

## التدقيق الخارجي وإسهامه في حوكمة الشركات External auditing its contribution to corporate governance

بخدة ليلي<sup>1</sup>، بنيشو موفق<sup>2</sup>

Bekhedda leyla<sup>1</sup>, Benichou mouffok<sup>2</sup>

<sup>1</sup> جامعة محمد بن أحمد- وهران 2- (الجزائر)، bekhedda.leyla@univ-oran2.dz  
<sup>2</sup> جامعة محمد بن أحمد- وهران 2- (الجزائر) benichou.mouffok@univ-oran2.dz

تاريخ الاستلام: 2024/10/26 تاريخ القبول: 2025/01/31 تاريخ النشر: 2025/03/21

### ملخص:

تُعد دراسة تعزيز "التدقيق الخارجي لحوكمة الشركات" ذات أهمية كبيرة في "الجزائر"، خاصة في ضوء التحديات الحالية والمتعلقة بالشفافية والحوكمة في البلاد. وعليه؛ تهدف هذه الدراسة إلى تقديم فهم أعمق للآليات التي يسهم من خلالها "التدقيق الخارجي" في تعزيز "الحوكمة في الجزائر"، إلى جانب تقديم توصيات تسهم في تعزيز هذه العمليات بشكل أكبر. وتستخلص نتائج هذه الدراسة حول مدى أهمية استقلالية المدقق الخارجي وضرورة التحقق من مؤهلاته، لضمان فعالية ومصدقية أكبر، وتقييم موضوعي وحيادي لممارسات حوكمة الشركة. واعتبار التدقيق الخارجي وحوكمة الشركات مكونين أساسيين لضمان إدارة سليمة، وزيادة المسؤولية، وآليات رقابة مناسبة داخل الشركات.

كلمات مفتاحية: التدقيق الخارجي؛ حوكمة الشركات؛ التقارير المالية؛ مجلس الإدارة؛ آليات الحوكمة.

تصنيفات JEL : M41, G34, M42.

### Abstract:

The study of strengthening external audit for corporate governance is of great importance in Algeria, especially in light of the current challenges related to transparency and governance in the country. Therefore, this study aims to provide a deeper understanding of the mechanisms through which external audit contributes to strengthening corporate governance in Algeria, as well as recommendations to further enhance these processes. The findings of this study conclude on the importance of the independence of the external auditor and the need to verify their qualifications, to ensure greater effectiveness and credibility, and an objective and impartial assessment of corporate governance practices. External audit and corporate governance are essential components to ensure sound management, increased accountability, and appropriate control mechanisms within organisations.

Keywords: External audit, Corporate governance, Financial reporting, Board of directors, Governance mechanisms.

JEL Classification Codes : M42, G34, M41.

<sup>1</sup> المؤلف المرسل: بخدة ليلي، الإيميل: bekhedda.leyla@univ-oran2.dz

## 1. المقدمة

نتيجة الفضائح والمشكلات المالية السابقة، أصبح ضمان الشفافية والمصادقية في المعلومات المالية للشركات أمراً بالغ الأهمية، مما دفع بهذه الأخيرة لتعزيز آليات الرقابة.

واستجابةً لهذه التحديات، التزمت عدة منظمات دولية بوضع معايير، ومدونات أخلاقية، وتنظيمات ولوائح تسعى لتعزيز التدقيق الخارجي مع تعزيز قدر أكبر من الشفافية في التقارير المالية. الهدف الرئيسي من هذه المبادرات هو زيادة ثقة المستثمرين والأطراف الأخرى في المعلومات المالية التي تقدمها الشركات.

أما لتحقيق الشفافية والجودة والموثوقية في البيانات المالية وتعزيزها، فتسعى هذه اللوائح إلى الحد من مخاطر الأخطاء أو الاحتيال أو التلاعب. كما تهدف إلى تحسين عملية صنع القرار المالي وتعزيز استقرار الأسواق المالية. باختصار، تساهم هذه الجهود في بناء بيئة اقتصادية أكثر أماناً وموثوقية لجميع أصحاب المصلحة.

مثل العديد من البلدان الأخرى، تسعى "الجزائر" إلى تحسين الأداء المؤسسي من خلال إصلاحات تشريعية مختلفة تهدف إلى تعزيز الرقابة الخارجية وتحسين حوكمة الشركات. في هذا السياق، يؤدي التدقيق الخارجي دوراً ضرورياً، حيث يساهم في مختلف جوانب عملية حوكمة الشركات. وتعد الجهود المبذولة لمكافحة الفساد وتعزيز حوكمة أفضل أمراً أساسياً لاستعادة الثقة في المؤسسات العامة وتعزيز بيئة اقتصادية أكثر استقراراً. وتبرز أهمية هذه التدابير من خلال التصنيفات الدولية التي تسلط الضوء على فجوات الحوكمة الجزائرية، لا سيما فيما يتعلق بالشفافية واحترام حقوق الإنسان. وبالتالي، لا يقتصر التدقيق الخارجي على مراجعة مالية بسيطة؛ بل هو أيضاً أداة استراتيجية لتحسين المساءلة والنزاهة داخل الشركات، وبالتالي المساهمة في حوكمة أكثر فعالية ومكافحة الفساد.

ولتحديد هدف بحثنا، نستكشف الإشكالية التالية:

كيف يمكن أن يسهم التدقيق الخارجي في حوكمة الشركات داخل الشركة الأم للدراسات وإنجازات الري "GERHYD"؟

للإجابة على هذا السؤال، قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- تساهم تقارير و توصيات المدقق الخارجي في اتخاذ القرارات المستنيرة من طرف أصحاب المصلحة للشركة.

- أهمية حضور المدقق الخارجي في اجتماعات مجلس الإدارة للشركة.

- يساعد المدقق الخارجي في الكشف عن الأخطاء والمخالفات وهذا ما يعزز حوكمة الشركة.

## 2. حوكمة الشركات.

### 1.2 مفهوم حوكمة الشركات

أصبحت حوكمة الشركات موضوعاً مركزياً في المشهد الاقتصادي الحالي، لا سيما في أعقاب فضائح مختلفة أثّرت منذ بداية القرن الحادي والعشرين. ولمعالجة هذه القضايا، تم تسليط الضوء على التدقيق الخارجي كأداة أساسية للقضاء على عدم تناسق المعلومات بين المديرين التنفيذيين والمساهمين. يهدف هذا النهج إلى ضمان جودة المعلومات المالية وتعزيز الشفافية وتقوية ممارسات الحوكمة.

إذ لا يوجد تعريف واحد وشامل لحوكمة الشركات، وأصولها متجذرة بعمق في سياقات متنوعة. يطرح كل تعريف مقترح على جوانب محددة من المفهوم ويمكن تفسيره في بعض الأحيان من خلال مناشير أيديولوجية متباينة. لتعميق فهمنا لهذا الموضوع، ننظر إلى العديد من التعريفات التي طرحها مؤلفون مختلفون بالإضافة إلى تلك التي صاغتها المنظمات الدولية.

#### 1.1.2 تعريف الحوكمة وفقاً للباحثين

تم اقتراح العديد من التعريفات لحوكمة الشركات، إذ يقدم كل منها وجهة نظر فريدة. يصف Gérard Charreaux الحوكمة بأنها: "مجموعة من الآليات التنظيمية والمؤسسية التي لها تأثير في تحديد الصلاحيات والتأثير على قرارات القادة، وبعبارة أخرى، التي تحكم سلوكهم وتحدد فضاءهم التقديري". يشمل هذا التعريف آليات الحوكمة المختلفة مثل: مجالس الإدارة والأسواق التنفيذية والإطار التشريعي ووسائل الإعلام وما إلى ذلك. كما يتجاوز الرؤية المالية التأديبية من خلال اتباع نهج معرفي لتحليل النظام (Moris, 2014).

بالإضافة إلى ذلك، ما يرد وفقاً لـ (Fernandez, 2020)، "حوكمة الشركات هي نظام، أو عملية بحسب البعض، يتم من خلالها توجيه الشركة ومراقبتها بهدف إدارة وحماية مصالح جميع الأطراف المعنية. الهدف منها هو تحسين الأداء من منظور كل طرف معني، دون انتهاك القوانين واللوائح التي وضعتها الشركة. أما وفقاً (silanes, Shleifer, & Vishny, 2000-de-La porta, Lopez)، يتم وصفها على أنها مجموعة من الآليات المصممة لحماية المستثمرين الخارجيين من مخاطر الاستيلاء من قبل المديرين والإداريين المؤثرين، الذين يُطلق عليهم غالباً "المطلعون/ الداخليون". يؤكدون أن "حوكمة الشركات تتكون أساساً من آليات تمكن المستثمرين الخارجيين من حماية أنفسهم من تجاوزات المطلعين". ويقدم تعريف أكثر تحديداً، من جانب الاقتصاديين (Shleifer & Vishny, 1997, p. 737)، يركز على الجانب المالي، حيث ينص على أن "مقدم التمويل

للشركة يستثمر بطريقة تضمن عائداً على استثماره". يمكن توسيع هذا المفهوم ليشمل حوكمة الشركات، وحل مشاكل العمل الجماعي بين المستثمرين المشتتين، بالإضافة إلى إدارة تضارب المصالح بين تفضيلات مختلفة. ونجده وفقاً "Roland Pérez"، يتميز نظام حوكمة الشركات بتفاعل ثلاث مكونات رئيسية: "الهيكل، والإجراءات، وسلوكيات الفاعلين المعنيين". تشكل الهيكل والإجراءات المحتوى المؤسسي لنظام الحوكمة، بينما تُعتبر السلوكيات الفردية بشكل أساسي هي تنفيذ النظام وفاعليته. ويشدد المؤلف على أن حوكمة الشركات تشير إلى مجموعة الأنظمة والأجهزة السلوكية التي تنظم العلاقات بين المديرين والأطراف المعنية.

### 2.1.2. الحوكمة وفقاً للهيئات

تتعلق حوكمة الشركات بالتفاعلات بين الإدارة، مجلس الإدارة، المساهمين، وأطراف أخرى. حيث تحدد الإطار الذي تُصاغ فيه أهداف الشركة وتضمن توفير الموارد اللازمة لتحقيق هذه الأهداف، بالإضافة إلى مراقبة الأداء (OCDE, 2004). ووفقاً لما ورد في "مدونة الحوكمة المؤسسية البريطانية" التي نشرتها (Cadbury, 1992)، تُعرف حوكمة الشركات بأنها "النظام الذي يوجه ويسيطر على الشركة". وهذا التعريف يبرز أن الحوكمة تشمل مجموعة من الآليات التي تنظم عمل الشركة، خصوصاً عندما تكون الملكية والإدارة منفصلتين.

### 2.2. الآليات المختلفة لحوكمة الشركات

تشير حوكمة الشركات إلى مجموعة الهياكل والعمليات والسياسات والممارسات التي تُمكن من توجيه الشركة والتحكم فيها والإشراف عليها. تعتبر هذه الآليات مهمة لضمان الشفافية والمساءلة والأخلاق وأداء الشركة. من بين العناصر الأساسية لحوكمة الشركات يمكن ذكر ما يلي:

- مجلس الإدارة: يؤدي دوراً مركزياً في الإدارة الفعالة للشركات، وكذلك في جودة المعلومات المالية المقدمة إلى الأطراف الخارجية. تتمثل مسؤوليته في الإشراف على إدارة الشركة، اتخاذ القرارات الاستراتيجية، وحماية مصالح المساهمين وضمان الامتثال للقوانين واللوائح. ومع ذلك، تعتمد فعالية الهيئة الإدارية على عدة عوامل، بما في ذلك تكوين أعضاء مستقلين ومؤهلين، وكذلك تكرار الاجتماعات للقرارات المهمة.

- المجموعات المتخصصة في الهيئة الإدارية: هذه المجموعات مسؤولة عن معالجة القضايا الخاصة المتعلقة بإدارة الشركة. تشمل لجائاً مثل التدقيق والمكافآت والتعيينات

والحوكمة. يتمثل دورها في دراسة القضايا المتعلقة بمجال اختصاصها بتفصيل وتقديم التوصيات إلى الهيئة الإدارية.

- آليات الرقابة الداخلية: يجب على الشركات إنشاء آليات قوية لمنع الأخطاء والاحتيال والانتهاكات، بما في ذلك إدارة المخاطر، الضوابط المالية، التدقيق الداخلي والخارجي، وكذا الامتثال للقوانين واللوائح المطبقة.

- سياسات مكافآت المديرين (التعويض التنفيذي): تهدف هذه السياسات إلى موازنة مصالح المديرين مع مصالح المساهمين من خلال تحديد معايير المكافآت/ التعويضات بناءً على أداء الشركة، وذلك لتعزيز الأداء على المدى الطويل وتجنب المخاطر المفرطة.

- الشفافية والإفصاح عن المعلومات: يتعين على الشركات تقديم معلومات مالية وغير مالية دقيقة وكاملة وقابلة للفهم للمساهمين والمستثمرين والجمهور العام. يشمل ذلك نشر تقارير مالية دورية ومعلومات سنوية.

- إدارة المخاطر: يجب على الشركات وضع سياسات وعمليات لتحديد وتقييم وإدارة المخاطر، بما في ذلك الضوابط الداخلية، وإدارة المخاطر التشغيلية والمالية والقانونية، بالإضافة إلى خطط استمرارية الأعمال.

- المسؤولية الاجتماعية والبيئية: ينبغي أن تأخذ آليات الحوكمة في الاعتبار التأثيرات الاجتماعية والبيئية لأنشطة الشركة، بما في ذلك اعتماد سياسات المسؤولية الاجتماعية وتنفيذ ممارسات مستدامة والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالتأثيرات البيئية.

- مشاركة المساهمين: تشجع حوكمة الشركات المشاركات النشطة للمساهمين في عملية اتخاذ القرار، مما يسمح لهم بالتصويت في الجمعيات العامة وممارسة حقوقهم في التصويت. يقوم دور المساهمين في الحوكمة على تعيين المديرين والمدققين وضمان وجود هيكل حوكمة مناسب، مما يضمن إدارة ورقابة فعالة على الشركات مع ضمان الشفافية والأخلاق والمساءلة تجاه الأطراف المعنية.

### 3. التدقيق الخارجي

أثارت مسألة "التدقيق الخارجي" العديد من النقاشات بسبب دوره في ضمان الشفافية، والدقة، وقابلية تطبيق البيانات المالية للشركة، بالإضافة إلى الامتثال للالتزامات المتعلقة بالتقارير (Carassus & Gardes, 2005).

حيث يساهم المدقق في موثوقية التقارير المالية. ويقوم بذلك من خلال تقديم أدلة مقنعة وضمنان مصداقية البيانات المالية، مما يترجم إلى ضمان معقول، صادر عن جهة مستقلة، بأن هذه التقارير تعكس بدقة الواقع المالي للكيان المعني .

يُعد التدقيق الخارجي أحد الركائز الأساسية "لحوكمة الشركات"، حيث يؤدي دورًا مهمًا في ضمان الشفافية، والمساءلة، والامتثال لممارسات الإدارة. وبصفته كيانًا مستقلًا، يهدف التدقيق الخارجي إلى التحقق من دقة وموثوقية المعلومات المحاسبية للشركة. يشمل هذا التحقق إدارة المستندات، ولا يقتصر فقط على البيانات المالية، بل يمتد أيضًا إلى جوانب مثل إعداد الميزانية، والتقارير، وتقييم الضوابط الداخلية المتعلقة بالبيانات المالية. علاوة على ذلك، يُكَلَّف التدقيق الخارجي بالمصادقة على انتظام البيانات المالية، وصدقها، ووضوح تمثيلها للواقع، وفقًا للمعايير المعمول بها.

في نظر (Renard, 2010) « التدقيق الخارجي هو وظيفة مستقلة عن الشركة، تتمثل مهمته في التصديق على دقة الحسابات، والنتائج، والبيانات المالية، مع التركيز بشكل خاص على انتظام وصدق وصورة البيانات المالية ».

### 1.3. وظائف التدقيق الخارجي

يُعد "التدقيق الخارجي" ضروريًا في "حوكمة الشركات" حيث يوفر تقييمًا مستقلًا وموضوعيًا للبيانات المالية والعمليات الخاصة بالمؤسسة. تشمل وظائفه الرئيسية التحقق من صحة المعلومات المالية، الكشف عن الاحتيال ومنعه، تقييم الضوابط الداخلية، ضمان الامتثال، تحسين العمليات والأنظمة، تعزيز الثقة لدى الأطراف المعنية، ودعم اتخاذ القرار. حيث يقوم المدققون بفحص الوثائق المحاسبية للتأكد من أن هذه الوثائق تعكس بدقة الوضع المالي للشركة وفقًا للمعايير المحاسبية السارية. ومن خلال تحليل المعاملات والضوابط الداخلية، يؤدون دورًا رئيسيًا في تحديد الاحتمالات المحتملة أو الأخطاء الكبيرة، كما أن وجودهم قد يردع حالات الاحتيال. إذ يقومون بتقييم فعالية أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسة، بما في ذلك مراجعة السياسات والإجراءات والأنظمة المعتمدة لضمان الامتثال وتقليل المخاطر. وله وظيفة أخرى تتمثل في التحقق من أن الشركة تلتزم بالقوانين واللوائح والمعايير المعمول بها. وعلى الرغم من أن التدقيق الخارجي لا يركز بشكل أساسي على تحسين العمليات، إلا أن توصيات المدققين يمكن أن تؤدي إلى تحسينات كبيرة من خلال تقديم نصائح حول تحسين الضوابط والعمليات الداخلية لزيادة الكفاءة وتقليل المخاطر.

### 2.3 دور التدقيق الخارجي.

يؤدي "التدقيق الخارجي" دورًا أساسيًا في حوكمة الشركات من خلال تقديم ضمان مستقل وموضوعي حول موثوقية المعلومات المالية، والامتثال للقوانين واللوائح، وفعالية الضوابط الداخلية للشركة.

- التحقق من دقة المعلومات المالية: يفحص المدققون الخارجيون بدقة البيانات المالية للتأكد من أنها تعكس بأمانة الوضع المالي للشركة، وأدائها، وتدفقاتها النقدية. يساهم ذلك في ضمان الشفافية والمساءلة المالية.

- الامتثال للقوانين واللوائح: يُراجع التدقيق الخارجي مدى امتثال الشركة لمجموعة القوانين واللوائح والمعايير المعمول بها، بما في ذلك المبادئ المحاسبية، القواعد الضريبية، اللوائح القطاعية، ومتطلبات الحوكمة. يساهم ذلك في الحفاظ على نزاهة العمليات وحماية سمعة الشركة.

- تقييم الضوابط الداخلية: يسلط المدققون الخارجيون الضوء على فعالية أنظمة الضوابط الداخلية التي وضعتها الشركة لمنع الأخطاء والكشف عن الاحتمالات المحتملة. كما يقومون بتحديد أوجه القصور المحتملة وتقديم توصيات لتعزيزها. تُعد الضوابط الداخلية القوية ضرورية لإدارة فعالة للمخاطر وحوكمة سليمة.

- ضمان مستقل: يتم إجراء التدقيق الخارجي بواسطة مدققين خارجيين مستقلين ليس لديهم أي ارتباط مع الشركة الخاضعة للتدقيق. تضمن هذه الاستقلالية تقييمًا محايدًا وعادلًا لإجراءات الحوكمة. ومن خلال التزامهم بمعايير مهنية صارمة ومدونات أخلاقية، يعزز هؤلاء المقيمون الخارجيون من نزاهة تقييماتهم مع تعزيزهم لثقة الأطراف المعنية.

- توصيات للتحسين: إلى جانب دورهم في التحقق، يقدم المدققون الخارجيون في كثير من الأحيان توصيات لتحسين استراتيجيات الحوكمة. يستفيدون من خبراتهم وتجاربهم لمساعدة الشركة في تبني أفضل الممارسات وتعزيز حوكمة الشركات.

#### 4. العلاقة بين التدقيق الخارجي وحوكمة الشركات

"التدقيق الخارجي وحوكمة الشركات" مجالان متكاملان يهدفان إلى ضمان الشفافية، والمسؤولية، والإدارة الفعالة داخل الشركات. وفيما يلي كيفية تفاعل هذين المجالين:

- أهداف التدقيق الخارجي: يتم التدقيق الخارجي بواسطة مدقق مستقل، غالبًا ما يكون شركة متخصصة أو مكتب محاسبة معتمد. دوره الرئيسي هو تقييم مدى موثوقية وملاءمة المعلومات المالية للشركة. يوفر هذا التدقيق تأكيدًا معقولًا بشأن صدق والتزام البيانات المالية بالمعايير المحاسبية المعمول بها.

- أهمية حوكمة الشركات: تعرف "حوكمة الشركات" بأنها: "مجموعة الآليات، والقواعد، والعمليات التي تحكم وتسيطر على الشركة. هدفها هو ضمان إدارة مسؤولة وشفافة تصب في مصلحة المساهمين والأطراف الأخرى المعنية". يشمل ذلك عناصر مثل: مجلس الإدارة، ولجان الحوكمة، والسياسات والإجراءات، وكذلك العلاقات بين الإدارة والمساهمين والأطراف الخارجية.

- تدقيق حوكمة الشركات: يمكن أن يتناول التدقيق الخارجي أيضاً حوكمة الشركات كجزء أساسي من التدقيق الشامل. يشمل ذلك تقييم السياسات والإجراءات، والامتثال للقوانين واللوائح، وكفاءة مجلس الإدارة واللجان، بالإضافة إلى إدارة المخاطر وشفافية المعلومات. الهدف هو تحديد نقاط الضعف والمخاطر المحتملة في ممارسات الحوكمة وتقديم توصيات لمعالجتها.

- تعزيز الحوكمة من خلال التدقيق الخارجي: يسهم التدقيق الخارجي في تعزيز حوكمة الشركات من خلال تقديم تأكيد مستقل على المعلومات المالية وتقييم ممارسات الحوكمة. وهذا يعزز من الشفافية، ويحدد الثغرات والمخاطر، ويشجع على التحسين المستمر لممارسات الحوكمة. تُمكن التوصيات الناتجة عن التدقيق الخارجي الشركات من اتخاذ إجراءات تصحيحية لتعزيز حوكمتها والاستجابة لتوقعات الأطراف المعنية.

من المهم ملاحظة أن التدقيق الخارجي يركز بشكل أساسي على الجوانب المالية والمحاسبية للشركة، بينما تغطي حوكمة الشركات نطاقاً أوسع من الممارسات والآليات الإدارية. ومع ذلك، يكمل كلا المجالين بعضهما البعض وهما مهمان في الإدارة الشفافة والسليمة للشركات.

- التدقيق الخارجي وحوكمة الشركات - العلاقة المتبادلة - : التدقيق الخارجي وحوكمة الشركات هما مفهومان مترابطان يساهمان في الشفافية والمسؤولية والإدارة الجيدة للشركات. إذ يعتبر التدقيق الخارجي: "عملية مستقلة وموضوعية تهدف إلى تقييم وفحص البيانات المالية، والإجراءات المحاسبية، والرقابة الداخلية، وغيرها من الجوانب المالية للشركة. هدفه الرئيسي هو التحقق من موثوقية ودقة البيانات المالية وامتثالها للمعايير المحاسبية المعمول بها"، مما يعزز ثقة الأطراف المعنية الخارجية، مثل: المساهمين، والدائنين، والجهات التنظيمية، في المعلومات المالية التي تفصح عنها الشركة.

من ناحية أخرى، تتعلق حوكمة الشركات بالآليات، والسياسات، والعمليات، والعلاقات التي تحكم توجيه الشركة، والسيطرة عليها، وإدارتها. وتشمل عناصر مثل: هيكل مجلس الإدارة، ولجان الحوكمة، وسياسات الإفصاح، وحقوق المساهمين، وتعويضات الإدارة، وغيرها.

إذ أن الهدف الرئيسي لحوكمة الشركات هو ضمان اتخاذ قرارات فعالة وأخلاقية ومسؤولة تصب في مصلحة جميع الأطراف المعنية بالشركة.

يؤدي التدقيق الخارجي دوراً مهماً في تقييم كفاءة آليات حوكمة الشركة. أثناء التدقيق الخارجي، يقوم المدقق بفحص الضوابط الداخلية، وعمليات اتخاذ القرار، وسياسات الحوكمة، والجوانب الأخرى المتعلقة بالحوكمة. الهدف هو ضمان أن تكون ممارسات الحوكمة قائمة وفعالة لضمان نزاهة المعلومات المالية والإدارة السليمة للشركة.

- التكامل بين التدقيق الخارجي وحوكمة الشركات: التدقيق الخارجي وحوكمة الشركات مجالان مترابطان يضمنان الشفافية، والمسؤولية، والإدارة الجيدة للشركات. يتحقق التدقيق الخارجي من موثوقية المعلومات المالية، بينما تحدد حوكمة الشركات الآليات والسياسات لاتخاذ القرارات والإدارة المسؤولة. معاً، يعززان ثقة الأطراف المعنية ويسهمان في استدامة الشركات. كما يعتبر التدقيق الخارجي "عملية مستقلة وموضوعية تقيم مدى الامتثال وموثوقية البيانات المالية، وكذلك كفاءة الضوابط الداخلية". أما حوكمة الشركات، فتشير إلى "مجموعة الآليات، والقواعد، والممارسات التي تحكم توجيه الشركات والسيطرة عليها".

كما نشير إلى أن التدقيق الخارجي يعد ضرورياً لتحقيق الشفافية والمسؤولية المالية، حيث يتحقق من مطابقة البيانات المالية للشركة مع وضعها المالي ونتائج عملياتها وتدفقاتها النقدية، مما يعزز ثقة الأطراف المعنية. من حيث الحوكمة، يضمن التدقيق الخارجي أن تكون عمليات الحوكمة والرقابة الداخلية مناسبة لمنع الاحتيال، والأخطاء المحاسبية، والممارسات المالية غير الملائمة. كما يفحص الامتثال لمبادئ الحوكمة الجيدة، مثل: الفصل بين السلطات، وشفافية المعلومات، واستقلالية المدراء.

- دور المدقق الخارجي في تحسين الحوكمة: يمكن للمدقق الخارجي، من خلال عمله، تحديد الثغرات في ممارسات الحوكمة وتقديم توصيات لتحسينها، مثل: إجراء تعديلات في تشكيل مجلس الإدارة أو تعزيز لجان الحوكمة. بذلك، يسهم التدقيق الخارجي في تعزيز الحوكمة من خلال التحقق من الامتثال المالي، وتقوية الضوابط الداخلية، بينما توفر الحوكمة الإطار والمبادئ التي توجه التدقيق الخارجي وتضمن الإدارة السليمة والمسؤولة للشركة.

## 5. منهجية البحث

نُعتبر "دراسة الحالة" أسلوباً نوعياً يُستخدم بشكل شائع في بحوث العلوم الاجتماعية. ووفقاً "Robert K. Yin"، فهي تلي الحاجة لفهم الظواهر الاجتماعية المعقدة. يتيح هذا النهج دراسة الأحداث الواقعية مع الحفاظ على خصائصها العامة والهامة. ويُطبق في سياقات

متنوعة مثل دورات الحياة الفردية، والعمليات التنظيمية، والتغيرات في الأحياء، والعلاقات الدولية، وتطور الصناعات. بفضل ثراء البيانات التي يتم جمعها، كما توفر دراسة الحالة استكشافاً معمقاً للآليات المتفاعلة، مما يسهم في إثراء المعرفة في المجالات التي لا تزال التطورات النظرية فيها محدودة.

يعتبر نهج "ين" (1990) كما يرد في (Rispa, 2002) دراسة الحالة "كتحقيق تجريبي يفحص ظاهرة معاصرة في سياقها الواقعي، حتى عندما لا تكون الحدود بين الظاهرة والسياق محددة بوضوح". تعتمد الدراسة على استخدام مصادر متعددة للبيانات. في حالتنا، يهدف البحث إلى تحليل عميق لمساهمة التدقيق الخارجي في حوكمة الشركات. لقد اخترنا تقنية دراسة الحالة على مستوى شركة جزائرية للدراسات وإنجازات الري "GERHYD".

قررنا استخدام طريقة "المقابلات" شبه الموجهة من بين النهج المختلفة الممكنة "للمقابلات الفردية" (موجهة، شبه موجهة، وغير موجهة). حيث يتيح هذا النهج للمحاور التعبير بحرية مع اتباع دليل للمقابلة تحت إشراف الباحث. خلال فترة جمع هذه البيانات، وأجرينا عدة مقابلات، بما في ذلك مقابلة مع مدقق خارجي. أُجريت الدراسة على مدار شهر خلال عام (2023). ولتحقيق ذلك، قمنا بتحليل يدوي للبيانات التي جُمعت عبر دليل المقابلة.

### 1.5. عرض معلومات الشركة

شركة الأم "GERHYD" هي شركة مساهمة و شركة عمومية اقتصادية، ولها عدة فروع. تتخصص الشركة في أعمال الدراسات و إنجازات الري، تغطي مجالات النشاط التالية فيما يتعلق بقطاع الموارد المائية:

- دراسات الري والمراقبة التقنية للري.
- إنتاج أنابيب الصرف الصحي والإمدادات والقنوات والدعامات الخرسانة للكهرباء.
- المنشآت الخرسانية.
- الحفر الهيدروليكي.
- السدود وخزانات التلال؛
- المعدات الهيد وميكانيكية.
- إمدادات مياه الشرب (AEP) ونقل المياه.
- التطورات الزراعية المائية؛
- الخزانات وأبراج المياه ومحطات الضخ.
- الأنفاق والصرف الصحي.

- محطات معالجة مياه الصرف الصحي ومعالجة مياه الشرب.

- محطات تحلية مياه البحر.

- المعدات الكهرو ميكانيكية.

- إزالة السدود وتجريف الموانئ.

تم إنشاء شركة " GERHYD " في 12 مارس 2018 من خلال حذف و تحويل SGP/ERGTHY, يقع مقرها الرئيسي في بن عكنون- الجزائر.

تتضمن محفظة مجمع GERHYD على تسع (09) شركات فرعية مملوكة بالكامل وشركة واحدة مملوكة للأقلية (49٪). وهي كالتالي:

- ستة (6) فروع تابعة للإنتاج والمعدات.

- فرع (01) صناعي.

- فرع (01) للدراسات.

- فرع (01) للمراقبة التقنية.

- شركة واحدة ذات حصة أقلية.

وهي تحت إدارة مدير عام، تتكون الشركة الأم من ثلاثة هياكل رئيسية مهمتها إدارة المحفظة والإشراف على أنشطة المجموعة، بالإضافة إلى إدارة المكتب الرئيسي، ووحدة مسؤولة عن التدقيق الداخلي للمجموعة.

## 6. النتائج والمناقشة

بعد إجراء الاتصال الأولي مع الشركة، بدأنا بطلب تقديم عام عنها. ثم أجرينا مقابلة مع المدقق الخارجي للشركة. أكدت الإجابات المقدمة من محاورنا على أهمية وجود مدقق خارجي داخل الشركة. سنقوم بعرض الأسئلة وإجاباتها على شكل جدول:

| الأسئلة                                                         | الإجابات                                                                                                                                                                                                                            |
|-----------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| هل يمكنك شرح ما هو التدقيق الخارجي باختصار وما هو هدفه الرئيسي؟ | يتضمن التدقيق الخارجي تقييمًا مستقلاً للقوائم المالية لشركة ما، يتم إجراؤه من قبل مكتب تدقيق خارجي. حيث يكون الهدف الرئيسي منه هو تقديم رأي موضوعي حول دقة وموثوقية القوائم المالية، مما يضمن أنها تعكس بأمانة الوضع المالي للشركة. |
| ما هي أهمية التدقيق الخارجي لشركتكم والأطراف المعنية؟           | يؤدي التدقيق الخارجي دورًا أساسيًا في تعزيز ثقة أصحاب المصلحة، بما في ذلك المستثمرين والدائنين والهيئات التنظيمية، في القوائم المالية للشركة. كما يضمن امتثال الشركة للمعايير                                                       |



|                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                      |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| يعتمد التدقيق على العينات والتقييمات المهنية، مما قد يؤدي إلى وجود هامش للخطأ.                                                                                                                                                                                                      |                                                                                                                      |
| تشمل التحديات الرئيسية الناتجة عن حوكمة الشركات تعقيد المعاملات المالية المتزايد، وتسارع التطورات التكنولوجية، وضرورة التحكم في تقنيات المعلومات الحديثة. لمواجهة هذه التحديات، يجب على المدققين الالتزام بالتدريب المستمر للحفاظ على مهاراتهم وقدرتهم على التعامل مع هذه التحديات. | ما هي التحديات الرئيسية التي يواجهها التدقيق الخارجي في ظل تعقيدات الشؤون المالية والتزايد المستمر في رقمنة الشركات؟ |
| يلعب التدقيق الخارجي دورًا محوريًا في تحسين الحوكمة من خلال تقديم تقييم موضوعي لمدى الامتثال وفعالية الممارسات المالية والضوابط الداخلية. هذه العملية تمكن مجلس الإدارة والإدارة من اتخاذ قرارات مستنيرة، وزيادة الشفافية، وتعزيز ثقة أصحاب المصلحة.                                | هل يمكنكم شرح كيف يسهم التدقيق الخارجي في تحسين حوكمة الشركات؟                                                       |

#### 1.6. تفسير الإستجابات

يؤدي التدقيق الخارجي دورًا حيويًا في حوكمة الشركات من خلال ضمان موثوقية ودقة المعلومات المالية. من خلال إجراء تقييم مستقل للبيانات المالية، يُمكن الأطراف من اتخاذ قرارات مستنيرة، مما يعزز بشكل كبير الشفافية المالية والمسؤولية. تعتبر هذه الضمانات أساسية لبناء ثقة المستثمرين والدائنين والشركاء التجاريين الآخرين، الذين يعتمدون على دقة البيانات المالية لتقييم صحة الشركة وأدائها. دون هذا التدقيق الخارجي الدقيق، ستضعف الحوكمة بشكل كبير وستتأثر عملية اتخاذ القرار بسبب نقص الشفافية والموثوقية في المعلومات.

كما تعتبر استقلالية المدقق الخارجي عاملاً حاسماً في مصداقية عملية التدقيق. من خلال كونه خالياً من أي تأثير داخلي، يتمكن المدقق من تقديم تقييم موضوعي للبيانات المالية، وهو أمر أساسي لبناء ثقة الأطراف المعنية. يهدف هذا التقييم المحايد إلى تعزيز الحوكمة من خلال التأكد من أن المعلومات المالية المنشورة تعكس الواقع بدقة، دون تلاعب أو تحيز. علاوة على ذلك، يُعد التدقيق الخارجي أداة رئيسية لاكتشاف الأخطاء والاحتمالات. من خلال تحليل العمليات والضوابط الداخلية بدقة، يمكن للتدقيق تسليط الضوء على الشذوذات والاختلالات التي قد تشير إلى مشاكل، مثل الأخطاء المحاسبية أو الأنشطة الاحتيالية. تساهم هذه القدرة على تحديد المشكلات والإبلاغ عنها في الحفاظ على نزاهة المعلومات المالية وتعزيز آليات الضبط الداخلي. بينما يقدم التدقيق الخارجي العديد من الفوائد النظرية، فإنه يتضمن

أيضاً بعض القيود العملية، مثل؛ الوصول المحدود إلى المعلومات والضغط المحتملة من الإدارة.

من الضروري الاعتراف بهذه القيود من أجل تحسين ممارسات التدقيق وعمليات الحوكمة. علاوة على ذلك، من الضروري تقييم جودة التدقيق من خلال التحقق من مؤهلات المدققين والامتثال للمعايير المهنية، مما يضمن فعالية ومصداقية التدقيق. في سياق التعقيد المالي المتزايد والرقمنة، يواجه التدقيق الخارجي تحديات جديدة. يجب على المدققين التكيف مع التكنولوجيا الناشئة وإدارة كميات كبيرة من البيانات مع الالتزام بالتشريعات الجديدة. على الرغم من هذه التحديات، يظل التدقيق الخارجي عنصراً أساسياً لتعزيز حوكمة الشركات، من خلال تقديم توصيات حول الممارسات المحاسبية وضمان تنفيذ ضوابط داخلية قوية. تُعد هذه المساهمة أساسية لضمان حوكمة فعالة وتعزيز نمو مستدام.

## 7. الخاتمة

يمكن توضيح العلاقة بين التدقيق الخارجي وحوكمة الشركات على النحو التالي:

يؤدي التدقيق الخارجي دوراً أساسياً في حوكمة الشركات من خلال ضمان امتثال الشركة للمعايير المحاسبية والمالية والقانونية. يتأكد من أن المبادئ المحاسبية المقبولة عمومًا، واللوائح الضريبية، وقوانين الأوراق المالية تُتبع بدقة. بالإضافة إلى ذلك، يقوم التدقيق الخارجي بتقييم فعالية الضوابط الداخلية للشركة، التي تعتبر حاسمة لمنع الاحتمالات والأخطاء والممارسات المالية غير الملائمة. من خلال ضمان أن البيانات المالية دقيقة وتعكس بدقة الوضع المالي للشركة، يساهم التدقيق الخارجي في الشفافية المالية، مما يمكن الأطراف المعنية من تقييم الصحة المالية وأداء الشركة.

إن التدقيق الخارجي وحوكمة الشركات مرتبطان ارتباطاً وثيقاً، ويحتفظان بالمسؤولية والمساءلة للمديرين تجاه المساهمين والموظفين والمجتمع والأطراف المعنية الأخرى. يوفر التدقيق الخارجي، الذي يجريه مدققون مستقلون، تقييمًا موضوعيًا وحياديًا لممارسات حوكمة الشركة. تعزز هذه الاستقلالية ثقة الأطراف المعنية في المعلومات المالية وممارسات إدارة الشركة. يعتبر التدقيق الخارجي وحوكمة الشركات مكونين أساسيين لضمان إدارة سليمة، وزيادة المسؤولية، وآليات رقابة مناسبة داخل الشركات.

المراجع:

- Moris, K. (2014). Le rôle de la gouvernance d'entreprise dans les stratégies de diversification des entreprises: revues de la littérature et perspectives . *Finance Contrôle Stratégie*, 1-27.
- La porta, R., Lopez-de-silanes, F., Shleifer, A., & Vishny, R. (2000). Investor protection and corporate governance. *Journal of Financial Economics* 58, 3-27.
- Shleifer, A., & Vishny, R. (1997). A Survey of Corporate Governance. *journal of finance* 52, No.2, 737-783.
- Cadbury, A. (1992). *Raport of The Committee on : "The Financial Aspects of Corporate Governance"*. London: Great Britain by Burgess Science Press.
- Carassus, D., & Gardes, N. (2005). Audit legal et gouvernance d'entreprise: Une lecture théorique de leurs relations. *Conférence internationale de l'enseignement et de la recherche en comptabilité ( conférence de l'IAAER)*. Bordeaux.
- Renard, J. (2010). *Théorie et pratique de l'audit interne*. France: Édition d'organisation Groupe Eyrolles.
- Rispal, M. (2002). *Les études de cas: Application à la recherche en gestion*. De Boeck Université.
- Fernandez, A. (2020, Mars 19). *La gouvernance en trois questions : QUOI ?, POURQUOI ?, COMMENT ?* Consulté le juillet 2023, sur Piloter.org: <https://www.piloter.org/gouvernance-entreprise/gouvernance-entreprise.htm#partagezhaut>
- OCDE. (2004, Mai 15). *Les pincipes de gouvernance d'entreprise*. Consulté le Juil 2024, sur Organisation de coopération et de développement économique: <https://doi.org/10.1787/9789264016002-fr>