشل في تحقيق لأهداف السابقة، ونوعية الأفراد، والتشتت الجغرافي لعمليات المنشأة، وتركيبية عمليات المنشأة، وإدخال تقنيات جديدة للمعلومات، ودخول منافسين جديدين جميعها أمثلة على العوامل التي قد تؤدي إلى ازدياد المخاطر، وحالما يتم تحديد المخاطر تقوم الإدارة بتقدير أهمية هذه المخاطر وتقدير احتمالات وقوعها واتخاذ الإجراءات الواجب إتباعها للتقليل من تأثيرات هذه المخاطر إلى حد مقبول ولا يوجد في الواقع العملي طريقة محددة لإزالة المخاطر، ولكن يجب على الإدارة أن تقدر حجم المخاطر المقبولة عقلا وتوسعى جاهدة لإبقاء تلك المخاطر ضمن الحدود، ويختلف تقدير الإدارة للمخاطر عن تقدير المراجع لها، ولكنها ترتبط بها، فالإدارة تقوم بتقدير المخاطر كجزء من عملية تطبيق نظام رقابة داخلية وتطبيقها للتقليل من الأخطاء والتلاعب¹.

3- الأنشطة الرقابية: تمثل أنشطة الرقابة التصرفات التي تحددها السياسات والإجراءات للمساعدة في ضمان أن التوجيهات الإدارية بشأن مواجهة المخاطر ذات الصلة بتحقيق الأهداف قد تم تنفيذها. ويتم أداء أنشطة الرقابة في كل مستويات الشركة وخلال المراحل المختلفة الأنشطة التجارية وفي ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات و يوجد ثلاثة مبادئ:

- تحديد وتطور الشركة أنشطة الرقابة التي تساهم تدنية المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف الشركة إلى مستويات مقبولة؛

- تحديد وتطور الشركة أنشطة رقابية عامة على تكنولوجيا المعلومات لدعم تحقيق الأهداف؛

¹ - سائب رامي، أثر استخدام المعالجة الآلية للبيانات المحاسبية على فعالية نظام الرقابة الداخلية، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والتجارة، تخصص محاسبة، جامعة باتنة، الجزائر، 2011، ص16.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

-تنشر الشركة أنشطة الرقابية كما يظهر في السياسات التي تحدد المتوقع فعله والإجراءات ذات الصلة؛

4- **معلومات والاتصال:** تعد المعلومات مهمة للشركة لتنفيذ مسؤوليات الرقابة الداخلية الداعمة لتحقيق أهداف الشركة ويحدث الاتصال داخليا وخارجيا ويساعد الاصلال الأفراد في فهم مسؤولياتهم الرقابية ومدي أهميتها لتحقيق أهداف الشركة و تنقسم الى ثلاثة مبادئ و هي :

-تحصل الشركة على أو تتيح وتستخدم المعلومات الملازمة مرتفعة الجودة لدعم أداء المكونات الأخرى للرقابة الداخلية؛

تقوم الشركة بتوصيل المعلومات داخليا متضمنة الأهداف ومسؤوليات الرقابة الداخلية والضرورية لدعم أداء مكونات الرقابة الداخلية الأخرى؛

-تتواصل الشركة مع الأطراف الخارجية ذات العلاقة بشأن القضايا التي تؤثر في أداء المكونات الأخرى للرقابة الداخلية.¹

5- **متابعة عناصر الرقابة:** تتعلق أنشطة التوجيه والمراقبة بالتقدير المستمر أو التقدير عبر فترات لجودة أداء الرقابة الداخلية تقوم به الإدارة لتحديد مدي تنفيذ الرقابة التصميم الموضوع لها، وتحديد إمكانية تعديلها بما يتلاءم مع التغيرات الحاصلة في الظروف المحيطة، ويتم التوصل إلى المعلومات المتعلقة بالتقدير والتعديل بدراسة الرقابة الداخلية الحالية وتقدير الهيئات التنظيمية مثل التغذية المرتدة من العاملين وشكاوى العملاء الخاصة بالأرقام في الفواتير وغيرها.²

لذلك على منشأة إنجاز متابعة عناصر الرقابة من خلال أنشطة مستمرة أو تقييمات منفصلة أو الجمع بينهما، وكثيرا ما يتم إدخال أنشطة المتابعة في لا أنشطة العادية المتكررة للمنشأة، وتشمل إدارة منتظمة وأنشطة إشرافيه، مع مراعاة ما يلي:³

-في العديد من المنشآت يساهم المدققون الداخليون أو الموظفون الذين يؤدون مهام مشابهة في متابعة أنشطة المنشأة، وقد تشمل أنشطة الإدارة الخاصة بالمتابعة كذلك استخدام المعلومات من اتصالات من أطراف خارجية.

¹ عبد الوهاب نصر علي ، معايير الرقابة والمرجعة الداخلية " وفقا لأحدث الإصدارات الدولية مدخل دولي مقارنة لإدارة المخاطر ، " دار التعليم الجامعي، الاسكندرية ، ، 2012ص- ص . 22.

² براج بلال ، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية ، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة ، تخصص محاسبة ، جامعة بومرداس ، الجزائر ؛ ، 2015ص 16 .

³ أحمد حلبي جمعة ، تطور معايير التدقيق والتأكد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، الطبعة الاولى ، عمان ، 2008 ص.129.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

-الكثير من المعلومات المستخدمة في المتابعة يمكن أن ينتجها نظام معلومات الإدارة، وإذا افترضت الإدارة أن البيانات المستخدمة للمتابعة دقيقة بدون وجود أساس لهذا الافتراض فإنه يمكن أن توجد أخطاء في المعلومات. ومن المحتمل أن تؤدي الإدارة إلى استنتاجات غير صحيحة من أنشطتها الخاصة بالمتابعة.

-لذلك على المدقق الحصول على فهم لمصادر المعلومات المتعلقة بأنشطة المتابعة للمنشأة والأساس الذي بموجبه تعتبر المنشأة المعاونات أنها موثوقة بشكل كاف لهذا الغرض.

ويمكننا تلخيص مكونات الرقابة الداخلية من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (2-1) مكونات الرقابة الداخلية:

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

تقسيمات أخرى (إذا كانت ممكنة التطبيق)	وصف المكونات	المكونات
<p>المكونات الثانوية للرقابة الداخلية قيم الكمال والقيم الأخلاقية الالتزام بالكفاءة مجلس الإدارة أو وجود لجنة حسابات فلسفة الإدارة أو وجود لجنة تدقيق حسابات فلسفة الإدارة وأساليب التشغيل البنية التنظيمية منح السلطة والمسؤولية سياسات والمسؤولية سياسات المصادر البشرية وممارساتها</p>	<p>العمليات والسياسات والتدابير التي تعمد الموقف الكلي لقمة الإدارة والمدراء والمالكين كيان ما فيما يتعلق بالرقابة الداخلية وأهميتها</p>	<p>بيئة الرقابة</p>
<p>تحديد الإدارة للمخاطر المتعلقة بإعداد البيانات المالية وتحليلها وفقا لمبادئ المحاسبة المقبولة عموم</p>	<p>عمليات تقويم المخاطر</p>	<p>تقويم المخاطر</p>

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

<p>تحديد العوامل التي تؤثر في المخاطر تقدير أهمية المخاطر واحتمال حدوثها ، تحديد الاجراءات اللازمة لمعالجة المخاطر. تأكيدات الإدارة التي يجب أن تحقق الوجود والدقة الإتمام التقويمات أو التخصصات الحقوق والالتزامات العرض والتصنيف</p>		
<p>أنواع عمليات المراقبة المحددة الفصل الكافي للمهام الإقرار المناسب للعمليات والنشاطات الوثائق والسجلات الكافية</p>	<p>السياسات والتدابير التي وضعتها الإدارة لتتحقق أهدافها في وضع التقارير المالية</p>	<p>أنشطة الرقابة</p>

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

<p>الرقابة الملموسة على الأصول والسجلات التدقيق المستقل على الأداء</p>		
<p>الأهداف التي يجب تحقيقها من المراجعة حسابات العمليات المرتبطة: الوجود الكمال الدقة التصنيف التوقيت الترتيب والتلخيص</p>	<p>الطرق المستخدمة لتحديد وتجميع وتصنيف وتسجيل ورفع تقارير بعمليات كيان ما وكذلك الحفاظ على إمكانية القيام بعملية المحاسبة الأصول المرتبطة</p>	<p>المعلومات والتوصيل</p>
<p>غير قابلة للتطبيق</p>	<p>تقديرات الإدارة الدائمة أو الدورية لجودة أداء عمليات الرقابة الداخلية لتحديد ما اذا كانت الضوابط تودي عملها ويتم تعديلها عند الحاجة .</p>	<p>متابعة عناصر الرقابة</p>

المصدر: حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مرجع سبق ذكره، ص 296.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

المطلب الثاني: إجراءات الرقابة الداخلية

يهدف حماية الأصول ورفع درجة الدقة والموثوقية في السجلات المحاسبية على الشركات إتباع إجراءات رقابية محددة من بينها¹

1- إجراءات تنظيمية وإدارية:

-تحديد اختصاصات الإدارات والأقسام المختلفة بشكل يضمن عدم التداخل بحيث لا يحدث تداخل أو ازدواج في التنسيق فيما بينهما لتتم الأعمال بطريقة سليمة وبأقل تكلفة؛

-توزيع الواجبات بين الموظفين وتحديد مسؤولياتهم بقدر هذه الواجبات بحيث لا ينفرد أحدهم بعمل ما منذ بدايته حتى نهايته وبحيث يقع عمل كل موظف تحت رقابة موظف آخر؛

-أن يتم توزيع المسؤوليات بشكل يؤدي إلى تحديد المسؤولين عنها ضمانا لعدم شيوع المسؤولية والتهرب منها؛

-تقسيم العمل بين الإدارات والموظفين بحيث يتم الفصل بين الوظائف التالية:

* وظيفة التصريح بإجراء العمليات الموافقة عليها؛

* وظيفة تنفيذ العمليات؛

* وظيفة التسجيل في المستندات؛

- تقسيم لا أقسام بحيث يجمع الموظفين الذين يقومون بعمل واحد في خانة واحدة وذلك لضمان سهولة الاتصال وتسهيل الأعمال؛

- وضع التوجيهات دقيقة وواضحة ومفهومة لاستيعابها من قبل الموظفين لعدم اللجوء إلى الحكم الشخصي أو التقدير وأن يتم رسم خطوط السلطة والمسؤولية؛

- أن يتم توقيع المستندات من الموظفين المختصين منعا للتهرب من المسؤولية وضمانا نظام داخل؛

-استخراج عدة صور من المستندات دون المغالاة في ذلك بحيث ترسل نسخة المسند للأقسام ذات العلاقة بدلا من أن يمر المسند الواحد عليها جميعا وبذلك يوفر الرقابة؛

- إجراء حركة تنقلات بين الموظفين من حين إلى آخر بحيث لا يتعارض ذلك مع حسن سير العمل؛

¹ حسين أحمد الطروانة ، توفيق صالح عبد الهادي الرقابة الإدارية " المفهوم والممارسة " ، مكتبة الحامد للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان ، 2011. ص 140. 141.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

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

2- إجراءات محاسبية: وتضم النواحي التالية:

- إصدار تعليمات بوجود إثباتات العمليات بالدفاتر فور حدوثها لأن هذا يقلل من فرض الغش والاحتيال، ويساعد إدارة المشروع على الحصول على ما ترده من عمليات بسرعة؛

- إصدار التعليمات بعدم إثبات أي مستند مالم يكن معتمداً من الموظفين المسؤولين، ومرفقة به الوثائق المؤيدة الأخرى؛

- عدم اشتراك أي موظف في مراجعة عمل قام به، بل يجب أن يراجعه موظف آخر؛

- استعمال الآلات المحاسبية مما يسهل الضبط الحسابي ويقلل من احتمالات الخطأ ويقود إلى سرعة إنجاز العمل؛

- إجراء مطابقات دورية بين الكشوف الواردة من خارج والأرصدة في الدفاتر والسجلات؛

- القيام بمجرد مفاجئ دوريا للنقدية والبضاعة والاستثمارات ومطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية؛

- استخدام وسائل التوازن المحاسبي الدوري مثل موازين المراجعة العامة وحسابات المراقبة الاجمالية... الخ.

3- إجراءات عامة: وتضم النواحي التالية:

- التأمين على ممتلكات المشروع ضد جميع الأخطار التي قد تتعرض لها حسب طبيعتها؛

- التأمين على الموظفين الذين بحوزتهم عهد نقدية أو بضائع أو أوراق مالية أ تجارية أو غيرها ضد خيانة الأمانة؛

- وضع نظام رقابي سليم لمراقبة البريد الوارد والصادر؛

- استخدام وسيلة الرقابة الحدية، يجعل سلطات الاعتماد متمشية مع المسؤولية؛

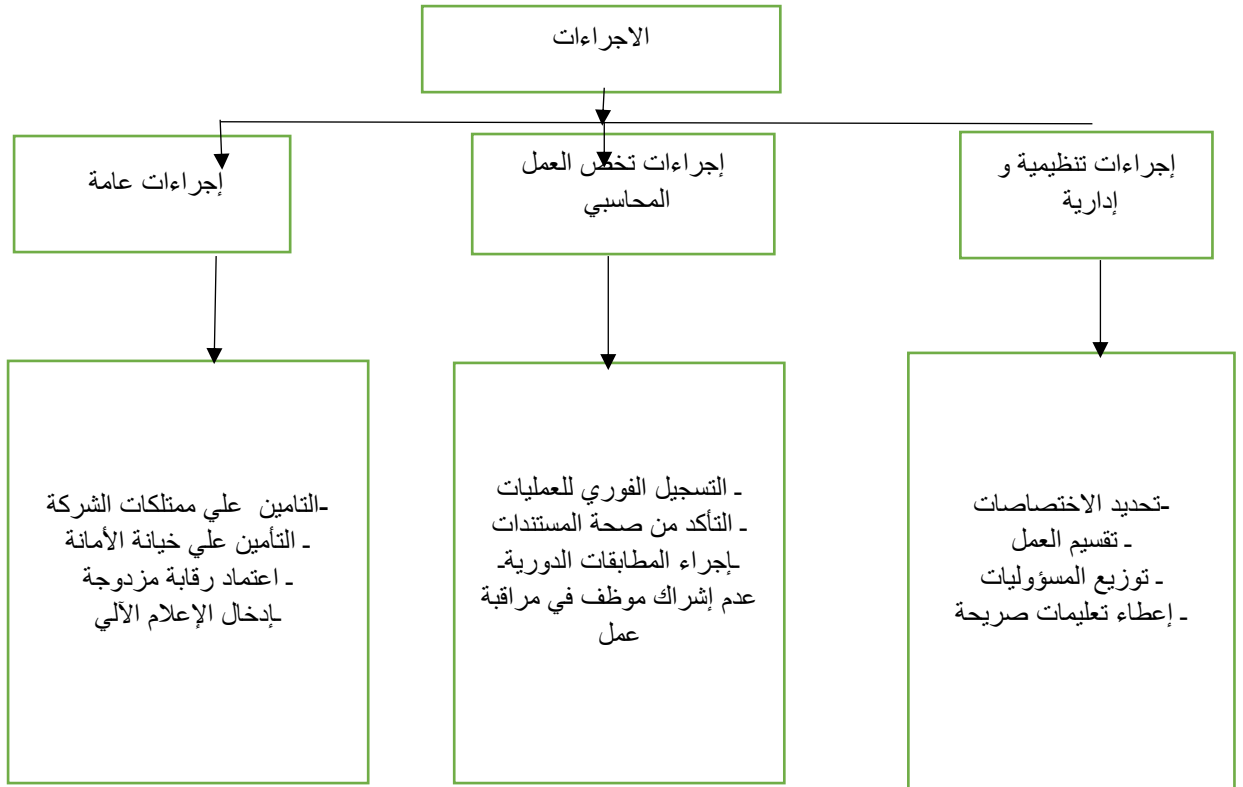
- استخدام وسائل الرقابة المزدوجة فيما يتعلق بالعمليات الهامة في المشروع كتوقيع الشيكات، وعهدة الخزائن النقدية... الخ.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

-استخدام نظام التفتيش بمعرفة قسم خاص بالمشروع في الحالات التي تستدعيها طبيعة الأصول بحيث تكون عرضة للتلاعب والاختلاس؛

في الأخير نقدم شكل تفصيلي يوضح كافة إجراءات نظام الرقابة الداخلية التي تم تطرق إليها كما سنبينه في الشكل التالي:

الشكل (4-1): إجراءات الرقابة الداخلية



المصدر: طاهر محمد النهامي، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات " الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر 2005. ص 123.

المطلب الثالث: مبادئ الرقابة الداخلية

بالإضافة إلى ما تقدم يقوم نظام الرقابة الداخلية على أربعة مبادئ رئيسية وهي:¹

- نظام الاعتماد أو التصريح بالعمليات وبموجب لا تتم بغض التصرفات إلا بواسطة أشخاص معينين بالذات مثل التوقيع علي الشيكات؛ اعتماد الفواتير للدفع، إصدار أوامر الشراء، الموافقة علي التعيينات في وظائف

¹ مصطفى عيسى خضير، المراجعة "المفاهيم والمعايير والإجراءات، مطابع جامعة الملك سعود، الطبعة الأولى والثانية، المملكة العربية السعودية 1991/1992. ص.ص.205.206.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

لمنشأة الخ، وهذا النظام يؤدي إلى تحديد المسؤولية وإلي تركيز السلطة في يد عدد معين من الأشخاص المسؤولين؛

- الفصل بين الوظائف والواجبات. فيتم الفصل بين وظيفة المحاسبة وباقي وظائف المشروع لا آخري مثل وظائف الشراء والإنتاج والبيع، وفي داخل وظيفة المحاسبة نفسها يتم تقسيم الواجبات أيضا كالفصل بين الأشخاص الذين يتعاملون في النقدية الواردة والصادرة والأشخاص المسؤولين عن الذين يتعاملون في النقدية الواردة والصادرة والأشخاص المسؤولين عن إمسك حسابات المدنيين والدائنين ، وهذا الفصل يهدف الى تقليل فرص تغطية الغش و إعطاء الفرصة لاي شخص بان يكون محل مراجعة عمل شخص آخري؛.

- نظام الربط والمطابقة والموازنة بين أرصدة الحسابات المختلفة والذي تطور إلى درجة كبيرة من التعقيد باستخدام أنظمة التحقيق المختلفة في المحاسبة الآلية. فأنظمة تحقيق العمليات والموازنة بين أرصدة الحسابات المختلفة تعتبر جزءاً لا يتجزأ من نظام الرقابة الداخل؛

- وظيفة المراجعة الداخلية التي تعتبر الأداة الرابعة من أدوات الرقابة الداخلية. وهذا نوع مختلف من أنواع الرقابة بمعنى أنها ليست جزءاً من وظيفة المحاسبة ولكنها أداة مستقلة الغرض منها التأكد من دقة وفعالية الأنظمة والإجراءات المتبعة داخل المشروع، ورفع تقارير إلى الإدارة عن نقط الضعف والانحرافات التي تم اكتشافها. وتتم المراجعة الداخلية بعد حدوث العمليات علي عكس إجراءات الرقابة اليومية الأخرى التي تعتبر جزءاً من النظام نفسه.

الفصل الأول: مفاهيم أساسية حول الرقابة

خلاصة الفصل:

تعتبر الرقابة بمثابة وظيفة ينبغي القيام بها في كافة مجالات النشاط العملي من حيث اعتبارها نظاماً لضبط الأداء لتحقيق الأهداف المحددة، ومع تطور حجم المؤسسات الاقتصادية زاد الاهتمام الإداري بنظام الرقابة الداخلية في محاولة لتحقيق الأهداف والمسؤوليات الملقاة على عاتق الإدارة في حين أن الرقابة الداخلية الشاملة تتكون من مجموعة من النظم الفرعية، حيث يغطي جزءاً منها الجانب المحاسبي والجانب الإداري فالرقابة الداخلية مجموعة من المقومات والمكونات الأساسية والتي تختلف بدورها من وحدة إلى أخرى، ولذلك يجب مراعاتها سواء كانت بصدد تصميم نظام الرقابة الداخلية أو التشغيلية أو تعديله.

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

تمهيد

تعتبر حوكمة الشركات الأساس في بيئة أعمال منتجة ومستقرة، فهي تعد في غاية الأهمية بالنسبة للأسواق المالية والشركات التي تسعى إلى الوصول لمكانة مرموقة في الاقتصاد العالمي كما أصبحت الحوكمة و سيلة لتعزيز الثقة في اقتصاد أي دولة، ودليل وجود سياسات عادلة وشفافة وقواعد لحماية المستثمرين والمتعاملين، ومؤشرا على المستوى الذي وصلت إليه إدارات الشركات في الالتزام المهني لقواعد حسن الإدارة و الشفافية والمحاسبة ووجود إجراءات للحد من الفساد، وبالتالي زيادة جاذبية الاقتصاد للاستثمارات المحلية والخارجية وتحسين قدرته التنافسية. وأصبحت المراجعة الداخلية آلية الأمثل التي لا تتوقف فقط على الجانب المالي والمحاسبي، بل تتعداه لتشمل جوانب الإدارية، ومن خلال هذا يمكن القول أن المراجعة الداخلية أصبحت تمثل بشكل كبير الرقابة الداخلية، وباعتبار أن المراجعة الداخلية آلية من آليات الرقابة حيث تساعد على تطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسة، و سيتم التطرق في هذا الفصل الى: بحيث المبحث الأول الجوانب الأساسية للرقابة الداخلية , اما المبحث الثاني فقد تطرأنا الى الإطار المفاهيم لحكومة الشركات , اما بالنسبة للمبحث الثالث تضمن الإطار العملي لحكومة الشركات.

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

المبحث الأول: الجوانب الأساسية للرقابة الداخلية

تختلف أنظمة الرقابة الداخلية من مؤسسة إلى أخرى وفقا لطبيعة النشاط وكذا حجم المؤسسة وقدراتها ومع ذلك فإنه يجمع الباحثون على أنه لا بد من مراعاة بعض المقومات التي يلزم توافرها فيه ضمانا لسلامته وفعاليتها، و سيتم التطرق في هذا المبحث الى:

-أنواع الرقابة الداخلية؛

-علاقة الرقابة الداخلية بالمراجعة؛

-مقومات الرقابة الداخلية؛

المطلب الأول: أنواع الرقابة الداخلية

يمكن تقسيم الرقابة الداخلية إلى رقابة محاسبية ورقابة إدارية وضبط داخلي.

(1) الرقابة المحاسبية: تتكون من الخريطة التنظيمية وكل الطرق والإجراءات التي تختص أساسا وترتبط مباشرة بحماية الأصول ومدى الوثوق في السجلات المالية وما تنتجه من بيانات وتقارير ومن وسائل هذه الرقابة ضرورة الفصل بين الأصل والسجل والحماية المادية للأصول واستخدام المراجعة الداخلية.¹ و يتمثل هدفها في حماية الأصول من السرقة الضياع و التحقق من دقة المعلومة المالية في القوائم المالية.

(2) الرقابة الإدارية: وتشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية مع تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية، وهي تعتمد على سبل تحقيق هدفها وسائل متعددة مثل الكشوفات الإحصائية ودراسات الوقت والحركة وتقارير الأداء والرقابة على الجودة، والموازنات التقديرية والتكاليف المعيارية، واستخدام الخرائط والرسوم البيانية، وبرامج التدريب المتنوعة للمستخدمين، وهي متعلقة بطريقة غير مباشرة بالسجلات المحاسبية منها والمالية.² و يتمثل هدفها في التحقق من الالتزام بالقوانين و اللوائح التي وضعتها إدارة المؤسسة.

(3) الضبط الداخلي: خطة تنظيمية تشمل كل الوسائل و الإجراءات التي تهتم أساسا بتعزيز الكفاية في حماية أصول وممتلكات المشروع من الاختلاس أو السرقة أو الضياع أو سوء الاستعمال وما ترتبط به من وسائل أو مقاييس هدفها ضبط عمليات المشروع و مراقبتها بطريقة تلقائية مستمرة وذلك يجعل كل موظف يراجع عمل الموظف الآخر لضمان حسن سير العمل وعدم حدوث أخطاء أو غش أو تلاعب بأصول وممتلكات و حساب

¹ محمد سمير الصبان، الأصول العلمية للمراجعة بين النظرية والممارسة، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1988، ص205.

² عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية، دار النهضة العربية، ط 1، بيروت، لبنان،

2004، ص170.

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

المشروع ويعتمد علي تقسيم العمال و تحديد الاختصاصات و المسؤوليات و الفضل بين الأعمال التنفيذية بحيث لا يعهد لموظف واحد بتنفيذ العملية كاملة من بدايتها حتي نهايتها.¹

المطلب الثاني: علاقة الرقابة الداخلية بالمراجعة

باعتبار الرقابة الداخلية تنقسم بدورها إلى نوعين، أولهما الرقابة الداخلية الإدارية، والتي تشمل الخطة التنظيمية والإجراءات والسجلات التي تختص بعمليات إصدار القرار، أما الثانية الرقابة الداخلية المحاسبية والتي تشمل الخطة التنظيمية والإجراءات والسجلات التي تتعلق بحماية الأموال ودقة السجلات المحاسبية، ومهما كان نوعها فإن للرقابة الداخلية علاقة قوية سواء مع المراجعة الداخلية أو الخارجي.²

1- علاقة الرقابة الداخلية بالمراجعة الداخلية:

قبل التطرق إلى العلاقة بين الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية نعرف ما معنى المراجعة الداخلية، المراجعة الداخلية: هي "مجموعة من الإجراءات التي تنشأ داخل المؤسسة لغرض التحقق من تطبيق السياسات الإدارية والمالية."³

تعتبر المراجعة الداخلية إحدى أدوات الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، لدعم الوظيفة الإدارية، بالإضافة إلى كونها دعماً للمراجع الخارجي بشأن تقييم نظام الرقابة الداخلية وتحديد نطاق الفحص، فمن متطلبات الرقابة الداخلية السليمة وجود قسم كتنظيم إداري داخل المؤسسة يطلق عليه قسم المراجعة الداخلية، مهمته التأكد من تطبيق كافة الإجراءات واللوائح والسياسات التي تم وضعها بواسطة الإدارة، وكذلك التأكد من دقة البيانات المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي وأيضاً التحقق من عدم وجود أوجه التلاعب أو المخالفات، وهو ما يمثل الإمام بشقي الرقابة الداخلية سواء الإداري أو المحاسبي.⁴

2- علاقة الرقابة الداخلية بالمراجعة الخارجية:

تعرف المراجعة الخارجية على أن "عملية فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت المراجعة فحصاً انتقادياً منظماً، يقصد الخروج برأي في محايد عن مدى دلالة

¹ - مصطفى يوسف كافي ، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الإلكترونية و اقتصاد المعرفة ، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع ، طبعة الاولى ، عمان ص.ص 176.177.

² - بلجودي سعيدة ، دور الرقابة الداخلية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة مسيلة ، 2014 ص 40.

³ - عبد السلام عبد الله سعيد أبو سعيد، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة ماستر ، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر ، 03الجزائر ، 2010ص 41.

⁴ - بلجودي سعيدة ، مصدر سبق ذكره، ص 41.

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة. نظرا لارتباط الرقابة الداخلية المحاسبية بالجوانب المالية والمحاسبية المتعلقة بالتحقق من حماية الأصول ودقة المعلومات الواردة في التقارير والقوائم المالية، فإن مراجع الحسابات الخارجي يهتم بها ويقوم بتقييمها لتحديد درجة الاعتماد عليها تمهيدا لتحديد نطاق فحصه، في حين لا تخضع الرقابة الداخلية الإدارية لتقييم المراجع الخارجي إلا في الحدود التي يرى فيها المراجع أن الرقابة الإدارية لها تأثير هام على سلامة السجلات والرقابة المالية، أي أن المراجع الخارجي يعتبر مسؤولا على فحص وتقييم أنظمة الرقابة المحاسبية دون الإدارية منها.¹

المطلب الثالث: مقومات الرقابة الداخلية

يمكن تقسيم مقومات الرقابة الداخلية إلى نوعين:

1- المقومات المحاسبية: وتشمل:

1-1-الدليل المحاسبي: عمليات تبويب الدليل المحاسبي إلى طبيعة المؤسسة نوع النظام المحاسبي والأهداف التي يسعى إلى تحقيقها ويظهر ذلك من خلال تقسيم الحسابات إلى حسابات رئيسية وأخرى فرعية، وشرح كيفية تشغيل هذا الحساب وبيان صنف العمليات التي تسجل فيه.²

2-1- الدورة المستندية: هي التي تتميز بدرجة عالية من الكفاءة، المصدر الأساسي لأدلة الإثبات وهو ما يتطلب مراعاة النواحي القانونية والشكلية عند تصميم المستندات، و أن يتميز المستند بالوضوح والبساطة في التصميم والاستخدام.

3-1- المجموعة الدفترية: يتم إعداد مجموعة دفترية متكاملة حسب طبيعة المؤسسة وأنشطتها، في ظل النواحي القانونية وخاصة دفتر اليومية العامة، وما يربط به من يوميات مساعدة ويخضع ذلك إلى المعطيات الأساسية التالية:

- ترقيم الصفحات قبل استخدامها لأغراض الرقابة؛

- أن تتميز المجموعة الدفترية بالبساطة في التصميم لتحقيق سهولة الاستخدام والاطلاع والفهم وقدرتها على توفير البيانات المطلوبة.³

¹ - بلجودي سعيدة ، مصدر سبق ذكره، ص42.

² - بوعلام وهيبة، تفعيل نظام الرقابة الداخلية للحفاظ على المال العام، مذكرة ماستر، غير منشورة، كلية العلوم

الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2013ص. 11.

³ - خلف الله الوزدات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، دار الوراق للنشر، عمان، الأردن، 2006ص226.

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

ولعل دليل الإجراءات يوضح الدورة المسندية لكل عملية تقوم بها الوحدة الاقتصادية، وما يرتبط بها من سجلات محاسبية، بالإضافة إلى علاقة هذه المستندات والسجلات والإدارات والأقسام المكونة للهيكل التنظيمي داخل المؤسسة الاقتصادية.

4-1- الوسائل الآلية: تساهم الوسائل الآلية المستخدمة ضمن عناصر النظام المحاسبي في ضبط وإنجاز الأعمال كالآلات عد النقدية المحصلة أو تسجيلها إلى جانب استخدام الحاسب في إنجاز بعض خطوات الدورة المحاسبية وتحليل البيانات والمعلومات سواء يفترض إعدادها أو الإفصاح عنها وهو ما يدعم الدور الرقابي للنظام المحاسبي

5-1- الجرد الفعلي للأصول: يساعد الجرد الفعلي لممتلكات المؤسسة من نقدية بالصندوق، المخزون، الأوراق المالية وعناصر الأصول الثابتة ومقارنتها مع الأرصدة المحاسبية التي تقدمها السجلات المحاسبية في تحقيق الرقابة على نتائج عمليات الرقابة على تلك الأصول.

2- المقومات الإدارية: يتضمن الكشف الإداري لمقومات الرقابة الداخلية مجموعة من الطرق والوسائل والتي يمكن عرضها على النحو التالي:

1-1- وجود هيكل تنظيمي كفاء: يعد نقطة البداية لنظام رقابة فعالة كونه يحدد المسؤوليات بدقة والهيكل التنظيمي يختلف من منشأة إلى أخرى وفقاً لحجم المنشأة واتساع أعمالها وطبيعة نشاطها. وحتى يكون الهيكل التنظيمي كفاء لا بد من مراعاة تسلسل الاختصاصات وتوضيح السلطات والمسؤوليات لكل إدارة داخل المنشأة بدقة حتى يكون هناك وضوح عند كل إدارة عن المسؤوليات التي تقع على عاتقها مما يسهل على وجود نظام رقابة داخلية قوي وفعال.

2-2- كفاءة العاملين: تساهم كفاءة الأفراد بشكل مهم في تحقيق فعالية نظام الرقابة الداخلية خاصة في حالة ضعف الضوابط الرقابية وفي حالة ضوابط الرقابة عالية فإن ضعف قدرات العاملين والثقة فيهم يترتب عليه محاولات من هؤلاء للتغلب على هذه الضوابط.

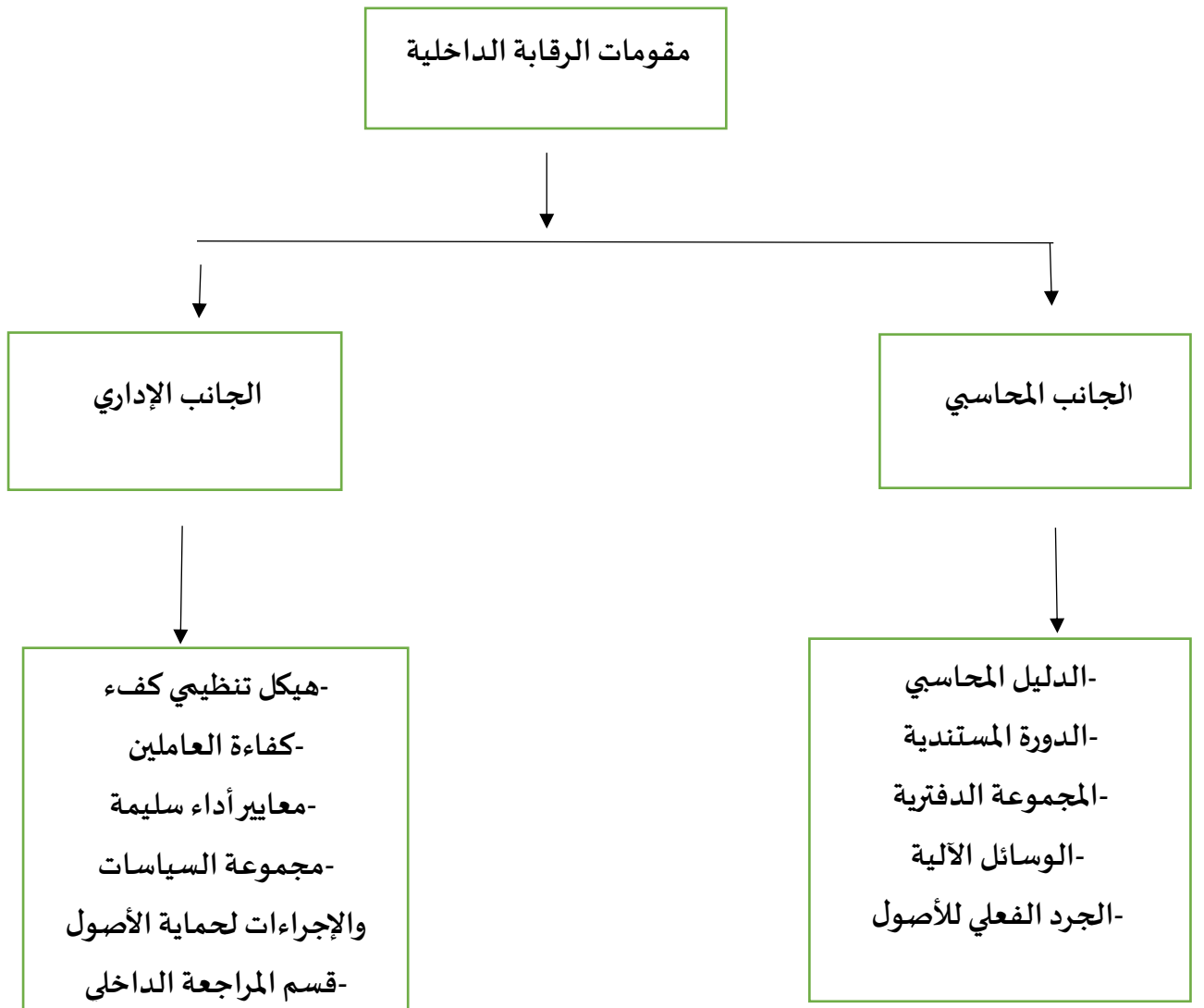
3-2- معايير أداء سليمة: إن وجود هيكل تنظيمي كفاء وعمالة مدربة وذات قدرات وكفاءات عالية لا يعني التخلي عن توفير معايير لقياس أداء هؤلاء العاملين، وذلك في محاولة لمقارنة الأداء المخطط من الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات والإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيحها.

4-2- مجموعة من الإجراءات والسياسات لحماية الأصول: إن من أهداف الرقابة الداخلية هو حماية الأصول وذلك بوجود مجموعة من السياسات والإجراءات التي تسمح بحماية الأصول ومنع تسربها واختلاسها ولضمان صحة البيانات والتقارير المحاسبية.

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

5-2- قسم المراجعة الداخلية: من متطلبات نظام الرقابة الداخلية الجيد وجود قسم تنظيم إداري داخل المؤسسة يطلق عليه قسم المراجعة الداخلية، مهمته التأكد من تطبيق كافة الإجراءات و اللوائح والسياسات التي وضعتها الإدارة، وأيضا التأكد من دقة البيانات المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي وأيضا التحقق من عدم وجود أوجه تلاعب أو مخالفات.¹

الشكل رقم: (5-II) مقومات الرقابة الداخلي



المصدر: فتحي روق السوافيري وآخرون: الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة،

الإسكندرية، مصر، 2002، ص. 36.

¹ - بوعلام وهبية، مرجع سابق، ص. 13.

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

المبحث الثاني: الإطار المفاهيم لحكومة الشركات

لقد زاد الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات في العديد من الاقتصاديات خلال العقود القليلة الماضية، وعقب الانهيارات والأزمات التي شهدتها العديد من الدول، و في هذا الصدد سنقوم بالتعرف على العوامل التي أدت لظهور حوكمة الشركات، وكذا أهميتها وأهدافها.

المطلب الأول: ماهية الحكومة

تعددت تعريف حوكمة الشركات بتعدد كتابها و اختلاف وجهات نظرهم، و ذلك لتداخل هذا المفهوم في العديد من الأمور التنظيمية و الاقتصادية و المالية و الاجتماعية للشركات، و كذا ارتباط هذا المفهوم بمجموعة من الأطراف و هي المساهمين، الإدارة، مجلس الإدارة و أصحاب المصالح، و فيما يلي بعض التعريفات المتعلقة بمفهوم حوكمة الشركات:

1- تعريفات حوكمة الشركات من وجهة نظر المنظمات:

1-1 - تعريف البنك الدولي¹ (WB): ممارسة للسلطة السياسية، و رقابة إدارة الموارد المؤسسية من أجل تنمية إقتصادية واجتماعية

1-2 - تعريف برنامج الأمم المتحدة الإنمائي (le UNDP):² ممارسة السلطة السياسية و الاقتصادية والإدارية لإدارة شؤون الشركة و أعمالها، و بمفهومها الواسع تغطي الهيكا التنظيمية و أنشطة الحكومة المركزية، الإقليمية والمحلية، و البرلمان و الشركات و الأفراد التي تضم المجتمع المدني و القطاع الخاص في المشاركة بفعالية و التأثير في السياسة العامة التي تؤثر على كافة المجتمع.

1-3 - تعريف منظمة التعاون الإقتصادي و التنمية³ (OCED): تعتبر حوكمة الشركات بأنها نظام يتم بواسطته توجيه و رقابة منظمات الأعمال، و الحوكمة تحدد هيكل توزيع الواجبات و المسؤوليات بين المشاركين المختلفين في الشركة المساهمة، مثل مجلس الإدارة و المديرين، وغيرهم من ذوي المصالح و تضع القواعد و الأحكام لاتخاذ القرارات لشؤون الشركة المساهمة، فإن الحوكمة تعطي الهيكل الملائم الذي تستطيع من خلاله الشركة وضع أهدافها و الوسائل اللازمة لتحقيق هذه الأهداف و العمل على مراقبة الأداء.

¹ Carlos Santos, **Good Governance and Aid Effectiveness**, the world bank and conditionality, the Georgetown public policy review, volume 7 Number 1 fall , 2001, p 5

² Wajidi ben rejeb, **gouvernance et performance dans les établissement des soins en Tunisie**, Mimore pour l'obtention du diplôme des études Approfondies en Management, Faculté des scienceséconomique et de gestion de tunisie, 2003, p : 5.

³ عدنان حيدر درويش، ، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، ، مرجع سبق ذكره، ص13

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

2-تعريفات حوكمة الشركات من وجهة نظرالملاك¹:

1-2 - هي مجموعة من العمليات التي يستخدمها المستثمرون لمحاولة تخفيض التشغيل، وتكاليف الوكالة المرتبطة بممارسة الشركة لنشاطها.

2-2 - عرف كل من (Coleman & Biekpe 2006) حوكمة الشركات من وجهة نظر المستثمر باعتبارها:

✓ الوعد بدفع عائد رأس المال للمستثمر؛

✓ الإلتزام بإدارة و تشغيل إستثمارات الشركة بفعالية .

2-3 -هي مجموعة من الآليات التي يستخدمها أصحاب المصالح (حملة الأسهم، الدائنون، الموظفون، العملاء والأطراف ذات الصلة) لممارسة الرقابة داخل الشركة، وعلى المديرين بالشكل الذي يضمن لهم حماية مصالحهم داخل الشركة.

3-تعريفات حوكمة الشركات من وجهة نظر الإدارة²:

1-3 - هي واجبات و مسؤوليات مجالس إدارة الشركات في إدارة الشركات، و إدارة العلاقات مع حملة الأسهم ومجموعات أصحاب المصالح.

2-3 - هي مجموعة الآليات التي تؤثر على عملية اتخاذ القرارات بواسطة المديرين، عندما يكون هناك انفصال بين الملكية و الإدارة.

3-3 - حوكمة الشركات تُعنى بوضع التطبيقات و الممارسات السليمة للقائمين على إدارة الشركة وتنظيمها بما يحافظ على حقوق حملة الأسهم و السندات و العاملين بالشركة و أصحاب المصالح وغيرهم، وذلك من خلال تحري تنفيذ صيغ العلاقات التعاقدية التي تربط بينهم.

4-3 - حوكمة الشركات هي السعي لضمان إدارة الشركات بفعالية من خلال ما سبق يمكن تعريف حوكمة الشركات على أنها مجموعة من القوانين و القواعد و المعايير التي من شأنها إدارة ورقابة الشركات من الناحية المالية و غير المالية من أجل الحفاظ على حقوق و مصالح المساهمين وكذا التخفيف من تعارض المصالح القائم بين الملاك و المسيرين للشركة.

¹ بهاء الدين سمير علام، أثر الآليات الداخلية لحوكمة الشركات على الإداري المالي للشركات المصرية، بحث مقدم لوزارة الاستثمار مركز المديرين المصري، مصر، 2007، ص5

² بهاء الدين سمير علام أثر الآليات الداخلية لحوكمة الشركات على الإداري المالي للشركات المصرية مرجع سبق ذكره ، ص6

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

المطلب الثاني: خصائص حكومة الشركات

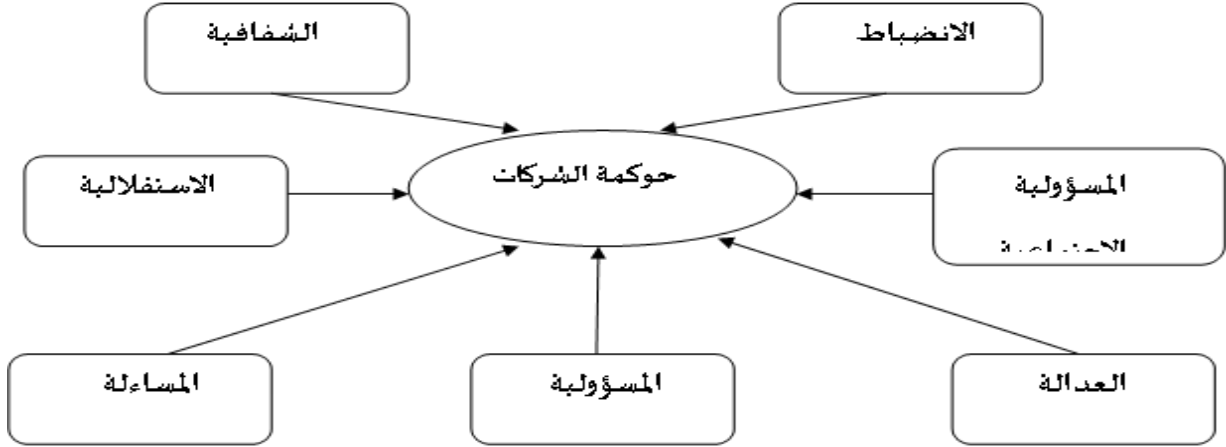
من التعاريف السابقة يمكن استنتاج مجموعة من الخصائص نوجزها فيما يلي¹:

- الانضباط : و يقصد به إتباع السلوك الأخلاقي المناسب و الصحيح؛
- الشفافية : و يقصد بها تقديم و إعطاء صورة حقيقية لكل ما يحدث في الشركة؛
- الاستقلالية : أي لا يوجد تأثيرات غير لازمة نتيجة الضغوطات؛
- المساءلة : و تعني إمكانية تقييم و تقدير الأعمال التي يقوم بها مجلس الإدارة و الإدارة التنفيذية؛
- المسؤولية : و تعني المسؤولية التي يتحملها مجلس الإدارة أمام جميع الأطراف التي لها مصلحة بالشركة؛
- العدالة : و تعني وجوب احترام حقوق جميع الأطراف سواء كانوا مساهمين، مسيرين أو أصحاب مصلحة في الشركة؛
- المسؤولية الاجتماعية : و تعني النظر إلى الشركة كمواطن جيد يهتم بمصلحة المجتمع و يساهم في تطويره. و الشكل التالي يوضح خصائص حوكمة الشركات:

¹ طارق عبد العال حماد، حوكمة شركات قطاع عام وخاص ومصارف (المفاهيم، المبادئ، التجارب، المتطلبات)، الدار الجامعية، مصر، 2008ص23

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

الشكل رقم: (6-11) خصائص حوكمة الشركات



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على طارق عبد العال حماد، حوكمة شركات قطاع عام وخاص ومصارف (المفاهيم، المبادئ، التجارب، المتطلبات)، الدار الجامعية، مصر، 2008 ص 23 .

المطلب الثالث: أهمية واهداف حوكمة الشركات

سنحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى أهمية حوكمة الشركات وأهدافها.

1-أهمية حوكمة الشركات:

يمكن توضيح أهمية حوكمة الشركات فيما يلي¹:

-التطبيق السليم لقواعد الحوكمة يحسن من أداء السهم، وتعظيم الربحية، و يولد الثقة لدى المستثمر و حملة الأسهم ويؤدي إلى زيادة قدرة المنظمات على المنافسة في الأجل الطويل نظرا لما تتمتع به هذه الشركات من الشفافية في معاملاتها و إجراءاتها المحاسبية، و المراجعة المالية في جميع عمليات الشركة بما يدعم ثقة المستثمرين؛

-تعظيم ثروة الملاك و تدعيم تنافسية الشركات في أسواق المال العالمية، و خاصة في ظل استحداث أدوات وآليات مالية جديدة، و حدوث اندماجات أو استحواذ أو بيع لمستثمر رئيسي...الخ،

¹ بن عيشي عمار وعمري سامي، تطبيق قواعد الحوكمة وأثره على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية: دراسة حالة شركات المساهمة الجزائرية، مداخلة بملتقى الحوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع ورهانات وأفاق، جامعة أم البواقي، 7-8 ديسمبر 2010، ص 5:

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

-تطبيق قواعد الحوكمة يعطي الشركات قدر أكبر في الحصول على التمويل اللازم، و معاملة مرضية للفتات المختلفة من أصحاب المصالح؛

-توفير الحماية لأصحاب المصالح، و المحافظة على حقوق حملة الأسهم و خاصة الأقلية من حملة الأسهم؛

-يعتبر التطبيق الجيد لآليات حوكمة الشركات أحد الحلول الممكنة لحل مشكلة الوكالة و تخفيض تكاليفها؛ قدر من الكفاءة و -تحقيق التنمية و الاستقرار الإقتصادي و تجنب الانزلاق في مشاكل محاسبية مالية، بما يعمل على تدعيم واستقرار نشاط الشركات؛

-لحوكمة الشركات أهمية كبيرة فهي تعمل على تحقيق التنمية الإقتصادية و القانونية و الرفاه الاجتماعي - للإقتصاديات والمجتمعات، حيث يهتم القانونيين بآليات الحوكمة لأنها تعمل على الوفاء بحقوق الأطراف المتعددة و التي تضم حملة الأسهم، مجلس الإدارة، المديرين، العاملين، المقرضين و البنوك...الخ.

-تساهم حوكمة الشركات في تفادي حدوث الأخطاء العمدية و الانحرفات المتعمدة أو غير المتعمدة، أو العمل على تقليل ذلك إلى أدنى مستوى ممكن لحماية مصالح الشركة، وذلك باستخدام نظم رقابية متطورة¹.

-تساهم حوكمة الشركات في تحقيق الثقة في المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية المنشورة تحقيق الاستفادة القصوى من نظم المحاسبة والمراقبة الداخلية، وتحقيق فاعلية الانفاق و ربط الانفاق بالإنتاج².

أهمية الحوكمة من الناحية المحاسبية والرقابية: الأمر الذي فوق أهمية هو مدى كفاءة المناخ التنظيمي والرقابي، وأن أهمية دور أجهزة الإشراف في متابعة الأسواق تزداد من خلال التركيز على ثلاثة عوامل أساسية الإفصاح، الشفافية، والمعايير المحاسبية السليمة، وسعياً لضمان المزيد من الانضباط أصدرت الولايات المتحدة تشريعاً جديداً أطلق عليه اسم "sarbanes Oxley" ينص على أهمية انتهاج آليات دورية وسريعة لضمان الحصول على الإفصاح والشفافية المطلوب، كما يدعو إلى تشكيل لجان من أعضاء مستقلين لمتابعة أعمال

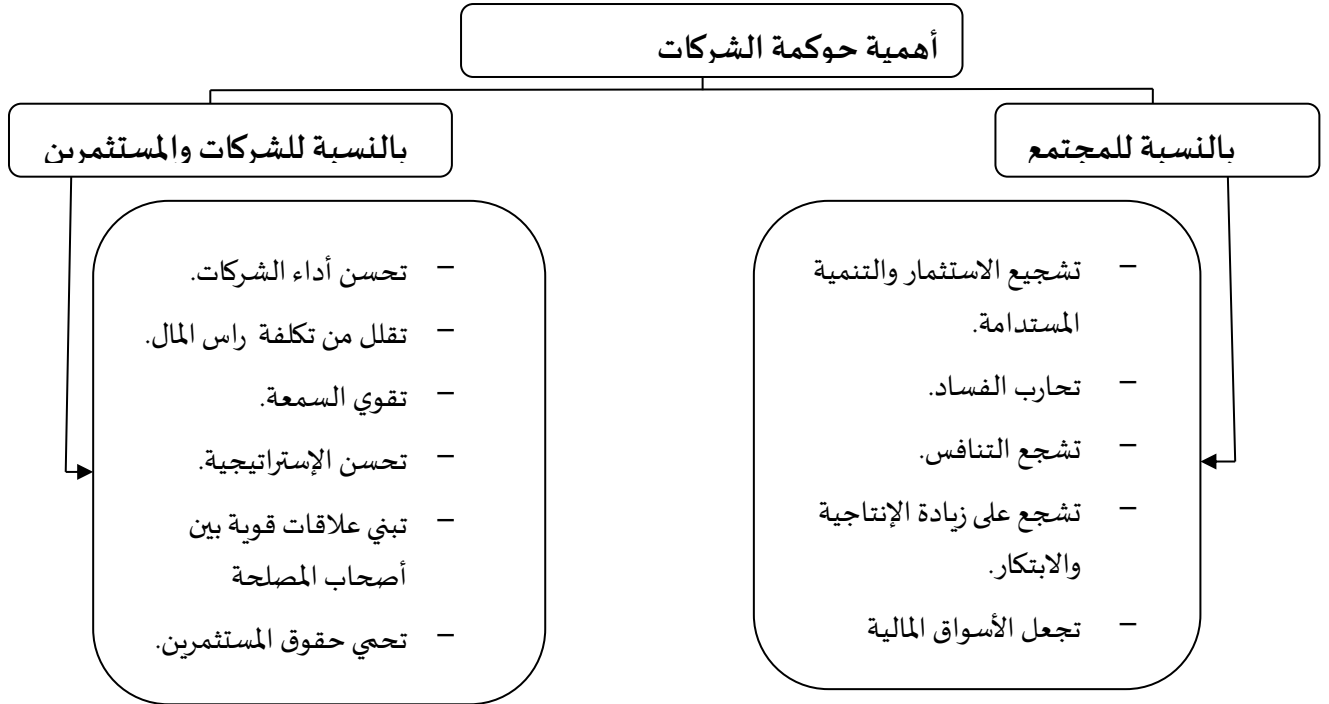
¹حسيال رقية وآخرون، آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري، بطاقة مشاركة في الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري جامعة محمد خيضر بسكرة ماي 2012 ص 09 .

²براق محمد، قمان عمر، دور حوكمة الشركات في التنسيق بين الآليات الرقابية الداخلية والخارجية للحد من الفساد المالي والإداري، بطاقة مشاركة في ملتقى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ماي 2012 ص 3

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

مراجعة الحسابات والقوائم المالية بحياد تام، كما يشير أيضا إلى أهمية إنشاء جهاز متابعة ومراقبة أداء مؤسسات المحاسبة والمراجعة وضمان كفاءة أداء مهامها .

الشكل رقم (7-11) أهمية حوكمة الشركات



المصدر: ميكرا كراسينكي، حوكمة الشركات في الأسواق الناشئة، مركز المشروعات الدولية الخاصة CIPE نصائح إرشادية لتحقيق الإصلاح، أوت 2008،

ص 6

2- أهداف حوكمة الشركات:

يرتكز هدف حوكمة الشركات على ثلاث محاور رئيسية و تتمثل في¹:

-تسهيل و تنشيط أداء الأعمال التتارية من خلال إنشاء و صيانة نظام الحوافز الذي يشجع المديرين على تحقيق أقصى قدر من الكفاءة التشغيلية للشركة، و العائد على الموجودات و الأرباح الإنتاجية على المدى الطويل؛

¹ 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 L'OCDE, Cahier de politique économique N°23, 2003, P: 6.

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

تقييد إساءة استخدام السلطة من قبل المديرين على موارد الشركة، حيث أن هذه التنازلات تأخذ شكل إساءة استخدام أصول الشركة، وهذا ما يسمى "مشاكل الوكالة" والتي عموماً تكون نتيجة ميل المديرين لخدمة أنفسهم؛

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

كما تعمل الحوكمة الجيدة على تحقيق العديد من الأهداف و أهمها¹:

-تحسين القدرة التنافسية للوحدات الاقتصادية أمام المنافسة الأجنبية و زيادة قيمتها، و هذا يؤدي إلى خلق حوافز للتطوير و تبني تكنولوجيات حديثة لزيادة درجة جودة المنتهات و تخفيض التكاليف الإنتاجية؛

-فرض الرقابة و تدعيم المساءلة المحاسبية للوحدات الاقتصادية، و هذا يدعم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركة و إجراءات المحاسبة و المراجعة المالية بالشكل الذي يمكن من ضبط الفساد؛

-تعظيم أرباح الوحدة الاقتصادية، و الحصول على التمويل المناسب و التنبؤ بالمخاطر المتوقعة؛

-زيادة ثقة المستثمرين في الأسواق المالية، مما يؤدي إلى جذب الإستثمارات الأجنبية و الحد من هروب رؤوس الأموال؛

-تعميق ثقافة الإلتزام بالقيم و المبادئ و مراعاة مصالح الأطراف المختلفة.

¹صديقي مسعود، دريس خالد، دور حوكمة الشركات في تحقيق شفافية المعلومات المحاسبية لترشيد قرر الإستثمار، مداخلة بملتقى الحوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع ورهانات وأفاق، جامعة أم البواقي 7-8 ديسمبر 2010، ص-14

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

المبحث الثالث: الإطار العلمي لحكومة الشركات

تعتبر الرقابة الداخلية من بين أهم الوسائل المساهمة في حوكمة الشركات، ونظرا للاهتمام المتزايد بمفهوم حوكمة الشركات فقد حرصت العديد من المؤسسات الدولية على دراسة هذا المفهوم وتحليله ووضع مبادئ محددة لتطبيقه، وتحديد الأطراف المعنية بتطبيق مبادئ وقواعد حوكمة الشركات.

المطلب الأول: مبادئ حكومة الشركات

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

1-1 - حفظ حقوق المساهمين و الوظائف الرئيسية للملاك: وتشمل نقل أو تحويل ملكية الأسهم، و تسهيل مشاركة فاعلة للمساهمين عند إتخاذ القرارات كإنتخاب مجلس الإدارة، وحق المساهمين في المشاركة في القرارات المتعلقة بالتغيرات الجوهرية، و توضيح القواعد و الأحكام و الإجراءات التي تحكم رقابة الشركات المساهمة في الأسواق المالية.

2-1 - المعاملة العادلة للمساهمين: يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات المعاملة العادلة لجميع المساهمين، بما في ذلك أقلية المساهمين و المساهمين الأجانب كما يجب أن تتاح الفرصة لكافة المساهمين للحصول على تعويض فاعل مقابل أي انتهاك لحقوقهم، ومحاسبة المتسببين في ذلك.

3-1 - دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات: يجب أن يأخذ إطار حوكمة الشركات بعين الإعتبار حقوق أصحاب المصالح التي وضعت بقانون أو اتفاقية وتشجيع التعاون النشط والفاعل بين الشركات المساهمة و أصحاب المصالح، و ذلك لتحديد الثروة و تنميتها و المحافظة علي ديمومة المشاريع، هذا مع احترام حقوق أصحاب المصالح التي ينص عليها القانون، كما يجب أن يكون لدى أصحاب المصالح الفرصة للحصول على تعويض عند انتهاك حقوقهم، كما لأصحاب المصالح الحرية في الحصول على معلومات ملائمة في أي وقت.

4-1 - الإفصاح و الشفافية: يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات تحقيق الإفصاح الصحيح و في الوقت المناسب للأموال الهامة و الجوهرية للشركات، بما في ذلك الوضع المالي و الإداري و حقوق الملكية، هذا مع مراعاة أن يكون الإفصاح شاملا و أن لا يقتصر على المعلومات الهامة فقط بل يشمل معلومات أخرى كالتنتائج المالية و التشغيلية و أهداف الشركة، و الملكية الرئيسية للأسهم و حقوق التصويت، كما ينبغي أن تعد المعلومات المحاسبية و الإفصاح عنها طبقا لمعايير المحاسبة و المراجعة المالية، و كذلك القيام بالمراجعة السنوية لحسابات

¹ OCED, Principe de la ouverture d'entreprise, 2004, <http://www.oecd.org>, consultation le 14/03/2018.

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

الشركة بواسطة مراجع مستقل ومؤهل وهذا لتقديم ضمانات خارجية و موضوعية للمة لس و المساهمين بأن البيانات المالية تمثل إلى حد ما الوضع المالي الحقيقي للشركة وأدائها كما يجب توفير قنوات توزيع المعلومات التي تمكن مستخدمي المعلومات الحصول عليها في الوقت المناسب.

1-5- مسؤوليات مجلس الإدارة: يجب أن يضمن إطار حوكمة الشركات التوجيه والإرشاد الإستراتيجي للشركة، والرقابة الفعالة لمجلس الإدارة على إدارة الشركة و محاسبة مجلس الإدارة عن مسؤولياتهم أمام الشركة و المساهمين، وهذا من خلال أن يعمل أعضاء مجلس الإدارة و على أساس توفير كامل للمعلومات بعناية و العمل على تحقيق أفضل مصلحة للشركة و المساهمين كذلك إذا ما كانت قرارات مجلس الإدارة ستؤثر في مختلف مجموعات المساهمين بطرق مختلفة، فإن على مجلس الإدارة العمل على تحقيق معاملة عادلة اتجاه كافة المساهمين. كما على مجلس الإدارة القيام بوظائف رئيسية: توجيه إستراتيجية الشركة وسياسة المخاطر و الموازنات التقديرية و خطط العمل السنوية، و تحديد أهداف الشركة و اختيار المسؤولين التنفيذيين الرئيسيين، و مراقبة التنفيذ و أداء الشركة مع الإشراف على المصاريف الرأسمالية الرئيسية و عمليات الإستحواذ و التخلي عن الإستثمار، و كذلك يجب أن يكون مجلس الإدارة قادرا على ممارسة التقييم و الحكم الموضوعي لشؤون الشركة بصفة مستقلة، و هذا من خلال تكليف عدد من أعضاء مجلس الإدارة من غير موظفي الشركة ذوي القدرة على ممارسة الحكم المستقل للقيام بمهام يحتمل وجود تعارض في المصالح بها و من أمثلة تلك المسؤوليات: ضمان نزاهة القوائم المالية و ترشيح أعضاء لمجلس الإدارة.

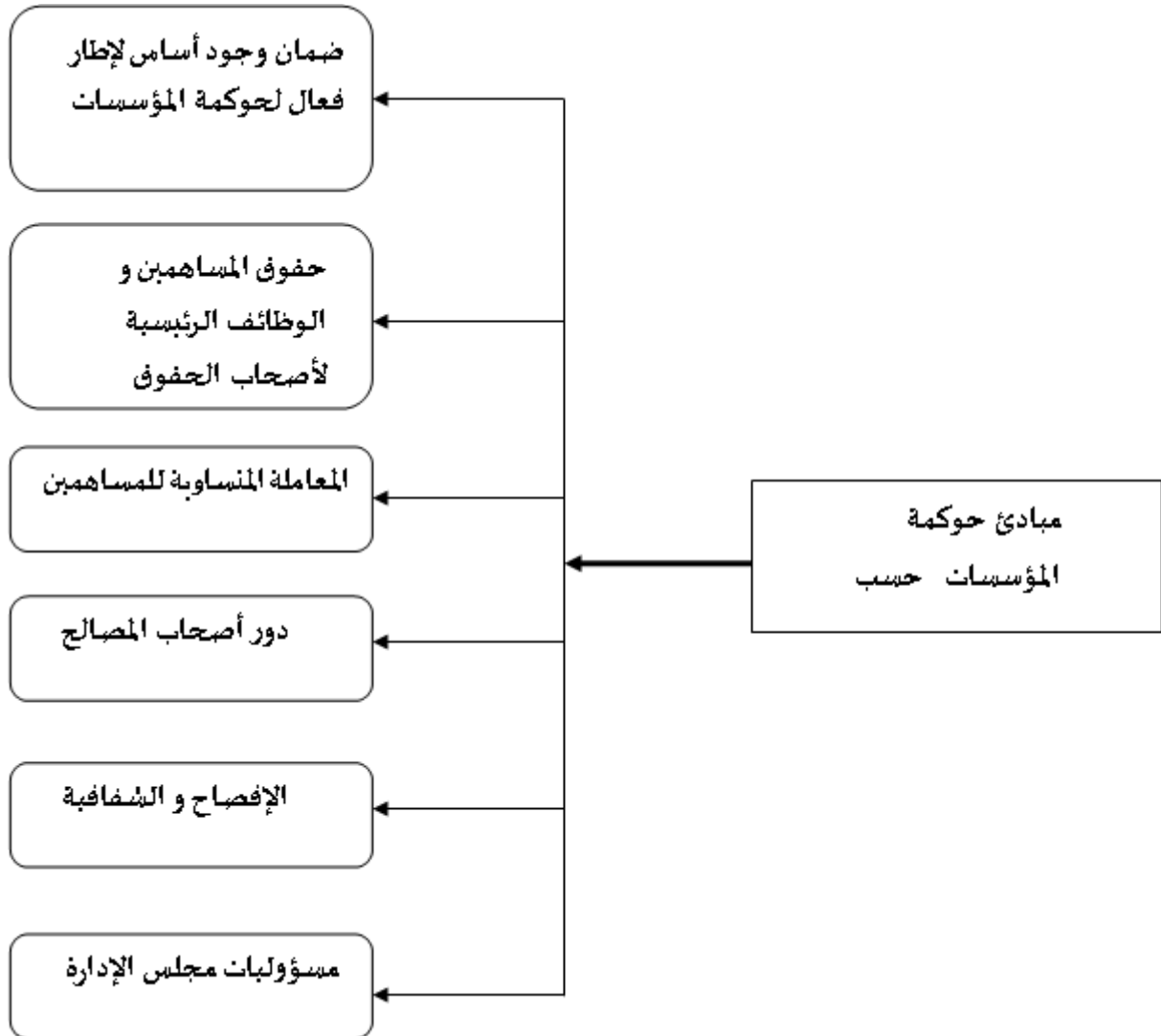
و يجب أن يعمل أعضاء مجلس الإدارة على أساس توافر كامل للمعلومات، وكذا على أساس النوايا الحسنة وسلامة القواعد المطبقة، كما يجب أن يعمل لتحقيق مصالح المؤسسة والمساهمين.

حينما ينتج عن قرارات مجلس الإدارة تأشرات متباينة على مختلف فئات المساهمين، فإن المجلس ينبغي أن يعمل على تحقيق المعاملة المتكافئة لجميع المساهمين¹.

¹مصطفى حسن بسيوني السعدني، المراجعة الداخلية في إطار حوكمة الشركات من منظور طبيعة خدمات المراجعة الداخلية، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، المنعقد في الشارقة، الإمارات العربية المتحدة في سبتمبر 2005، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2009، ص ص 200، 201.

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

الشكل رقم (8-11) مبادئ حوكمة الشركات حسب OCDE :



source : OCDE ,principes de la gouvernement d'entreprises,2004

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

2- مبادئ لجنة بازل¹:

وضعت لجنة بازل في العام 1999 إرشادات خاصة بالحوكمة في المؤسسات المصرفية والمالية، وهي تركز على النقاط التالية

-قيم المؤسسة وموائيق الشرف للتصرفات السليمة وغيرها من المعايير للتصرفات الجيدة والنظم التي يتحقق من باستخدامها هذه المعايير؛

-إستراتيجية للمؤسسة معدة جيدا، والتي بموجبها يمكن قياس نجاحها الكلي ومساهمة الأفراد في ذلك؛ لس الإدارة؛

-التوزيع السليم للمسؤوليات ومراكز اتخاذ القرار متضمنا تسلسلا وظيفيا للموافقات المطلوبة من الأفراد

-وضع آلية للتعاون الفعال بين مجلس الإدارة ومراجع الحسابات والإدارة العليا؛

-توافر نظام ضبط داخلي قوي يتضمن مهام التدقيق الداخلي والخارجي وإدارة مستقلة للمخاطر عن خطوط العمل مع مراعاة تناسب السلطات مع المسؤوليات؛

-مراقبة خاصة لمراكز المخاطر في المواقع التي يتصاعد فيها تضارب المصالح، بما في ذلك علاقات العمل مع المقترضين المرتبطين بالمصرف وكبار المساهمين والإدارة العليا، أو متخذي القرارات الرئيسية في المؤسسة؛

-الحوافز المالية والإدارية للإدارة العليا التي تحقق العمل بطريقة سليمة، وأيضا بالنسبة للمديرين أو الموظفين سواء كانت في شكل تعويضات أو ترقيات أو عناصر أخرى؛

-تدفق المعلومات بشكل مناسب داخليا أو خارجيا.

3- مبادئ مؤسسة التمويل الدولية²:

وضعت مؤسسة التمويل الدولية التابعة للبنك الدولي عام 2003 موجهاً وقواعد ومبادئ عامة تراها أساسية لدعم الحوكمة في المؤسسات على تنوعها، سواء كانت مالية أو غير مالية. وذلك على مستويات أربعة كالتالي:

-الممارسات المقبولة للحكم الرشيد؛

¹ فاتح غلاب، تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة المؤسسات لتجسيد مبادئ و معايير التنمية المستدامة، دراسة لبعض المؤسسات الصناعية، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة الأعمال الإستراتيجية للتنمية المستدامة، جامعة سطيف، 2011، ص 50

² فؤاد شاكر، الحكم الجيد في المصاريف و المؤسسات المالية العربية حسب المعايير العالمية، المؤتمر المصرفي العربي تحت عنوان الشراكة بين العمل المصرفي و الإستثمار من أجل التنمية، 2005، ص 34

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

-خطوط إضافية لضمان الحكم الجيد الجديد؛

-إسهامات أساسية لتحسين الحكم الجيد محليا؛

-القيادة .

المطلب الثاني: محددات والأطراف المعنية بتطبيق قواعد حكومة الشركات

1- محددات حوكمة الشركات:¹

حتى تستفيد الشركات و الدول من مزايا تطبيق حوكمة الشركات، يجب توفر مجموعة من المحددات التي تضمن التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات. حيث هناك مجموعتين من المحددات تتمثل فيما يلي:1

1-1-المحددات الخارجية: إن وجود مثل هذه المحددات يضمن تنفيذ القوانين و القواعد التي تساعد على حسن إدارة الشركة، و تتمثل هذه المحددات فيما يلي:

-المناخ العام للإستثمار المنظم للأنشطة الإقتصادية في الدولة مثل القوانين و التشريعات و الإجراءات المنظمةة لسوق العمل و الشركات؛

-تنظيم المنافسة و منع الممارسات الإحتكارية؛

-كفاءة وجود القطاع المالي الذي يوفر الأموال اللازمة لقيام المشروعات و كفاءة الأجهزة الرقابية في إحكام الرقابة على الشركات؛

-وجود بعض المؤسسات ذاتية التنظيم مثل الجمعيات المهنية و الشركات العاملة في السوق المالية؛

-وجود مؤسسات خاصة بالمهن الحرة مثل مكاتب المحاماة و المكاتب الاستشارية.

1-2-محددات داخلية: و تتمثل هذه المحددات فيما يلي:

-القواعد و التعليمات و الأسس التي تحدد أسلوب و شكل القرارات داخل الشركة؛

-توزيع السلطات و المهام بين الجمعية العامة و مجلس الإدارة و المديرين التنفيذيين من أجل تخفيف التعارض بين مصالح هذه الأطراف؛

¹مناور حداد، دور حوكمة الشركات في التنمية الاقتصادية، مداخلة في المؤتمر العلمي الأول حول حوكمة الشركات ودورها في الإصلاح الاقتصادي 15-16 سبتمبر، كلية الإقتصاد، جامعة دمشق، 2008، ص 7

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

- الحكومة تؤدي في النهاية إلى زيادة الثقة في الإقتصاد القومي؛
- زيادة و تعميق سوق العمل على تعبئة المدخرات و رفع معدلات الإستثمار؛
- العمل على ضمان حقوق الأقلية و صغار المستثمرين؛
- العمل على دعم و تشجيع نمو القطاع الخاص؛ و خاصة قدرة التنافسية و خلق فرص العمل؛
- مساعدة المشروعات في الحصول على تمويل مشاريعها و تحقيق الأرباح.

2-الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات:

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

2-1-المساهمون-: هم من يقومون بتقديم رأس مال الشركة عن طريق ملكيتهم للأسهم

وتعظيم قيمة الشركة على المدى البعيد، مما يحدد مدى استمراريته مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم ويملكون الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم، و بالمقابل عدم تحقيق الأرباح المجدية يقلص رغبة المساهمين في زيادة أنشطة الشركة مما يؤثر على مستقبل الشركة، و يمكن تحقيق أهداف المساهمين من خلال حسن اختيار أعضاء الإدارة العليا لإدارة الشركة ضمن القوانين و السياسات المطلوبة.

2-2-مجلس الإدارة: هم من يمثلون المساهمين و أيضا الأطراف الأخرى مثل أصحاب المصالح، و مجلس الإدارة يقوم باختيار المديرين التنفيذيين و الذين يوكل لهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال الشركة، و يرسم السياسات العامة و كيفية المحافظة على حقوق المساهمين، بالإضافة إلى الرقابة على أدائهم، و قد بينت مبادئ الحوكمة بأن أعضاء مجلس الإدارة يضطلعون بنوعين من الواجبات عند قيامهم بعملهم و هما:

واجب العناية اللازمة: و يتطلب أن يكون مجلس الإدارة يقظا و حذرا و أن يبذل الجهد و الحرص و العناية اللازمة في اتخاذ القرار، و أن يتوفر في الشركة إجراءات و أنظمة كافية و سليمة، و أن تكون الشركة ملتزمة بالقوانين والأنظمة و التعليمات الموضوعة.

¹فاتح غلاب، تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة المؤسسات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة دراسة لبعض المؤسسات الصناعية مذكرة ماجستير تخصص إدارة الأعمال الإستراتيجية للتنمية المستدامة، جامعة سطيف 2011، ص 10

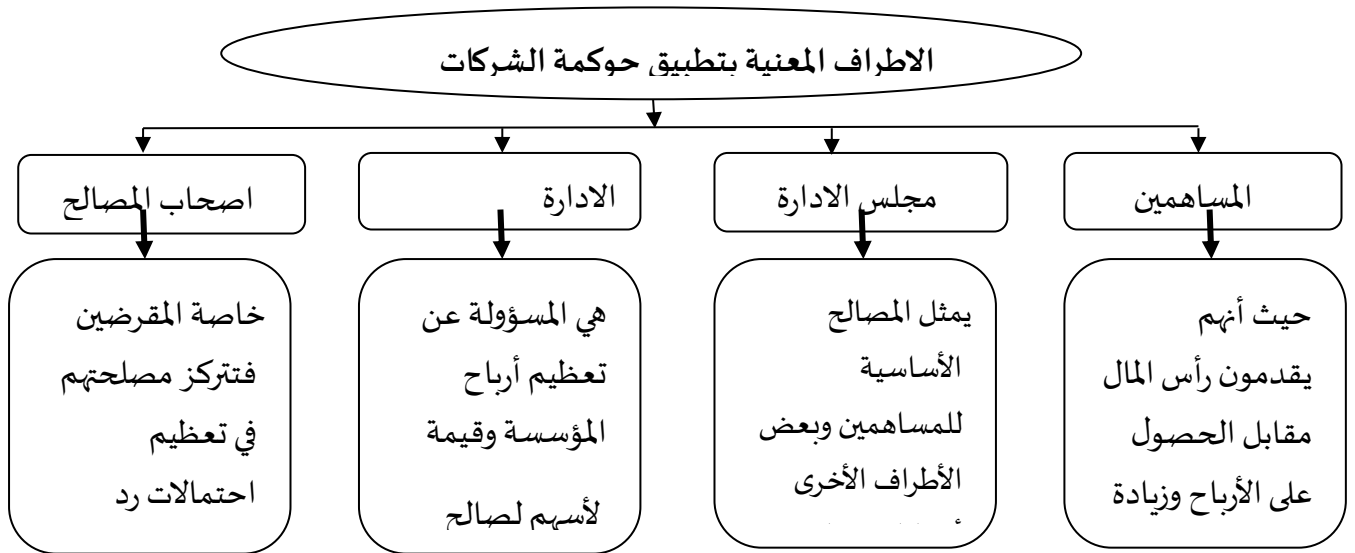
الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

واجب الإخلاص في العمل : ويشمل ذلك المعاملة المتساوية للمساهمين و المعاملات مع الأطراف ذات المصالح ووضع سياسات ملائمة للرواتب و المكافآت و غير ذلك.

2-3-الإدارة : و هي المسؤولة عن الإدارة الفعلية للشركة و تقديم 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، و الإدارة هي حلقة وصل بين مجلس الإدارة و بقية الأطراف المتعاملة مع الشركة، لذا يجب الحرص على اختيار أفراد الإدارة بعناية لأنهم من يقوم بتنفيذ رغبات المساهمين ومجلس الإدارة.

2-4-أصحاب المصالح - وهم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل الشركة مثل الدائنين، الموردين والموظفين، و قد تكون مصالح هذه الأطراف متعارضة و مختلفة في بعض الأحيان، و يتأثر مفهوم حوكمة الشركات بشكل كبير بالعلاقات بين هذه الأطراف، فهم الذين يقومون بأداء المهام التي تساعد الشركة على لإنتاج وتقديم السلع والخدمات، و بدونهم لا تستطيع الإدارة و لا حتى مجلس الإدارة و المساهمين تحقيق الاستراتيجيات الموضوعة للشركة.

الشكل (II-9) الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات



المصدر: فاتح غلاب، " تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة المؤسسات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة -دراسة لبعض المؤسسات الصناعية"-مذكرة ماجستير تخصص إدارة الأعمال الإستراتيجية للتنمية المستدامة، جامعة سطيف، 2011 ص.

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

المطلب الثالث: دور الرقابة الداخلية في تطبيق مبادئ حكومة الشركات

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

أن المراجعة الداخلية تأتي كمحور أساسي للحوكمة لتجسيد الفعالية المنشودة وذلك في إطار تفعيل دور أصحاب المصالح لضمان فعالية الحوكمة المنشودة، فيتعين على المؤسسة من أجل الحصول على قوائم مالية على درجة عالية من الشفافية والإفصاح وتدمج بالمصادقية من قبل أصحاب المصالح وان تقوم بتفعيل عملية المراجعة الداخلية، ولضمان تنفيذ هذه الأعمال في منظومة الحوكمة لا بد من وجود التنظيم الإداري والمهني المتكامل ويشتمل على مجلس الإدارة والمراجعين الخارجيين وإدارة المراجعة الداخلية¹ الأمر الذي أدى إلى تبني مبادئ الحوكمة المتمثلة في مبدأ الإفصاح والشفافية في عرض المعلومات المالية التي تقوم عليها حوكمة الشركات.

فمصطلح الشفافية يشير إلى مبدأ خلق بيئة يتم من خلالها جعل المعلومات عن الظروف أو التصرفات القائمة يمكن الوصول إليها بسهولة وتكون مرئية وقابلة للفهم، وأصبح من المؤكد أن الشفافية أو وضوح السياسة من شأنه أن يحسن من إمكانية التنبؤ ومن ثم كفاءة القرارات الإدارية لأن الشفافية تجعل المتخصصين أكثر حرص على تحمل مسؤوليتهم وتشجيعهم على إجراء التعديلات اللازمة في الوقت المناسب².

وتعتبر الشفافية من الركائز الأساسية التي يقوم عليها الاقتصاد الحديث فهي ترتبط بالبحث عن معايير وقيم النزاهة والعدالة والمصادقية والوضوح والمساءلة في الأعمال والممارسات الإدارية.

ففي هذا الإطار تعني الشفافية جعل الأمر واضحاً وشفافاً بعيداً عن اللبس والغموض وتعقد الإجراءات بطريقة لا تتيح إمكانية متابعته ومعرفة أوجه النقص والخلل والغموض فيه ويتصل بما تقدم أن الشفافية تعريفاً اقتصادياً وسياسياً له دلائل كثيرة وه توفر المناخ الذي يتيح كافة المعلومات أو البيانات أو أساليب اتخاذ القرار المتعلقة بالأفراد أو الشركات ذوي الصفة العامة. ولذلك تعددت تعاريف الشفافية ومضامينها إلا أن جميع

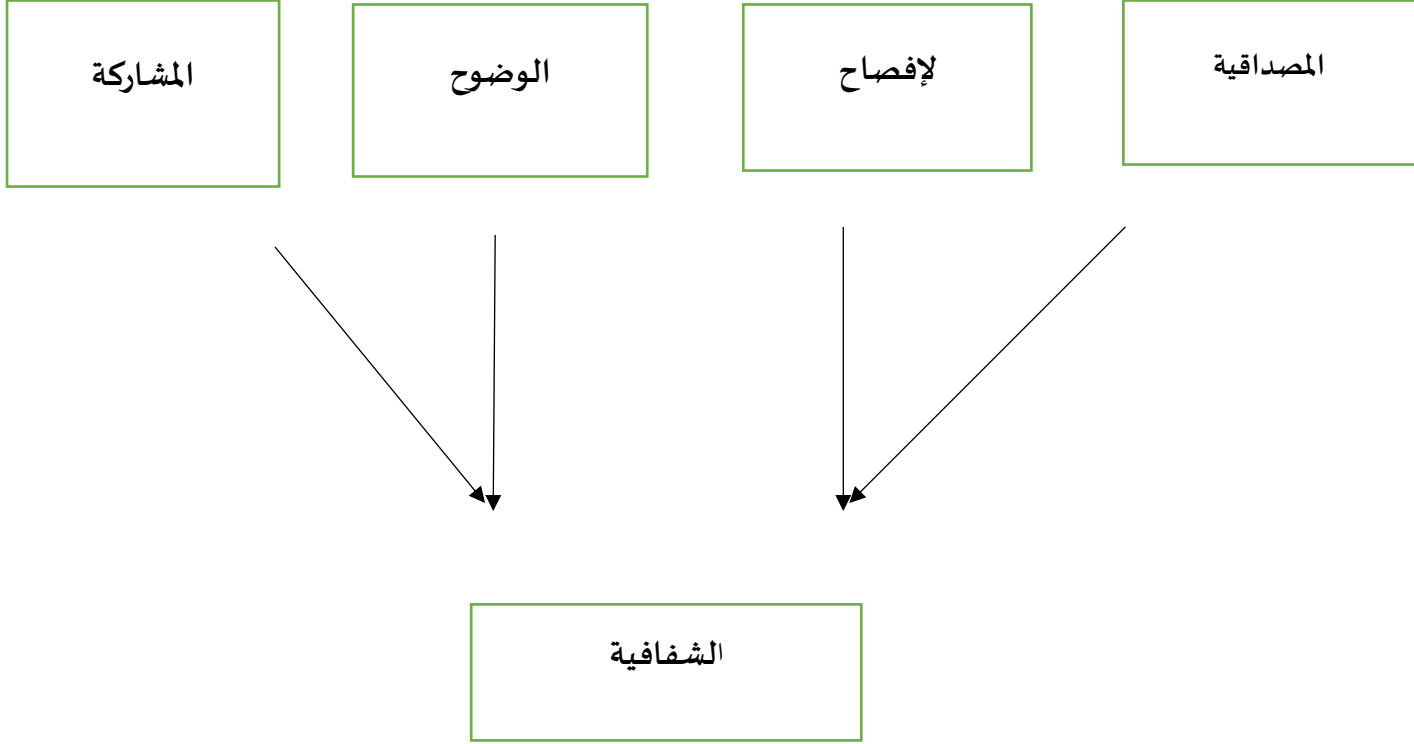
¹ - إبراهيم إسحاق نسمان، دور أدوات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة، مذكرة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص43.

² - عوض خلف دلف العيساوي، دور الإفصاح المحاسبي في حوكمة الشركات، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، مجلد 10، العدد 11، العراق، 2008، ص140.

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

التعاريف تدعو إلى جوهر واحد يرتبط بكلمات أربعة المصدقية، الإفصاح، الوضوح والمشاركة والشكل التالي يوضح جوهر الشفافية¹.

الشكل رقم (10-II) جوهر الشفافية :



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

وتعتبر الشفافية وسيلة للتقوية المساءلة المحاسبية والمراجعة الداخلية في تطبيق الحوكمة الجيدة، فعندما تكون القرارات مرئية وقابلة للفهم فإن تكاليف المتابعة سيكون اقل بحيث يسهل متابعة المؤسسة من قبل جميع الأطراف ذات الصلة².

¹ عجلان العياشي، غلاب فاتح، دور الإفصاح والشفافية الحوكمة المصرفية في تمويل التنمية المستدامة، ورقة بحثية مقدمة للملتقى الدولي أداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة المسيلة، الجزائر، 10-11 نوفمبر 2009، ص 740.

² عوض خلف دلف العيساوي، مرجع سابق، ص 140.

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

وبالإفصاح يعرف بأنه "هو تفسير أو إظهار حقيقة أو رأي أو تفاصيل تتعلق بالقوائم المالية أو تضمينها تقرير المراجع، ويظهر في شكل معلومة أساسية أو ملحوظة للمساعدة في تفسير هذه القوائم أو التقارير¹ و باعتبار مجلس الإدارة والإدارة العليا من الأطراف الأساسية لحكومة الشركات والتي لها تأثير فعال على جودة الحوكمة المنبثق من تأثيرها على باقي أطراف الحوكمة استلزم وجود تفاعل بين وظيفة المراجعة الداخلية والإدارة وذلك يمدّها بنتائج تقدير المخاطر وتقييم نظام الرقابة الداخلية وكذلك الإفصاح الدوري للإدارة عن الأنشطة التي تنفذها سلطاتها ومسؤولياتها و ما تم انجازه من خطتها الموضوعية، حيث أصبح مجلس الإدارة والإدارة العليا تعتمد على وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين عملية حوكمة الشركات وذلك لما للمراجعين الداخليين من دور محوري في تقديم خدمات التأكيد والخدمات الاستشارية وإدارة المخاطر².

وما يمكن استخلاصه أن المراجعة الداخلية آلية من آليات الرقابة الداخلية تساعد في تفعيل وتطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسة.

¹- بلجودي سعيدة، دور الرقابة الداخلية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة مسيلة، 2014 ص 66

²- عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات، مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر، 2009، ص 117.

الفصل الثاني : العلاقة بين الرقابة الداخلية وحكومة الشركات

خلاصة الفصل:

بعد دراستنا لهذا الفصل الخاص بالإطار النظري والعلبي لحكومة الشركات نستخلص أن الاهتمام العالمي بموضوع حوكمة الشركات جاء نتيجة الرغبة في تفادي تكرار حدوث الانهيارات والفضائح المالية التي عصمت بالاقتصاد العالمي خلال نهاية القرن الماضي وبداية القرن الحالي، حيث لحكومة الشركات أهمية خاصة لما تحققه من إضفاء الثقة والشفافية والدقة والمصداقية الواردة في القوائم المالية للشركات وما ذلك من فائدة تعود على الشركة والاقتصاد الوطني.

وستند تطبيق الحوكمة إلى مجموعة من المبادئ تحت إطار مجموعة من المحددات الداخلية والخارجية فقد أصدرت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية سنة 1999 المبادئ غير إلزامية لحكومة الشركات والتي تم تعديلها سنة 2004 كدليل عملي للشركات للاسترشاد بها في التطبيق الجيد والسليم لقواعد الحوكمة.

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN

تمهيد

يهدف هذا الفصل إلى عرض ومناقشة الجوانب التطبيقية لهذه الدراسة، من أجل التعرف على دور الرقابة الداخلية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة الجزائرية للكيماويات , وسيتم التطرق في هذا الفصل إلى: مبحثين بحيث المبحث الأول خاص بالتعريف بميدان الدراسة, و المبحث الثاني تضمن الإجراءات و طريقة معالجة الاستبيان.

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN

المبحث الأول: التعريف بميدان الدراسة

يعتبر مجمع ADWAN من المؤسسات العمومية الاقتصادية المتخصصة في الكيماويات في الجزائر، حيث أنه رغم المنافسة الشديدة التي يشهدها هذا القطاع من طرف المستثمرين الخواص والأجانب، فقد استطاع مجمع ADWAN الصمود أمام هذه المنافسة عكس الكثير من المؤسسات العمومية التي كان مصيرها الإغلاق، وسيتم التطرق في هذا المبحث إلى:

-لمحة عن المؤسسة؛

-الهيكل التنظيمي للمؤسسة؛

المطلب الأول: لمحة عن المؤسسة

شركة عدوان للكيماويات الجزائرية ، شركة برأس مال سعودي ، مع حقوق جزائية ، تأسس عام 2004 ، وتعمل منذ فبراير 2008 الى يومنا هذا . متخصصة في الإنتاج وتسويق الكيماويات غير العضوية. تتموقع المؤسسة في المنطقة الصناعية رقم 02 و 03 فرنكة ، مستغانم. بحيث يبلغ راس مالها 3.8 مليار دينار جزائري.

تبلغ مساحة المجمع 70.000 متر مكعب بعدد موفين يصل الى 230 موظف.

قامت شركة عدوان للكيماويات الجزائرية بعدة استثمارات اخرى تمثلت في:

- معمل انتاج الرمل الصناعي ومشتقاته؛

- معمل إنتاج الكلور والمشتقات؛

-مصنع إنتاج كلوريد الحديدك.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة ADWAN

الشكل رقم (III-11) الهيكل التنظيمي لمؤسسة ADWAN

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN

المبحث الثاني: الإجراءات وطريقة معالجة الاستبيان

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى معرفة الأدوات المستخدمة في تحليل نتائج الاستبيان، وكيفية معالجة الاستبيان باستخدام الأساليب الإحصائية

المطلب الأول: الأدوات المستخدمة في تحليل نتائج الاستبيان

1-الاستبيان: يمثل الاستبيان أهم أدوات البحث التي اعتمدنا عليها في دراستنا لجميع البيانات والمعلومات من الإجابات التي تحصلنا عليها، وقد قمنا بإعداد الاستبيان حول متغيري "الرقابة الداخلية من جهة وحوكمة الشركات من جهة أخرى"، وخصصنا مجموعة من الأسئلة الموجهة لأفراد المجتمع المدروس داخل المؤسسة الاقتصادية وكانت هذه الأسئلة منظمة بشكل يتناسب مع أسلوب البحث العلمي

2-هيكل الاستبيان: تضمن الاستبيان 21سؤالا توزعت على قسمين رئيسيين:

الأول يشمل البيانات الشخصية للعينة المدروسة، تضمنت خمسة أسئلة، أما القسم الثاني فيضم ثلاث محاور تتعلق بموضوع الدراسة وشملت ستة عشر سؤال ثم إعداد الأسئلة على أساس مقياس ليكارت الخماسي الذي يحمل خمسة إجابات وهذا حتى يتسنى لنا تحديد آراء أفراد العينة حول أهم المواضيع التي تناولها الاستبيان، وبالتالي يسهل على الطالب توفير الإجابات كما هو مبين في الجدول التالي :

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

المصدر: عبد الفتاح الصيرفي، البحث العلمي: الدليل التطبيقي للباحثين، ط 1، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2005، ص 115.

توزعت أسئلة الاستبيان على قسمين رئيسيين كما يلي:

1-القسم الأول: يضم أسئلة عامة شخصية متضمنة للبيانات النوعية عن أفراد العينة وعددها خمس أسئلة.

2-القسم الثاني: يضم أسئلة المحاور الثلاثة الممتدة من السؤال (01) إلى السؤال (16) وهي موزعة كما يلي:

المحور الأول:

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN

ويشتمل نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الإجراءات والوسائل من أجل ضمان التحكم الجيد في المؤسسة، موضوعة في شكل أسئلة من السؤال (02) إلى السؤال (06).

المحور الثاني: تتولى مبادئ الحوكمة الأهمية الكبرى في ضمان فعالية حوكمة الشركات، ويضم الأسئلة من السؤال (07) إلى السؤال (11).

المحور الثالث: تؤثر الرقابة الداخلية على حوكمة الشركات من خلال تطبيق وتبني مباد بالاعتماد على المراجعة الداخلية ويضم الأسئلة من السؤال رقم (12) إلى السؤال (16).

3-اختبار ثبات الاستبيان: استخدمنا معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cranbach) وهي طريقة لاختبار ثبات الاستبيان وبين الجدول التالي أن معاملات الثبات عالية جدا تقارب الواحد درجة الاستبانة عالية جدا .

الجدول رقم (3-III) توزيع معامل ألفا كرونباخ :

عناصر الاستبيان	معامل الفا كرونباخ
تعتبر الرقابة الداخلية أداة من أدوات الرقابة داخل المؤسسة	0.987
تساعد الرقابة الداخلية على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها ومعا في الوقت المناسب.	0.986
إن وجود نظام قوي للرقابة الداخلية يعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.	0.986
يتوقف نجاح وفعالية الرقابة الداخلية في المؤسسة على مدى توفر مجموعة من المقومات الإدارية والمحاسبية.	0.986
تهدف الرقابة الداخلية إلى ضمان حماية أصول المؤسسة من أي تلاعب أو اختلاس.	0.986
يقوم المراقب الداخلي بالتأكد من دقة البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر ومدى الاعتماد عليها.	0.985

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN

0.985	. يمثل الإفصاح الجيد عن المعلومات أحد المبادئ الأساسية التي تساعد على ضمان فعالية الحوكمة.
0.986	. يجب أن يكون الإفصاح شاملا ومتكاملا وألا يقتصر على المعلومات الجوهرية وإنما يشمل معلومات عن القوائم المالية والتشغيلية.
0.985	تحقق الشفافية النزاهة والمصداقية والوضوح في المعلومات من أجل ضمان فعالية حوكمة الشركات.
0.986	يعمل أعضاء مجلس الإدارة على توفير كامل المعلومات لتحقيق مصالح المؤسسة.
0.985	تساهم المساءلة في الكشف عن التلاعب والفساد ومحاسبة المسؤولين في إدارتهم للموارد العامة.
0.987	. وجود نظام محكم للرقابة الداخلية لدى المؤسسة يساهم في تفعيل مبادئ الحوكمة.
0.986	يعتمد تنفيذ نظام الرقابة الداخلية على أداة المراجعة الداخلية.
0.986	. يعتمد على المراجعة الداخلية في مناقشة نظام الرقابة الداخلية مع المدقق الخارجي لمعرفة مدى دقته ومناسبته.
0.986	. يتم فحص الإجراءات من قبل المراقب الداخلي للتأكد من مطابقتها للسياسات والخطط والنظم والقوانين واللوائح ومدى مساهمتها في تفعيل مبادئ الحوكمة.
0.985	تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية يساهم في تطبيق مبادئ الحوكمة.

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على الاستبيان وبرنامج الحزمة الإحصائية.

يتضح من الجدول رقم (03) أن معاملات ألفا كرونباخ تراوحت بين 0.985 و 0.987 لعوامل الدراسة وجميعها إلى ثبات أداة الدراسة، ونشير إلى أن معامل ألفا كرونباخ قيمته تتراوح بين الصفر والواحد، وكلما اقتربت من الواحد

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN

دل ذلك على وجود ثبات عالي يطمئن إلى صدق أداة الدراسة طبقاً لقاعدة القياس كل اختبار ثابت صادق وليس كل اختبار صادق ثابت.

المطلب الثاني: أدوات التحليل الإحصائي المستعملة

بعد أن تم تحصيل العدد النهائي للاستبيانات المقبولة، تم الاعتماد في عرض وتحليل المعطيات على برنامج (excel) لمعالجة المعطيات التي تكون في شكل جداول لتسهيل عملية الملاحظة والتحليل بغية التحليل الجيد للبيانات التي تم جمعها، كما تم استخدام بعض الأساليب الإحصائية المتاحة في برنامج الحزمة الإحصائية ومن تلك الأساليب انتهجنا التحليل الإحصائي الوصفي وما يندرج تحته من تحليل عبر التكرارات والنسب المئوية للتعرف على الصفات الشخصية والوظيفية لمفردات الدراسة وتحديد استجابات أفرادها اتجاه عبارات المحاور الرئيسية التي تضمنتها أداة الدراسة، كما تم حساب المتوسطات الحسابية وذلك لمعرفة مدى ارتفاع وانخفاض استجابات عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات القسم الثاني للدراسة، كما مكنتنا برنامج الحزمة الإحصائية من حساب الانحرافات المعيارية وذلك لمعرفة مدى انحراف استجابات عينة الدراسة لكل عبارة.

1-مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع البحث من الموظفين الرئيسيين على المستوى الإداري للمؤسسة شركة عدوان للكيماويات الجزائرية، وقد تم بذلك اختيار العينة المقصودة المتكونة من 30 فرد وتم توزيع الاستبيان داخل المؤسسة محل الدراسة.

2-الحدود الزمنية والمكان :

تمت هذه الدراسة بالمؤسسة شركة عدوان للكيماويات الجزائرية، لدراسة دور الرقابة الداخلية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات، ويرتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية بالزمن الذي أجريت فيه المحصور من 15 فيفري إلى 14 مارس من سنة 2020.

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN

المطلب الثالث: تفرغ وتحليل نتائج الاستبيان

1-تفرغ الاستبيان: يتمثل هذا المطلب في إبراز النتائج المتوصل إليها من خلال الاستجابات المتجمعة وفق ما يلي:

1-1-الجنس:

الجدول رقم (III-4) توزيع متغيرات أفراد العينة حسب الجنس.

الجنس	التكرار	النسبة %
ذكر	23	76.7%
أنثى	07	23.3%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على الاستبيان

يبين الجدول رقم (04) أن نسبة الذكور أكبر من نسبة الإناث، حيث تقدر نسبة الذكور لذكور بـ76.7% ونسبة الإناث بـ23%، نلاحظ أن فئة الذكور تسيطر على الجانب العملي مقارنة مع فئة الإناث.

1-2-العمر:

الجدول رقم (III-5) توزيع متغيرات أفراد العينة حسب العمر.

العمر	التكرار	النسبة %
اقل من 30 سنة	12	40%
سنة 30-40	07	23.3%
اكثر من 40 سنة	11	36.7%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على الاستبيان

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN

يبين الجدول رقم (05) أن 40% من عينة الدراسة بلغت أعمارهم أقل من 30 سنة، و 36.7% من عينة الدراسة بلغت أعمارهم أكثر من 40 سنة، أما 23.3% فتتراوح أعمارهم بين 40 سنة، فنلاحظ أن المؤسسة تعتمد على فئة الأولى والثانية.

3-1- المؤهل العلمي:

الجدول رقم (III-6) توزيع متغيرات أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة %	التكرار	المؤهل العلمي
26.7%	08	ليسانس
3.3%	01	ماجستير
3.3%	01	دكتوراه
66.7%	20	شهادة اخرى
100%	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على الاستبيان

من خلال الجدول رقم (06) يتضح لنا توزيع النسب حسب الدرجة العلمية لأفراد العينة، حيث نجد أن أغلبية أفراد العينة متحصلين على شهادات أخرى بنسبة 66% ما الحاصلين على شهادة ليسانس كانت بنسبة 26.7%، أما شهادة الماجستير والدكتوراه كانت بنفس النسبة 3%، نلاحظ أن المؤسسة لا تعتمد على الشهادات العليا في عملية التوظيف.

4-1- الخبرة:

الجدول رقم (III-7) توزيع متغيرات أفراد العينة حسب الخبرة:

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN

الخبرة	التكرار	النسبة %
اقل من 5 سنوات	14	46.7%
5-10 سنوات	01	3.3%
اكثر من 10 سنوات	15	50%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على الاستبيان

من خلال الجدول رقم (07) يتضح لنا توزيع النسب حسب عدد سنوات الخبرة لأفراد العينة, حيث نجد نسبة 50% خبرتهم أكثر من 10 سنوات، حيث نجد المؤسسة تعتمد أكثر على الأقدمية، أما الباقي بنسبة 46.7% خبرتهم أقل من 5 سنوات، أما الخبرة ما بين 5-10 سنوات بنسبة ضئيلة جدا قدرت بـ 3.3%.

1-5-المستوى المهني:

الجدول رقم (III-8) توزيع متغيرات أفراد العينة حسب المستوى المهني :

المستوى المهني	التكرار	النسبة %
محاسب	05	16.7%
مراقب داخلي	06	20%
إطار سامي	19	63.3%
المجموع	30	100%

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على الاستبيان

من خلال الجدول رقم (08) يتضح لنا توزيع النسب حسب المستوى المهني لأفراد العينة , حيث نجد نسبة 63% يشغلون منصب إطار سامي، أما نسبة المراقبين الداخليين قدرت بـ 20% , والذين يشغلون منصب محاسب قدرت نسبتهم 16.7% , فنلاحظ أن المؤسسة لديها مراقبين داخليين تعتمد عليهم في تقييم وفحص العمليات داخل المؤسسة.

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية
للكيماويات ADWAN

الجدول رقم (9-III) نتائج إجابات عينة الدراسة حسب كل سؤال وفق ليكارت الخماسي:

الإجمالي	الاستجابات					التكرار	العبارة
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
30	-	-	01	12	17	ت	السؤال 1
100	-	-	3.3	40	56.7	%	
30	-	1	1	13	15	ت	السؤال 2
100	-	3.3	3.3	43.4	50	%	
30	1	-	6	13	10	ت	السؤال 3
100	3.3	-	20	43.4	33.3	%	
30	-	-	3	14	13	ت	السؤال 4
100	-	-	10	46.6	43.4	%	
30	-	-	2	13	15	ت	السؤال 5
100	-	-	6.6	43.4	50	%	
30	2	-	4	16	8	ت	السؤال 6
100	6.6	-	13.3	53.4	26.7	%	
30	-	-	3	12	15	ت	السؤال 7
100	-	-	10	40	50	%	
30	-	2	4	14	10	ت	السؤال 8

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية

للكيماويات ADWAN

100	-	6.6	13.3	46.7	33.4	%	
30	-	3	1	18	8	ت	السؤال 9
100	-	10	3.3	60	26.7	%	
30	-	2	4	15	9	ت	السؤال 10
100	-	6.6	13.3	50	30	%	
30	3	3	5	12	7	ت	السؤال 11
100	10	10	16.7	40	23.3	%	
30	-	2	1	18	9	ت	السؤال 12
100	-	6.6	3.3	60	30	%	
30	1	1	3	20	5	ت	السؤال 13
100	3.3	3.3	10	66.7	16.7	%	
30	2	2	5	16	5	ت	السؤال 14
100	6.6	6.6	16.7	53.4	16.7	%	
30	-	2	6	17	5	ت	السؤال 15
100	-	6.6	20	56.7	16.7	%	
30	1	1	3	15	10	ت	السؤال 16
100	3.3	3.3	10	50	33.4	%	

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على الاستبيان

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN

نستخلص من الجدول السابق رقمأن أغلبية أفراد العينة يميلون إلى الموافقة على مقياس موافق جدا وموافق، حيث بلغت نسبة الموافقة على المقياسين موافق بنسبة 49.60% بينما نسبة الموافقة على المقياس موافق بشدة 33.56% مما يشير إلى الاتجاه الايجابي لدى أفراد العينة يتفقون في الآراء إلى حد كبير حول أسئلة الاستبيان.

2-تحليل نتائج الاستبيان: من أجل حوصلة النتائج يتم حساب تكرارات الاستجابات المختلفة وما تعلق بها من النسب المئوية و المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وهذا كما يلي :

2-1-المحور الأول: يشتمل نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الإجراءات والوسائل من اجل التحكم الجيد في المؤسسة, لمعرفة مدى تحقق المحور الأول من وجهة نظر الأفراد العينة يتم حوصلة النتائج في الجدول الموالي:

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN

الجدول رقم (10-III) نتائج آراء عينة الدراسة حول نظام الرقابة الداخلية على أن مجموعة من الإجراءات والوسائل من اجل ضمان التحطم الجيد في المؤسسة :

المؤشرات الإحصائية		الاستجابات					التكرار	
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	النسبة	العبارة
0.57	4.53	-	-	01	12	17	ت	السؤال 1
		-	-	3.3	40	56.7	%	
0.72	4.40	-	1	1	13	15	ت	السؤال 2
		-	3.3	3.3	43.4	50	%	
0.92	4.03	1	-	6	13	10	ت	السؤال 3
		3.3	-	20	43.4	33.3	%	
0.66	4.33	-	-	3	14	13	ت	السؤال 4
		-	-	10	46.6	43.4	%	
0.62	4.43	-	-	2	13	15	ت	السؤال 5
		-	-	6.6	43.4	50	%	
1.01	3.93	2	-	4	16	8	ت	السؤال 6
		6.6	-	13.3	53.4	26.7	%	
0.75	4.27	المتوسط العام و الانحراف المعياري للمحور الأول						

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على الاستبيان

تشير النتائج في الجدول (10) إلى أن اتجاهات أفراد عينة الدراسة ايجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية على انه مجموعة من الإجراءات و الوسائل من تأجل ضمان التحكم في المؤسسة حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي 4.27 و الذي يقع بين (4-5) كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الخامسة من فئات

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN

ليكارت الخماسي من (5,4.21) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق بشدة والتي تؤكد رضا غالبية أفراد العينة بدرجات متقاربة وهذا ما يظهر في الانحراف المعياري.

2-2-المحور الثاني: تتولى مبادئ الحوكمة الأهمية الكبرى في ضمان فعالية حوكمة الشركات. لمعرفة مدى تحقق المحور الثاني من وجهة نظر أفراد العينة تتم حوصلة النتائج في الجدول الموالي:

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN

الجدول رقم (III-11) نتائج آراء عينة الدراسة حول أهمية مبادئ الحوكمة في ضمان فعالية الحوكمة

المؤشرات الإحصائية		الاستجابات					التكرار		
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	النسبة	العبارة	
0.67	4.40	-	-	3	12	15	ت	السؤال	
		-	-	10	40	50	%	7	
0.86	4.06	-	2	4	14	10	ت	السؤال	
		-	6.6	13.3	46.7	33.4	%	8	
0.85	4.03	-	3	1	18	8	ت	السؤال	
		-	10	3.3	60	26.7	%	9	
0.85	4.03	-	2	4	15	9	ت	السؤال	
		-	6.6	13.3	50	30	%	10	
0.77	3.56	3	3	5	12	7	ت	السؤال	
		10	10	16.7	40	23.3	%	11	
0.71	4.01	المتوسط العام و الانحراف المعياري للمحور الثاني							

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا التحليل الوصفي

تشير نتائج الجدول (11) إلى اتجاهات أفراد عينة الدراسة ايجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بتولي مبادئ الحوكمة الأهمية الكبرى في ضمان فعالية حوكمة الشركات، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي 4.01 والذي يقع بين (4-5) أما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي من (4, 3.41) وهي الفئة

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN

التي تشير إلى درجة إجابة موافق والتي تؤكد غالبية أفراد العينة بدرجات متقاربة وهذا ما يظهر في الانحراف المعياري 0.71 .

3-2-المحور الثالث: تؤثر الرقابة الداخلية على حوكمة الشركات من خلال تطبيق مبادئها بالاعتماد على المراجعة الداخلية.

الجدول رقم (III-12) نتائج آراء عينة الدراسة حول مدى تأثير الرقابة الداخلية على حوكمة الشركات من خلال تطبيق وتبني مبادئها بالاعتماد على المراجعة الداخلية.

المؤشرات الإحصائية		الاستجابات					التكرار	
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	النسبة	العبارة
0.77	4.13	-	2	1	18	9	ت	السؤال
		-	6.6	3.3	60	30	%	12
0.84	3.90	1	1	3	20	5	ت	السؤال
		3.3	3.3	10	66.7	16.7	%	13
1.06	3.66	2	2	5	16	5	ت	السؤال
		6.6	6.6	16.7	53.4	16.7	%	14
0.79	3.83	-	2	6	17	5	ت	السؤال
		-	6.6	20	56.7	16.7	%	15
0.94	4.06	1	1	3	15	10	ت	السؤال
		3.3	3.3	10	50	33.4	%	16
0.88	3.91	المتوسط العام و الانحراف المعياري للمحور الثاني						

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا التحليل الوصفي

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN

تشير النتائج في الجدول رقم (12) إلى أن اتجاهات أفراد عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بتأثير الرقابة الداخلية على حوكمة الشركات من خلال تطبيق وتبني مبادئها بالاعتماد على الراجعة الداخلية، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي 3.91 والذي يقع بين (3.2-4) كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي من (4,3.41) وهي الفئة التي تشير إلى درجة إجابة موافق التي تؤكد رضا غالبية أفراد العينة بدرجات متقاربة وهذا ما يظهر في الانحراف المعياري 0.88.

الفصل الثالث: دراسة الحالة المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN

خلاصة الفصل:

استهدفت الدراسة الميدانية بشكل أساسي دراسة وتحليل دور الرقابة الداخلية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة الجزائرية للكيماويات ADWAN، من وجهة نظر مجموعة من الموظفين الرئيسيين على المستوى الإداري، وتوصلنا في الأخير أن المؤسسة تعتمد على الرقابة الداخلية في تبني مبادئ حوكمة الشركات.

سعيًا من خلال هذه الدراسة إلى إبراز دور الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، حيث أن المؤسسات تمنح أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها والسير الحسن لأنشطتها خصوصًا مع كبر حجمها وتنوع نشاطها وذلك حفاظًا على بقائها واستمرارها، هذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة وضع نظام رقابة داخلية فعال وكفيل بحماية الحقوق والموجودات من شتى أعمال التلاعب والإهمال، كما تساعد الرقابة الداخلية على اكتشاف الأخطاء والانحرافات عند تنفيذ أنشطة وبرامج المؤسسة قبل وقوعها حتى يمكن تجنبها ويمثل ذلك جوهر الرقابة الداخلية السليمة التي يجب أن تكون في نفس الوقت وقائية.

وحاولنا من خلال هذا الموضوع دراسة حوكمة الشركات حيث من أهم المواضيع المطروحة حاليًا وتحديدًا بعد تداعيات الأزمة المالية في الآونة الأخيرة، بحيث لا يخلو أي حدث أو ملتقى اقتصادي من التطرق بطريقة أو بأخرى لموضوع حوكمة الشركات وتوضيح أهميتها ودورها في تعزيز الشفافية وبناء المنظومة التي تدار من خلالها المؤسسات وتحديد العلاقات وآليات التواصل بين مجلس إدارة المؤسسة وتبرز أهمية الحوكمة من خلال تطبيق وتبني مبادئها في المؤسسة.

بعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في فصولنا الثلاث توصلنا إلى مجموعة من النتائج والاقتراحات المتمثلة كما يلي:

النتائج النظرية:

1- تساهم الرقابة الداخلية في اكتشاف الثغرات الإدارية والمحاسبية وتفاذي الأخطار وهذا ما تم تبين بوضوح من خلال المقومات الأساسية لرقابة الداخلية والإجراءات والأساليب المستخدمة باعتبارها أداة للتأكد من مدى ملائمة وصدق المعلومات المحاسبية المالية وصحة وصدق القوائم المالية المستخدمة وعليه تفادي مختلف الأخطار؛

2- إن استخدام الرقابة الداخلية يؤدي إلى اتخاذ القرارات الصحيحة، حيث الالتزام بالرقابة الداخلية يمكن المؤسسة من معرفة نقاط القوة والضعف في المؤسسة، وهذا ما يساعد على عملية اتخاذ القرارات الصائبة؛

3- تمثل حوكمة الشركات الكيفية التي تدار بها المؤسسات وتراقب من طرف الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، وبالتالي فهي تعتبر بمثابة الأداة التي تضمن كفاءة إدارة المؤسسة في استغلالها لمواردها ودراستها للمخاطر.

النتائج الميدانية:

1- يشتمل نظام الرقابة على مجموعة من الإجراءات والوسائل من أجل ضمان التحكم الجيد في المؤسسة، حيث تعتبر الرقابة الداخلية الأداة الأساسية من أدوات الرقابة داخل المؤسسة، كما تساعد

الخاتمة

على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل حدوثها ومعالجتها في الوقت المناسب، الأمر الذي يؤدي إلى تقليل من التكاليف التي قد تحدث عند الوقوع في هذه الأخطاء، وتم التأكد على ذلك من خلال أهمية الرقابة الداخلية كأداة لتحقيق الكفاءة والفعالية وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى؛

2- تتمحور الفرضية الثانية حول أهمية مبادئ الحوكمة في ضمان فعالية حوكمة الشركات، حيث تعتمد المؤسسة بشكل كبير على مبدأ الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالقوائم المالية، كما أن الشفافية تحقق النزاهة والمصداقية والوضوح في المعلومات من اجل ضمان فعالية حوكمة في المؤسسة، ويتم تطبيق مبدأ المساءلة في المؤسسة من اجل كشف التلاعب وحسب أفراد عينة الدراسة يتم محاسبة المسؤولين عن الأعمال التي يقومون بها وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية؛

3- أما الفرضية الثالثة تتمحور حول تأثير الرقابة الداخلية على حوكمة الشركات من خلال تطبيق وتبني مبادئها بالاعتماد على المراجعة الداخلية، حيث تعتبر المراجعة الداخلية الآلية الأساسية آليات الرقابة الداخلية لا تتوقف فقط على الجانب المحاسبي والمالي بل تشمل جوانب إدارية، ومن خلال هذا يمكن القول أن المراجعة الداخلية تساعد في تطبيق وتبني مبادئ الحوكمة في المؤسسة، كما أن تقييم نظام الرقابة الداخلية يساهم في تطبيق مبادئ الحوكمة وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

أهم الاقتراحات:

1- العمل على زيادة الاهتمام بوظيفة الرقابة الداخلية وتفعيل دورها؛

2- وضع قسم خاص بالرقابة الداخلية في المؤسسة.

قائمة المراجع

أولاً: الكتب باللغة العربية

- 1- حسين حريم، مبادئ الإدارة الحديثة، دار الحامد، ط 1، 2006.
- 2- مصطفى عبد الله أبو القاسم خشيم، مبادئ علم الإدارة العامة، الجامعة المفتوحة، ط 2، طرابلس ليبيا، 2002.
- 3- جمال الدين لهويسات، مبادئ الإدارة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2005.
- 4- محمود فوزي حلوة، مبادئ الإدارة، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، دار أجنادين للنشر والتوزيع، ط 1، الأردن، 2007.
- 5- أحمد صقر عاشور، الإدارة العامة، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، ط 1، بيروت، لبنان، 1979.
- 6 محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير أساسيات وظائف تقنيات، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 2، الجزائر
- 7- عبد الفتاح محمد الصحن، فتحي رزق السافري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004.
- 8- هاني خلق الطراونة، نظريات الإدارة الحديثة ووظائفها، دار أسامة للنشر والتوزيع ، ط 1، الأردن، عمان، 2012.
- 9- علي محمد منصور، مبادئ الإدارة أسس ومفاهيم، مجموعة النيل العربية ، ط 1، القاهرة، مصر، 1999
- 10- فادي محمد صلاح، أساسيات الإدارة، دار المستقبل لنشر والتوزيع، ط 1، عمان، الأردن، 2010.
- 11-- نعيم إبراهيم الطاهر، أساسيات الإدارة ،عالم الكتب الحديث لنشر والتوزيع ،ط 1، عمان، الأردن.
- 12- حسين إبراهيم بلوط، المبادئ والاتجاهات الحديثة في إدارة المؤسسات ،دار النهضة العربية ،ط 1، بيروت، لبنان 2005.
- 13- مدحت محمد أبو النصر، أساسيات علم ومهنة الإدارة ،دار السلام لطباعة والنشر والتوزيع والترجمة ،ط 1، القاهرة، مصر،، 2007.
- 14-- عبد السلام أبو قحف ، أساسيات التنظيم والإدارة، الدار الجامعية الجديدة، الإسكندرية ،مصر.
- 15- عبد العزيز بن حبتور، أصول ومبادئ الإدارة العامة، الدار العلمية الدولية للنشر و التوزيع، ط 1، عمان ،الأردن.
- 16- أحمد محمد المصري ،التخطيط والمراقبة الإدارية ،مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2004

قائمة المراجع

- 17- عبد الرحمان بابنات . ناصر دادي عدون، التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار محمدى العامة، 2002.
- 18- حامد طلبة محمد أبو هيبه ، أصول مراجعة ، زمزم للنشر والتوزيع ، طبعة 1؛الأردن، 2011.
- 19- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار مسيرة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى؛ عمان؛ 2002.
- 20- نواف محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية دار صفاء للنشر والتوزيع ، الطبعة الاولى، عمان ، 2009.
- 21- حمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر 2007.
- 22- عبد الفتاح محمد الصحن، سمير كامل، الرقابة الداخلية، دار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2001.
- 23- عبد الوهاب نصر علي ، معايير الرقابة والمرجعة الداخلية " وفقا لأحدث الإصدارات الدولية مدخل دولي مقارن لإدارة المخاطر ، " دار التعليم الجامعي، الاسكندرية ،
- 24- أحمد حلمي جمعة ، تطور معايير التدقيق والتأكد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، الطبعة الاولى، عمان .
- 25- حسين أحمد الطروانة ، توفيق صالح عبد الهادي الرقابة الإدارية " المفهوم والممارسة "، مكتبة الحامد للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان، 2011.
- 26- مصطفى عيسى خضير، المراجعة "المفاهيم والمعايير و الإجراءات ، مطابع جامعة الملك سعود ، الطبعة الاولى والثانية ، المملكة العربية السعودية.
- 27- محمد سمير الصبان، الأصول العلمية للمراجعة بين النظرية والممارسة، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، 1988.
- 28- عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية والمراقب المالي من الناحية النظرية، دار النهضة العربية، ط 1، بيروت، لبنان، 2004.
- 29- مصطفى يوسف كافي ، تدقيق الحسابات في ظل البيئة الإلكترونية و اقتصاد المعرفة ، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع ، طبعة الاولى ، عمان.
- 30- خلف الله الوزدات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، دار الوراق للنشر، عمان، الأردن، 2006.

قائمة المراجع

- 31- فتحي روق السوافيري وآخرون: الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2002.
- 32- عدنان حيدر درويش، ، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة.
- 33- بهاء الدين سمير علام، أثر الآليات الداخلية لحوكمة الشركات على الإداري المالي للشركات المصرية، بحث مقدم لوزارة الاستثمار مركز المديرين المصري، مصر، 2007 .
- 34- طارق عبد العال حماد، حوكمة شركات قطاع عام وخاص ومصارف (المفاهيم، المبادئ، التجارب، المتطلبات)، الدار الجامعية، مصر، 2008 .
- 35- حسيال رقية وآخرون، آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري، بطاقة مشاركة في المنتدى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري جامعة محمد خيضر بسكرة ماي 2012.
- 36- براق محمد ، قمان عمر، دور حوكمة الشركات في التنسيق بين الآليات الرقابية الداخلي والخارجية للحد من الفساد المالي والإداري، بطاقة مشاركة في ملتقى الوطني حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ماي 2012.
- 37- مصطفى حسن بسيوني السعدني، المراجعة الداخلية في إطار حوكمة الشركات من منظور طبيعة خدمات المراجعة الداخلية، المؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، المنعقد في الشارقة، الإمارات العربية المتحدة في سبتمبر 2005 ، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2009.
- 38- فؤاد شاكر، الحكم الجيد في المصاريف و المؤسسات المالية العربية حسب المعايير العالمية، المؤتمر المصري العربي تحت عنوان الشراكة بين العمل المصرفي و الإستثمار من أجل التنمية، 2005.
- 39- فاتح غلاب، تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة المؤسسات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة دراسة لبعض المؤسسات الصناعية مذكرة ماجستير تخصص إدارة الأعمال الإستراتيجية للتنمية المستدامة، جامعة سطيف 2011.
- 40- عوض خلف دلف العيساوي، دور الإفصاح المحاسبي في حوكمة الشركات، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، مجلد 11، العدد 11، العراق.
- 41- عجلان العياشي، غلاب فاتح، دور الإفصاح والشفافية الحوكمة المصرفية في تمويل التنمية المستدامة، ورقة بحثية مقدمة للملتقى الدولي أداء وفعالية المنظمة في ظل التنمية المستدامة، جامعة المسيلة، الجزائر، 11-10 نوفمبر 2009.

قائمة المراجع

ثانيا: الرسائل والأطروحات الجامعية

- 42- بلجودي سعيدة ، دور الرقابة الداخلية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في المؤسسة الاقتصادية, مذكرة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير, جامعة مسيلة ,2014.
- 43- عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات، مذكرة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة المدية، الجزائر، ،2009.
- 44- إبراهيم إسحاق نسمان، دور أدوات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة، مذكرة ماجستير، غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، ،2009.
- 45- بوعلام وهيبية، تفعيل نظام الرقابة الداخلية للحفاظ على المال العام، مذكرة ماستر، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، ،2013.
- 46- عبد السلام عبد الله سعيد أبو سعيد، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة ماستر، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 03الجزائر، ،2010.
- 47- فضيلة بوطورة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة، الجزائر،2007.
- 48- سائب رامي، أثر استخدام المعالجة الآلية للبيانات المحاسبية علي فعالية نظام الرقابة الداخلية ، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والتجارة ، تخصص محاسبة ، جامعة باتنة ، الجزائر، ،2011.
- 49- برايج بلال ، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية ، رسالة ماجستير، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة ، تخصص محاسبة ، جامعة بومرداس ، الجزائر ؛ ،2015.

ثالثا: المراجع باللغة الأجنبية

50-Carlos Santos, **Good Governance and Aid Effectiveness**, the world bank and conditionality, the Georgetown public policy review, volume 7 Number 1 fall , 2001

51-Wajidi ben rejeb, **gouvernance et performance dans les établissement des soins en Tunisie**, Mmoire pour l'obtention du diplôme des études Approfondies en Management, Faculté des sciences économique et de gestion de tunisie, 2003,

52-Charles Oman, Steven Fries et Willem Buitter, **La gouvernance D'entreprise dans les pays en développement, en transirons et les économies émergentes**, Centre de développement de L'OCDE, Cahier de politique économique N°23, 2003

رابعاً: موقع الكتروني

53-OCED, **Principe de la ouverturement d'entreprise**, 2004, <http://www.oedc.org>, consultation le 14/03/2018.

ملخص:

تمنح المؤسسات أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها، والسير الحسن لأنشطتها خصوصا مع كبر حجمها وتشعبها، وذلك حفاظا على بقاءها واستمرارها، هذا ما أدى بالمؤسسة إلى ضرورة وضع رقابة داخلية فعالة كفيلة بحماية الحقوق والموجودات من شتى أعمال التلاعب والإهمال وضمن سير الأنشطة والعمليات وبالتالي تحقيق الأهداف المتمثلة في البقاء والاستمرار والنمو، ويلاحظ أن لفظ حوكمة متشابه لكلمة الرقابة أي السيطرة، فالحوكمة لها علاقة كبيرة بالرقابة، حيث هي النظام الذي يتم من خلاله توجيه أعمال المؤسسة ومراقبتها من أجل تحقيق أهدافها، والوفاء بالمعايير اللازمة للمسؤولية والنزاهة والإفصاح عن المعلومات.

ان الهدف من هذه الدراسة هو معرفة الدور الذي تلعبه الرقابة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة في مؤسسة عدوان للكيمياويات الجزائرية.

الكلمات المفتاحية: الرقابة، الرقابة الداخلية، المراجعة الداخلية، حوكمة الشركات

Abstract :

Granting institutions of great importance for the protection of their property and rights, and Sir Hassan for their activities, especially with the large size and saturation, in order to maintain its survival and continuity, this is what led the founders to the need to develop effective internal control capable of protecting the rights and assets of various acts of manipulation, neglect and ensure the functioning of the activities, processes, and thus achieve the objectives of to survive and grow, and notes that the term governance is similar to the word censorship any control, Valhokmh have a great relationship control, where is the system through which guide the work of the organization and control in order to achieve their goals, and to meet the necessary standards of responsibility, integrity and disclosure of information.

The aim of this study is to find out the role of internal control in the activation of corporate governance principles in the organization of ADWAN CHEMICALS CIE ALGERIA.

Key words: control, internal control, internal audit, corporate governance