

دور التدقيق الداخلي في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات
دراسة حالة شركة الاسمنت لبني صاف " S.CI.BS "

**THE ROLE OF INTERNAL AUDIT IN THE APPLICATION OF THE
PRINCIPLES OF CORPORATE GOVERNANCE
CASE STUDY OF CEMENT COMPANY "S.CI.BS"**

د. بن لدغم محمد

-جامعة تلمسان-

m_benladghem@yahoo.fr

بوسعيد محمد عبد الكريم

طالب دكتوراه-جامعة تلمسان-

boussaidmohammedabdelkrim@gmail.com

د. حابي عبد اللطيف

-جامعة تلمسان-

habiabdellatif68@gmail.com

Reçu 16-08-2019	Accepté 17-11-2019	Publié en ligne 25-12-2019
-----------------	--------------------	----------------------------

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور وظيفة التدقيق الداخلي كآلية رقابية لتطبيق مبادئ حوكمة الشركات، و هذا من خلال مساهمتها في تصميم، تقييم وتطوير نظام الرقابة الداخلية، للعمل على تخفيض المخاطر المتعلقة بالفساد المالي و الاداري، جذب الاستثمارات، حماية حقوق المساهمين، و الالتزام بقواعد شفافية و موثوقية التقارير المالية.

تحقيقاً لهذا الهدف اعتمدنا على أهم الجوانب النظرية لحوكمة الشركات و التدقيق الداخلي، و دعمنا ذلك بدراسة ميدانية قمنا بها على مستوى شركة الاسمنت لبني صاف "S.CI.BS" لنلمس مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تطبيق الحوكمة على مستواها.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، حوكمة الشركات، الرقابة الداخلية، إدارة المخاطر، شفافية و موثوقية التقارير المالية.

Abstract :

This study aims to highlight the role of the internal audit function as a supervisory mechanism to implement the principles of corporate governance, by contributing to the design, evaluation and development of the internal control system. Additionally, It serves to reduce the risks related to financial and administrative corruption, attract investments, protect shareholders' rights, and abiding the rules of Transparency and reliability of financial reports.

To achieve this objective, we have relied on the most important theoretical aspects of corporate governance and internal auditing. We supported this by a field study conducted at the level of the cement company "S.C.I.B.S" in Beni Saf, to examine the contribution of internal auditing to the application of governance at its level.

Key words : Internal Audit, Corporate Governance, Internal Control, Risk Management, Transparency and Reliability of Financial Reports.

1- مقدمة

إن الفضائح و الانهيارات المالية التي ضربت الكثير من الوحدات الاقتصادية في عالم الأعمال أدت إلى تكبد الكثير من المستثمرين خسائر مالية، ونظرا لتلك الظروف لجأت الكثير من إدارات الشركات على المستوى الوطني و الدولي لإجراء دراسات معمقة لتحديد الأسباب الرئيسية التي كانت وراء حدوث هذه الفضائح و الانهيارات، و التي ارتبطت بشكل كبير بالجوانب المحاسبية و التدقيقية، الأمر الذي استدعى ضرورة التزام هذه الشركات بتطبيق مبادئ الحوكمة التي أصبحت معيار يمثل وجود بيئة استثمارية واضحة المعالم تتميز بالشفافية، مما أدى إلى اقتحام منافسة شديدة بين هذه الشركات على دول مختلفة، و ضرورة وجود أنظمة رقابية داخلية فعالة تمكنها بالقيام بمختلف المسؤوليات المخولة لها، مما دفع بالإدارة و مجلس الادارة لهذه الشركات إلى الاستعانة بأشخاص ذوي الخبرة والكفاءة، بالمتابعة المستمرة و المراقبة لكافة أوجه نشاط الشركة، و تقديم الاقتراحات و التوصيات اللازمة، وهؤلاء الأشخاص المخولين بهذه المهمة هم المدققون الداخليون.

فوظيفة التدقيق الداخلي تعتبر إحدى أهم آليات الرقابة، وأساس النظام الرقابي الذي على أساسه يتم تطبيق مبادئ حوكمة الشركات، لما توفره هذه الأخيرة من استشارات و تحليلات و اقتراحات لإتخاذ القرارات السليمة التي يحتاجها مجلس الادارة لحماية حقوق المساهمين و أصحاب المصالح بالشركة، و لتحقيق أهداف الدراسة قمنا بصياغة التساؤل الرئيسي التالي : " ماهو الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات؟ " والذي ينبثق منه التساؤلات الفرعية التالية:

1. ماهو دور التدقيق الداخلي في تطبيق مبدأ حماية حقوق المساهمين و المعاملة العادلة لهم ؟
 2. ماهو دور التدقيق الداخلي في تطبيق مبدأ الافصاح و الشفافية؟
 3. ماهو دور التدقيق الداخلي في تطبيق مبدأ ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات؟
- فمن أجل القيام بهذه الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي الذي سمح بدراسة كل من الإطارين العامين لحوكمة الشركات و التدقيق الداخلي، كشف العلاقة الموجودة بينهما، فتم تقسيم الدراسة إلى محورين الأول يتعلق ببعض المفاهيم الخاصة بكل من حوكمة الشركات و التدقيق الداخلي، في حين خصصنا الثاني للدراسة الميدانية في شركة الاسمنت لبني صاف "S.C.I.B.S : Société des Ciments de Béni-Saf" بولاية عين تموشنت.

أولاً: الاطار النظري للدراسة

1- حوكمة الشركات: لفظ الحوكمة (Governance) مشتق من الكلمة الانجليزية government أي يحكم و منها أتت government , governore, governance ... و التي تعني الحوكمة، حاكم، الحكومة و (Corporate Governance) مصطلح ذو أصل أمريكي ظهر في سنوات السبعينات.

تجدر الاشارة أنه تم استخدام "حوكمة الشركات" كمرادف لمفهوم "Corporate Governance"، الذي تم اقتراحه من قبل الأمين العام لمجمع اللغة العربية، و الذي قد استحسنه عدد من متخصصي اللغة العربية، و منهم مركز دراسة اللغة العربية بالجامعة الأمريكية بالقاهرة.¹

1-1 مفهوم الحوكمة: إن الترجمة لمصطلح (Governance Corporate) المتفق عليها علميا هي " أسلوب ممارسة السلطات الرشيدة"، ومع ذلك نجد أن التعاريف المقدمة له متعددة، بحيث يدل كل مصطلح عن وجهة النظر التي يتبناها مقدم هذا التعريف، فمؤسسة التمويل الدولية IFC International Finance Corporation تعرف الحوكمة على أنها " النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات و التحكم في أعمالها"²، و من وجهة نظر المنظمات على سبيل المثال يعرفها البنك الدولي أنها: " ممارسة للسلطة السياسية، و رقابة إدارة الموارد المؤسسية من أجل تنمية اقتصادية و اجتماعية"³، كما عرفها آخرون أنها " مجموعة من الآليات التي تساعد المنظمة للوصول إلى تحقيق أهدافها المسطرة"⁴، ومنظمة التعاون الاقتصادي و التنمية (The Organisation for Economic Co-Operation and Development :OCED) التي عرفتها: " بأنها نظام يتم بواسطته توجيه منظمات الأعمال و الرقابة عليها، حيث يقوم بتحديد توزيع الحقوق و المسؤوليات بين مختلف المشاركين في الشركات مثل مجلس الادارة و المساهمين و أصحاب المصالح الآخرين، كما أنها تبين القواعد و الاجراءات لاتخاذ القرارات بخصوص شؤون الشركة، و هي أيضا توفر الهيكل الذي يمكن من خلاله وضع أهداف الشركة ووسائل بلوغ تلك الأهداف، و رقابة الأداء"⁵.

1-2 مبادئ حوكمة الشركات : وضعت منظمة التعاون و التنمية الاقتصادية مجموعة من المبادئ الأساسية لكي تستوفي المؤسسات شروط الحوكمة و يمكن تلخيصها كالتالي⁶:

- حماية حقوق المساهمين: و تشمل حق نقل ملكية الأسهم، و التصويت في الجمعية، و اختيار مجلس الادارة، و الحصول على عائد من الأرباح، و تدقيق القوائم المالية؛
- المعاملة العادلة للمساهمين: و يقصد بها المساواة بين حملة الأسهم داخل كل فئة، و أيضا حقهم في الدفاع عن حقوقهم القانونية، و حمايتهم من عملية الاستحواذ أو دمج مشكوك فيها، و كذلك حقهم في الاطلاع على جميع المعاملات مع أعضاء مجلس الادارة أو المديرين التنفيذيين؛
- دور أصحاب المصالح: و يتضمن احترام حقوقهم القانونية، و التعويض على انتهاك لتلك الحقوق، كذلك آليات تعزيز مشاركتهم في الرقابة على الشركة، و حصولهم على المعلومات المطلوبة؛
- الافصاح و الشفافية: و يشمل الافصاح عن المعلومات ذات الأهمية، مثل الأداء المالي و التشغيلي للشركة و ...، و يجب أن يتم الافصاح عنها في الوقت المناسب بدون تأخير و بدقة كافية؛

- مسؤوليات مجلس الإدارة: تتضمن هيكل مجلس الإدارة وواجباته القانونية و كيفية اختيار أعضائه، و مهامه الأساسية و دوره في الإشراف على الإدارة التنفيذية؛
- ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات: يتضمن إطار حوكمة الشركات كلا من تعزيز شفافية الأسواق و كفاءتها، كما يجب أن يكون متناسقا مع أحكام القانون، و يبين بوضوح تقسيم المسؤوليات فيما بين السلطات الاشرافية و التنظيمية و التنفيذية المختلفة⁷.

1-3. أهمية حوكمة الشركات⁸: إن التطبيق السليم لمبادئ الحوكمة ينتج عنه عدة مزايا منها: أنه يحسن من أداء الأسهم، تعظيم الربحية، يولد الثقة لدى المستثمر و حملة الأسهم، يؤدي إلى زيادة قدرة المنظمات على المنافسة في الأجل الطويل نظرا لما تتمتع به هذه الشركات من الشفافية في معاملاتها و إجراءاتها المحاسبية، كما أنه يوفر قدرا أكبر في الحصول على التمويل اللازم، و معاملة مرضية للفتات المختلفة من أصحاب المصالح بالإضافة غلى توفير الحماية لهم، و المحافظة على حقوق حملة الأسهم و خاصة الأقلية منهم.

زيادة على ذلك إن التطبيق الجيد لآليات الحوكمة يعتبر أحد الحلول الممكنة لحل مشكلة الوكالة، و تخفيض تكاليفها، كما نجد أن حوكمة الشركات تكتسي أهمية كبيرة من حيث أنها تعمل على تحقيق التنمية الاقتصادية و القانونية و الرفاهية الاجتماعية لاقتصاديات المجتمع.

2-التدقيق الداخلي

1-2. تعريف التدقيق الداخلي: إن التعريف الأكثر حداثة و المعترف كدليل جديد لممارسة مهنة التدقيق الداخلي، هو الترجمة للتعريف الدولي الذي اعتمده معهد المدققين الداخليين (IIA :Institute of Internal Auditors) في جوان 1999م و أقره مجلس إدارة معهد التدقيق الداخلي (IFAC :International of Federation of Accountants) في 21 مارس 2000م و تم تعريفه على أنه: "نشاط مستقل و موضوعي، تأكيدي و استشاري يمنح للمنظمة الضمان حول درجة التحكم في عملياتها، و يقدم لها النصائح و الارشادات التي تسمح تحسينها، وهو بذلك يساهم في خلق القيمة المضافة لها، و بالتالي يساعدها على تحقيق أهدافها من خلال التقييم الدائم و بشكل منهجي لعمليات إدارة المخاطر و الرقابة و الحوكمة، و بذلك تقديم الاقتراحات التي تساعدها على التقوية و الرفع من فعاليتها"⁹.

2-2. خصائص و أهمية التدقيق الداخلي: يؤكد هذا التعريف على أن التدقيق الداخلي نشاط مستقل و موضوعي، ففكرة الاستقلالية تؤكد على استقلاله عن الإدارة التنفيذية و قدرته على أداء مسؤولياته و بدون تحيز لجهة معينة، كما أن فكرة الموضوعية تلزم المدقق بتأدية خدمات التأكيد التي تركز على التقييم الموضوعي للأدلة من أجل الوصول لرأي فني مستقل، كما يشير التعريف أيضا إلى قيام هذه المهمة في المنظمات على اختلاف أهدافها و أنشطتها، بتقديم خدمات تأكيدية و استشارية حول نظم الحوكمة، إدارة المخاطر و الرقابة الداخلية، و غايتها في ذلك هو إضافة قيمة للمنظمة و مساعدتها على تحقيق أهدافها.

تكمن أهمية التدقيق الداخلي في مدى قدرة هذه الوظيفة في إضافة القيمة، كون أن هذه الوظيفة تتلخص في مجموعة من الأنشطة و الأعمال يقوم بها مدققين داخليون وفق قيود من الكفاءة و الفعالية و الموضوعية تضمن سيرورة مهام المنظمة و استدامة العمليات الداخلية فيها، كما تلعب هذه الأخيرة دورا أساسيا في علاقة المنظمة مع كل من المساهمين و أصحاب

المصالح، و العمل على تجنب الصراعات بين هذه الأخيرة و مختلف دوائر نفوذها، كما تعمل هذه الوظيفة أيضا على تحسين الأداء لمختلف مستويات الإدارة، و الإدارة الجيدة للممتلكات العام¹⁰.

2-3. مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل الحوكمة¹¹: يساهم التدقيق الداخلي خاصة في تحسين جودة حوكمة الشركات، خاصة في المتطلبات الجديدة التي فرضتها القوانين (SOXACT,LSF)، بالنسبة ل IIA فقد نص المعيار 2120 على أن "نشاط التدقيق الداخلي يجب أن يقيم و يقدم التوصيات اللازمة لتطوير عملية الحوكمة وذلك بالعمل على تحقيق الأهداف التالية:

- تحسين الأخلاق و القيم داخل المنظمة؛ ضمان السير الفعال للأداء التنظيمي و المساواة؛
- إيصال المعلومات حول الخطر و الرقابة للجهات المعنية في المنظمة؛ تنسيق النشاطات و توصيل المعلومات بين مجلس الإدارة، المدققين الداخليين و الخارجيين و الإدارة."

يساهم التدقيق الداخلي بفاعلية في الحفاظ على توازن نظام الحوكمة، و يمكن تفسير العلاقة بين التدقيق الداخلي و الحوكمة وفهم مبرراتها من خلال عدد من النظريات المتعلقة بالمؤسسة كما يلي:

❖ **نظرية الوكالة** : تحليل العلاقة التعاقدية في ظل نظرية الوكالة إلى وجود صراع مصالح بين المالك و المسير، تنبثق عنه تكاليف وكالة بالنسبة للمالك وهي تكاليف التدقيق الخارجي، الذي يعمل على مراقبة و متابعة سلوك و أداء المسير، و يعتبر غياب التوازن المعلوماتي أو ما يعرف بعدم تماثل المعلومات أحد أوجه الصراع (عدم تماثل بين المساهمين، الإدارة العليا، مجلس الإدارة)، و هنا يشكل ارتباط التدقيق الداخلي بكل من الإدارة العليا و مجلس الإدارة (من خلال لجنة التدقيق إن وجدت)، و تعاونه مع المدقق الخارجي عاملا أساسيا في التقليل من عدم تماثل المعلومات بين مختلف أطراف الحوكمة؛

❖ **نظرية تكاليف المعاملات** : يرى أصحاب النظرية أن تكاليف الصفقات في الشركة عكس السوق، تظهر كأسلوب تنظيم يسمح بتحقيق وفورات على تكاليف الصفقات، و قد عملت إدارة المؤسسات على تخفيض تكاليف التدقيق الخارجي من خلال تحويل من جزء أعماله إلى التدقيق الداخلي؛

❖ **نظرية الارتباط بالموارد** : في ظل هذه النظرية نجد أن المؤسسة تعتمد على محيطها فيما يتعلق بالموارد الأولية، رؤوس الأموال، العمل، التجهيزات، قنوات توزيع الانتاج و الخدمات، و على المؤسسة أن تتبنى نظاما فعالا من أجل التوجيه الأمثل للموارد، و يكون ذلك بتطبيق مبادئ الحوكمة و الاعتماد على التدقيق الداخلي لتفعيل هيكلها و تحقيق كفاءة العمليات التنظيمية.

ثانيا: الاطار التطبيقي للدراسة

سنخصص هذا الجزء لمعالجة مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة الشركات في شركة الاسمنت (S.C.I.B.S)، ولتحقيق هذا الهدف قمنا بإعداد الاستبيان اللازم للحصول على البيانات الأولية لهذه الدراسة على عدد من المدراء المتواجدين في المؤسسة،

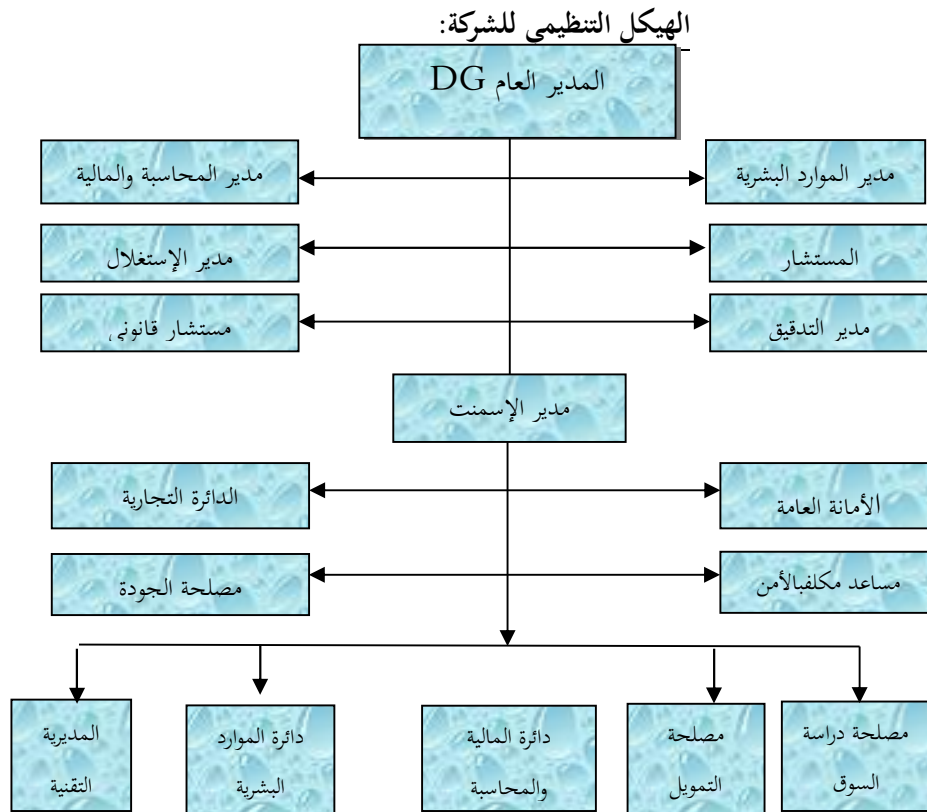
1- تقديم للمؤسسة محل الدراسة:

1-1. نشأتها: تأسست مؤسسة الاسمنت الكائنة ببني صاف ولاية عين تموشنت تفي شهر ديسمبر 1974 من طرف الشركة الفرنسية « creusotloire » المعروفة بمنشآتها الكبرى بتكلفة 1.039.600.000 دج إلا أن بداية الإنتاج كان في 14 نوفمبر 1978 وكانت تسمى " الشركة الوطنية لمواد البناء SNMC " تابعة للشركة الأم ومقرها بالجزائر العاصمة، وبعد إعادة هيكلة المؤسسات سنة 1982 والتي مست الشركة الوطنية لمواد البناء حيث تفرعت إلى 03 مؤسسات جهوية وتضم 12 وحدة لصناعة الاسمنت وهي موزعة كالتالي (E.R.C.E مؤسسة الاسمنت ومشتقاته للشرق، E.R.C.C مؤسسة الاسمنت ومشتقاته للوسط، E.R.C.O مؤسسة الاسمنت ومشتقاته للغرب). وتضم هذه الأخيرة 3 وحدات إنتاجية هي (وحدة الاسمنت بزھانة ولاية معسكر: SCIZ، وحدة الاسمنت بسعيدة: SCIS، وحدة الاسمنت ببني صاف ولاية عين تموشنت (S.CI.BS).

وفي سنة 2009 انضمت كل شركات الاسمنت تحت لواء "المجمع الصناعي للاسمنت الجزائري GICA " الذي يضم 25 وحدة منها مقالع ومحاجر ومؤسسات تحويلية و مؤسسات الاسمنت.

1-2. مقوماتها: شركة الاسمنت هي شركة مساهمة تتمتع بشخصية قانونية مستقلة من حيث الحقوق و الصلاحيات أو من حيث واجباتها ومسؤولياتها، لايتجاوز عدد المساهمين فيها 100 مساهم، يقدر رأسمالها ب 1.800.000.000 دج، بلغ إنتاجها السنوي سنة 2017م حوالي 1.129.037 طن من مادة الاسمنت، يقدر عدد العمال فيها ما بين 470 عامل إلى 510 عامل، تستحوذ هذه الشركة على قوة كهربائية قدرها 60 كيلوا فولط، و تتربع على مساحة قدرها في حدود ال 41 هكتار.

2-2. الهيكل التنظيمي للمؤسسة: يتوقف نجاح أي مؤسسة على مدى حسن اختيارها للهيكل التنظيمي الذي يلائم و يوافق حجم نشاطها و توزيع مهامها، دون أن تهمل الجانب التنسيقي من مختلف هياكلها.



المصدر: وثائق من الشركة

2-العينة المستهدفة: تم استهداف مدراء المديرية الرئيسية، للتعرف على مدى تطبيق مبادئ الحوكمة الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في المؤسسة، وتتكون العينة من عشرة مدراء ممثلين في المدير العام، مدير الموارد البشرية، مدير المحاسبة و المالية، مدير الاستغلال، مدير الاسمنت، مستشار قانوني، مدير التدقيق، مدير مصلحة الجودة، مدير المديرية التقنية، مدير مصلحة دراسة السوق، حيث وزعت عليهم عشر استبيانات، و استرجع نفس العدد، كلها صالحة للتحليل.

3- تحليل معطيات الاستبيان، استخلاص النتائج و التعليق عليها: بعد جمع استمارات الاستبيان الموزعة على أفراد العينة تم تحليل نتائجه من خلال حساب التكرارات و النسب المئوية، و التعليق عليها، وذلك كمايلي:

3-1. توزيع عينة الدراسة على أساس الجنس: حيث يمثل الجدول (1) توزيع عينة الدراسة على أساس الجنس

الجدول رقم (1): توزيع عينة الدراسة على أساس الجنس

الجنس	التكرارات	النسب
ذكر	07	70%
أنثى	03	30%
المجموع	10	100%

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.

يتضح من الجدول أعلاه أن نسبة 70% من أفراد العينة من جنس الذكور ، في حين بلغت نسبة الاناث 30%.

3-2. توزيع عينة الدراسة على أساس الفئة العمرية: حيث يمثل الجدول (2) توزيع عينة الدراسة على أساس الفئة العمرية

الجدول رقم (2): توزيع عينة الدراسة على أساس الفئة العمرية

السن	التكرارات	النسب
من 25 سنة إلى 35 سنة	02	20%
من 36 سنة إلى 46 سنة	05	50%
أكبر من 47 سنة	03	30%
المجموع	10	100%

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.

أسفرت النتائج المحصل عليها من الجدول أن الفئة العمرية المحصورة ما بين 36-46 سنة استحوذت على نصف النسبة الكلية و التي قدرت ب 50%، تليها الفئة العمرية الذين يتراوح عمرهم سن 47 سنة فأكثر بنسبة 30% ، و أخيرا الفئة العمرية المحصورة ما بين 25-35 سنة بنسبة تعادل 1/5 للنسبة الكلية تقدر ب 20%.

3-3. توزيع عينة الدراسة على أساس الخبرة: حيث يمثل الجدول (2) توزيع عينة الدراسة على أساس سنوات الخبرة

الجدول رقم (3): توزيع عينة الدراسة على أساس سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرارات	النسب
أقل من 5 سنوات	00	%00
من 05 سنوات إلى 10 سنوات	03	%30
أكثر من 10 سنوات	07	%70
المجموع	10	%100

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.

تبين لنا النتائج المحصل عليها من الجدول السابق أن نسبة أفراد العينة الذين تفوق خبرتهم المهنية 10 سنوات تقدر ب 70% و هي أعلى نسبة، تليها نسبة الأفراد الذين تتراوح خبرتهم ما بين 05 إلى 10 سنوات و التي قدرت ب 30%، في حين نجد أنه لا توجد نسبة لأفراد العينة الذين تقل خبرتهم عن 05 سنوات و التي قدرت ب 00%.

3-4. تحليل إجابات الاستبيان حسب كل مبدأ من مبادئ حوكمة الشركات الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية: بعد جمع إجابات مفردات العينة حول مبادئ حوكمة الشركات، و ذلك وفق الاختيارات الممنوحة في الاستبيان (موجود، غير موجود، نوعا ما)، تم بعدها حساب التكرارات، و النسب المئوية لكل مبدأ، و حسب كل اختيار، ليتم في الأخير استخدامه في رسم الأعمدة البيانية.

أ. **توزيع عينة الدراسة على أساس المبدأ الأول لحوكمة الشركات:** بناء على إجابات أفراد العينة في الاستبيان حول عناصر المبدأ الأول لحوكمة الشركات تم التوصل إلى النتائج المتمثلة في الجدول التالي:

الجدول رقم (4): توزيع العينة على أساس المبدأ الأول: حماية حقوق المساهمين

الاجابات						المبدأ الأول
نوعا ما		غير موجود		موجود		
%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	حماية حقوق المساهمين
%30	03	%20	02	%50	05	

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.



المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الجدول رقم (4).

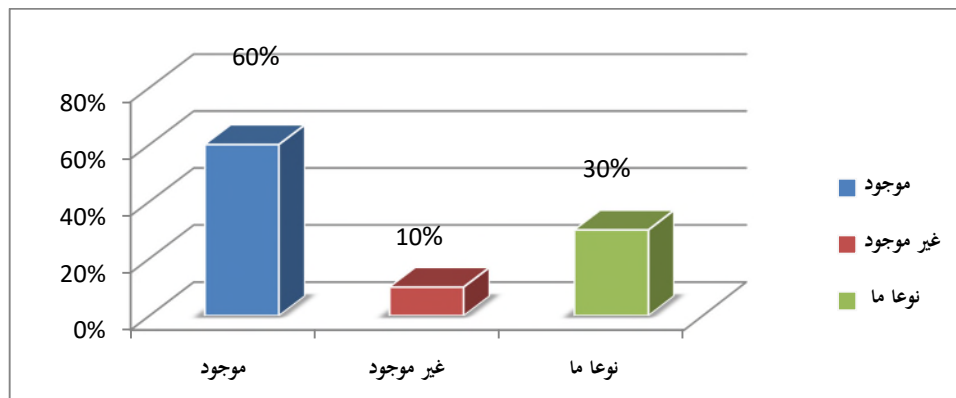
يتبين لنا من تحليل الجدول رقم (4) أن نسبة 50% من مفردات العينة ترى أن المبدأ الأول مطبق، في حين أن نسبة 20% يرون عكس ذلك، أما نسبة 30% كانت إجابتها بنوع ما، وهذا ما يفسر أن النسبة الغالبة لإجابات مفردات العينة تدل على أن المؤسسة تسعى جاهدة لحماية حقوق المساهمين.

ب. توزيع عينة الدراسة على أساس المبدأ الثاني لحوكمة الشركات: بناء على إجابات أفراد العينة في الاستبيان حول عناصر المبدأ الثاني لحوكمة الشركات تم التوصل إلى النتائج المتمثلة في الجدول التالي:

الجدول رقم (5): توزيع العينة على أساس المبدأ الثاني: المعاملة العادلة للمساهمين

الاجابات						المبدأ الثاني المعاملة العادلة للمساهمين
نوعا ما		غير موجود		موجود		
%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	
30%	03	10%	01	60%	06	

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.



المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الجدول رقم (5).

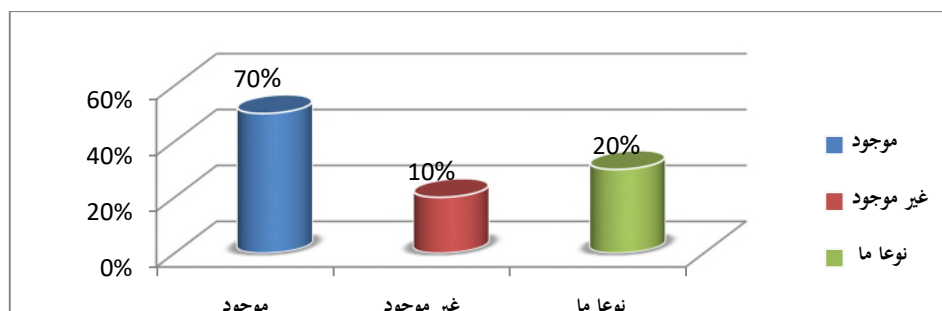
بعد تحليل نتائج الجدول رقم (5) تم التوصل إلى أن نسبة 60% من مفردات العينة تؤكد أنه للمساهم الحق في الحصول على تعويض في حال انتهاك حقوقه و تعرضها للمخاطر و محاسبة المتسببين في ذلك و هي النسبة الغالبة، أما نسبة 10% من مفردات العينة تعارض هذا الرأي، في حين أن نسبة 30% أجابت بنوعا ما.

ج. توزيع عينة الدراسة على أساس المبدأ الثالث لحوكمة الشركات: بناء على إجابات أفراد العينة في الاستبيان حول عناصر المبدأ الثالث لحوكمة الشركات تم التوصل إلى النتائج المتمثلة في الجدول التالي:

الجدول رقم (6): توزيع العينة على أساس المبدأ الثالث: الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح

الاجابات						المبدأ الثالث
نوعا ما		غير موجود		موجود		
%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح
%20	02	%10	01	%70	07	

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.



المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الجدول رقم (6).

يتبين لنا من تحليل الجدول رقم (6) أن نسبة 70% من مفردات العينة كانت إجاباتهم تؤكد أن المؤسسة تعمل على حماية و الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح، في حين أن 10% من مفردات العينة تعارض ذلك، و 20% كانت إجاباتهم بنوع ما معتبرين أن الممارسة العملية في كثير من الأحيان تنتهك بعض حقوق هذه الأطراف في المؤسسة محل الدراسة، غير أن النسبة الغالبة تؤكد أن مؤسسة الاسمنت (S.CI.BS) تهتم بأصحاب المصالح لكسب ثقتهم في المؤسسة و توطيد العلاقة معهم و تسعى للوفاء بالتزاماتها معهم.

د. توزيع عينة الدراسة على أساس المبدأ الرابع لحوكمة الشركات: بناء على إجابات أفراد العينة في الاستبيان حول عناصر المبدأ الرابع لحوكمة الشركات تم التوصل إلى النتائج المتمثلة في الجدول التالي:

الجدول رقم (7): توزيع العينة على أساس المبدأ الرابع: الافصاح والشفافية

الاجابات						المبدأ الرابع
نوعا ما		غير موجود		موجود		
%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	الافصاح و الشفافية
%10	01	%10	01	%80	08	

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.



المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الجدول رقم (7).

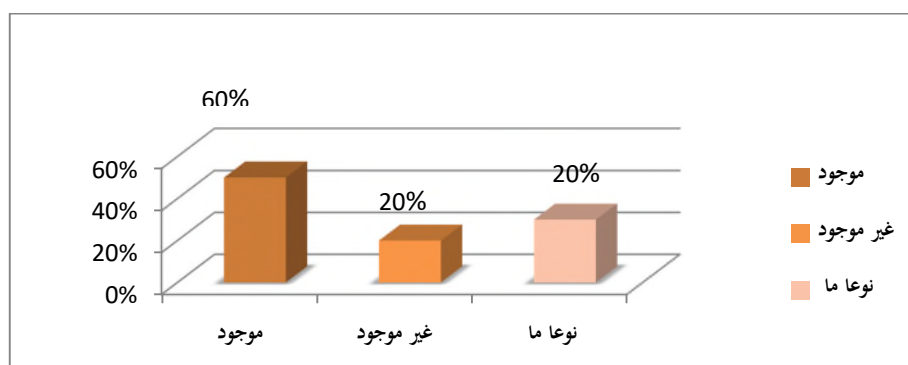
يتضح لنا من تحليل الجدول رقم (7) أن نسبة 80% من مفردات العينة أكدت أن المؤسسة تسعى لتحقيق الافصاح و الشفافية في حين 10% عارضت ذلك، و 10% من العينة كانت إيجابتها بنوع ما، غير أن النسبة الغالبة تؤكد أن المؤسسة تعمل على الحفاظ على علاقات مبنية على الثقة بينها و بين مختلف الأطراف ذات الصلة بها، حيث تعمل على توفير أكبر قدر ممكن من المعلومات و بكل شفافية سواء للمساهمين أو غيرهم من أصحاب المصلحة.

هـ. توزيع عينة الدراسة على أساس المبدأ الخامس لحوكمة الشركات: بناء على إجابات أفراد العينة في الاستبيان حول عناصر المبدأ الخامس لحوكمة الشركات تم التوصل إلى النتائج المتمثلة في الجدول التالي:

الجدول رقم (8): توزيع العينة على أساس المبدأ الخامس: مسؤوليات مجلس الإدارة

الاجابات						المبدأ الخامس
نوعا ما		غير موجود		موجود		
%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	مسؤوليات مجلس الإدارة
20%	02	20%	02	60%	06	

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.



المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الجدول رقم (8).

من تحليل الجدول رقم (8) نجد أن نسبة 60% من مفردات العينة ترى أن مجلس الإدارة يلتزم بمسؤولياته في المؤسسة محل الدراسة، في حين أن 20% من العينة تعارض ذلك، و النسبة المتبقية 20% كان رأيها بنوع ما، غير أن

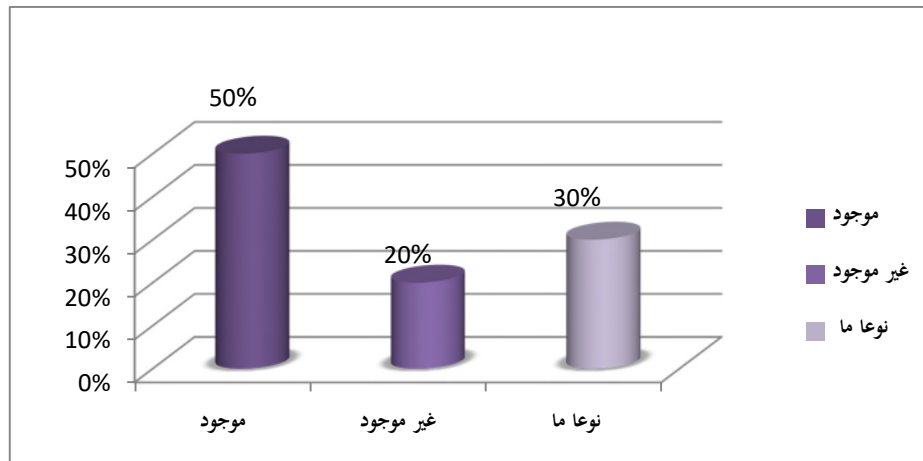
النسبة الغالبة توافق تطبيق المؤسسة للمبدأ الخامس من مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية باعتبار أن القانون التجاري يحدد المهام الأساسية التي يتكفل بأدائها مجلس الادارة، حيث يسعى هذا الأخير طبقا لتعليمات هذا القانون لحماية مصالح الشركة و المساهمين، كما أنه يضمن الالتزام بالقوانين السارية، و تتم مساءلة أعضاء مجلس الادارة من طرف المساهمين.

و. توزيع عينة الدراسة على أساس المبدأ السادس لحوكمة الشركات: بناء على إجابات أفراد العينة في الاستبيان حول عناصر المبدأ السادس لحوكمة الشركات تم التوصل إلى النتائج المتمثلة في الجدول التالي:

الجدول رقم (9): توزيع العينة على أساس المبدأ السادس: وجود إطار فعال لحوكمة الشركات

الاجابات						المبدأ السادس وجود إطار فعال لحوكمة الشركات
نوعا ما		غير موجود		موجود		
%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	
30%	03	20%	02	50%	05	

المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الاستبيان.



المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على نتائج الجدول رقم (9).

من تحليل الجدول رقم (9) نجد أن نسبة 50% من مفردات العينة ترى أن المبدأ السادس مطبق في حين أن 20% ترى عكس ذلك، أما نسبة 30% كانت إجابتها بنوع ما، إلا أن النسبة الغالبة لإجابات مفردات العينة تدل على أن المؤسسة تسعى لضمان وجود إطار فعال لحوكمة الشركات.

خاتمة :

لقد حاولنا من خلال هذه الدراسة توضيح الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في دعم تطبيق حوكمة الشركات من خلال التطرق لحالة مؤسسة الاسمنت (S.CI.BS)، و لتحقيق هذا الهدف تم تشخيص الواقع العملي لمبادئ حوكمة الشركات بالمؤسسة محل الدراسة، من خلال توزيع استبيان على كل المدراء الرئيسيين و الذي تضمن مجموعة من مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية، و بعد جمع الاجابات وتحليلها تم التوصل إلى مايلي:

❖ 50% من أفراد العينة يرون أن المؤسسة تعمل على حماية حقوق المساهمين، بالنسبة لهذا المبدأ توصلنا إلى نتيجة مفادها أن التدقيق الداخلي لا يضمن حماية كاملة لحقوق الأقلية من المساهمين من الممارسات الاستغلالية للمساهمين المسيطرين و كذلك بالنسبة للمشاركة الفعالة للمساهمين في القرارات الرئيسية في الشركة و إنما هناك حماية و ضمان

بدرجة متوسطة؛ و60% من أفراد العينة يرون أن المؤسسة تعمل على المعاملة العادلة للمساهمين، حيث أن للمساهم الحق في الحصول على تعويض في حال انتهاك حقوقه، ومحاسبة المتسببين في ذلك؛ ❖ 70% من أفراد العينة تؤكد على أنه يتم احترام حقوق أصحاب المصالح بما فيهم العاملين؛ و80% من مفردات العينة ترى أن المؤسسة تسعى لتحقيق الافصاح و الشفافية؛ وفيما يخص مسؤوليات مجلس الادارة فإن نسبة 60% تؤكد أداء مجلس الادارة لمختلف مهامه؛ كما أن 50% يرون أن المؤسسة تسعى لضمان وجود إطار فعال لحوكمة الشركات.

الملاحظ أن النسب المسجلة حسب آراء المديرين الرئيسيين فيها تشير إلى أن المؤسسة تسعى نسبيا لتطبيق الحوكمة، لكن عدم دخولها في سوق البورصة، و عدم وجود لجنة تدقيق، إضافة لعدم توعيات المؤسسات الجزائرية بتطبيق مبادئ الحوكمة بالرغم من إصدار ميثاق الحكم الراشد في الجزائر، يشكل عائقا أمام تشجيع مؤسسة الاسمنت للتطبيق الفعلي للحوكمة الشركات بشكل فعال أكثر.

وفيما يخص دور التدقيق الداخلي كآلية في دعم تطبيق حوكمة الشركات بمؤسسة الاسمنت، فإن الملاحظ أن وظيفة التدقيق الداخلي تحظى بأهمية معقولة، حيث أنها تابعة مباشرة للرئيس المدير العام الذي يعتبر رئيس مجلس الادارة مما يؤكد استقلالية هذه الوظيفة.

المراجع

1. ن. أبو العطا، حوكمة الشركات... سبيل التقدم مع إلقاء الضوء على التجربة المصرية، إصدارات مركز المشروعات الدولية الخاصة، غرفة التجارة الأمريكية، واشنطن، 2003، ص01.
2. Alamgir.M., (2007), **Corporate Governance : A Risk Perspective**, paper presented to : **Corporate Governance and Reform :Paving the Way to Financial Stability and Development**, a Conference organised by the Egyptian Banking Institute, Cairo.
3. Carlos Santos,(2001),**Good Governance and Aid Effectiveness**, the world bank and conditionality, the George town public policy review, Volume 7 ,N° 1 fall.
4. ط.محسن الغالي، و. محمد إدريس، الادارة الاستراتيجية منظور منهجي متكامل، دار وائل للنشر، عمان، 2007، ص 535.
5. معهد الدراسات المصرفية، إضاءات مالية و مصرفية، نشرة توعوية، الكويت، العدد 3، 2010، ص 02.
6. ح. مصطفى هلال، من أجل استراتيجية و طنية للحوكمة من منظور إدارة الدولة و المجتمعو الحكم الرشيد، بحوث و أوراق عمل مؤتمر متطلبات حوكمة الشركات و أسواق المال العربية، المنظمة العربية للتنمية الادارية، مصر، 2007، ص 90.
7. Organisation For Economic Co-Operation And Development,(2004), **OECD Principles of Corporate Governance**, Paris.
8. ع.بن عيشي، س.عمري، تطبيق قواعد الحوكمة و أثره على الافصاح المحاسبي و جودة التقارير المالية: دراسة حالة شركات المساهمة الجزائرية، مداخلة بملتقى الحوكمة المحاسبية للمؤسسة: واقع و رهانات و آفاق، جامعة أم البواقي، 2010، ص05.

9. Zwan.L, Stewart.J, Subramanian.N,(2011), **Internal audit involvement in enterprise risk management**, Managerial Auditing Journal, , Vol.26, N° 7, PP : 586-604.
10. Dumitrescu A., Calota G.,(2014),**The Importance of Internal Audit in Optimizing Management Processes**, Internal Auditing & Risk Management, Annul IX,N° 4 (36), , PP : 11-21.
11. ي. صالحى، ع. مايو،(2016)، دور التدقيق الداخلي في تفعيل مبادئ الحوكمة - دراسة ميدانية ، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 04، ص ص : 45-55.