قوائم المحتويات متاحة على ASJP المنصة الجزائرية للمجلات العلمية
الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية
الصفحة الرئيسية للمجلة: www.asjp.cerist.dz/en/PresentationRevue/552

دور مجلس الإدارة باعتباره كألية رقابية في محاربة الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

The Role of the Board of Directors as a Control Mechanism in Combating Financial and Accounting Fraud in Algerian Economic Institutions

لعروس لخضر [1] ، *، لقليطي الاخضر [2]
[1] كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة، جامعة تيارت، مخبر تطوير المؤسسة الاقتصادية، الجزائر.
[2] كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة، جامعة المسيلة، الجزائر.

Key words:

Board of Directors, Financial and Accounting Fraud, control.

Abstract

The research aims to examine to what extent the board of directors' role is effective as a monitoring mechanism in combating financial and accounting fraud in Algerian economic institutions. The study population contains practitioners in the profession of auditing in Algeria, including auditors, accountant experts, inspectors of the General Inspectorate of Finance, judges of the Accounting Council, and the agents working for audit offices in Algeria. the questionnaire was used to collect preliminary data. The study concluded that there is a positive statistically significant relationship between the supervisory role of the board of directors and the financial and accounting fraud in Algerian economic institutions; besides this was confirmed by testing the hypothesis. It was also reached to demonstrate this relationship as a direct one in terms of combating fraud in the case of activating the board of directors' role and vice versa. The study recommended the availability of many factors that help and contribute for activating the supervisory of the Board of Directors role, or its limitedness reflected negatively on its control role, hence this case creating opportunities for engaging in fraudulent events.

معلومات المقال

تاريخ المقال:

الإرسال :2020-07-10

القبول : 2020-10-01

القبول : 2020-11-03

الكلمات المفتاحية:

مجلس الإدارة، الغش المالي والمحاسبي، الرقابة.

ملخص

يهدف هذا البحث إلى التعرّف على مدى فعالية دور مجلس الإدارة باعتباره كألية رقابية في محاربة الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. وتكوّن مجتمع الدراسة من مزاولي مهنة التدقيق في الجزائر، من محافظي الحسابات وخبراء محاسبين، ومفتشي المالية، وقضاة مجلس المحاسبة، والأعوان العاملين بمكاتب التدقيق في الجزائر، واستخدم الاستبيان وذلك عن طريق جمع وتحليل بيانات محاور الدراسة الميدانية، وكان عدد الاستمارات المسترجعة 124، وخلصت الدراسة الى انه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية طردية بين الدور الرقابي لمجلس الإدارة وبين الغش المالي والمحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية وهذا ما تم تأكيده من خلال اختبار الفرضية. كما تم التوصل الى تبيان هذه العلاقة على انها علاقة طردية من حيث مكافحة الغش في حال تفعيل دور مجلس الإدارة، والعكس من ذلك انتشار الغش في حالة عدم تفعيله وأوصت الدراسة بضرورة توفر مجموعة من العوامل التي تساعد وتساهم في تفعيل الدور الرقابي مجلس الإدارة، وأن انعدامها أو محدوديتها ينعكس سلبا على دوره الرقابي، ومنه خلق فرص لممارسة مظاهر الغش.

* Corresponding author at : university of tiaret. ALGERIA.
Email : larouslakhdar@yahoo.com

1. مقدمة

تعتبر عملية مكافحة مظاهر الغش المالي والمحاسبي الحلقة الأكثر أهمية التي تسعى الكثير من الهيئات والمنظمات والمؤسسات المحلية المهنية منها والتشريعية على حد سواء إلى إيجاد برامج وطرق وسبل يمكن الاعتماد عليها في مجالات المكافحة والوقاية في ظل تنامي هذه الظاهرة وتطور خططها وتقنياتها وتوسع مجالاتها، وقد تناولت الكثير من الدراسات والأبحاث المهنية والأكاديمية هذا الموضوع ومن مختلف زواياه منذ تسعينيات القرن الماضي ومازالت كذلك إلى يومنا هذا، وسنتناول في هذه الورقة البحثية الدور الوقائي لمجلس من خلال التركيز على الدراسات السابقة التي تناولت دوره كآلية من أليات حوكمة الشركات المهمة في المكافحة والوقاية من الغش واستقراء نتائجها وتحليلها، وللغش أربعة أنواع تنتشر بكثرة ويتمثل النوع الأول في اختلاس الأصول، ويعد هذا النوع الأكثر شيوعاً والأسهل اكتشافاً من بين الأنواع الأخرى، ويرتبط اختلاس الأصول باستخدام أصول الشركة لتحقيق مآرب شخصية، مثل سرقة الإيرادات، سرقة مخزون الشركة ومستحقاتها، والغش في الأجور، أما النوع الثاني، فهو الرشوة والفساد ويحتل المرتبة الثانية من حيث استخدامه، اما النوع الثالث فيتمثل في الغش في القوائم المالية بهدف التلاعب في الأرباح من خلال الزيادة في المركز المالي او اعتبار الديون كأصول من اجل الزيادة في مستوى الأرباح المحققة اما النوع الثالث فيخص الغش الالكتروني أي التلاعب في عنصر من عناصر الانترنت كالمعاملات المالية التي تتم عن طريق هذه الأخيرة.

مشكلة الدراسة

من خلال ما سبق، يمكن طرح السؤال الرئيسي التالي والذي تجيب عنخ هذه الدراسة وذلك كالآتي:

فيما تكمن فعالية دور مجلس الإدارة باعتباره كآلية رقابية في محاربة الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

وعلى ضوء ذلك يمكننا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- هل توجد عوامل تؤدي الى عدم فعالية دور مجلس الإدارة؟

- هل توجد علاقة بين الدور الرقابي لمجلس الإدارة ومكافحة مظاهر الغش المالي والمحاسبي؟

وإجابة على السؤال الرئيسي والأسئلة الفرعية تم تقسيم هذا العمل البحثي إلى المحاور التالية:

-استقراء الدراسات التي تناولت دور مجلس الإدارة الوقائي من الاحتيال.

- -دور مجلس الإدارة في مواجهة ومكافحة مظاهر الغش، من حيث استعراض دوره الرقابي؛

- العوامل المؤثرة على ممارسات وأداء مجلس الإدارة.

فرضيات الدراسة

تتمثل فرضيات الدراسة فيما يلي:

- الفرضية الأولية: توجد عوامل تؤدي الى عدم فعالية دور مجلس الإدارة

- الفرضية الثانية: توجد علاقة بين الدور الرقابي لمجلس الإدارة ومكافحة مظاهر الغش المالي والمحاسبي.

اهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة الى تحليل فاعلية دور مجلس الإدارة في مكافحة ظاهرة الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية بالجزائر

المنهج والأدوات المستخدمة في الدراسة

تستدعي طبيعة الدراسة استخدام مناهج بحث متعددة تفي بهدف الموضوع بحيث تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي بهدف دراسة واستقراء بعض الأبحاث والدراسات السابقة التي يتضمنها الفكر المحاسبي بموضوع الدراسة خاصة ما تعلق بالمعايير المحاسبية الدولية ومعايير التدقيق الدولية والنصوص التشريعية المحلية المتعلقة بالموضوع، وكيفية الاستفادة منها في معالجة مشكلة البحث، والمنهج الوصفي فيما يتعلق بالربط والتفسير وتحليل النتائج للوصول إلى استنتاجات يبنى عليها التصور المقترح بحيث يزيد رصيد المعرفة بالدراسة.

الدراسات السابقة للدراسة

نتناول الدور الذي يؤديه مجلس الإدارة في مواجهة مظاهر الغش المالي والمحاسبي من خلال بعض الدراسات والأبحاث التي تناولت هذا الموضوع في فترات زمنية مختلفة وفي بيئات اقتصادية تميزت بتفشي مظاهر الفساد المالي، ففي ظل وجود دور لمجلس الإدارة لا يستهان به في الوقاية من مظاهر الغش بالمؤسسات باعتباره أداة رقابية مسؤولة، وفي هذا الاتجاه تناولت جل الدراسات تحليل مكونات مجلس الإدارة ولجنة التدقيق من حيث نسبة الأعضاء الإداريين المستقلين، ازدواجية مهام رئيس المجلس ومهامه كمدير عام، عدد الاجتماعات، نسبة الأعضاء من الخبراء في المالية والمحاسبة ، واحتمال الكشف عن الغش **(LE MAUX, SMAILI, & AMAR, 2013, pp. 77-78)**

ونستعرض لأهم الدراسات التي تناولت موضوع دور مجلس الإدارة في ضبط وتسيير إدارة الأرباح، وأبرزها دراسة ديشو (Dechow et al , 1995)، ودراسة بسيلي (M.Beasley, 1996) ، وبفرنسا نجد دراسة جين جين التي تطرقت للمفهوم الأدبي لتسيير النتيجة (T.Jeanjean, 2001)، وبكندا دراسة بارك و شين (Y.W. Park et H.H. Shin 2004)، ودراسة كاو وشان(L.Kao et A.Chen, 2004) بتايوان، ودراسة دافيدسون (Davidson et al.2005) بأستراليا، ودراسة

بيسنال (Peasnell et al , 2005) بالمملكة المتحدة ، وتناولت هذه الدراسات دور مجلس الإدارة الوقائي والذي يتمحور فيما يلي: **(SOUID, 2010, p. 36)**

- عدد الأعضاء الخارجيين او المستقلين ونسبتهم ضمن تكوين مجلس الإدارة؛

- إزدواجية مهام رئيس المجلس ومهام المدير العام؛

- عدد اجتماعات ومداولات المجلس؛

- استقلالية أعضاء المجلس.

وأبرز الأبحاث التي تناولت دور مجلس الإدارة وضرورة وجود أعضاء مستقلين في مراقبة المسيرين وعلاقة ذلك بمكافحة مظاهر الغش المالي، دراسة كل من بسيلي((M. Beasley, 1996، ودراسة شانغ (Zhang et al.2004)، ودراسة بيسنال (K. Peasnell, 2005)

وأما الدراسات المتعلقة بضرورة وجود لجنة التدقيق منبثقة عن مجلس الإدارة وأهمية دورها حسب ما جاء في دراسة كل من غزي(B. Xie et al.2003)، ودراسة دافديسون(R. Davidson et al.2005)، وكذا دراسة بيو وجانين(C. Piot et R. Janin, 2007) **(LE MAUX, SMAILI, & AMAR, 2013, pp. 73-85)**

وقد كان هدف دراسة(Beasley 1996) ، اختبار العلاقة الموجودة بين مكونات مجلس الإدارة والغش بالقوائم المالية، وتعتبر هذه الدراسة من الدراسات الاولى التي اختبرت هيكلة حوكمة الشركات، وركزت على دور الأعضاء الخارجيين(المستقلين) في الوقاية من الغش في القوائم المالية، وقد اختبرت دراسة بسيلي(Beasley)، فرضية وجود أعضاء مستقلين بمجلس الإدارة بأنه سيخفف من الغش(او التقليل منه)، عينة الدراسة تكونت من 150 منظمة منها 75 منظمة محتالة بمراقبة نمو المنظمة ووضعيتها المالية باستخدام تحليل الانحدار اللوجيستي، وكانت نتيجة الدراسة أن وجود أعضاء اداريين مستقلين (خارجيين) يخفض من احتمال وجود غش بالغش القوائم المالية، وكلما زاد عدد أعضاء مجلس الإدارة الداخليين كلما زادت امكانية الرفع من هذه النسبة، كما خلصت الدراسة إلى ان وجود لجنة التدقيق لا يغير بالضرورة من احتمال وجود غش بالقوائم المالية **(Beasley, 1996, pp. 443-465)**

وتناولت دراسة ديشو(Dechow et al, 1996)، أسباب وأثار القوائم المالية الاحتيالية ، وانطلقت الدراسة من فرضية عدم جودة القوائم المالية يرجع أساسا إلى ضعف نظام الحوكمة، الدراسة شملت عينة متكونة من (92) منظمة، لتحليل قوائمها المالية للسنوات (1982-1992)، وأظهرت نتائج التحليل المقارن أن معظم الشركات المحتالة كانت بحاجة إلى تمويل خارجي وبسبب ضعف نظام حوكمتها، وبسبب احتواء مجلس إدارتها على عدد قليل من الأعضاء الخارجيين(المستقلين)، كما تفتقر هذه المنظمات للجنة التدقيق، إضافة إلى ذلك وجدت الدراسة أن أغلب المنظمات المحتالة كان يرأس المدير العام في نفس الوقت مجلس الإدارة، وأن أغلب الحصص هي مملوكة للأعضاء الداخليين لمجلس الإدارة **(Dechow, 1996, pp. 1-36)**

وأما دراسة ووريت(Wright,1999)، فاختبرت العلاقة بين نوعية الغش في المعلومات المالية وهيكلة الحوكمة لعينة متكونة من (52) منظمة من تلك الخاضعة لإجراءات تنفيذية من طرف هيئة الاوراق المالية والبورصات الأمريكية (SEC) ما بين سنوات 1989 و1993، بحيث أظهرت نتائج التحليل بأنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية ما بين المنظمات المحتالة والعينة المختارة لأجل المقارنة من حيث خصائص لجنة التدقيق ، وامتلاك أعضاء لجنة التدقيق حصص هامة في المنظمات المحتالة، إضافة إلى ذلك فإن نسبة أعضاء مجلس الإدارة الداخليين الأعضاء في لجنة التدقيق أكبر من نسبة عدد الأعضاء بالمنظمات المراقبة. ومن خلال استقراء نتائج الدراسات السابقة والمتعلقة أساسا بدور مجلس الإدارة في مواجهة الغش المالي والمحاسبي، فقد تمحورت أهدافها ول علاقة أليات حوكمة الشركات واحتمال الغش، وأجمعت نتائج تلك الدراسات على أن المنظمات التي تعرضت للاحتيال او تلك قامت بالاحتيال، كان للأسباب التالية: **(Wright, 1996, pp. 58-71)**

- نظام حوكمة شركات ضعيف؛

- يتكون مجلس إدارتها من عدد جد محدود من الأعضاء الخارجيين(المستقلين)؛

- غياب مساهمين مراقبين؛

- غياب لجان التدقيق؛

وللتصدي للاحتيال لابد من وجود الأعضاء الخارجيين لمجلس الإدارة وبمؤهلات وخبرات في مجال المالية، سواء بمجلس الإدارة او بلجنة التدقيق؛ وقد اتبعت جل الدراسات المذكورة سابقا منهجية مقارنة الشركات التي تعرضت فعلا للاحتيال وعينة من الشركات التي لم تتعرض للاحتيال **(Smaili, 2006, pp. 27-28)**

وفي دراسة من قبل كلين أبريل (Klein April, 2000)، أجريت على عينة من أعضاء مجلس الإدارة وأعضاء لجنة التدقيق للشركات المسجلة في بورصة الاوراق المالية الأمريكية وهدفت دراسة كلين إلى تحديد المحددات الرئيسية لاستقلال لجنة التدقيق، وخلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- وجود علاقة طردية بين كل من حجم مجلس الإدارة واستقلاليته وبين استقلالية لجنة التدقيق؛

- وجود علاقة عكسية بين كل من (نمو الإيرادات في الشركة وتدفقاتها النقدية عرض الشركة لخسائر متتالية، وفي الماضي تزايد عدد المساهمين من الخارج في لجنة التدقيق) وبين (استقلالية لجنة التدقيق)؛

- لا يوجد تأثير معنوي لكل من نسبة الديون إلى الأصول- الأسهم المملوكة بواسطة المديرين الخارجيين؛

- حالة وجود المدير التنفيذي كعضو في لجنة مكافأة أعضاء المجلس على استقلال لجنة التدقيق (**درويش**، 2007، **صفحة** 39)

كما ألزمت هيئة الاوراق المالية والبورصات الأمريكية (SEC) الشركات المدرجة في البورصة بضرورة وجود لجنة تدقيق تتفرع من بين أعضائها الخارجيين (المستقلين) عن مجلس الإدارة، وعلى ضوء ذلك قام كلاين (**KLEIN, 2002, pp. 435-452**) بدراسة تناول المحددات الاقتصادية المؤثرة على استقلالية لجنة التدقيق، وقد أجريت الدراسة التي قام بها على عينة من الشركات (803 شركة) تم تأسيسها ما بين السنوات 1991-1993 حيث ركزت هذه الدراسة على تأثير العوامل المؤثرة على استقلالية المدقق من حيث معدل النمو، والخسائر، ونسبة المديونية، ونسبة كبار المساهمين (الذين يملكون أكثر من 5% من أسهم الشركة) في لجنة التدقيق، ونسبة أعضاء اللجنة التنفيذيين، ونسبة أعضاء اللجنة الذين يملكون أسهماً في الشركة وعدد أعضاء اللجنة، وتم التعبير عن استقلالية أعضاء لجنة التدقيق من خلال قياس نسبة الأعضاء الخارجيين في اللجنة، وحجم الشركة، وقد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

-هناك علاقة ارتباط إيجابية ذات دلالة إحصائية ما بين استقلالية لجنة التدقيق وكل من حجم مجلس الإدارة ونسبة الأعضاء الخارجيين في مجلس الإدارة.

-هناك علاقة ارتباط سلبية ذات دلالة إحصائية ما بين استقلالية لجنة التدقيق وكل من معدل النمو، ونسبة كبار المساهمين الذين يملكون أكثر من 5% من أسهم الشركة في لجنة التدقيق، ونسبة أعضاء اللجنة التنفيذيين. (**المومني**، 2010، **صفحة** 04)

- تزداد استقلالية لجنة التدقيق كلما كان أعضاء اللجنة من الأعضاء الخارجيين.

كما قام فاربر(Farber.2005) في دراسة بمقارنة بعض أليات الحوكمة على عينة من الشركات الخاضعة للمتابعة(للرقابة) من قبل هيئة الاوراق المالية والبورصات الأمريكية (SEC) وعينة رقابية قبل وبعد اكتشاف الغش بهذه الشركات، واستخلصت الدراسة من خلال التحليل والمقارنة، وجود فروقات ذات دلالة إحصائية فيما يخص نسبة أعضاء مجلس الإدارة المستقلين سنة قبل اكتشاف الغش ، بحيث حدث الغش بالشركات التي يحتوي مجلس إدارتها على أعضاء مستقلين أقل من الشركات التي لم يحدث بها الغش ولا يمثلون المساهمين أغلبية الأعضاء، واضافة الى ذلك فإن لجنة التدقيق بهذه الشركات لها عدد اجتماعات أقل، ويحتوي المجلس اقل عدد من الذين يملكون خبرة في المالية والمحاسبة(**FARBER, 2005, p. 463**)، وبرهن بسيلي (Beasley et al.2010) بأنه لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية ما بين نسبة الأعضاء المستقلين ضمن لجنة التدقيق، والنتيجة المبهرة أن الشركات التي ظهر بها الغش تتميز بوجود خبراء في المالية والمحاسبة ضمن أعضاء مجلسها الإداري(**FARBER, 2005, pp. 539-561**)

2. الإطار النظري للدراسة

تكمن قوة وفعالية مجلس الإدارة في المشاركة في وضع استراتيجية الشركة، وتقديم الحوافز المناسبة للإدارة، ومراقب سلوكياتها وتقييم وتقويم أدائها ، وتعظيم قيمة الشركة، كما يمارس المجلس القيادة والتوجيه للشركة بنزاهة وحكمة ويعمل لمصلحتها بشفافية ومسؤولية، ومن إحدى المسؤوليات المهمة الأخرى لمجلس الإدارة هي الإشراف على النظم التي توضع لضمان التزام الشركة بتطبيق القوانين التشريعية، كقوانين الضرائب والمنافسة والعمل والبيئة وتساوي الفرص، وفي بعض الدول وجدت الشركات انه من المفيد النص بوضوح والتحديد الدقيق للمسؤوليات التي يتولاها مجلس الإدارة وتلك التي تتولاها الشركة وتخضع للمساءلة بشأنها ، ويعتبره بعض الباحثين كأحسن أداة لمراقبة سلوك الإدارة ، إذ انه يحمي رأس المال المستثمر في الشركة من سوء الاستعمال من قبل الإدارة ، وذلك من خلال صلاحياته القانونية في تعيين وإعفاء ومكافأة الإدارة العليا، من خلال دوره الرقابي (**سليمان**، 2009، **صفحة** 62)

1.2 تعريف مجلس الإدارة

يعرف مجلس الإدارة على انه الهيئة العليا التي تحكم المؤسسة، وهو مكلّف بتمثيل المساهمين ويكفل للمستثمرين بأن رأس المال المستثمر يتم استخدامه بأرشد الأساليب من قبل مديري المؤسسة، كما يعمل على تحسين الأداء من خلال دوره الرقابي الذي يسعى إلى زيادة قيمة المؤسسات كما يتولى أهم وظيفة من وظائف حوكمة المؤسسات الاقتصادية باعتباره جزء لا يتجزأ من الهيكل التنظيمي حيث يتربع على قمّة التدرج الهرمي لها (**يعقوب و بوشرف** ، 2020، **صفحة** 30)

2.2. مسؤولية مجلس الإدارة

إضافة إلى المهام الموكلة لمجلس الإدارة في الجانب التمثيلي له، فإنه يضطلع بدوره الرقابي ويعتبر كأداة رقابية دائمة، ويتحمل المسؤولية في حالة وجود مظاهر احتيال بالمؤسسة، وحتى يمكنه ممارسة هذا الدور لابد أن يكون مستقلا من جانب أعضاء، وأن تتوافق تركيبته مع المقاييس الدولية في هذا المجال من حيث عدد الأعضاء، وعدد الأعضاء المستقلين، ويؤدي الدور في حالة عدم وجود لجان للتدقيق على مستوى المؤسسة او يوكل لذات اللجنة في حالة وجودها.

1.2.2 مجلس الإدارة وممارسة دوره الرقابي

يلتزم أعضاء مجلس الإدارة ولجان التدقيق التابعة له مهمة مراقبة ومتابعة عمل الإدارة، خاصة ما تعلق منها بإعداد البرامج المضادة للاحتيال ومراقبة تنفيذها، ويتحمل المجلس

كامل مسؤوليته في حالة وجود غش وثبت عدم بذله العناية اللازمة عدم اتخاذ التدابير الوقائية من طرف الإدارة، وتكون الخطوة الاولى في مكافحة الغش في تقييم مخاطر الاحتيال، ويهدف التقييم إلى تحديد وتقييم عوامل الخطر التي من شأنها تسهيل عملية الغش بالمؤسسة، وتقع مسؤولية تقييم مخاطر الاحتيال في المقام الاول على عاتق الإدارة تحت إشراف ومراقبة لجان التدقيق، ولهذه الأخيرة دور مهم في مراقبة عملية التقييم، بفهم المخاطر التي تم تحديدها من قبل الإدارة، وتقييم تنفيذ التدابير المتخذة ضد الاحتيال، ولا يقف دور لجان التدقيق فقط عند ضمان تحمل الإدارة لمسؤوليتها فيما يخص الاحتيال، بل يتعداه إلى الوقوف في وجه العمليات المحتملة للاحتيال من طرف الإداريين أنفسهم (Centre de gouvernance d´entreprise, 2019)

2.2.2 مجلس الإدارة وممارسة حوكمة الشركات

يجب على مجلس الإدارة أن يضمن التوجه الاستراتيجي للمنظمة في إطار حوكمة الشركات، بالمتابعة والرصد بواسطة مجلس الإدارة وبتحديد مسؤولية الإدارة أمام الشركة والمساهمين، وعلى المجلس أن يحرص على تقديم كل المعلومات وأن يتعامل معها بعدالة مع كافة المساهمين، وأن يضمن التوافق مع القوانين السارية المفعول، وكذلك ضمان أن النظم الملائمة للرقابة الداخلية قائمة وخاصة إدارة المخاطر والرقابة المالية، والتوافق مع القوانين والإفصاح والاتصالات، وينبغي على المجلس أن يضع في اعتباره استخدام لجنة التدقيق (من بين الأعضاء غير التنفيذيين)، والدخول للمعلومات الدقيقة والملائمة وفي التوقيت المناسب واللجوء إلى المشورة الخارجية (**حماد**، 2011، **صفحة** 501)، وقد قام الاتحاد القومي لمديري الشركات وبالتعاون مع مؤسسة إرنست ويونغ (Ernst & Young)، بوضع عشرة وصايا لمساعدة مجالس إدارات الشركات المختلفة على تحسين ممارساتها للحوكمة وفقا لما تحتاج إليه كل شركة وظروفها البيئية والاقتصادية: (**الدوغجي**، 2010، **صفحة** 240)

- التفكير الجدي في إضافة أشخاص خارجيين مستقلين بهدف ملء الفجوات في الخبرة ولتأكيد وضمان إشراف أكثر استقلالا ونزاهةً من حيث اتخاذ القرارات من قبل مجلس الإدارة؛

- التفكير الجدي في جميع مراحل تطور الشركات وذلك بإنشاء لجنة دائمة للمراجعة أو القيام بإنشاء لجنة دائمة للرواتب والترشيحات؛

- الضرورة الملحة للموازنة ما بين التركيز على التخطيط الاستراتيجي والإشراف القوي على النواحي الرئيسية في الشركة على سبيل المثال إدارة المخاطر والموارد البشرية؛

- وضع آليات متقنة يمكن عن طريقها تحديد الاختصاصات والسلطات التي يحتاج إليها مجلس الإدارة والتأكيد الفعلي من حصوله عليها؛

- عند البحث الفعلي عن أعضاء جدد لمجلس الإدارة يجب القيام بالسعي من ذوي الكفاءة والنزاهة والخبرة في الصناعة؛

-يجب القيام بوضع إرشادات لعمل مجالس إدارة الشركات مع التأكد من قيام أعضاء مجالس الإدارة المحتملين بتخصيص الوقت اللازم للعمل في المجالس؛

- زيادة درجة أداء مجلس الإدارة عن طريق زيادة عدد الاجتماعات والوقت المخصص لإعدادها؛

- التركيز الفعلي على المعلومات الخاصة بالشركة مع التركيز على هياكل وآليات عمل مجلس الإدارة؛

- التفكير الجدي في تحديد مستوى معين كحد أقصى أدنى لملكية أعضاء مجلس الإدارة من أسهم الشركات وذلك بهدف تحقيق أكبر قدر من التوافق بين مصلحتهم ومصلحة الشركة وأصحابها؛

- عند اتباع الوصايا السابقة يجب أخذ الحيطة وقدر من الحساسة بشكل يتناسب مع مستوى نضج الشركة والبحث الدؤوب عن الحلول الأفضل ملائمة لمراحل الحياة التي بلغتها الشركة.

3.2 العوامل المؤثرة على دور مجلس الإدارة وفق القانون التجاري الجزائري

يتأثر أداء وفعالية مجلس الإدارة ببعض العوامل ، والتي تشكل موضوع اهتمام الباحثين الأكاديميين والخبراء والمهنيين، خاصة عندما يتعلق الأمر بالبحث عن سبل تفعيل الدور الرقابي لمجلس، وتصنف العوامل المؤثرة في دور محلس الإدارة، والتي تصنف إلى صنفين: عوامل تتعلق بهيكل مجلس الإدارة (تركيبته، عدد اجتماعاته، وانتخاب رئيسه)، وعوامل تتعلق بصفة عامة بالمعاملات التي تتم بين أعضاء المجلس، والعوامل المؤثرة في ممارسات وأداء مجلس الإدارة ذات طابع تشريعي وتنظيمي، ولأجل ذلك سنتطرق إلى هذه العوامل طبقا لما جاء في القانون التجاري الجزائري 2007 على النحو التالي:

1.3.2 تركيبة مجلس الإدارة

تركيبة وتكوين مجلس الإدارة طبقا لما نص عليه القانون التجاري الجزائري تتكون من الأعضاء المنتخبين أو المعينين من طرف الملاك وبمعرفتهم لهؤلاء بغرض تمثيلهم وتبني مصالحهم، وقد جاء في المادة(610) من القانون التجاري الجزائري أن عدد أعضاء مجلس الإدارة لا يجب أن يقل عن 3 أعضاء ولا يزيد عن 12عضوا ، ويمكن أن يكون العضو شخصا طبيعيا أو معنويا، وتنتخب الجمعية العامة التأسيسية أو الجمعية العامة العادية القائمين بالإدارة وتحدد مدة عضويتهم في القانون الأساسي دون أن يتجاوز ذلك ست(06) سنوات (**القانون التجاري**، 2007، **صفحة** 156)، وحسب ما جاء في المادة(619) من نفس القانون فإنه يجب على مجلس الإدارة أن يكون مالكًا لعدد من الأسهم تمثل على الأقل نسبة 20% من رأسمال الشركة، ويحدد القانون الأساسي العدد الأدنى للسهم التي يحوزها كل قائم بالإدارة، وحسب نص المادة السابقة الذكر فإن مكونات المجلس تنقسم إلى قسمين

أعضاء داخليين يملكون على الأقل 20% من الأسهم وأعضاء خارجيين، وطبقا لنص المادة(622) فإنه يخول لمجلس الإدارة كل السلطات للتصرف حسب كل الظروف باسم الشركة ومع مراعاة السلطات المسندة صراحة في القانون الاساسي لجمعيات المساهمين.

2.3.2 اجتماعات ومداولات مجلس الإدارة

تسمى اجتماعات مجلس الإدارة بالمداولات، وأما عددها خلال السنة فيخضع لقرارات الجمعية العامة العادية السنوية للمساهمين، ويشترط القانون التجاري في صحة المداولات، كما جاء في نص المادة (626) من القانون التجاري الجزائري لسنة2007، كما يلي:" لا تصح مداولة مجلس الادارة إلا إذا حضر نصف عدد أعضائه على الأقل. ويعتبر كل شرط مخالف كأن لم يكن. وتؤخذ القرارات بأغلبية أصوات الأعضاء الحاضرين ما لم ينص القانون الأساسي على اغلبية أكثر، ويرجح صوت رئيس الجلسة عند تعادل الأصوات مالم ينص على خلاف ذلك في القانون الاساسي "، كما يتعين على القائمين بالإدارة ومجموع الأشخاص المدعوين لحضور اجتماعات مجلس الإدارة كتم المعلومات ذات الطابع السري او التي تعتبر كذلك حسب نص المادة(627).

3.3.2 انتخاب رئيس المجلس

يتم انتخاب رئيس مجلس الإدارة حسب ما جاء في القانون التجاري الجزائري من بين أعضائه، بشرط أن يكون الرئيس شخصا طبيعيا وذلك تحت طائلة بطلان التعيين، كما يحدد مجلس الإدارة أجره، ويعين لمدة لا تتجاوز مدة نيابته كقائم بالإدارة وهو قابل لإعادة انتخابه، ويجوز لمجلس الإدارة أن يعزله في أي وقت(المواد:635-636)، ويتولى رئيس المجلس تحت مسؤوليته، الإدارة العامة للشركة ويمثل الشركة في علاقاتها مع الغير، ويتمتع الرئيس بالسلطات الواسعة للتصرف باسم الشركة في كل الظروف مع مراعاة السلطات التي خولها القانون لجمعيات المساهمين وكذا السلطات المخصصة بكيفية خاصة لمجلس الإدارة في حدود موضوع الشركة.

4.3.2 مجلس المديرين ومجلس المراقبة

حسب القانون التجاري في مادته (642) فإن شركات المساهمة بإمكانها إدراج بنود تتضمن عملية إنشاء مجلس للمديرين ومجلس للمراقبة ضمن قانونها الساسي او بقرار من الجمعية العامة غير العادية، بحيث يدير شركة المساهمة مجلس مديرين يتكون من ثلاثة(3) إلى خمسة (5) أعضاء ويمارس مجلس المديرين مهامه ويعين من قبل مجلس المراقبة من بين الأعضاء الطبيعيين ويسند الرئاسة لأحدهم ويمارس مهامه تحت رقابة مجلس المراقبة، وتحدد مدة عضوية الأعضاء بين سنتين إلى ست سنوات طبقا للقانون الأساسي لكل شركة مساهمة، ويتمتع مجلس المديرين بالسلطات الواسعة للتصرف باسم الشركة في كل الظروف ويمارس السلطات في حدود موضوع الشركة (**القانون التجاري**، 2007، **صفحة** 167)

أما مجلس المراقبة فيتكون من سبعة (7)أعضاء على الأقل و اثني عشر(12) عضو على الأكثر، ويُنتخب أعضاؤُه من طرف الجمعية العامة التأسيسية أو الجمعية العامة العادية، وتحدد فترة وظائفهم بموجب القانون الأساسي دون تجاوز ست (6) سنوات في حالة التعيين من الجمعية العامة، ودون تجاوز ثلاث (3) سنوات في حالة التعيين بموجب القانون الأساسي، ويمارس مهمة الرقابة الدائمة للشركة ويقوم بذلك في أي وقت من السنة والتي يراها ضرورية، ويمكنه أن يطلع على الوثائق التي يراها مفيدة للقيام بمهمته، ويقدم مجلس المديرين مرة كل ثلاثة اشهر على الأقل وعند نهاية كل سنة مالية لمجلس المراقبة حول تسييره، ليقدم مجلس المراقبة للجمعية العامة ملاحظاته حول تقرير مجلس المديرين وحول حسابات السنة المالية، ولا يمكن لأي عضو من أعضاء مجلس المراقبة الانتماء لمجلس المديرين.

ويتكون مجلس الإدارة بصفة عامة من نوعين من الأعضاء، أعضاء داخليين (تنفيذيين) وهم من داخل الإدارة وأعضاء خارجيين (غير تنفيذيين) ويسمون كذلك بالمستقلين، ويوجد اتفاق عام حسب عدة دراسات بشأن حجم مجلس الإدارة ونسبة الأعضاء المستقلين فيه، ويختلف ذلك من دولة إلى أخرى، كما يتضح من الجدول التالي:

جدول 1: حجم ونسبة لأعضاء غير التنفيذيين والمستقلين في مجلس الإدارة

الدولة	حجم مجلس الإدارة	الأعضاء غير التنفيذيين	الأعضاء المستقلون	إزدواجية مهام رئيس المجلس	المصدر/الدليل
المنظمات الدولية	غير محدد	عدد كاف	غير محدد	غير محدد	مبادئ الحوكمة OCDE,2004
مصر	غير محدد	الأغلبية	غير محدد	يفضل الفصل بينهما على أن يتم تعيين نائب الرئيس من غير التنفيذيين	دليل قواعد ومعايير حوكمة الشركات 2005
المملكة المتحدة	غير محدد	ثلاثة كحد ادنى	الأغلبية	يجب الفصل بين الوظيفتين	Cadbury,1992
الولايات المتحدة الأمريكية	غير محدد	غير محدد	الأغلبية	يجب الفصل بين الوظيفتين	تقرير Blue Ribbon, 2000 & NYSE,2002
كندا	من 10 إلى 16 عضو	غير محدد	الأغلبية	يجب الفصل بين الوظيفتين	تقرير بورصة Toronto, 1994
استراليا	يتم التعيين من قبل جلية	الأغلبية	ثلث الأعضاء	يجب الفصل بين الوظيفتين او يتم تعيين من غير التنفيذيين	تقرير Bosch, 1995
الجزائر	من 3 إلى 12 عضو	غير محدد	غير محدد	رئيس المجلس هو نفسه المدير العام	القانون التجاري الجزائري 2007

المصدر: محمد عبد الرحمان عبد الفتاح. (2011). نموذج مقترح لقياس أثر آليات الحوكمة على جودة الأرباح المحاسبية بالقوائم المالية لشركات المساهمة المصرية. مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية (50). جامعة أسيوط، مصر، صفحة 103

3. الإطار الميداني للدراسة في اختبار دور مجلس الإدارة في مكافحة الغش المالي والمحاسبي المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

تمت الدراسة الميدانية من خلال استطلاع أراء مزاولي مهنة التدقيق في الجزائر، من محافظي الحسابات وخبراء محاسبين، ومفتشي المالية، وقضاة مجلس المحاسبة، والأعوان العاملين بمكاتب التدقيق في الجزائر وذلك عن طريق جمع وتحليل بيانات محاور الدراسة الميدانية ، وكان عدد الاستمارات المسترجعة 124، ولأجل اختبار دور مجلس الإدارة في مكافحة الغش في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية نتناول في هذا المحور بالعرض والتحليل نتائج الإحصاء الوصفي للعوامل التي لا تسهم في تفعيل دور مجلس الإدارة في عملية مكافحة الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وتحليل نتائج اختبار الفرضية الثانية المتعلقة بدور مجلس الادارة.

1.3 اختبار فرضية المحور الأول: عوامل عدم فعالية دور مجلس الإدارة

كان سؤال المحور الأول وفرضيته على الشكل التالي:

سؤال المحور الأول: هل توجد عوامل لعدم فعالية دور مجلس الإدارة؟

فرضية المحور الاول: توجد عوامل عدم فعالية دور مجلس الإدارة

نلخص نتائج ترتيب عوامل فعالية دور مجلس الإدارة حسب درجة الأهمية ووفق المتوسط الحسابي لكل عبارات المحور وانحرافها المعياري والاتجاه لأجوبة أفراد العينة حول عبارات المتغير المستقل للمحور الثاني في الجدول التالي:

جدول 2: ترتيب عوامل عدم فعالية دور مجلس الإدارة

الرتبة	عوامل عدم فعالية دور مجلس الإدارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	لا يوجد هناك فصل بين وظيفتي المدير العام ورئيس مجلس الإدارة	3,6694	1,234	موافق
2	لا يضم مجلس الإدارة أعضاء ذوي خبرة وكفاءة في المحاسبة والمالية.	3,6048	1,28	موافق
3	قلة نسبة الأعضاء الخارجيون(المستقلون) ضمن مكونات مجلس الادارة	3,6048	1,222	موافق
4	لا توجد لجان للمراجعة على مستوى المؤسسات الجزائرية.	3,5806	1,112	موافق
5	ضعف عملية تبادل المعلومات المتعلقة بمظاهر الغش مع المدقق.	3,5726	1,27	موافق
6	عدم وضوح مهام أعضاء مجلس الإدارة وعدم تحديد مسؤولياتهم.	3,5323	1,272	موافق
7	قلة عدد اجتماعات مجلس الإدارة خلال السنة.	3,4677	1,165	موافق
8	الانفراد بالقرارات واحتكارها من طرف الرئيس المدير العام وتأثيرها السلبي على مهام ومسؤوليات الأعضاء	3,379	1,26	موافق إلى حد ما

المصدر: المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.23

يتضح من نتائج الجدول رقم (2) أن كل العبارات تتجه نحو الموافقة، ولها أهمية نسبية جيدة من حيث المتوسط الحسابي لكل عبارة أكبر من القيمة 3، وتمثل العبارات العوامل التي لا تساهم أو التي تحد من فعالية دور مجلس الإدارة والمتمثلة في أن العوامل التالية: عدم الفصل في الوظائف بين الوظيفة المزدوجة للرئيس المدير العام، عدم وجود اعضاء ذو خبرة في المحاسبة والمالية ضمن أعضاء مجلس الادارة، قلة الاعضاء الخارجيين ضمن أعضاء مجلس الادارة، وعدم وجود أو إنشاء لجان للمراجعة على مستوى المؤسسة الاقتصادية، وضعف تبادل المعلومات بين مجلس الإدارة والمدقق الخارجي عن وجود غش مالي ومحاسبي أو وجود مؤشرات تدل عليه، عدم وضوح مهام أعضاء المجلس، قلة اجتماعات مجلس الإدارة خلال السنة، الانفراد بالقرارات من طرف الرئيس المدير العام، ذات أهمية في الدراسة الإحصائية أكثر من القيمة 3 والتي تعتبر كمتوسط لمقياس لكارت الخماسي، وبذلك فهي لا تساهم في تفعيل الدور الرقابي لمجلس الإدارة وأكثر العوامل أهمية حسب إجابات أفراد العينة تلك المتعلقة بعدم وجود لجان المراجعة على مستوى المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بمتوسط حسابي 3,6694 وبانحراف معياري 1,234، ويليها العامل المتعلق بعدم وجود اعضاء ذو خبرة في المحاسبة والمالية ضمن الأعضاء المكونين لمجلس الإدارة يدعم قدراتهم الرقابية بمتوسط حسابي 3,6048 وبانحراف معياري 1,28 وأقلها أهمية ما تعلق بالانفراد بالقرارات من طرف الرئيس المدير العام بمتوسط حسابي3,379 وبانحراف معياري 1,26 وقد اعتبرته إجابات أفراد العينة من العوامل الأقل أهمية،

2.3 اختبار فرضية المحور الثاني: دراسة العلاقة بين الدور الرقابي لمجلس الإدارة ومكافحة مظاهر الغش المالي والمحاسبي

كان سؤال المحور الثاني وفرضيته على الشكل التالي:

سؤال المحور الثاني: هل توجد علاقة بين الدور الرقابي لمجلس الإدارة ومكافحة مظاهر الغش المالي والمحاسبي؟

فرضية المحور الثاني: توجد علاقة بين الدور الرقابي لمجلس الإدارة ومكافحة مظاهر الغش المالي والمحاسبي.

وقصد اختبار مدى صحة هذه الفرضية من عدمها نصيغ الفرضية الصفرية والبديلة كما يلي:

الفرضية الصفرية: $H_0: r=0$

(لا توجد علاقة بين الدور الرقابي لمجلس الإدارة ومكافحة مظاهر الغش)

الفرضية البديلة: $H_1: r\neq0$

(توجد علاقة بين الدور الرقابي لمجلس الإدارة ومكافحة مظاهر الغش).

نستخدم معامل الارتباط لاختبار فرضية المحور الثاني، ويكون القرار برفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة إذا كان معامل الارتباط لبيرسون يتراوح بين(1-) و(1+)، (بحيث

تعني الإشارة السالبة(-) علاقة ارتباط عكسية، وتعني الإشارة الموجبة(+) علاقة ارتباط طردية، وتكون القيمة الاحتمالية sig أكبر من مستوى الدلالة(α=0,05)، فإذا توفرا هذان الشرطان فهذا يعني أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الدور الرقابي لمجلس الإدارة ومكافحة مظاهر الغش.

وبعد القيام باختبار متوسطات أفراد العينة للمتغير التابع (مظاهر الغش)، متوسطات افراد العينة للمتغير المستقل (دور مجلس الإدارة)، خلصنا إلى النتائج التالية:

جدول 3: معامل الارتباط لبيرسون بين دور مجلس الإدارة ومظاهر الغش

Corrélations			
		مظاهر الغش	دور مجلس الإدارة
مظاهر الغش	Corrélation de Pearson	1	,335**
	Sig. (bilatérale)		,000
	Somme des carrés et produits croisés	6812,774	2019,774
	Covariance	55,388	16,421
	N	124	124
دور مجلس الإدارة	Corrélation de Pearson	,335**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	
	Somme des carrés et produits croisés	2019,774	5336,024
	Covariance	16,421	43,382
	N	124	124

**La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

المصدر: المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على مخرجات SPSS.V.23

يوضح الجدول رقم(3) أن معامل الارتباط لبيرسون يساوي 0,335 وهي أكبر من القيمة الجدولية لبيرسون (0.073 عند α=0.05، و0.103 عند α=0.01)،

وأن القيمة الاحتمالية Sig=0,000 وهي أقل من مستوى الدلالة (α=0.01 ،α=0.05)، وبذلك نرفض الفرضية الصفرية $H_0: r=0$ والتي تنص على انه لا توجد علاقة بين الدور الرقابي لمجلس الإدارة ومكافحة مظاهر الغش ونقبل بالفرضية البديلة $H_1: r\neq0$ (والتي تنص على أنه توجد علاقة طردية بين الدور الرقابي لمجلس الإدارة ومكافحة مظاهر الغش) أي كلما زادت فعالية دور مجلس الإدارة أدى ذلك إلى مكافحة مظاهر الغش المالي والمحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، والعكس من ذلك كلما كانت هذه العوامل غير موجودة أو عديمة الفعالية كلما أثر ذلك على دور مجلس الإدارة في مكافحة مظاهر الغش المالي والمحاسبي بل ويساهم في انتشارها.

4. خاتمة

بعد عرض وتحليل النتائج واختبار الفرضية المتعلقة بدور مجلس الإدارة في مكافحة مظاهر الغش المالي والمحاسبي نخلص إلى النتائج التالية:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية طردية بين الدور الرقابي لمجلس الإدارة وبين الغش المالي والمحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية وهذا ما تم تأكيده من خلال اختبار الفرضية،

- تبين هذه العلاقة على انها علاقة طردية من حيث مكافحة الغش في حال تفعيل دور مجلس الإدارة، والعكس من ذلك انتشار الغش في حالة عدم تفعيله؛

- يجب توفر مجموعة من العوامل التي تساعد وتساهم في تفعيل الدور الرقابي مجلس الإدارة، وأن انعدامها أو محدوديتها ينعكس سلبا على دوره الرقابي، ومنه خلق فرص لممارسة مظاهر الغش؛

- من العوامل التي ظهرت ذات أهمية كبيرة وبإمكانها المساهمة في تفعيل دور مجلس الإدارة في مكافحة الغش تلك المتمثلة في ضرورة وجود لجان للمراجعة على مستوى المؤسسة، ووجوب احتواء مجلس الإدارة على أعضاء ذو خبرة كفاءة في مجالات المحاسبة والمالية ضمن مكوناته، وأعضاء مستقلين، بالإضافة إلى العوامل الأخرى والتي من شأنها تدعيم دوره الرقابي مثل ضرورة الفصل بين منصب المدير العام ومهمة رئيس مجلس الإدارة.

من خلال ما تم التوصل إليه من نتائج يمكن تقديم جملة من الاقتراحات:

- توضيح مهام أعضاء الإدارة في المؤسسات الجزائرية بنص قانوني وتنظيمي، ويحدد مسؤولياتهم، وجوب إصدار نصوص تشريعية تلزم الفصل بين مهام المدير العام ومهام رئيس مجلس الإدارة.

- ضرورة تكييف المنظومة القانونية الجزائرية مع متطلبات تطبيق وتبني مبادئ حوكمة الشركات، وحتى تتماشى والإصلاحات الجارية في مهن المحاسبة والمراجعة.

- تدعيم آليات حوكمة الشركات الموجودة حاليا ضمن التشريعات والتنظيمات، بآلية لجان التدقيق، عن طريق بنود إضافية في القانون التجاري الجزائري.

- ضرورة وضع المعلومات والإحصائيات المتعلقة بالمؤسسات والحالات والقضايا المتعلقة بالفساد والغش في الجزائر

ومجالات المكافحة والتي صدر حكم قضائي بخصوصها في قاعدة بيانات مشتركة بين وزارة التعليم العالي والبحث العلمي والهيئات والسلطات المكلفة بهدف التسهيل للباحثين من الاطلاع على محتويات هذه البيانات واستخدامها في دراساتهم.

تضارب المصالح

❖ يعلن المؤلفان أنه ليس لديهما تضارب في المصالح.

ـ المصادر والمرجع

ـ المراجع باللغة العربية

- طارق عبد العال حماد. (2011). المحاسبة الابتكارية، دوافعها، أساليبها، اثارها. الإسكندرية: الدار الجامعية.

- عدنان بن حيدر بن درويش. (2007). حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة. بيروت: اتحاد المصارف العربية.

- علي حسين الدوغجي. (2010). آليات حوكمة الشركات التي تؤثر في اتخاذ المدقق الداخلي للقرار الأخلاقي. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، 16(59).

- محمد عبد الرحمان عبد الفتاح. (2011). نموذج مقترح لقياس أثر آليات الحوكمة على جودة الأرباح المحاسبية بالقوائم المالية لشركات المساهمة المصرية. المجلة العلمية(05).

- محمد عبد الله المومني. (2010). تقييم ضوابط تشكيل لجان التدقيق واليات عملها في الشركات الاردنية المساهمة لتعزيز الحاكمية المؤسسية: دراسة ميدانية. مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، 1(26).

- محمد مصطفى سليمان. (2009). دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد الالي والإداري-دراسة مقارنة. الاسكندرية: الدار الجامعية.

- مروة يعقوب، وجيلالي بوشرف. (2020). أثر خصائص مجلس الادارة على أداء المؤسسات الاقتصادية. مجلة الاستراتيجية والتنمية، 10(1).

- القانون التجاري. (2007).

ـ المراجع باللغة الأجنبية

- Beasley, M. S. (1996). An empirical analysis of the relation between the board of director composition and financial statement fraud. Accounting Review, pp. 443465-.

- Centre de gouvernance d´entreprise. (2019, 11 25). Centre de la gouvernance d´entreprise. Récupéré sur Deloitte: https://www.corpgov.deloitte.ca/fr-ca/Pages/Home.aspx

- Dechow, P. M. (1996). Causes and consequences of earnings manipulation: An analysis of firms subject to enforcement actions by the SEC. Contemporary accounting research, 1(13), pp. 136-.

- FARBER, D. B. (2005). Restoring trust after fraud: Does corporate governance matter? The Accounting Review, 80, pp. 539561-.

- KLEIN, A. (2002). Economic determinants of audit committee independence. The Accounting Review, 2(77), pp. 435452-.

- LE MAUX, J., SMAILI, N., & AMAR, W. (2013). De la fraude en gestion à la gestion de la fraude. (R. f. gestion, Éd.) Une revue de la littérature., 39(231), pp. 7385-.

- Nabhan, R., & Hindi, N. (2009). , BANK FRAUD: PERCEPTION OF BANKERS IN THE STATE OF QATAR. Academy of Banking Studies Journal(8).

- Smaili, N. (2006). La gouvernance comme moyen de prévention et de détection des irrégularités comptables pouvant mener à la fraude. ProQuest..

- SOUID, S. &. (2010). Rôle du conseil d'administration et gestion des résultats. La Revue des Sciences de Gestion(3).

- Wright, A. &. (1996). The relationship between assessments of internal control strength and error occurrence, impact and cause. Accounting and Business Research, 1(27), pp. 5871-.

كيفية الإستشهاد بهذا المقال حسب أسلوب APA :

لخضر لعروس وآخرون (2022)، دور مجلس الإدارة باعتباره كآلية رقابية في محاربة الغش المالي والمحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، المجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، المجلد 14، العدد 01، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف، الجزائر. ص ص: 104-112