

ملخص:

يهدف هذا البحث إلى دراسة دور معايير المراجعة الخارجية في تفعيل حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية حيث تم إعداد وتطوير إستبانة وتوزيعها على عينة الدراسة والذي بلغ عددها 36 مفردة من المهتمين بالمراجعة وحوكمة الشركات وقد تم استعمال مختلف مؤشرات الإحصاء الوصفي بهدف تحليل العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغيرات التابعة، كما تم استخدام نموذج الإنحدار المتعدد واختبار T للعينة الواحدة، هذا وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين معايير المراجعة الخارجية والمبادئ حوكمة الشركات. الكلمات المفتاحية: المراجعة الخارجية، حوكمة الشركات، مؤسسة إقتصادية تصنيف JEL: D62، H82.

Abstract:

This research aims to study the role of external audit standards in activating corporate governance in economic institutions, where a questionnaire was prepared, developed and distributed to the study sample, which numbered 36 individuals interested in auditing and corporate governance. Various descriptive statistics indicators were used in order to analyze the relationship between independent and variables. The multi-regression model and the one-sample T-test were used, and the study found a statistically significant relationship between external audit standards and corporate governance principles.

Keywords: external audit, corporate governance, economic institution

Jel Classification Codes: D62, H82.

1. مقدمة:

شهد العالم أواخر القرن الماضي موجة من الإنهيارات مست مجموعة من كبرى الشركات العالمية على غرار شركة Enron وWorldcom، الأمر الذي دفع الباحثون والمنظمات والهيئات الحكومية والغير حكومية إلى ضرورة إيجاد إجراءات ومبادئ من شأنها أن تساهم في محاربة مخاطر الفشل والتعثر المالي والحفاظ على حقوق مختلف الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، حيث تساهم هذه القوانين والإجراءات في توجيه المؤسسة وخلق بيئة أعمال مستقرة وتضمن الشفافية في التسيير.

إن التغيرات الاقتصادية والاجتماعية التي يشهدها العالم اليوم ساهمت بشكل كبير في ظهور مبادئ حوكمة الشركات، حيث سارعت المنظمات والهيئات إلى وضع مجموعة مبادئ وركائز التي من شأنها أن تعزز الرقابة على أعمال الشركات، وعلى رأسهم منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية والبنك الدولي حيث أصدرت مجموعة من المبادئ والمعايير التي تساهم في تطبيق ركائز الحوكمة الرشيدة.

ساهمت الإنهيارات الاقتصادية والأزمات المالية العالمية في زيادة الطلب على تطبيق مبادئ الحوكمة، حيث سارع الباحثين والمفكرين إلى البحث في مفهوم حوكمة الشركات هذا ويرجع أول ظهور للحوكمة كان سنة 1932 تزامنا مع إطلاق مصطلح نظرية الوكالة، ولعل أهم مصطلح ساهم في بروز الحوكمة هو "فصل الملكية عن الإدارة"، فبفصل ملكية المؤسسة عن الإدارة يقتضي الأمر إيجاد قوانين وإجراءات من شأنها أن تحمي حقوق الملاك والمساهمين في المؤسسة الاقتصادية حيث تم إصدار أول قانون لحوكمة الشركات سنة 1993 من قبل لجنة كادبوري، أما في سنة 1999 فقد أصدرت منظمة التعاون والتنمية الإقتصادية أول معيار دولي تحت عنوان مبادئ منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية لحوكمة الشركات

1.1. مشكلة البحث:

رغم الإهتمام المتزايدة بمفهوم حوكمة الشركات إلا أنها لم تستطع أن تواكب قضايا الفساد التي مست مختلف المجالات والقطاعات، الأمر الذي يتطلب إيجاد لوائح وقوانين تعمل إلى جانب الحوكمة والتي من شأنها أن تساهم تعزيز الرقابة على المؤسسات، تعتبر المراجعة الخارجية من أهم الركائز التي يتركز عليها النظام الرقابي في أي مؤسسة، حيث تم تعريف المراجعة الخارجية على أنها عملية تتم بواسطة شخص من خارج المؤسسة بهدف فحص السجلات والبيانات وتقييم نظام الرقابة الداخلية إبداء رأي فني محايد حول صحة صدق التقارير المالية، هذا بهدف إعطائها صفة الصدق والقبول العام لدى مستخدمي هذه التقارير، على ضوء ما سبق يمكن صياغة السؤال الرئيسي كالآتي:

ما مدى مساهمة معايير المراجعة الخارجية في تفعيل حوكمة الشركات ؟

يهدف تبسيط إشكالية الدراسة يمكن طرح الأسئلة الفرعية الآتية:

- ما مدى إلزام المراجعين الخارجيين بمعايير المراجعة المتعارف عليها؟.
- هل تتبنى المؤسسات الجزائرية مبادئ الحوكمة؟.
- هل تساهم معايير المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات؟

2.1. فرضيات البحث:

انطلاقا من صياغة إشكالية البحث وبناءا على الأسئلة الفرعية يمكن طرح الفرضيات الآتية:

- يلتزم المراجع الخارجي بمعايير المراجعة، مما يساهم في تفعيل حوكمة الشركات.
- تساهم المعايير العامة للمراجعة في تفعيل وتبني مبادئ حوكمة الشركات.

- تساهم معايير العمل الميداني في تفعيل وتبني مبادئ حكمة الشركات.
 - تساهم معايير إعداد التقرير في تفعيل وتبني مبادئ حوكمة الشركات.
- 3.1. أهداف البحث:

يسعى هذا البحث إلى تحقيق مجموعة من الأهداف أهمها:

- الوقوف على مدى التزام المراجع الخارجي بمعايير المراجعة المتعارف عليها:
- التعرف على معايير المراجعة ودورها في تفعيل حوكمة الشركات:
- الوقوف على مدى التزام المؤسسات بمبادئ حوكمة الشركات:
- تحديد العلاقة بين تبني مبادئ الحوكمة ومعايير المراجعة الخارجية.

4.1. المنهج المستخدم في الدراسة:

يهدف معالجة موضوع البحث ومحاولة الإجابة على سؤال الرئيسي واختبار فرضيات الدراسة فقد تم استخدام المنهج الوصفي في بعض أجزاء الدراسة خاصة ما تعلق بالجانب النظري، حيث يعتبر المنهج الوصفي من أهم الطرق المعتمدة في دراسة الظواهر من خلال وصفها بطريقة علمية من أجل الوصول لنتائج تفسر الظاهرة المدروسة، كما تم اعتماد المنهج التحليلي في الجز التطبيقية بهدف تحليل البيانات المجمعة واختبار فرضيات الدراسة، ومن أجل إتمام الدراسة تم إعداد إستبانه وتوزيعها من أجل جمع المعلومات الأولية بهدف تحليلها، هذا وقد تم تقسيمها إلى محورين رئيسيين: الأول يهدف قياس المتغير المستقل حيث يحتوي على ثلاث محاور فرعية، أما المحور الرئيسي الثاني فيحتوي على أربعة محاور فرعية تهدف أساسا إلى قياس المتغير التابع

5.1. تقسيمات الدراسة:

يهدف معالجة موضوع الدراسة بشقيه النظري والتطبيقي تم تقسيمها إلى ثلاث محاور رئيسية حيث تم التطرق في المحور الأول إلى المراجعة الخارجية من خلال تعريفها أهدافها وأهميتها في المؤسسة الإقتصادية أما في المحور الثاني فقد تم التطرق لحوكمة الشركات من خلال تقديم تعريف شامل للحوكمة والآليات التي ترتكز عليها، أما المحور الثالث فقد خصص للجانب التطبيقي حيث تم معالجة الموضوع تطبيقيا على عينة من الأساتذة والممارسين لمهنة المراجعة الخارجية.

2. حوكمة الشركات:

1.2 تعريف حوكمة الشركات:

تعريف ساركر 2005 الحوكمة الرشيدة هي نظام لهيكلية وتشغيل ومراقبة المنشأة مع التوجه لتحقيق أهداف استراتيجية طويلة الأمد لإرضاء حملة الأسهم، الدائنين، المستخدمين، العملاء، المودعين، والتوافق مع المتطلبات والتنظيمات كجزء من الحاجات البيئية والمجتمعية.¹

وهناك من اعتبر بأن مصطلح الحوكمة عبارة عن ترجمة مختصرة راجت للمصطلح، حيث اتفق عليها بأنها أسلوب ممارسة سلطات الإدارة الرشيدة، وقد عبر عن هذا الاتجاه فكر البنك الدولي ومختلف المنظمات الدولية، هذا وقد عرفها البنك الدولي: الهياكل، والوظائف، والعمليات والتقاليد المؤسسية التي تستخدمها الإدارة العليا للمؤسسة للتأكد من تحقيق رسالة المؤسسة.²

كما عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية الحوكمة بأنها نظام الذي يوجه ويضبط أعمال المؤسسة من خلال تصنيف وتوزيع الحقوق والواجبات بين مختلف الأطراف في المؤسسة، من خلال وضع الأهداف والاستراتيجيات اللازمة التي

تساعد في اتخاذ القرارات الخاصة بالمؤسسة، كما يضع الأهداف والاستراتيجيات اللازمة لتحقيقها وأسس المتابعة لتقييم ومراقبة الأداء.³

ومن جهة أخرى عرفت حوكمة الشركات بأنها مجموعة من القوانين واللوائح والإجراءات التي تمكن إدارة المؤسسة من تعظيم ربحيتها وقيمتها في المدى البعيد لصالح المساهمين.⁴

رغم اختلاف التعاريف إلا أنها تتفق على أن حوكمة الشركات عبارة عن نظام متكامل يكفل السير الحسن لمؤسسة من خلال مجموعة من اللوائح والتنظيمات كما يضمن إطار حوكمة الشركات تحقيق الأهداف المسطرة من قبل الإدارة من جهة، وحماية حقوق الأطراف المتعاملة مع المؤسسة من جهة أخرى.

فقد بادرت العديد من الهيئات والمنظمات الدولية إلى وضع الإطار العام لحوكمة الشركات من خلال البحث في المعايير والمبادئ الحوكمة سعياً منها إلى تطبيق أفضل لإطار حوكمة الشركات، هذا ونعتبر كل من الولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا من بين الأوائل التي اهتمت بحوكمة الشركات، وعلى إثر الالتزامات المالية التي مست العديد من الدول الخسائر التي لحقت مجموعة من المؤسسات قدم سوق لندن مجموعة توصيات وقواعد في شكل تقرير (تقرير كادبري 1992) طالب المؤسسات المدرجة في السوق باحترام هذه القواعد.

لم تتوقف الجهود الدولية عند هذا التقرير ففي سنة 1999 أصدرت كل من « nasd » & « nyse » تقريرهما المعروف بـ blueribbon report حيث أبرز الدور الذي تلعبه لجان المراجعة بالمؤسسات في ما يخص حوكمة الشركات، أما في سنة 2002 تم إصدار تقرير sarbanesoxleyact الذي ركز على دور الحوكمة في القضاء على الفساد المالي والإداري وهذا من خلال تفعيل الدور الذي يلعبه الأعضاء الغير تنفيذيين في مجالس إدارة المؤسسة.⁵

2.2. أهمية حوكمة الشركات وأهدافها:

تعددت أهداف حوكمة الشركات حيث تسعى المؤسسات من خلال تبنيها لأهداف حوكمة الشركات إلى ضبط وتنظيم نشاط المؤسسة من خلال التزامها بنود عقودها والقوانين المنظمة لعملها، مما ينعكس على استقرار التعامل ورضائته الذي يؤدي إلى تحسين المناخ الاقتصادي فتقل فيه مخاطر الخروج عن أحكام القانون،⁶ هذا وتسعى حوكمة الشركات إلى تحقيق مجموعة من الأهداف والتي يمكن تلخيصها في النقاط التالية:⁷

- الفصل بين الملكية والإدارة والرقابة على الأداء؛
- تحسين الكفاءة الاقتصادية للشركات؛
- إيجاد الهيكل التنظيمي الملائم لتحقيق أهداف الشركة ووسائل تحقيق تلك الأهداف؛
- عدم الخلط بين مسئوليات المديرين التنفيذيين ومجلس الإدارة ومسئوليات أعضائه؛
- المراجعة وتعديل القوانين الحاكمة في الشركة لكي تتحول مسئولية الرقابة إلى كلا الطرفين مجلس الإدارة والمساهمين؛
- حماية حقوق المساهمين ومصالحهم من خلال وضع الاستراتيجية الاستثمارية السليمة؛
- تدعيم عنصر الشفافية في كافة معاملات وعمليات الشركة وإجراءات المحاسبة والمراجعة المالية وبالشكل الذي يمكن من ضبط عناصر الفساد في أي مرحلة؛
- تقييم أداء الإدارة وتعزيز المساءلة ورفع درجة الثقة؛
- الحد من استغلال السلطة في غير المصلحة العامة؛
- تحسين قدرة الشركات على تحقيق أهدافها من خلال تحسين الصورة الذهنية والانطباع الإيجابي عنها؛

- تحسين خاصية مصداقية المعلومات وسهولة فهمها.

لضمان تحقيق أهداف المؤسسة وفق ما يتطلبه الجانب القانوني والوفاء بالتزاماتها تجاه أصحاب المصالح، فاتباع المبادئ السليمة لحوكمة الشركات تؤدي إلى خلق الاحتياطات اللازمة ضد الفساد وسوء الإدارة مع تشجيع الشفافية، فبالنسبة للمستثمرين فإن قواعد حوكمة الشركات تزيد من ثقة المستثمرين، كما تؤدي إلى الانفتاح على الأسواق المالية العالمية مما يؤدي إلى جذب قاعدة عريضة من المستثمرين، أما فيما يخص المساهمين فإن حوكمة الشركات تساعد في ضمان الحقوق لكافة المساهمين مثل حق التصويت، كما تساعد على زيادة درجة كفاءة أداء المؤسسة مما ينعكس على معدلات الربحية ودفع عجلة التنمية في المجتمع،⁸ والشكل الموالي يلخص أهمية حوكمة الشركات.

3.2. آليات حوكمة الشركات:

يهدف تحسين أداء المؤسسة ورفع درجة الفعالية تعسى كل مؤسسة إلى تبني مجموعة آليات ووفقا للبنك العالمي فإن كل نظام حوكمة توجد به قوى داخلية وخارجية متواجهتان، حيث تؤثر على سلوك وأنشطة المؤسسة، ويمكن تصنيف هذه القوى أو الآليات في صنفين واسعين: آليات حوكمة داخلية وآليات الحوكمة خارجية.⁹

❖ الآليات الداخلية لحوكمة الشركات:

يمكن تصنيف آليات حوكمة الشركات الداخلية إلى ما يلي:¹⁰

- مجلس الإدارة: يعتبر مجلس الإدارة العنصر الأساسي في نظام حوكمة الشركات، حي يهتم برسم السياسات العليا لأنشطة المؤسسة من خلال صلاحياته القانونية في التعيين والإعفاء ومكافأة الإدارة العليا.
- المساهمون الكبار: المساهم الكبير هو مساهم نشيط، راغب قادر على مراقبة الإدارة عمليا، من خلال امتلاكه حصة كبيرة من رأسمال المؤسسة، حيث يؤدي دور المراقب الرئيسي لعمل الإدارة العليا، وعادة ما يكون المساهمون الكبار ضمن الأصناف التالية: الشركات القابضة، المؤسسات المالية، الشركات الصناعية والتجارية، إذ يؤدي المساهمون الكبار دورا محددا لدرجة تركيز ملكية المؤسسة، كما يؤثر على نوعية حوكمة الشركات.¹¹

❖ الآليات الخارجية لحوكمة الشركات:

تشمل آليات حوكمة الشركات الخارجية في الرقابة التي يمارسها أصحاب المصالح الخارجيين على المؤسسة والضغوط التي تمارسها المنظمات الدولية المهتمة بهذا الموضوع وقد تم وضع مجموعة من الآليات التي أساسها يتم تطبيق مفهوم الحوكمة، حيث تتمثل هذه الآليات عموما في البيئة والمناخ العام التي تعمل من خلاله المؤسسة، حيث تختلف هذه الآليات من دولة إلى أخرى حسب طبيعة النظام الاقتصادي والعديد من المتغيرات المؤثرة، كتوفير بيئة قانونية وتشريعية تنظم العمل بالأسواق وسن قوانين تخص المنافسة والإفلاس، فقصور آليات الحوكمة الداخلية إلى تدخل السوق من أجل التحكم في المؤسسة من خلال عمليات الشراء، الاندماج، الاستحواذ، كما تعتمد الحوكمة على إيجاد هيكل وأجهزة رقابية على درجة عالية من الكفاءة المالية والمحاسبية، بالإضافة إلى المؤسسات الخاصة للمهن الحرة مثل: مكاتب المراجعة من خلال عمليات المراجعة الدورية للبيانات لضمان مطابقتها للمعايير المحاسبية المعمول بها، وترجع أهمية الآليات الخارجية إلى أن وجودها يضمن تنفيذ القوانين والقواعد التي تضمن بدورها حسن إدارة المؤسسة.¹²

3. المراجعة الخارجية:

1.3. مفهوم المراجعة الخارجية:

هي المراجعة التي تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة حيث يكون مستقلا عن إدارة المؤسسة،¹³ فالمراجع الخارجي هو شخص مستقل من خارج الـوحدة الإقتصادية يقوم بتقديم خدمات التدقيق اللازمة لنشاطات المؤسسة، حيث يلعب دور مهم في الكشف على مكامن الضعف في السجلات المحاسبية للمؤسسة والرقابة على البرامج المستخدمة داخل المؤسسة.¹⁴ كما تعرف على أنها الفحص الانتقادي المحايد لدفاتر وسجلات المؤسسة ومستنداتها بواسطة شخص خارجي بموجب عقد يتقاضى عنه أنعاب تبعا لنوعية الفحص المطلوب منه، وذلك بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية.¹⁵

كان الهدف في السنوات الماضية مقتصرًا على التأكد من الدقة الحسابية للدفاتر والسجلات وما تحتويه من بيانات وكذا مطابقة القوائم المالية مع تلك الدفاتر والسجلات دون إبداء أي رأي ولكن هذا الهدف تطور مع تطور المراجعة في حد ذاتها حيث أصبح من المراجع بمراجعة انتقادية منظمة للدفاتر والسجلات وإصدار في نهاية عملية المراجعة تقرير يبيد فيه رأي في محايد الذي يقدمه لمختلف مستخدميهم عن نتيجة فحصه.¹⁶

2.3. معايير المراجعة الخارجية:

تم تصنيف معايير المراجعة الخارجية سنة 1978 إلى ثلاث مجموعات:¹⁷

❖ **المعايير العامة:** تهتم هذه المعايير بالتأهيل والصفات الشخصية للمراجع وعلاقتها بكفاية ونوعية الأداء المطلوب، وتحليل هذه المعايير نرى أن هناك عدة عوامل تؤثر على كفاية المراجعة والتي تتعلق بشخصية المراجع، فالتأهيل العلمي والعمل لا يرتبط بمستوى معين من المعرفة والخبرة فقط، حيث يجب رفع مستوى التأهيل من خلال التدريب المستمر والإطلاع على النظريات الحديثة، كما يجب على المراجع القيام بمهنته بكل إخلاص وأمانة إلا أنه غير معصوم من الخطأ.¹⁸

❖ **معايير العمل الميداني:** تتمثل معايير العمل الميداني في الارشادات اللازمة لعملية جمع أدلة الإثبات الفعلية، فتوفر الاستقلالية والكفاءة لدى مراجع الحسابات غير كاف للقيام بمهنته على أحسن وجه وإعطاء الرأي الصحيح حول شرعية وصدق الحسابات، وتنحصر هذه المعايير التي تحكم العمل الميداني في ثلاث معايير:

- يجب تخطيط مهمة المراجعة بشكل مناسب وكاف، فضلا عن توافر إشراف دقيق على أعمال المساعدين؛
- يجب دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية الموجودة بدقة وذلك لتقرير مدى الاعتماد عليه؛
- ضرورة الحصول على قدر كاف من أدلة الإثبات من خلال الفحص والملاحظة والاستفسارات.

❖ **معايير التقرير:** يمثل تقرير المراجعة المنتج المادي الأساسي لعملية المراجعة، حيث يجب أن يكون واضحا ومختصرا بالإضافة إلى كونه متطابقا مع النموذج الذي يتبع عادة بمهنة المراجعة، ولذلك فقد حدد مجمع المحاسبين القانوني الأمريكي أربعة معايير تحكم إعداد تقرير المراجعة:¹⁹

- يجب أن يوضح ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها؛
- يجب أن يوضح التقرير ما إذا كانت هذه المبادئ قد طبقت خلال الفترة الحالية بنفس طريقة تطبيقها خلال الفترة السابقة؛

- تعتبر القوائم المالية بشكل كاف ومناسب عن ما تتضمنه من معلومات مالم يشير التقرير إلى خلاف ذلك؛

- يجب أن يتضمن التقرير رأي المراجع عن القوائم المالية كوحدة واحدة، أو قد يمتنع عن إبداء الرأي، وفي هذه الحالة فإن التقرير يجب أن يتضمن أسباب ذلك.

4. الجانب التطبيقي:

من خلال هذا المحور سيتم تحليل العلاقة بين متغيرات الدراسة، حيث تم الإعتماد على أسلوب الإستبانة بهدف جمع المعلومات حيث تم توزيع 43 إستمارة على عينة الدراسة حيث بلغت الإستمارات المستردة 38 إستمارة كما بلغت الإستمارات الصالحة للإستعمال 36 إستمارة من مجموع الإستمارات الموزعة، حيث تم معالجتها وتحليلها بإستعمال برنامج الحزم الإحصائية الإجتماعية (spss)، ويهدف تحليل العلاقة بين متغيرات الدراسة وإختبار الفرضيات تم استخدام اختبار الإنحدار المتعدد للعينة الواحدة حيث إذا كانت قيمة T المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية فإن العلاقة موجبة أي هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغير المستقل والمتغير التابع، أما إذا كانت قيمة T المحسوبة أقل من قيمتها الجدولية فإن العلاقة سالبة ولا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

كما تم الإعتماد على إختبار t للعينة الواحدة من أجل تحليل آراء عينة الدراسة حيث إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية فإن آراء العينة تميل إلى الموافقة على العبارة، أما إذا كانت قيمة t المحسوبة أقل من قيمة t الجدولية فإن آراء العينة تميل إلى عدم الموافقة على العبارة.

1.4. وصف عينة الدراسة:

الجدول رقم (01): توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

الجنس	العدد	النسبة المئوية
ذكر	30	83.3%
أنثى	6	16.7%
المجموع	36	100%

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على برنامج spss.

من خلال الإستبانات المسترجعة ومن خلال الجدول رقم (01) حيث يبين توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الجنس أن عدد الأفراد المستجوبين من جنس ذكر قد بلغ 30 فرد أي ما يعادل 83.3% من مجتمع الدراسة وقد بلغ عدد الإناث 6 أفراد أي ما يقارب 16.7%.

2.4. التخصيص:

الجدول رقم (02): توزيع عينة الدراسة حسب التخصيص

التخصص	العدد	النسبة المئوية
محاسبة	16	44.44%
مالية	4	11.11%
تدقيق	15	41.67%
إقتصاد	1	2.78%
المجموع	36	100

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على برنامج spss.

يوضح الجدول رقم تخصص أفراد عينة الدراسة حيث سجل تخصص محاسبة أعلى نسبة إذ بلغ 44.44 % من العينة الكلية بلغ عدد المستجوبين الذين تخصصهم تدقيق 41.67 % كما بلغ عدد أفراد العينة الذين تخصصهم مالية 4

أفراد أي ما نسبته 11.11% من عينة الدراسة بينما بلغ عدد أفراد الدراسة الذين تخصصهم اقتصاد 1 أي ما نسبته 2.78% من العينة الكلية.

من خلال النتائج السابقة يضح أن ما مجموعه 86.11% من عينة الدراسة تخصصهم محاسبة وتدقيق وهو ما يسمح لهم بالإحاطة بالجانب النظري للحوكمة والمراجعة.

3.4. المهنة:

الجدول رقم (03): توزيع عينة الدراسة حسب المهنة

المهنة	العدد	النسبة المئوية
محافظ حسابات	18	50%
محاسب	3	8.33%
خبير محاسب	10	27.78%
أستاذ جامعي	5	13.89%
المجموع	36	100%

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على برنامج spss.

يوضح الجدول رقم توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المهنة حيث ما نسبته 50% من العينة موظفون كمحافظي حسابات، ثم تلتها مهنة خبير محاسب بنسبة 27.78% من عينة الدراسة، كما بلغ عدد الأساتذة المستجوبون نسبة 13.89% كما بلغت نسبة الأساتذة في عينة الدراسة 8.33% من مجموع العينة الكلية.

4.4. قياس المتغير المستقل:

تم جمع البيانات من خلال إعداد استبانة بهدف معرفة آراء عينة الدراسة حيث تم تقسيم محتوى الإستبانة إلى ثلاث محاور لقياس مدى مساهمة معايير المراجعة الخارجية في تفعيل حوكمة الشركات كما تم استعمال مقياس ليكارت الخماسي بهدف قياس المتغير المستقل والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (04): مقياس ليكارت الخماسي

العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الوزن	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الباحثين.

حيث يعتبر مقياس ليكارت الخماسي من أهم مقاييس الآراء ووجهات النظر، حيث تم حساب الوسط الفرضي لبدائل الإجابة من أجل مقارنة الوسط الحسابي بالوسط الفرضي حيث يحسب الوسط الفرضي بالطريقة التالية:

$$\text{الوسط الفرضي} = \frac{1+2+3+4+5}{5} = \frac{15}{5} = 3$$

وعليه يمكن تفسير النتيجة أنه كلما كان الوسط الحسابي أكبر من 03 متجها إلى 05 يعني تركيز إجابات العينة على الاتفاق حول العبارة وكلما كان الوسط الفرضي أقل من 03 متجها نحو 01 يمكن القول أن إجابات عينة الدراسة مركزة حول عدم الموافقة على العبارة.

وبهدف تحليل أكثر يمكن تقسيم أوزان العبارات إلى فئات بهدف تحديد تركيز كل عبارة، حيث يتم تحديد طول الفئة بقسمة عدد العبارات على المدى.

$$\text{طول الفئة} = \frac{1-5}{5} = \frac{4}{5} = 0.8$$

تمثيل الإجابات حسب الفئات: يتم تحديد الفئات بإضافة 0.8 إنطلاقاً من الفئة الأولى إلى الفئة الخامسة:

- الفئة الأولى [1-1.80] تمثل الإجابة لا أوافق تماماً؛
 - الفئة الثانية [1.80-2.60] تمثل الإجابة لا أوافق؛
 - الفئة الثالثة [2.60-3.40] تمثل الإجابة محايد؛
 - الفئة الرابعة [3.40-4.2] تمثل الإجابة موافق؛
 - الفئة الخامسة [4.2-5.00] تمثل الإجابة موافق تماماً.
- 5.4. ثبات وصدق الإستبانة:

المقصود بالثبات أنه في حالة إعادة توزيع الإستبانة على نفس العينة في نفس الشروط والظروف ستعطي نفس النتائج ويقاس الثبات باستعمال المعامل Alpha cronbach، وقد أوضحت النتائج في الجدول رقم أن قيمة معامل ألفا كارونباخ تساوي 83.5% ونسبة مقبولة حيث إذا تم إعادة توزيع الإستبانة على نفس العينة في نفس الظروف فإنها ستعطي نفس النتائج بنسبة 83.5 %، أما المقصود بالصدق فهو أن تقيس الإستبانة ما وضعت لقياسه.

الجدول رقم (05): معامل ألفا كارونباخ

النتيجة	المعامل
0.835	Alpha cronbach

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على برنامج spss.

6.4. قياس مدى إلتزام المراجعين الخارجيين بمعايير المراجعة:

سيتم من خلال العنصر قياس مدى إلتزام المراجع الخارجيين بمعايير الخارجية المتعارف عليها حيث تم استقصاء آراء عينة الدراسة من خلال طرح مجموعة من الفقرات مقسمة إلى ثلاثة محاور أساسية:

- قياس مدى إلتزام المراجعين بالمعايير العامة للمراجعة؛
- قياس مدى إلتزام المراجعين لمعايير العمل الميداني للمراجعة؛
- قياس مدى إلتزام المراجعين بمعايير إعداد التقرير.

7.4. قياس مدى إلزام المراجعين بالمعايير العامة للمراجعة:

الجدول رقم (06): يوضح آراء أفراد عينة الدراسة حيث تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة

الرقم	الفقرة	اختبار T	مستوى المعنوية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية
1	يباشر المراجع الخارجي دورات تدريبية وملتقيات علمية من أجل الإطلاع على كل ما هو جديد في مجال عمله حرصا منه على التأهيل العلمي والعمل	24.259	0.000	3.98	1.073	05
2	يمارس المراجع الخارجي مهامه بكل استقلالية حيث لا توجد ضغوطات من طرف إدارة المؤسسة	21.474	0.000	3.64	1.209	06
3	الإلتزام بالقواعد المهنية تعتبر صفة أساسية يجب مراعاتها من طرف المراجع الخارجي خلال ممارسة مهامه	19.664	0.000	4.08	0.879	02
4	تتم عملية مراجعة الحسابات بنزاهة وموضوعية بعيدا عن ظروف يمكن أن تؤثر العملية	18.534	0.000	4.03	0.713	04
5	غالبا ما يقوم المراجع الخارجي بحفظ السري	29.019	0.000	4.06	1.083	03
6	لا يتقاضى المراجع الخارجي أية تعويضات أو علاوات يدفعها له المسؤولون أو من طرف مؤسسة أخرى تمتلك حصة في المؤسسة محل المراجعة ما عدا أتعابه	22.799	0.000	4.65	0.821	01

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات برنامج spss.

يتضح من الجدول رقم (6) موافقة عينة الدراسة على فقرات المحور الأول وهذا راجع لسببين الأول هو أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 كما أن مستوى المعنوية يساوي 0.000 ومن جهة أخرى فإن المتوسط الحسابي لكل فقرة ضمن الفئة الرابعة والتي تميل إلى موافقة أفراد العينة على فقرات المحور.

8.4. قاس مدى إلزام المراجعين لمعايير العمل الميداني للمراجعة:

الجدول رقم (07): إجابة عينة الدراسة بخصوص مدى إلزام المراجع الخارجي بمعايير العمل الميداني

الرقم	الفقرة	قيمة t	مستوى المعنوية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	تتم عملية المراجعة في وقت محدد كما يقوم المرجع بإبلاغ المؤسسة بخطة العمل	19.995	0.000	4.03	0.828
2	قبل كل عملية مراجعة يقوم المراجع بوضع خطة عمل كافية لمراقبة حسابات المؤسسة والإشراف الأمثل على المساعدين	23.557	0.000	4.25	0.479
3	يقوم المراجع بعملية تقييم نظام الرقابة الداخلية كما يبلغ الإدارة على كل جوانب القصور فيه.	25.438	0.000	4.07	0.616
4	القيام بعمليات الفحص المختلفة والتي تشمل فحص الوثائق ومطابقتها بالواقع العملي لهيئة المؤسسة	21.216	0.000	4.11	0.70
5	يقوم المراجع بعملية المراجعة مما يسهل الرقابة على أعمال المؤسسة وهذا ما يزيد من مصداقية القوائم المالية	23.574	0.000	4.14	0.752
6	خطة عمل المراجع كفيلة باكتشاف حالات الغش في المؤسسة الاقتصادية	22.256	0.000	4.17	0.714
7	تشمل عملية الفحص مختلف الوثائق وتحليل المواقف الواقعية و ربطها بما هو مدون في السجلات	28.670	0.000	3.98	0.844

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على برنامج spss.

انطلاقاً من الجدول رقم (7) نلاحظ أن المستجوبين في عينة الدراسة يوافقون على فقرات المحور ويؤكدون على إلزامهم بمعايير العمل الميداني أثناء قيامهم بعملية المراجعة من خلال وضعة خطة عمل كفيلة باكتشاف حالات الغش في المؤسسة، كما يقوم المراجع بتقييم نظام الرقابة الداخلية حيث تشمل عملية الفحص تحليل الوثائق والأحداث وربطها بما هو مدون في السجلات.

9.4. قياس مدى إلزام المراجعين بمعايير إعداد التقرير:

الجدول رقم (08): إجابة عينة الدراسة بخصوص مدى إلزام المراجع الخارجي بمعايير إعداد التقرير

الرقم	الفقرة	قيمة t	مستوى المعنوية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	يحتوي التقرير على نتائج الفحص وما تم إثباته من نقاط قوة أو الضعف .	25.786	0.000	3.97	0.771
2	يتم إعداد التقرير بكل استقلالية وبعيدا عن تأثير أية سلطة كانت	18.361	0.000	4.17	0.600
3	يحتوي التقرير على قائمة مرفقات توثق ما جاء في التقرير.	18.994	0.000	4.14	0.866
4	يقدم التقرير معلومات عادلة لجميع الأطراف	26.671	0.000	4.31	0.447
5	يوضح التقرير مدى ثبات المؤسسة في إتباع المبادئ المحاسبية	24.341	0.000	4.14	0.294
6	يوضح التقرير كفاية الإفصاح في القوائم المالية	20.758	0.000	4.33	0.286

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على برنامج spss.

تشير النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (08) إلى موافقة المستجوبين على إلزام المراجعين الخارجيين بمعايير إعداد التقرير، حيث يحتوي تقرير المراجع الخارجي على نتائج الفحص من خلال إظهار نقاط القوة والضعف، كما يتم إعداد تقرير المراجعة بكل إستقلالية وبعيدا عن تأثير أي جهة في المؤسسة ويتم تدعيم التقرير من خلال قائمة مرفقات توثق ما جاء في التقرير من خلال توضيح مدى ثبات المؤسسة في إتباع المبادئ المحاسبية وكفاية الإفصاح في القوائم المالية.

10.4. قياس مدى تبني المؤسسات الجزائرية لمبادئ حوكمة الشركات:

يهدف قياس آراء عينة الدراسة بخصوص مدى تبني المؤسسات الجزائرية لمبادئ حوكمة الشركات تم إعداد استبانة وقد تم توزيعها على عينة الدراسة حيث تقسمها إلى أربعة محاور، كل محور يحتوي مجموعة من الفقرات، حيث تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة، والنتائج مبينة في الجداول الآتية:

الجدول رقم (09): آراء عينة الدراسة حول مساهمة المراجعة الخارجية في ضمان حقوق المساهمين

الرقم	الفقرة	قيمة t	مستوى المعنوية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	يضمن إطار حوكمة الشركات الحق في الأرباح والتصويت في الجمعية العامة والتغييرات في النظام الأساسي والاندماج أو بيع نسبة من أصول الشركة.	22.497	0.000	3.58	1.336
2	تساهم حوكمة الشركات في ضمان حقوق المساهمين في التصويت والحصول على المعلومات المتعلقة بالمؤسسة بما يتماشى مع متطلبات حوكمة الشركات.	32.911	0.000	3.47	1.513
3	غالبا ما يتسم نقل الملكية بالصعوبة مما يعرقل توسع المؤسسة وهو ما يؤثر على جذب مساهمين جدد.	19.142	0.000	3.36	1.894
4	يضمن إطار حوكمة الشركات الحق في الأرباح والتصويت في الجمعية العامة والتغييرات في النظام الأساسي والاندماج أو بيع نسبة من أصول الشركة.	21.934	0.000	3.42	1.564

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على برنامج spss.

انطلاقاً من الإحصائيات الواردة في الجدول رقم (09) يتضح موافقة عينة الدراسة على فقرات المحور الأول، وهو ما تشير إليه قيمة t المحسوبة لفقرات المحور، حيث يضمن إطار حوكمة الشركات حقوق المساهمين، هذا وتساهم حوكمة الشركات في ضمان حقوق التصويت والحصول على معلومات متعلقة بالمؤسسة بما يتماشى مع متطلبات حوكمة الشركات فالمتوسط الحسابي لكل فقرات المحور يتراوح بين 3.36 و 3.58 حيث كما أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية وأن مستوى المعنوية تساوي 0.000 وبذلك تعتبر فقرات هذا المحور دالة إحصائياً عند مستوى 0.05، وهو ما يفسر موافقة عينة الدراسة على فقرات المحور.

الجدول رقم (10): آراء عينة الدراسة حول مساهمة المراجعة الخارجية في ضمان المعاملة المتكافئة للمساهمين

الرقم	الفقرة	قيمة t	مستوى المعنوية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	توفر مبادئ حوكمة الشركات المعاملة المتساوية بين مختلف المساهمين من خلال حماية صغار المساهمين من تأثير وإساءة استغلال كبار المساهمين.	18.102	0.000	3.78	1.606
2	يتم التعامل مع المساهمين معاملة متكافئة من خلال حقوق التصويت	19.227	0.000	3.72	1.349
3	إتاحة الفرصة لكل المساهمين لطرح الأسئلة على مجلس الإدارة بما في ذلك المسائل الخاصة بالمراجعة السنوية للحسابات المعدة من طرف المراجع الخارجي.	20.750	0.000	3.83	1.229
4	توزيع الأرباح يخضع إلى سياسة واضحة يعدها مجلس الإدارة ويعرضها على تقدير المساهمين	19.000	0.000	3.69	1.361

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على مخرجات برنامج spss.

يظهر الجدول رقم (10) موافقة عينة الدراسة على فقرات المحور حيث أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية كما أن المتوسط الحسابي لفقرات المحور محصور بين 3.69 و 3.83 كما أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 وأن مستوى المعنوية يساوي 0.000 لكل فقرات المحور وهو ما يفسر موافقة عينة الدراسة على فقرات المحور.

الجدول رقم (11): آراء عينة الدراسة حول مساهمة المراجعة الخارجية في ضمان الإفصاح والشفافية

الرقم	الفقرة	قيمة t	مستوى المعنوية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	يضمن إطار حوكمة الشركات المساهمة في تقديم إفصاحات موثوقة وملائمة خاصة المتعلقة بالأداء المالي وحقوق الملكية وحوكمة الشركات ومختلف المعلومات المتعلقة بعضوية مجلس الإدارة والنتائج المالية والتشغيلية	15.915	0.000	3.81	1.590
2	يساهم المراجع الخارجي في تفعيل حوكمة الشركات من خلال متابعة ومراجعة القوائم المالية	22.169	0.000	3.94	0.968
3	الإجراءات والضوابط المتبعة تسمح بتوفير الإفصاح الكافي	16.751	0.000	3.69	1.647
4	تسمح الكشوف والتقارير المالية بحصول المستثمرين على كل المعلومات المتعلقة بالأسهم	18.265	0.000	3.78	1.378

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على برنامج spss.

يظهر الجدول رقم (11) موافقة عينة الدراسة على فقرات المحور حيث أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية كما أن المتوسط الحسابي لفقرات المحور محصور بين 3.69 و 3.81 كما أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 وأن مستوى المعنوية يساوي 0.000 لكل فقرات المحور وهو ما يفسر موافقة عينة الدراسة على فقرات المحور.

الجدول رقم (12) آراء عينة الدراسة حول دور المراجعة الخارجية في تفعيل دور أصحاب المصالح

الرقم	الفقرة	قيمة t	مستوى المعنوية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	الإطار القانوني للمؤسسة يحدد حقوق كل طرف من الأطراف الأساسية وكذا العقوبات مسؤولية مختلف الأطراف كما يتضمن الهئات الرقابية الموكلة لها التأكد من تطبيق مبادئ الحوكمة	21.690	0.000	4.11	0.730
2	يضمن الإطار القانوني لحوكمة الشركات الاعتراف بحقوق أصحاب المصالح وإشراكهم بما يكفل تحسن أداء المؤسسة وزيادة الثروة	20.284	0.000	4.17	0.657
3	يتم الأخذ بعين الاعتبار آراء وأفكار أصحاب المصالح وإشراكهم في تحسين أداء المؤسسة	26.562	0.000	4.19	0.561

المصدر: من إعداد الباحثين بالإعتماد على برنامج spss.

يظهر الجدول رقم (12) موافقة عينة الدراسة على فقرات المحور أن المتوسط الحسابي لفقرات المحور محصور بين 4.06 و 4.19.

وعليه يمكن تفسير النتيجة على أن إجابات العينة تركز على الاتفاق حول العبارات الواردة في المحور كما أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 وأن مستوى المعنوية يساوي 0.000 لكل فقرات المحور وهو ما يفسر موافقة عينة الدراسة على فقرات المحور.

5. تحليل واختبار فرضيات الدراسة:

الجدول رقم (32) نتائج تحليل الانحدار المتعدد لاختبار مدى مساهمة معايير المراجعة الخارجية

في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات

الرقم	المحور	قيمة t	قيمة β	مستوى المعنوية
01	المعايير العامة للمراجعة	2.206	0.138	0.035
02	معايير العمل الميداني	5.150	0.411	0.000
03	معايير إعداد التقرير	7.550	0.604	0.000

المصدر: من الباحثين بالإعتماد على برنامج spss.

1.5. اختبار الفرضية الفرعية الأولى: لا تساهم المعايير العامة للمراجعة الخارجية في تفعيل حوكمة الشركات من خلال تحليل العلاقة بين المتغير المستقل (المعايير العامة للمراجعة الخارجية) والمتغير التابع (آليات حوكمة الشركات) واعتمادا على الجدول السابق فإن النتيجة تشير إلى وجود علاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع حيث بلغت قيمة المحسوبة $t = 2.206$ وهي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 حيث بلغت قيمة T الجدولية 1.690 ومن جهة أخرى فإن مستوى المعنوية $\text{sig} = 0.035$ وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد 0.05.

بناء على النتائج السابقة فإننا نقبل الفرضية البديلة والتي تنص على أنه هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المعايير العامة للمراجعة وتطبيق آليات حوكمة الشركات.

2.5. إختبار الفرضية الفرعية الثانية: لا تساهم معايير العمل الميداني في تفعيل حوكمة الشركات

من خلال تحليل العلاقة بين المتغير المستقل (المعايير العامة للمراجعة الخارجية) والمتغير التابع (آليات حوكمة الشركات) واعتمادا على الجدول السابق فإن النتيجة تشير إلى وجود علاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع حيث بلغت قيمة T المحسوبة $T=5.150$ وهي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 حيث قدرت بـ: $t=1.690$ ومن جهة أخرى فإن مستوى المعنوية $sig=0.000$ وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد 0.05. بناء على النتائج السابقة فإننا نقبل الفرضية البديلة والتي تنص على أنه هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المعايير العامة للمراجعة وتطبيق آليات حوكمة الشركات.

3.5. إختبار الفرضية الفرعية الثالثة: لا تساهم معايير العمل الميداني في تفعيل حوكمة الشركات:

من خلال تحليل العلاقة بين المتغير المستقل (المعايير معايير إعداد تقرير المراجع الخارجي) والمتغير التابع (آليات حوكمة الشركات) واعتمادا على الجدول السابق فإن النتيجة تشير إلى وجود علاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع حيث بلغت قيمة T المحسوبة $T=7.550$ وهي أكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 حيث قدرت بـ: $t=1.690$ ومن جهة أخرى فإن مستوى المعنوية $sig=0.000$ وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد 0.05. بناء على النتائج السابقة فإننا نقبل الفرضية البديلة والتي تنص على أنه هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المعايير العامة للمراجعة وتطبيق آليات حوكمة الشركات.

4.5. إختبار الفرضية الرئيسية:

إنطلاقا من الجدول رقم (12) يتضح وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغير المستقل معايير المراجعة والمتغير التابع مبادئ حوكمة الشركات، حيث بلغت قيمة t المحسوبة وهي أكبر من قيمة t الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 كما أنا مستوى المعنوية يساوي 0.000 وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد 0.05، مما يقتضي قبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين معايير المراجعة وحوكمة الشركات.

6. خاتمة:

يشهد العالم منافسة كبيرة بين مختلف المؤسسات خصوصاً في ظل العولمة الاقتصادية وانتشار الرأسمالية التي تركز على الملكية الخاصة لرأس المال ووسائل الإنتاج، الأمر الذي يجعل العديد من المؤسسات تبحث عن أساليب حديث في التسيير من أجل خلق قيمة مضافة وتعظيم القيمة الاقتصادية، إن المنافسة التي تشهدها الأسواق العالمية جعلت بعض المؤسسات إلى انتهاج واتباع أساليب غير شرعية من أجل مجابهة التطور السريع الذي يشهده النظام الاقتصادي العالمي إن تأثير استعمال الأساليب الغير شرعية يتعدى سمعة المؤسسة الاقتصادية إلى التأثير على الأسواق العالمية، الأمر الذي دفع بالعديد من المؤسسات والهيئات إلى البحث في مفهوم حوكمة الشركات حيث تعتبر مجموعة من الإجراءات والأساليب التي من شأنها أن تساهم في محاربة بعض مظاهر الفساد في المؤسسات الاقتصادية والأسواق والحفاظ على حقوق مختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة الاقتصادية، وتوفير جو من الاستقرار الأمر الذي ينعكس إيجاباً على أداء الأسواق المالية والإستثمار.

- إهتم العديد من الباحثين بموضوع الحوكمة لما لها من أهمية في أي نظام اقتصادي، كإضافة في موضوع حوكمة الشركات من جهة وعلاقتها بمعايير المراجعة الخارجية وقد توصل إلى مجموع من النتائج أهمها:
- ✓ حوكمة الشركات نظام كامل متكامل يركز أساساً على مجموعة من الركائز يهدف إلى حماية مختلف الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة الاقتصادية، من خلال مراقبة وتوجيه أنشطة المؤسسة من أجل تحقيق أهداف استراتيجية من خلال توزيع الحقوق والواجبات على مختلف الأطراف؛
 - ✓ إن استمرار الأزمات المالية العالمية وانحيار كبرى المؤسسات وانتشار الفساد المالي والإداري إشارة إلى وجود قصور في نظام حوكمة الشركات الأمر الذي تطلب تحقيق تكامل بين مختلف الوظائف في المؤسسة الاقتصادي على غرار المراجعة الخارجية؛
 - ✓ من أهم أسباب التي أدت إلى ظهور مفهوم حوكمة الشركات هو فصل الملكية على الإدارة حيث تطلب تجسيد هذا المبدأ تشكيل هيئة رقابة في المؤسسات الاقتصادية من شأنها أن تحمي مصالح مختلف الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة الاقتصادية؛
 - ✓ تركز حوكمة الشركات على مجموعتين واسعتين من الآليات: الآليات الداخلية وآليات خارجية حيث يمكن اعتبار المراجعة الخارجية من آليات تفعيل حوكمة الشركات باعتبارها عملية تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة من خلال فحص انتقادي للدفاتر والسجلات ومدى تطابقها مع الواقع وابتداء الرأي فني محايد حول عدالة القوائم المالية من الحفاظ على حقوق مختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة حيث تعتبر نقطة مشتركة بين المراجعة الخارجية وحوكمة الشركات. تساهم معايير المراجعة الخارجية في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات من خلال ضمان الحق في التصويت والمعاملة المتكافئة للمساهمين وضمان تقديم إفصاحات موثوقة وملائمة المتعلقة بالأداء المالي ومختلف المعلومات المتعلقة بمجلس الإدارة والنتائج المالية السنوية.

- ¹ مدحت محمد أبو النصر، (2015)، الحوكمة الرشيدة فن إدارة المؤسسات عالية الجودة، مصر: المجموعة العربية لتدريب والنشر، ص44.
- ² نوال علي تعالي، الحوكمة البيئية العالمية ودور الفواعل غير الدولاتية فيها، مركز الكتاب الأكاديمي، ص21.
- ³ موري، كانه محمد، (2014). دور لجان المراجعة في الحد من ممارسة إدارة الأرباح في ضوء حوكمة الشركات مع دراسة تطبيقية على شركات المساهمة المسجلة في السوق المالية السعودية. رسالة ماجستير. قسم: المحاسبة. جامعة أم القرى: المملكة العربية السعودية. ص62.
- ⁴ عبيد، نعيمة. (2009). دور أليات الرقابة في تفعيل حوكمة الشركات- دراسة حالة الجزائر - رسالة الماجستير. قسم: مالية المؤسسة، ورقلة : جامعة قاصدي مرباح. ص37.
- ⁵ العابدي، دلال. (2006). حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية – دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات. أطروحة دكتوراه. تخصص: محاسبة، بسكرة: جامعة محمد خيضر. ص13.
- ⁶ حمدون عمان، رضوان هاشم. (2017). التنظيم القانوني لحوكمة الشركات في التشريعات العربية. الطبعة الأولى. مصر: مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، ص35.
- ⁷ زبيدي، البشير. (2016). دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة التقارير المالية وتحسين الأداء المالي، أطروحة دكتوراه. قسم: علوم تجارية. المسيلة: جامعة محمد بوضياف جامعة المسيلة. ص18.
- ⁸ فكري، عبد الغني محمد جوده. (2008). مدى تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية في المصارف الفلسطينية وفقا لمبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ومبادئ لجنة بازل للرقابة المصرفية. رسالة ماجستير، تخصص: إدارة أعمال. غزة: الجامعة الإسلامية. ص19.
- ⁹ عثمان، عثمانية. (2011). الحوكمة وأثرها على الأداء المالي للشركة – دراسة مقارنة بين بعض الشركات الأمريكية والجزائرية، رسالة: الماجستير. تخصص: إستراتيجية مالية، تبسة: جامعة العربي تبسي، ص39.
- ¹⁰ محمد، عبد الوهاب موسى الجعلي (2015). دور أليات حوكمة الشركات الداخلية في التقليل من ممارسات المحاسبة الإبداعية، مجلة القافة والتنمية/مصر، العدد 98، ص45.
- ¹¹ عثمانية، عثمان. (2011). ص39.
- ¹² عثمانية، عثمان. (2011). ص39.
- ¹³ المغربي، محمد الفاتح. (2018). المراجعة والتدقيق الشرعي. مصر: الأكاديمية الحديثة للكتاب الجامعي. ص22.
- ¹⁴ جابر السيد، إبراهيم. (2014). الإفصاح المالي أثره وأهميته في نمو الأعمال التجارية العربية داخل البلاد الأجنبية. الطبعة الأولى. الأردن: دار غيداء للنشر والتوزيع. ص243.
- ¹⁵ العايب، صبرينة. (2013). المراجعة الخارجية في ظل اعتماد المؤسسة الاقتصادية الجزائرية للنظام المحاسبي المالي الجديد – دراسة حالة- رسالة ماجستير. قسم: محاسبة وتدقيق، جامعة ورقلة: جامعة قاصدي مرباح. ص35.
- ¹⁶ بن صديق، محمد (2015). واقع المراجعة الخارجية بيم التشريع الجزائري والمعايير الدولية للمراجعة. رسالة ماجستير. تخصص: محاسبة. بومرداس: جامعة أمحمد بوقرة، ص13.
- ¹⁷ أحمد، نور الدين. (2015). التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية. الأردن: دار الجنان للنشر والتوزيع، 2015، ص126.
- ¹⁸ ميالة، بطرس. (2010). العوامل المؤثرة على كفاءة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المراجع الخارجي – دراسة ميدانية -، مجلة الاقتصاد والمجتمع، المجلد 06 (06). ص123.
- ¹⁹ المغربي، محمد الفاتح (2018)، ص38.