

لجنة التدقيق كأحد دعائم حوكمة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

دراسة ميدانية لبعض ولايات الغرب الجزائري

بوعلي هيشام

لشلاش عائشة

جامعة د. مولاي طاهر - سعيدة - الجزائر
Hicham.bouali@univ-saida dzالمركز الجامعي بلحاج بوشعيب - عين تيموشنت - الجزائر
lachelacheaicha@yahoo.fr

ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أسباب غياب لجنة التدقيق في غالبية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ومدى توفر مقومات إنشائها، مع تبيان دورها كدعم أساسية لتفعيل حوكمة المؤسسات. حيث اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي فيما يخص الجانب النظري أما الجانب التطبيقي فقمنا بتصميم استبيان موجه لعينة من شركات المساهمة ومكاتب محافضي الحسابات في بعض ولايات الغرب الجزائري، طرحنا من خلاله مجموعة من الأسباب والمقومات التي وجدناها مناسبة. وأظهرت النتائج عدم وعي المسؤولين بأهمية دور لجنة التدقيق في التطبيق الجيد لمبادئ حوكمة المؤسسات يعتبر عامل أساسي جعلها غائبة في أكثرية المؤسسات الجزائرية إضافة إلى كون أعضائها يجب أن يكونوا مستقلين ومن ذوي الخبرة في الميدان المالي والمحاسبي. وفيما يخص مقومات انشاؤها مستقبلاً فتتوفر في غالبية المؤسسات محل الدراسة ولكنها بحاجة إلى الدعم والتوعية لتفعيلها أكثر.

كلمات مفتاحية: تدقيق داخلي، تدقيق خارجي، حوكمة المؤسسات، لجنة التدقيق، مقومات لجنة التدقيق.

تصنيف JEL: M48.

Résumé

Cet article explique les raisons d'absence de comité d'audit dans la majorité des institutions économiques Algériennes. et la disponibilité des éléments de la mise en place à l'avenir. Afin de démontrer le rôle important de comité d'audit comme mécanisme de bonne gouvernance des entreprises. Et pour confronter notre étude théorique à la réalité pratique, nous avons présenté une enquête sur terrain que nous avons menée auprès de 50 interrogateurs répondants aux questionnaire d'étude. Les résultats obtenus confirment l'inconscience des respectables à travers l'impotence de comité d'audit comme outil de bonne pratique de la gouvernance des entreprises Algériennes. Malgré l'existence de facteur clé pour ça création à l'avenir.

Mots clés : audit interne, audit externe, comité d'audit, gouvernance d'entreprise, les facteurs clé de comité d'audit.

Classification JEL: M48.

مقدمة

إن ما شهده العالم من انخيار كبرى المؤسسات الاقتصادية وتآمر مؤسسات التدقيق العالمية أدى ل طرح العديد من نقاط الاستفهام حول سبل حماية حقوق المستثمرين وكافة أصحاب المصالح. مما أدى إلى إعادة النظر في أساليب تسيير المنظمات وضرورة تفعيل آليات الرقابة بداخلها من خلال طرح مفهوم جديد والمتمثل في "حوكمة المؤسسات". فحاول المنظرين تحليل المشاكل الجديدة التي باتت تعرفها المؤسسات من جراء انفصال الملكية عن التسيير هذا من ناحية، مع تحديد نقاط ضعف أدوات الإدارة والرقابة هذا من ناحية أخرى. ل طرح البديل من خلال نظام حوكمة مبني على مجموعة من المبادئ تهدف في مجملها إلى تنظيم العلاقات بين كل المعنيين بالمؤسسة عن طريق تحديد الواجبات والمسؤوليات بدقة وعدالة. فبرز مفهوم لجنة التدقيق كأحد الدعائم الأساسية التي تمكن من تفعيل ميكانزمات الحوكمة خاصة مجلس الإدارة والتدقيق الداخلي والخارجي وحتى أنظمة الرقابة الداخلية. فأصبحت من بين الآليات الرئيسية المعتمدة من طرف الدول المتطورة لتطبيق حوكمة المؤسسات وبدأت تحتل مكانتها في الدول العربية خاصة تلك التي تنشط أسواقها المالية. بالرغم من ذلك لا يزال مفهومها ينتشر بشكل بطيء نوعا ما في المؤسسات الجزائرية مما استدعى إلى ضرورة طرح هذه الإشكالية للدراسة والبحث من خلال عدة تساؤلات على النحو التالي:

- ما هي أهم الأسباب التي أدت إلى غياب تبني مفهوم لجنة التدقيق في غالبية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟
- هل تتوفر مقومات إنشاء لجنة التدقيق داخل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية كأداة لتفعيل الحوكمة بداخلها؟ ولإجابة على هاته التساؤلات قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

● **الفرضية الأولى:** يمكن تصنيف الأسباب التي تحول دون تطبيق لجنة التدقيق في غالبية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية إلى أسباب متعلقة بالبيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة، إضافة إلى بعض الأسباب التي تخص جانبي التنظيم و التسيير للجنة التدقيق.

● **الفرضية الثانية:** لا تتوفر غالبية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على مقومات إنشاء لجنة التدقيق. **أهمية الدراسة وأهدافها:** تبرز أهمية هذه الدراسة من خلال معالجتها لمفهوم لجنة التدقيق الذي لم يحظى بعد باهتمام واسع من طرف الباحثين في الجزائر، بالرغم من كونه من أبرز آليات الحوكمة على الصعيد الدولي. وما يزيد من أهمية الدراسة كونها تسعى لتسليط الضوء على أسباب غياب مفهوم لجنة التدقيق في غالبية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. ومحاولة تحديد مدى توفر مقومات انشائها، من خلال تحقيق الأهداف التالية:

- محاولة طرح أهم الأسباب التي تحول دون تبني مفهوم لجنة التدقيق من الجانب النظري وحتى التطبيقي من خلال الآراء المتحصل عليها من عينة البحث؛
- طرح الحلول التي تسمح بالتغلب على هذه الأسباب في المستقبل؛

- الكشف عن مدى توفر مقومات انشاء لجنة التدقيق في عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. حيث تم تقسيم هذه الدراسة الى ثلاث اجزاء خصصنا الأول والثاني للمفاهيم الأساسية لمتغيرات الدراسة والمتمثلة في حوكمة المؤسسات و لجنة التدقيق كأحد دعائم حوكمة المؤسسات والجزء الثاني فتطرقنا من خلاله الى دراسة ميدانية لعينة من الأطراف ذات العلاقة (شركات المساهمة ومكاتب التدقيق الخارجي) ببعض ولايات الغرب الجزائري (ولاية سعيدة ولاية سيدي بلعباس وولاية عين تموشنت) لتبيان واقع لجنة التدقيق وآفاقها.

منهج الدراسة و أدواتها: اعتمدنا فيما يخص الجانب النظري على المنهج الوصفي - التحليلي لمتغيرات الدراسة من خلال الربط بين المتغيرين وإبراز أهمية لجنة التدقيق في دعم حوكمة المؤسسات بالاعتماد على مختلف المراجع العلمية، أما بخصوص الجانب التطبيقي فتم الاعتماد على الاستبيان كأداة لجمع المعلومات من المستجوبين وتم تحليلها باستخدام بعض الأساليب الإحصائية التي يوفرها برنامج SPSS الحزمة 20. ثم حاولنا تفسير النتائج من الجانب الاقتصادي مع طرح الحلول المناسبة.

الدراسات السابقة:

- دراسة سامح محمد رضا ورياض أحمد (دور لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية - دراسة على شركات الأدوية المصرية) 2011: بين الباحثان دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية في مصر من خلال تحليل العلاقة بين خصائص لجان المراجعة في شركات الأدوية المدرجة في البورصة وإمكانية حصول الشركة على تقرير نظيف، كقياس لجودة تقاريرها. فتوصلت الدراسة الى وجود أثر إيجابي لكل من استقلالية أعضاء اللجنة وحجمه وخبرة أعضائها على تقرير المراجع وتم استبعاد تأثير عدد الاجتماعات للجنة على جودة تقرير المراجع.
- دراسة احسان صالح وعفاف سالم (دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات :دراسة ميدانية على تفعيل شركات المساهمة السعودية) 2010: تمثل موضوع هذه الدراسة في تحديد دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة شركات المساهمة السعودية من خلال خمس محاور: القوائم المالية ونظام الرقابة الداخلية والمراجع الخارجي والمراجع الداخلي وإدارة المخاطر واستخلصت عدم وجود أثر لجان التدقيق على تفعيل الحوكمة في عينة من الشركات السعودية.
- دراسة : (A quoi servent les comités d'audit ? 2009) : L.kermiche et C.PIO: في إطار حوكمة المؤسسات اقترح الباحثان إطار تحليلي لمدى مساهمة لجان التدقيق في تحسين جودة التدقيق الخارجي وكفاءة القوائم المالية. فتوصلا الى وجود أثر لبعض مقومات لجنة التدقيق كالاستقلالية والخبرة في المجال المالي على جودة التدقيق الخارجي ومصداقية القوائم المالية. والخبرة المالية تؤثر على كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية وملائمة القوائم المالية.

تتميز هذه الدراسة عن سابقتها في الجزائر كونها تركز على أحد آليات الحوكمة والمتمثلة في لجنة التدقيق بدلا من دراسة كل آليات الحوكمة بصفة عامة. وذلك لمحاولة التعمق في دراسة الأسباب التي أدت إلى غيابها ومدى توفر مقومات اعتمادها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. مما يجعلها تشكل إضافة في مجال البحث العلمي وتبين أهمية دور لجنة التدقيق لتطبيق باقي آليات الحوكمة.

1. المفاهيم الأساسية لحوكمة المؤسسات

1.1. أسباب ظهور حوكمة المؤسسات: لقد توالى البحوث حول موضوع حوكمة المؤسسات بشكل كبير بعد أزمة الكساد العالمية مما جعل المنظرين يحاولون التفصيل في المشاكل الجديدة التي أصبحت تعيق تسيير المؤسسات، من خلال وجهات نظر مختلفة ومن أبرز هذه النظريات،¹ نظرية الوكالة وتكاليف الصفقات التي طرحت المشاكل التي تواجه أصحاب المصالح في ظل انفصال الملكية عن التسيير.

ولقد ازداد الاهتمام بمفهوم حوكمة المؤسسات وخاصة في أعقاب الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي شهدتها دول شرق آسيا وأمريكا اللاتينية² واختيار الاتحاد السوفيتي في عقد التسعينات من القرن الماضي. ولقد كانت فضيحة شركة إنرون، وورلد كوم في أمريكا عام 2001، وما تلى ذلك من سلسلة اكتشافات تلاعب الشركات في قوائمها المالية، كل ذلك أظهر بوضوح أهمية حوكمة المؤسسات حتى في الدول المتقدمة التي شهدت عواقب ذلك من خلال الانهيارات المالية والمحاسبية في الاقتصاد الأمريكي عام 2002، وكذلك ما شهدته مؤخراً الاقتصاد الأمريكي والأوروبي والاقتصادات الدولية - بوجه عام - من تداعيات الانهيارات المالية والمحاسبية، والتي كان آخرها أزمة الرهونات العقارية في نهاية عام 2008.

فكل الأسباب التي سبق ذكرها أدت إلى تسارع جهود المؤسسات الدولية والمنظمات المهنية ذات العلاقة وهيئات الأسواق المالية إلى ضرورة تبني مبادئ حوكمة المؤسسات ونشر قواعدها لضمان العدالة والشفافية والإفصاح والمسائلة من طرف أصحاب المصالح، إذن كان لابد من إعادة النظر في نمط تسيير المؤسسات سواء محيطها الداخلي أو الخارجي مما يسمح بضرورة مراقبة المؤسسات وإدارتها بشكل عادل وشفاف لضمان حقوق جميع أصحاب المصالح. يعتبر مصطلح الحوكمة ترجمة لمصطلح corporate governance، أطلق عليه عدة تسميات، مثل الحكم الرشيد، الإدارة الحكيمة، الإدارة المثلى، القواعد الحاكمة للشركات.

2.1. تعريف حوكمة المؤسسات: لا يوجد تعريف موحد لحوكمة المؤسسات، حيث يدل كل تعريف عن وجهة نظر المعرف ولكنها تتجه نحو نفس السياق بأبعاد مختلفة. تعرف حوكمة المؤسسات بأنها "نظام يتضمن مجموعة من المتطلبات القانونية والإدارية والاقتصادية³، تحكمها مناهج وأساليب وتستخدم لتطبيقها آليات داخلية وخارجية

تتفاعل فيما بينها، لتحقيق نتائج تعمل على إدارة المؤسسة ومراقبتها بما يحفظ حقوق أصحاب المصالح وبما يضمن الشفافية والإفصاح في المؤسسة". كما عرفها Charreaux Gérard الذي يعتبر من أبرز الباحثين المعاصرين في هذا الميدان عرف حوكمة المؤسسات سنة 1997 على أنها "مجموع الميكانزمات المنظماتية التي تؤثر على الحدود التي تحكم المسيرين عند ممارسة عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة، وذلك للحد من السلطة التقديرية لهم".⁴ من خلال هذا التعريف ندرك أن حوكمة المؤسسات جاءت بغرض التقليل من التعارض بين المسيرين والمساهمين في المؤسسات. أضاف سنة 2004م "أن حوكمة المؤسسات هي نظام تعديل لتصرفات المساهمين".

كما عرفت المنظمة الدولية للتنمية والتعاون الاقتصادي *OCDE "حوكمة المؤسسات هي مجموع العلاقات التي تربط بين القائمين على إدارة المؤسسة⁵ ومجلس الإدارة وحملة الأسهم وغيرهم من أصحاب المصالح"، أما مؤسسة التمويل الدولية IFC عرفت الحوكمة "بأنها النظام الذي يتم من خلاله⁶ إدارة الشركات والتحكم في أعمالها".

3.1. أهمية حوكمة المؤسسات: أشار العديد من الباحثين الى أهمية الحوكمة الجيدة للمؤسسات لجميع أصحاب المصالح مما ينعكس بشكل إيجابي على دفع عجلة التنمية وتخفيض درجة المخاطر المتعلقة بالفساد الإداري⁷ والمالي على مستوى المؤسسات والدول وكذلك رفع مستوى الأداء وجذب الاستثمارات الأجنبية.

ويمكن طرح أهمية حوكمة⁸ المؤسسات كالتالي:

- زيادة الثقة والجودة في المعلومات المالية المنشورة في القوائم المالية؛
- جذب المستثمرين المحليين والأجانب ودفع عجلة التنمية الاقتصادية؛
- محاربة الفساد المالي والإداري في المؤسسات؛
- توفير معلومات عادلة وشفافة لكافة الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة؛
- تمكين المساهمين الأغلبية والأقلية من مسائلة مجلس الإدارة؛
- تمكين المؤسسات المالية من زيادة الثقة بالقوائم المالية للمؤسسة مما يسهل من إجراءات التمويل؛
- تحقيق الرفاهية لأفراد المجتمع والحفاظ على حقوق الأفراد.

4.1. ميكانزمات حوكمة المؤسسات: حوكمة المؤسسات تعتمد في تطبيقها على مجموعة من الآليات منها ما هو داخل المؤسسة ومنها ما هو خارج المؤسسة حيث تعرف آليات الحوكمة بأنها مجموع الممارسات التي تضمن للمؤسسة السيطرة على متغيرات بيئتها الداخلية والتكيف مع متغيرات بيئتها الخارجية بإفصاح عالي وشفافية واضحة لتحقيق مطالب كافة أصحاب المصالح.⁹ وتتمثل أهم هذه الآليات فيما يلي:

أ. الآليات الداخلية:

1. مجلس الإدارة: يتكون مجلس الإدارة من مجموعة من الأعضاء تنفيذيين وغير تنفيذيين ومستقلين يتراوح عددهم من 03 أعضاء ويمكن أن يصل حتى 24 عضو حسب تشريعات كل دولة، يتم انتخاب أعضائه من طرف المساهمين (الملاك) لتمثيلهم وتبني مصالحهم¹⁰ ولضمان الرقابة الدائمة لحسن تسيير أموالهم. ولزيادة فعالية هذا الجهاز وعملا بمبادئ الحوكمة يتم تقسيمه الى عدة لجان لكل منها تخصص معين، كلجان التعيينات والمكافآت ولجان التدقيق. وذلك لضمان تحقيق أهدافه بدرجة عالية من الكفاءة والنجاحة.

2. أنظمة الرقابة الداخلية: التي عرفها معهد المدققين الداخليين بأنها "الخطة التنظيمية والسجلات والإجراءات التي تهدف للمحافظة على موجودات المؤسسة وضمان كفاية استخدامها والتأكد من سلامة ودقة السجلات المحاسبية المتعارف عليها"¹¹ وتزايدت أهمية أنظمة الرقابة الداخلية بداية من الأربعينات من القرن العشرين، نظرا لكون حجم المؤسسات وتعدد أنشطتها فأصبح من الضروري العمل على تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية لأنها تشكل القاعدة الأساسية لعمل كل من المدقق الداخلي والخارجي والإدارة العليا في المؤسسة.

3. التدقيق الداخلي: "هو نشاط مستقل وهادف يمنح المنظمة الضمانات حول درجة أداء كل وظيفة من خلال تقديم الإرشادات والنصائح، بهدف التحسين المستمر وخلق قيمة مضافة"¹² كما يساعد المنظمة لبلوغ أهدافها عن طريق تقييم منهجي ومنظم لكيفية تسيير عملياتها وإدارة المخاطر والرقابة وحوكمة المؤسسات عن طريق تقديم الإقتراحات التي تحسن من فعاليتها".

4. المساهمين والدائنين: يعتبر المساهم مالك لجزء من رأس مال المؤسسة¹³ أما الدائن فيساهم في تمويل رأسمال المؤسسة مع عدم مشاركته في خسائرها وحفاظه على حق استرجاع أمواله مقابل معدل فائدة معين، ويعتبر كلاهما مراقبين لحسن تسيير المؤسسة خاصة في ظل انفصال الملكية عن التسيير مما يزيد من ضرورة مسائلة الإدارة العليا في المؤسسة. حيث هناك العديد من الدراسات التي تشير الى انعكاس تشتت أو تركز رأسمال المؤسسة على تفعيل حوكمة المؤسسات.

5. الإفصاح: يعتمد الإفصاح في المؤسسة على كل الوسائل التي من شأنها إيصال المعلومات حول واقع المؤسسة من خلال القوائم المالية والتقارير الدورية¹⁴، الوسائل المكتملة لشرح القوائم المالية... الخ، والهدف من الإفصاح هو إيصال المعلومات لمستخدميها بالشكل المناسب والتوقيت اللازم للتمكن من اتخاذ القرارات. اذن افصح المؤسسات عن واقعها لابد أن يكون فعالا من حيث المضمون والتوقيت ليخدم أصحاب المصالح بعدالة وشفافية.

ب. الآليات الخارجية: تشمل الآليات الخارجية كل جهاز أو منظمة أو جهة خارجية تؤثر على حوكمة المؤسسة وتختلف هذه الآليات من دولة لأخرى حسب درجة التطور الاقتصادي وعوامل أخرى.¹⁵ نذكر منها ما يلي:

- الأنظمة، التشريعات والأجهزة الرقابية؛
- المعايير المحاسبية و معايير التدقيق؛
- القوانين المفروضة من طرف المؤسسات المالية؛
- الأسواق؛

وأشار باحثون آخرون¹⁶ إلى الآليات الخارجية ممثلة في المناخ العام للاستثمار في الدولة والذي يشمل القوانين المنظمة للنشاط الاقتصادي مثل قوانين سوق المال والشركات وتنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية والإفلاس وكفاءة القطاع المالي ودرجة تنافسية أسواق السلع وعناصر الإنتاج. بالإضافة الى مؤسسات المهن الحرة كمكاتب التدقيق الخارجي والمحاماة.

حيث يعتبر التدقيق الخارجي من أهم الآليات الخارجية لحوكمة المؤسسات نظرا لاستقلالية وحياد المدقق و دوره الأساسي المتمثل في إضفاء الثقة على القوائم المالية.

2. أهمية لجنة التدقيق كأحد دعائم حوكمة المؤسسات

لقد أدت الحاجة للجان التدقيق إلى ظهورها في البداية في الدول الغربية في المؤسسات والبنوك حيث كان الهدف من إنشائها تخفيف الضغوطات الممارسة من طرف الإدارة على المدقق الخارجي. وتم تبني هذا المفهوم في البداية خاصة من طرف هيئات الأسواق المالية العالمية من خلال توعية المؤسسات على انشاء مثل هذه اللجان لتحسين الرقابة خاصة في شركات المساهمة.

1.2. نبذة تاريخية حول لجنة التدقيق: ترجع نشأة لجان التدقيق إلى الأربعينات من القرن العشرين نتيجة قيام العديد من إدارات الشركات بعمليات الغش والتلاعب من أجل التأثير على نتائج الأعمال، حيث قامت هيئة سوق المال الأمريكية بإقتراح تشكيل لجان التدقيق سنة 1940م¹⁷ كما أوصت في عام 1972م بأهمية تشكيل لجان التدقيق من الأعضاء غير التنفيذيين في شركات المساهمة، وفي عام 1974م أصدرت هيئة سوق المال الأمريكية نشرتها رقم (165) التي تطلب فيها ضرورة الإفصاح في البيانات المالية الختامية عن وجود لجنة التدقيق في الشركات المدرجة وكيفية تشكيلها. كما طالبت الهيئة عام 1978م الشركات بتحديد عدد الاجتماعات التي تعقدها اللجنة سنويا مع توضيح الوظائف والمهام التي تؤديها اللجنة.¹⁸ و قد أوصت اللجنة التنفيذية لمعهد المحاسبين القانونيين الأمريكي بتشكيل لجان تدقيق مكونة من أعضاء مستقلين.

ومع التطور العالمي وظهور العولمة الاقتصادية و شركات متعددة الجنسيات وانفصال الملكية عن التسيير. زادت من ضرورة تعميم مفهوم لجنة التدقيق خاصة بعد فشل كبرى مكاتب التدقيق العالمية (أرثر أندرسن). فأجمع الباحثين على أهمية لجنة التدقيق كآلية داخلية لحوكمة المؤسسات وذلك لكونها الدعامة الأساسية لاستقلالية كلا من المدقق الداخلي والخارجي.

وفي عام 2002م صدر قانون Sarbenes-Oxely الذي يعتبر من أهم القوانين التعديلية الذي صادقت عليه الحكومة الأمريكية فطبقا للقسم رقم 301 من هذا القانون، فإن لجنة التدقيق هي المسؤولة مباشرة عن تعيين المدقق الخارجي الذي يجب أن يوجه تقريره الى لجنة التدقيق.

2.2. تعريف لجنة التدقيق: يمكن تعريف لجنة التدقيق بأنها عبارة عن مجموعة من ثلاثة أعضاء على الأقل من أعضاء مجلس الإدارة المستقلين غير التنفيذيين ويملك أحد أعضائها على الأقل الخبرة في الميدان المالي والمحاسبي. وتشكل هذه اللجنة من طرف مجلس الإدارة ويحكم عملها دليل مكتوب يبين بوضوح مسؤوليتها وطرق القيام بها. كما تمتلك اللجنة السلطة الكافية للقيام بمهامها.¹⁹ اذن مقومات لجنة التدقيق تتمثل بتوفير الاستقلالية اللازمة لممارسة مهامها والخبرة في الميدان المالي والمحاسبي وبدل العناية المهنية اللازمة من خلال الاجتماعات الدورية.²⁰

عرفها كل من ²¹ (2002) DEZOOT, ET REED "لجنة التدقيق الفعالة تتكون من أعضاء من ذوي الكفاءة ويجب أن يمنح لهم الاستقلالية والسلطة والموارد اللازمة، لحماية حقوق أصحاب المصالح من خلال ضمان جودة القوائم المالية وأنظمة الرقابة الداخلية والتحكم في المخاطر وكل متطلبات الرقابة"

كما أوصت العديد من الهيآت المهنية إلى ضرورة إنشاء لجان التدقيق في المؤسسات نظرا لدورها المهم في مراقبة التقارير المالية الخاصة بالمؤسسة وعملية الإفصاح الأمر الذي أدى في بعض الدول الى إلزامية انشائها.²² نلاحظ من خلال التعاريف السابقة ضرورة اختيار أعضاء لجنة التدقيق من الأعضاء غير التنفيذيين ويفضل أن يكونوا من الأعضاء المستقلين مما يبرز أهمية الاستقلالية زيادة على الكفاءة، خاصة في الميدان المالي والمحاسبي وكذلك ضرورة توفير المعلومات ذات جودة عالية التي تعتبر المادة الأولية لعمل اللجنة.

3.2. أهداف لجنة التدقيق ومهامها: يمكن ايجاز أهداف لجنة التدقيق فيما يلي:

- زيادة جودة التقارير المالية الخاصة بالمؤسسة ؛
- توفير الاستقلالية والحياد المدقق الخارجي و الداخلي؛
- التنسيق بين جهود المدقق الداخلي والخارجي لتفادي التعارض أثناء أداء مهام كلا منهما؛
- تحسين جودة أداء أنظمة الرقابة الداخلية مما ينعكس بالاجابية على أداء المدقق الداخلي و الخارجي؛

- تحسين أداء مجلس الإدارة خاصة فيما يخص الجانب المالي والمحاسبي.
 - ولتحقيق الأهداف سابقة الذكر يجب ضبط مهام لجنة التدقيق بعد وضع القوانين التنظيمية الداخلية لأنشائها وتسييرها وفقا لما تنص عليه مبادئ الحوكمة، بما يضمن اجتماعها بشكل دوري وتقديم التقارير اللازمة لمجلس الإدارة ويمكن ذكر بعض مهامها الرئيسية على النحو التالي:
 - فحص ومراجعة إجراءات الرقابة الداخلية والتأكد من فعاليتها؛
 - تقييم الإجراءات الإدارية للتأكد من الالتزام بالقواعد والقوانين؛
 - مراجعة السياسات والطرق المحاسبية المطبقة في المؤسسة لإعداد القوائم المالية؛
 - متابعة و تقييم عمل المدقق الخارجي²³ واقتراح تعيينه وأتعايه والتأكد من استجابة إدارة المؤسسة لتوصياته وتوفير التسهيلات اللازمة؛
 - دراسة التقارير المالية الدورية قبل عرضها على مجلس الإدارة وتقديم الاقتراحات بشأنها؛
 - التوصية لمجلس الإدارة فيما يتعلق بالأمر المرتبطة بإجراءات التدقيق²⁴ الداخلي وعمل المدقق الداخلي.
- 4.2. دور لجنة التدقيق في تعزيز حوكمة المؤسسات:** تساهم لجنة التدقيق بشكل كبير في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال ممارسة مهامها المذكورة أعلاه مما يسمح بتحقيق أهداف المنظمات في ظل تعارض مصالح الأطراف الفاعلة²⁵ وخاصة المساهمين والمسيرين ، بكفاءة عالية وتكلفة معقولة.
- حيث لاقت فكرة اعتماد لجنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية رواجاً كبيراً في مختلف دول العالم متطورة كانت أم سائرة في طريق النمو، فبينت العديد من الدراسات أهمية زيادة كفاءة الأنظمة المحاسبية والتدقيق في تحسين أداء المؤسسات وتوفير مناخ مناسب للاستثمار. مما ينعكس إيجاباً على النمو الاقتصادي ومن هنا يبرز دور لجنة التدقيق كدعم أساسية لضمان جودة التقارير المالية ودعم استقلالية كلا من المدقق الداخلي والخارجي لتفادي تعثرات التي عرفت مهنة التدقيق، بعد فشلها في الكشف عن العديد من قضايا الغش والفساد المالي. لتصبح لجنة التدقيق كحل للضغوطات التي كانت تواجه المدققين هذا من جهة وكرقابة صارمة على حسن أدائهم هذا من جهة أخرى.
- ففي كندا²⁶ أوصت لجنة رويال بمحكمة أرناتاليو العليا عام 1965م بعد دراسة ظاهرة فشل المؤسسات بضرورة تكوين لجنة التدقيق لتدقيق التقارير المالية قبل عرضها للتصديق في مجلس الإدارة. بينما في الولايات المتحدة الأمريكية فطالب هيئة الأوراق المالية سنة 1974م بضرورة الإفصاح عن وجود لجنة تدقيق في المؤسسة وأصبحت شرطاً للإدراج في بورصة نيويورك. لتلقى لجنة التدقيق انتشاراً و اهتماماً متزايداً للعديد من الدول الأوروبية كفرنسا و ألمانيا... الخ.

أما الدول العربية لاقت لجنة التدقيق اهتماما بالغا خاصة في الدول التي تعتمد على أسواق مالية نشطة فألزمت المملكة العربية السعودية الشركات بتكوين لجان التدقيق بملزم قرار وزاري سنة 1994م، ولتطبيق مفهوم لجان التدقيق في مصر قام العديد من الباحثين بدراسات ميدانية لمعرفة مدى حاجة المؤسسات لمثل هذه اللجان وقاموا بإصدار توصيات لضرورة إلزامها من طرف القانون. أما دولة الأردن فتعتبر نموذجا عربيا لتطبيق لجان التدقيق في مؤسساتها ويطلب العديد من الباحثين بضرورة إعادة النظر في بعض المواد التي تلزم اعتماد لجان التدقيق لزيادة فعاليتها. فمن خلال ما سبق نجد إجماع شبه تام دولي وعربي لأهمية اعتماد لجنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية لتفعيل أنظمة الحوكمة بداخلها.

وفي حالة الجزائر توالى البحوث في مجال حوكمة المؤسسات في السنوات الأخيرة كحل للنهوض بالاقتصاد الوطني والقضاء على الفساد المالي والإداري. فبدأت جهود الهيئات والمنظمات ذات العلاقة بزيادة وعي المستثمرين بأهمية الحوكمة فكانت أولى أهم المبادرات من خلال الميثاق الوطني للحكم الرشيد بداية من 2009م التي تم من خلالها بناء إطار نظري مبسط لنشر الوعي لدى المستثمر من خلال تعريف الحوكمة وسبل تطبيقها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر.²⁷

إضافة إلى الإصلاحات التي شملت بعض الميادين ذات العلاقة كفرض نظام مالي ومحاسبي جديد مبني على أساس معايير المحاسبة الدولية في بداية جانفي 2010م و ثم إصدار القانون المعدل والمتمم لمهنة التدقيق في جوان 2010م إضافة إلى برنامج الاتحاد الأوربي لدعم الحوكمة بالجزائر في إطار برنامج دعم الشراكة والإصلاح والنمو الشامل. ولكن وبالرغم من هذه الجهود إلا أن حوكمة المؤسسات في الجزائر لا تزال مقتصرة على الجهود الشخصية لبعض أرباب الأعمال، وبعتماد بعض آلياتها فقط على غرار مجلس الإدارة و الإفصاح المحاسبي والتدقيق الخارجي مما يؤدي إلى ضعف فعالية باقي آليات الحوكمة ك لجنة التدقيق، التي لا يلزم المشرع الجزائري ضرورة اعتمادها، لتبقى اختيارية فقط مما يفسر غيابها في الكثير من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. ولعل عدم إلزامها من طرف المشرع ليس السبب الوحيد لغيابها وإنما تداخل أسباب أخرى كغياب سوق مالي نشط في الجزائر وضعف آليات الرقابة الداخلية ونقص فعالية وظيفة التدقيق الداخلي تشكل أسباب أخرى مهمة تحول دون اعتماد لجنة التدقيق في المؤسسة الجزائرية. لهذا سنحاول من خلال دراستنا الميدانية الوقوف على الصعوبات التي تشكل عائق أمام تطبيق مفهوم لجنة التدقيق لنحاول طرح الاقتراحات التي تساعد على تجاوز هذه العراقيل في المستقبل.

3. الإطار التطبيقي للدراسة

تهدف من خلال الدراسة الميدانية إلى البحث حول واقع لجنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، فمن خلال اطلعنا على ما قدمه الباحثين حول واقع تطبيق حوكمة المؤسسات في الجزائر تبين عدم الاهتمام بلجنة التدقيق وغيابها في معظم المؤسسات. من هذا المنطلق ارتأينا ضرورة البحث في الأسباب التي أدت إلى ذلك أو الصعوبات التي تحول دون اعتماد لجنة التدقيق. فقمنا بطرح بعض الأسباب التي وجدناها مناسبة ومهمة لنرى مدى موافقة عينة البحث عليها ولم نكتفي بذلك بل خصصنا محور كامل للبحث حول مدى توفر مقومات انشاء لجنة التدقيق في واقع المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

1.3. مجتمع وعينة الدراسة: شمل مجتمع الدراسة جميع الأطراف ذوي العلاقة بلجنة التدقيق سواء داخل المؤسسة أو خارجها. حيث استهدف بحثنا عينة مكونة من (مدراء، مسيرين، مدقق داخلي، عضو مجلس إدارة) و (مدققين خارجيين وأكاديميين). حيث تم توزيع حوالي 50 استمارة وحصلنا على 31 رداً، مما سمح لنا بإجراء الدراسة الإحصائية باستخدام برنامج spss الحزمة 20 ومن تم محاولة تحليل النتائج.

2.3. أداة الدراسة: تم الاعتماد على الاستبيان كأداة لجمع المعلومات فصمم الاستبيان من طرف الباحثان ثم عرض على بعض المحكمين لإتمام صيغته النهائية، وتم توزيعه عن طريق التوجه بشكل مباشر إلى أفراد العينة وكذلك عن طريق البريد الإلكتروني. تم تقسيم الاستبيان إلى ثلاث أقسام رئيسية حيث خصصنا الجزء الأول للبيانات الشخصية الخاصة بالمستجوبين أما الجزء الثاني فخصصناه للأسباب التي تعيق اعتماد لجنة التدقيق داخل المؤسسة (23 عبارة) والجزء الأخير تم تخصيصه لمقومات انشاء لجنة التدقيق مستقبلاً (8 عبارات).

3.3. عرض نتائج الدراسة و تحليلها: بعد قياس معامل ألفا كرونباخ للحكم على ثبات أداة الدراسة حصلنا على **0.838** وهو معامل مناسب جداً لإتمام الدراسة ولموثوقية نتائجها. وسنعرض فيما يلي محاور الدراسة حيث خصصنا المحور الأول، الثاني والثالث للأسباب التي أدت لغياب لجنة التدقيق في غالبية المؤسسات الاقتصادية، أما المحور الرابع فيخصص مقومات انشاء لجنة التدقيق في المؤسسات الجزائرية .

اعتمدنا على الأساليب الإحصائية التالية: التكرارات لوصف عينة الدراسة والمتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لكل عبارة وردة في الاستبيان، الذي يتضمن سلم ليكرت الخماسي للإجابة على العبارات حسب سلم تدرجي متنازل من (1.2.3.4.5) تبدأ بموافق بشدة حتى غير موافق بشدة.

أ. تحليل البيانات العامة لعينة الدراسة: عرض النتائج المحصل عليها من تحليل ردود الاستبيان حول مستوى إطلاع المستجوبين على دور لجنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية.

الجدول رقم 01: مستوى الاطلاع على دور لجنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية حسب العينة

النسبة	الأجوبة والتكرارات	
71 %	22	نعم
29 %	9	لا

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS.

من خلال الجدول رقم 01 نجد أن 71% من أفراد العينة مطلعين على دور لجنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية وهي نسبة لا بأس بها، تدل على وعي المعنيين بأهمية انشاء لجنة التدقيق.
- عرض النتائج المحصل عليها من تحليل ردود الاستبيان بواسطة برنامج SPSS فيما يخص تقسيم أفراد العينة حسب طبيعة العمل كما يلي:

الجدول رقم 02: طبيعة العمل لأفراد العينة

النسبة %	التكرارات	طبيعة العمل
12.9	4	المدير التنفيذي
19.4	6	المدقق الداخلي
12.9	4	المدقق الخارجي
19.4	6	مسير
12.9	4	أكاديمي
22.6	7	آخر
100.0	31	المجموع

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS.

نلاحظ أن عينة البحث مقسمة بشكل متوازن نوعا ما بين مختلف الفئات، وحصلت فئة المستجوبين من مختلف إدارات المؤسسة على أعلى نسبة بمقدار 22.6%. تليها فئة المدققين الداخليين والمسيرين بنسبة 19%، ثم المدراء التنفيذيين والمدققين الخارجيين والأكاديميين بنسبة 12.9%.
- عرض النتائج المحصل عليها من تحليل ردود الاستبيان بواسطة برنامج SPSS فيما يخص تقسيم أفراد العينة حسب الخبرة المهنية كما يلي:

الجدول رقم 03: الخبرة المهنية لأفراد العينة

النسبة %	التكرارات	الخبرة المهنية
29.0	9	من سنة إلى أقل من 10 سنوات
41.9	13	من 10 إلى 20 سنة
29.0	9	أكثر من 20 سنة
100.0	31	المجموع

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS.

شكلت الخبرة المهنية المتراوحه بين 10 إلى 20 سنة أعلى نسبة من ردود المستجوبين قدرت بـ 41.9%، تليها كل من 10 سنوات وأكثر من 20 سنة بنسبة 29%، حيث أن مستوى الخبرة يعتبر مقبول لمصدافية الإجابات حول عبارات الاستبيان.

- عرض النتائج المحصل عليها من تحليل ردود الاستبيان بواسطة برنامج SPSS فيما يخص تقسيم أفراد العينة حسب المستوى التعليمي كما يلي:

الجدول رقم 04: المستوى التعليمي لأفراد العينة

النسبة %	التكرارات	المستوى التعليمي
19.4	6	الثانوي
80.6	25	الجامعي
100.0	31	المجموع

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS.

أخذ المستوى التعليمي الجامعي أعلى نسبة بين فئات العينة بقدر 80.6%، والباقي يخص فئة التعليم الثانوي. من هنا نلاحظ أن نسبة 80% كبيرة مما ينعكس بشكل إيجابي على مصداقية الردود نظرا لحدثة لجنة التدقيق ودور المستوى التعليمي في ادراك مفاهيم التسيير الحديثة.

ب. عرض نتائج محاور الدراسة و تحليلها: قسمنا بحثنا الى أربعة محاور رئيسية. فيما يخص المحور الأول والثاني والثالث سيسمح بالإجابة على الفرضية الرئيسية الأولى أما المحور الرابع يخص الفرضية الرئيسية الثانية، سنعرض فيما يلي كل المحاور كالتالي:

الجدول 05: تحليل فقرات المحور الأول (الأسباب المتعلقة بالبيئة الخارجية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية)

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط	غير موافق تماما		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		س
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	
موافق	1.016	4.03	6.5	2	0	0	9.7	3	51.6	16	10	32.3	1
موافق	0.875	4.09	0	0	6.5	2	12.9	4	45.2	14	35.5	11	2
موافق	1.038	4.00	3.2	1	9.7	3	3.2	1	51.6	16	32.3	10	3
موافق	0.778	4.16	0	0	6.5	2	3.2	1	58.1	18	32.3	10	4
موافق	0.870	3.90	0	0	9.7	3	12.9	4	54.8	17	22.6	7	5
موافق	1.141	3.64	3.2	1	19.4	6	9.7	3	45.2	14	22.6	7	6

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS

من الجدول أعلاه، نلاحظ اتفاق أفراد العينة على الأسباب المتعلقة بالبيئة الخارجية للمؤسسة، والتي تقف كعائق أمام تبني لجنة التدقيق في غالبية المؤسسات الاقتصادية. حيث حصلت العبارة رقم 04 (نقص الملتقيات والندوات) على أعلى متوسط حسابي بقيمة 4.16 وانحراف معياري بقيمة 0.77. وتليها العبارات رقم 1، 2 و3 بمتوسط حسابي بقيمة 4 وانحراف معياري بين 1 و0.87. وحصلت العبارة 5 و6 على أقل متوسط حسابي بـ 3.9 وانحراف معياري بين 87 و1.14. إذن الاتجاه العام للمحور موافقة أفراد العينة على غالبية الأسباب.

الجدول 06: تحليل فقرات المحور الثاني (الأسباب المتعلقة بالبيئة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية)

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط	غير موافق تماما		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		س
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	
موافق	1.107	3.67	3.2	1	19.4	6	3.2	1	54.8	17	19.4	6	7
موافق	1.207	3.51	0	0	29.0	9	19.4	6	22.6	7	29.0	9	8
محايد	1.154	3.00	6.5	2	38.7	12	9.7	3	38.7	12	6.5	2	9
موافق	0.956	3.77	0	0	16.1	5	9.7	3	54.8	17	19.4	6	10
موافق	1.188	3.70	3.2	1	22.6	7	0	0	48.4	15	25.8	8	11
موافق	0.650	4.09	0	0	0	0	16.1	5	58.1	18	25.8	8	12

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS.

من خلال الجدول أعلاه نجد أن غالبية أفراد العينة متفقين على الأسباب المقترحة في الاستبيان والمتعلقة بالبيئة الداخلية التي تعيق تبني لجنة التدقيق في المؤسسات. وكان السبب رقم 12 (عدم اتباع مبادئ حوكمة المؤسسات) الأكثر دعما في الإجابات بمتوسط حسابي قدره 4.09 وانحراف معياري قدره 0.65. لتليه الأسباب رقم 11، 10، 7 و8 بمتوسطات حسابية بحدود 3.6 و الانحرافات معيارية 0.95 و 1. أما رقم 9 (ارتفاع تكاليف لجنة التدقيق)

فتم استبعاده من طرف عينة البحث نظراً لصعوبة تقدير هذه التكاليف في ظل الغياب التام للجنة التدقيق في المؤسسات محل الدراسة. واما بالنسبة الى الاتجاه العام للمحور كان بموافقة الأغلبية.

الجدول 07: تحليل فقرات المحور الثالث (الأسباب المتعلقة بإطاري التنظيم والتسيير للجنة التدقيق).

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط	غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		س
			ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	
موافق	0.792	4.19	0	0	1	3.2	4	14	12	13	
موافق بشدة	0.475	4.67	0	0	0	0	0	10	21	14	
موافق	0.791	3.67	0	0	3	9.7	7	18	3	15	
موافق بشدة	0.505	4.45	0	0	0	0	0	17	14	16	
موافق بشدة	0.501	4.41	0	0	0	0	0	18	13	17	
موافق	1.013	3.80	0	0	5	16.1	4	14	8	18	
موافق	0.752	4.03	0	0	2	6.5	2	20	7	19	
موافق	0.820	4.16	0	0	2	6.5	2	16	11	20	
موافق	0.922	3.58	0	0	5	16.1	7	15	4	21	
موافق	0.856	4.00	0	0	3	9.7	2	18	8	22	
موافق	1.150	3.45	0	0	0	32.3	3	12	6	23	

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS.

يبين الجدول أعلاه أن غالبية أفراد العينة متفقين على الأسباب المقترحة في الاستبيان والمتعلقة بإطاري التنظيم و التسيير للجنة التدقيق في المؤسسات. وكان السبب رقم 14 (ضرورة تمتع أعضاء اللجنة بالخبرة والمهارة) الأكثر اتفاقاً بمتوسط حسابي 4.67 و انحراف معياري 0.47 باتجاه عام موافق بشدة. ويليه السببان 15 و 16 (صعوبة تحديد مسؤولية كل عضو وان يكون الأعضاء على دراية بالعلوم المالية والمحاسبية) بمتوسط حسابي 4.4 و بانحراف معياري حوالي 0.6 كذلك باتجاه عام موافق بشدة. بعد ذلك نجد الأسباب رقم 20، 13 و 22 بمتوسطات حسابية بحدود 4.19 و انحرافات معيارية 0.8. وباقي الأسباب تحصلت على متوسطات بقدر 3.5 و انحرافات معيارية 0.8 و 1. وكان الاتجاه العام للمحور موافق الى موافق بشدة بإجماع من طرف عينة البحث. كما اقترح بعض أفراد العينة توفر النزاهة في أعضاء لجنة التدقيق في السؤال الذي ترك مفتوح في العبارات الواردة في الاستبيان.

الجدول 08: تحليل فقرات اخور الرابع (مدى توفر مقومات انشاء لجنة التدقيق في المؤسسات الجزائرية)

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط	غير موافق تماما		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة		
			%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت	
موافق	0.964	3.74	0	0	16.1	5	12.9	4	51.6	16	19.4	6	24م
محايد	1.157	3.16	6.5	2	29.0	9	16.1	5	38.7	12	9.7	3	25م
موافق	0.944	3.67	0	0	16.1	5	16.1	5	51.6	16	16.1	5	26م
موافق	1.076	3.67	0	0	22.6	7	9.7	3	45.2	14	22.6	7	27م
موافق	1.045	3.67	0	0	19.4	6	16.1	5	41.9	13	22.6	7	28م
موافق	0.844	3.77	0	0	12.9	4	9.7	3	64.5	20	12.9	4	29م
موافق	0.872	3.80	0	0	9.7	3	19.4	6	51.6	16	19.4	6	30م
موافق	0.681	3.74	0	0	9.7	3	9.7	3	77.4	24	3.2	1	31م

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS.

نلاحظ من الجدول أعلاه اتفاق غالبية عينة البحث على توفر مقومات انشاء لجنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية والمقوم رقم 30 (استعداد المؤسسات لتوفير الإمكانيات المادية للجنة) حصل على أكبر متوسط حسابي بقيمة 3.8 وانحراف معياري 0.8 وباتجاه عام موافق لتليه باقي المقومات بحدود متوسطات 3.5 وانحرافات معيارية بقيمة 0.7 و1. والمقوم الوحيد الذي تم استبعاده من طرف عينة البحث رقم 25 (استعداد المسيرين للتعامل مع الأعضاء المستقلين تماما) نظرا لصعوبة تقبل ادماج المستقلين في مجلس الإدارة والتخوف من تفشي المعلومات الهامة حول المؤسسة للغير. اذن الاتجاه العام للمحور الرابع كان موافق. مما سبق يمكن عرض نتائج وفرضيات الدراسة كما يلي:

مقبولة	ترجع أسباب غياب لجنة التدقيق الى ما هو متعلق بالبيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة وكذلك بإطار التنظيم و التسيير للجنة.	الفرضية الأولى H ₀
مرفوضة	لا تتوفر غالبية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على مقومات إنشاء لجنة التدقيق.	الفرضية الثانية H ₀

إذن من خلال ما تقدم من محاولة اقتراح لأهم الأسباب التي تعيق اعتماد لجنة التدقيق في المؤسسات الجزائرية التي لاقت غالبيتها قبولا من طرف أفراد العينة، خاصة الأسباب المتعلقة بالإطار التنظيمي للجنة التدقيق من أهمها تلك التي تركز على المميزات الواجب توفرها في أعضاء لجنة التدقيق، وكذلك بعض الأسباب الأخرى التي أيدتها عينة

البحث والمتعلقة بالبيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة ، كضرورة وعي المسؤولين بأهمية هذه اللجنة بصفة عامة وفي إطار التطبيق الجيد لمبادئ حوكمة المؤسسات بصفة خاصة.

لم نكتف فقط ببحث الأسباب التي تعيق اعتماد لجنة التدقيق ضمن لجان مجلس الإدارة في المؤسسات الجزائرية، ولكن حاولنا تحديد متى توفر مقومات انشاء هذه اللجنة مستقبلا، حيث أوضحت ردود عينة البحث الاتفاق على توفر مقومات إنشاء اللجنة خاصة من حيث استعداد المؤسسات لتوفير الإمكانيات المادية لتمويل اللجنة.

خاتمة

حاولنا من خلال هذه الدراسة أن نحدد الأسباب التي أدت إلى غياب لجنة التدقيق في غالبية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، فقمنا بتقسيمها إلى ثلاثة أسباب رئيسية منها ما هو متعلق بالبيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة ومنها ما يخص إجراءات الخاصة بإنشاء لجنة التدقيق من حيث التنظيم والتسيير . وكذلك قمنا بدراسة مدى توفر مقومات انشائها مستقبلا باقتراح بعض المقومات لمعرفة توفرها من عدمه في المؤسسات الجزائرية محل الدراسة حيث توصلنا للنتائج التالية:

- عدم وعي المسؤولين بأهمية دور لجنة التدقيق في التطبيق الجيد لمبادئ حوكمة المؤسسات عامل أساسي جعلها غائبة في أكثرية المؤسسات الجزائرية؛
- تتوفر مقومات انشاء لجنة التدقيق في المؤسسات الجزائرية ولكنها بحاجة الى الدعم والتوعية لتفعيلها أكثر.
- مما سبق نقدم بعض الاقتراحات لتفعيل دور لجنة التدقيق في المؤسسات الجزائرية كالتالي:
- ضرورة اهتمام الهيئات المهنية والمؤسسات المعنية بزيادة وعي المسيرين بأهمية لجنة التدقيق من خلال تكثيف التوعية والملتقيات و الندوات العلمية؛
- فرض إنشاء لجنة التدقيق ضمن لجان مجلس الإدارة من طرف المشرع الجزائري؛
- ضرورة تكثيف الجهود لتنشيط السوق المالي الجزائري لأن هيأت المال تلعب دورا أساسيا في دعم ضرورة انشاء لجنة التدقيق في المؤسسات المدرجة؛

الهوامش

¹ ابراهيم. هدى خليل (2014)، دور حوكمة الشركات في محاربة الفساد من وجهة نظر محاسبية، مجلة كلية بغداد، بغداد: العراق، العدد 38، ص 06.

- ² النواس. رافد عبيد (2008)، أثر حوكمة الشركات على جودة أداء مراقب الحسابات أنموذج مقترح، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد رقم 50/14، ص 242.
- ³ جمعة. هوام وآخرون (2013)، مدى احترام مبادئ الحوكمة في شركات المساهمة الجزائرية، ص 280.
- ⁴ CHARREAUX.G (1997), *Vers une théorie du gouvernement des entreprises*, édition economica, Paris, p429.
- ⁵ EBONDO W. M (2005), *la gouvernance d'entreprise une approche par l'audit et le contrôle interne* l'harmattan, Paris, p14.
- ⁶ إضاءات مالية ومصرفية (أكتوبر 2010)، نشرة توعية يصدرها معهد الدراسات المصرفية، الكويت، العدد الثالث، ص 2.
- ⁷ القريني. أحمد عبد القادر (2010)، مسببات عدم إفصاح الشركات المدرجة في سوق الأسهم السعودية وفقاً لمتطلبات لائحة حوكمة الشركات دراسة ميدانية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والإدارة، المجلد 24، العدد 02، ص 118.
- ⁸ براق. محمد وقمان. عمر (2012)، دور حوكمة الشركات في التنسيق بين أدوات الرقابة الداخلية والخارجية للحد من الفساد المالي والإداري، ملتقى وطني "حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري"، ص 03-04.
- ⁹ يعقوب. فيحاء وفيصل. فرقد (سنة النشر غير مذكورة)، أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات في مصادقية التقارير المالية وفي تحديد الوعاء الضريبي دراسة ميدانية، ص 07-08.
- ¹⁰ بن درويش. عدنان بن حيدر (2007)، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، اتحاد المصارف العربية، ص 54.
- ¹¹ التميمي. هادي (2006)، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان: الأردن، ص 81.
- ¹² REUANAD. J et NUSSBAUNER. S (2011), *Audite interne et contrôle de gestion*, Eyrolles édition d'organisation, France, p06.
- ¹³ العايب. عبد الرحمن (2009)، ميكانيزمات تحفيز المسيرين كأحد محددات حوكمة الشركات وتأثيرها في الأزمة الاقتصادية العالمية الراهنة، ملتقى دولي بعنوان الأزمة المالية الاقتصادية الدولية والحوكمة العالمية، ص 06.
- ¹⁴ عيساوي. عوض خلف وآخرون (2008)، دور الإفصاح المحاسبي في حوكمة الشركات، مجلة تكريث للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 4، العدد 11، ص 133.
- ¹⁵ بوقرة. رابع وغانم. هاجر (2012)، الحوكمة: المفهوم والأهمية، ملتقى وطني "حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري"، ص 07.
- ¹⁶ قوجيل. محمد وحسان. بن مالك محمد (يومي 29 و30 نوفمبر 2011)، تأثير التوافق بين عملية الإصلاح المحاسبي وتطبيق مبادئ الحوكمة على جودة الإفصاح في المؤسسات الجزائرية، ملتقى دولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، ص 250.
- ¹⁷ السرطاوي. عبد المطلب وآخرون (2013)، أثر لجان التدقيق في شركات المساهمة العامة الأردنية على الحد من إدارة الأرباح، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، العلوم الانسانية، المجلد 27 (4)، ص 03.
- ¹⁸ رضا. سامح محمد وأحمد. رياض (2011)، دور لجان المراجعة كأحد دعائم الحوكمة في تحسين جودة التقارير المالية دراسة ميدانية على شركات الأدوية المصرية، المجلة الأردنية لإدارة الأعمال، المجلد رقم 07، العدد 01، ص 51.
- ¹⁹ نفس المرجع أعلاه، نفس الصفحة.

- 20 حمدان. علام محمد موسى وآخرون (2012)، هل ساهمت إجراءات الحوكمة المؤسسية في خفض ممارسات إدارة الأرباح في الشركات الصناعية الأردنية؟، بحوث اقتصادية عربية، العددان 59-60، ص 154 - 155.
- 21 CHRISTIAN. P et LILYA K. M, *légitimité et exigences réglementaires au sein de la gouvernance des sociétés cotées AMIRICAINES et FRANCAISES*, les comités d'audit, n 216.
- 22 أبو الهيحاء. محمد والحايك. أحمد (2012)، خصائص لجان التدقيق وأثرها على فترة إصدار تقرير الملتحق، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد رقم 20، العدد 02، ص 444.
- 23 سامي. مجدي محمد (2009)، دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الاسكندرية، العدد رقم 02، المجلد 46، ص 20.
- 24 أبو الهيحاء. محمد والحايك أحمد، مرجع سابق ذكره، ص 44.
- 25 يعقوب. فيحاء وعزاوي. محمد (سنة النشر غير مذكورة)، أثر حوكمة الشركات على تضيق فجوة التوقعات في بيئة العمل التدقيقي دراسة ميدانية، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، بغداد، ص 333.
- 26 جمعة. أحمد حلمي (2012)، دراسات وبحوث في التدقيق والتأكيد، دار الصفا للطباعة والنشر، عمان، ص 24-25.
- 27 عثمانى. سليم وآخرون (2009)، دليل ميثاق الحكم الراشد للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعة التقليدية، ص 12-15.