جامعة يحي فارس المدية

كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

عنوان المذكرة

دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية

–دراسة ميدانية–

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: مالية المؤسسة

إعداد الطالبتين:

–بن سماعين سهام

–لدزر إيمان

إشراف الأستاذة:

–د/ داود خيرة

اللجنة مكونة من الأساتذة:

داود خيرة		مشرفا ومقررا
بن عيشوش محمد		ممتحنا
بوشنافة الميسوم		ممتحنا

السنة الجامعية: 2020/2019

جامعة يحي فارس المدية

كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

عنوان المذكرة

دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية

–دراسة ميدانية–

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: مالية المؤسسة

إعداد الطالبتين:

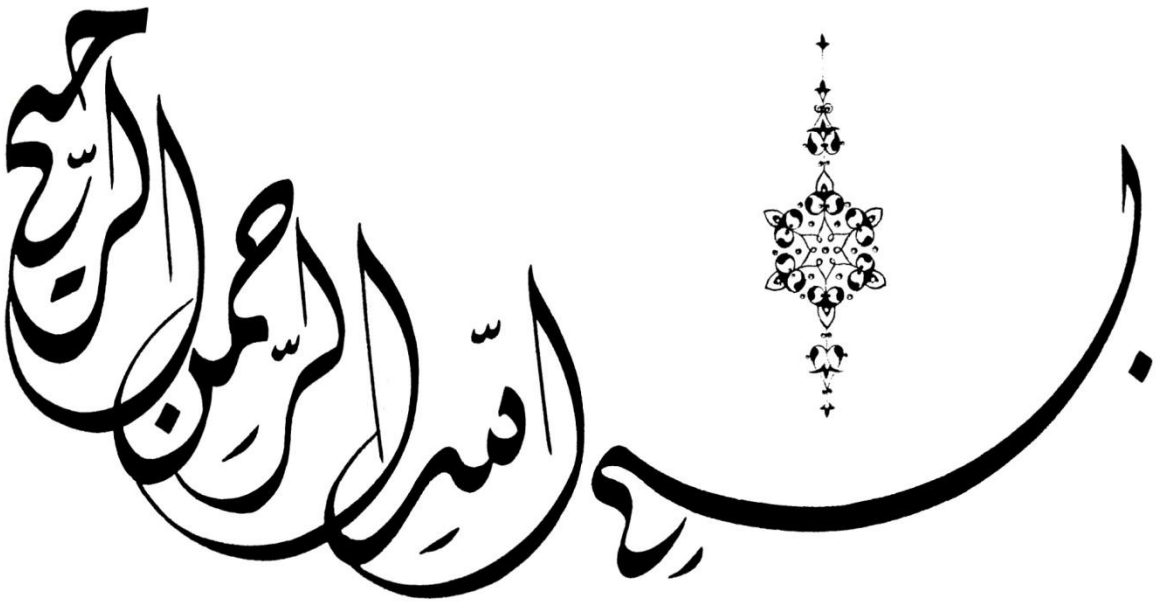
–بن سماعين سهام

–لدزر إيمان

إشراف الأستاذة:

–د/ داود خيرة

السنة الجامعية: 2020/2019



شكر وتقدير

نحمدالله -عزوجل- الذيوفقنافيإتمامهذاالبحثالعلمي

والذيألهمناالصحةوالعافيةوالعزيمة

فالحمدللهحمداكثيرا

نتقدمبجزيلالشكروالتقديرإلىالأستاذةالدكتورةالمشرفة " داودخيرة"

علىكلماقدمتهلنامنتوجيهاتومعلوماتقيمةساهمتفيإثراءموضوعدراستنامنجوانبهاالمختلفة

كمانتوجهبالشكرإلىالأساتذةرئيسوأعضاءلجنةالمناقشة

لتفضلهممشكورينبقبولتقييمهذهالمذكرة،وإبداءملاحظاتهم

البناءةوتقويمماجاءفيهامماييعدهاعنالخطأ

الإهداء

بعد الحمد و الشكر لله تعالى الذي وفقني على إنجاز هذا العمل و هداني نعمة نافعة ألا و هي نعمة العلم.

أهديتخرجي إلى من علمتني أن الحب ليس له عمر و أن العطاء ليس له حدود "**أمي الغالية**" و إلى الشمعة التي احترقت لتنير طريق حياتي "**أبي الغالي**" أطال الله في عمرهما و حفظهما من كل شر.

إلى **أختي** التي هي قطعة من قلبي و مصدر قوتي شكرا لكي من أعماق قلبي على عطائك الدائم و إلى أولادها الغاليين " **منصف، ريان، أمير**" **و زوجها سمير**.

إلى من هو آخر وأول الأشياء الذي لا أملك إلا مشاعري التي سأزين بها السماء بألف دعوة طالبة من خالقي ألا يحرمني منه إليك " **زوجي محمد**".

إلى أعز أشخاص بحياتي و أفتخر بمعرفتي لهم فهم أروع من صادفت في دراستي "**أسماء، مريم، ياسمين، يسرى، سارة، نهلة**و إلى من شاركتني في مشواري الدراسي و خاصة في هذا العمل و كانت رفيقة دربي **إيمان و عائلتها الكريمة**"

إلى جميع أحبتي و كل روح شاركتني بدعائها

أخيرا انتهت الحكاية رفعت قبعتي مودعة السنين التي مضت

سهام

الاهداء

الحمد الله الذي بنعمته تتم الصالحات و الصلاة و السلام على رسول الله أما بعد.

اهدي ثمرة جهدي المتواضع هذا إلى :

والداي العزيزين"أمي نبع الحنان"و"أبي رمز الصبر " اللذان حفزاني على طلب العلم و منحاني كل الثقة و العون أطال الله في عمرهما و مدهما بالصحة و العافية ....

أخواتي و إخوتي مصدر قوتيالذين تعلمت معهم الكفاح في الحياة و تقاسمنا

حلوها و مرها أعانهم الله و سدد خطاهم ...

إلى نصف روحي زوجي العزيز"خير الدين بطاش "على دعمه وتشجيعه الدائم و كل عائلته خاصة الأب "بوجمعة "حفظه الله و رعاه.....

إلى من جمعني بهم القدر زميلاتي و صديقات الدرب و كل من ذكرهم و إحتظنهم قلبي و نسيهم قلمي خاصة من قاسمتني عناء هده الدراسة سهام و كل عائلتها الكريمة.....

إلى من مهدوا لي طريق العلم و المعرفة ....

روح معلمي في الابتدائي "محفوظ كحلية"رحمه الله و كل أساتذتي في جميع الأطوار جعلهم الله ذخر علم و منفعة للأمة .....

إليكم جميعا أهدي ثمرة هذا النجاح

و الحمد لله دائما وأبدا .....

إيمان

ملخص الدراسة:

تناولت هذه الدراسة الاهتمام المتزايد بمفهوم حوكمة الشركات على إثر الأزمات المالية المتكررة و التي أدت إلى إفلاس العديد من الشركات وذلك لعدم إظهار البيانات و المعلومات الحقيقية التي تعبر عن الأوضاع المالية للوحدات الاقتصادية ، مما أدى إلى فقدان الثقة في المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية ، و بالتالي فقدان المعلومات المحاسبية لأهم عناصر تميزها (جودتها).

لذلك أصبحت حوكمة الشركات الترياق المضاد للفساد، كل هذا يؤكد وجود علاقة وثيقة الصلة بين تطبيق مبادئ الحوكمةو جودة المعلومات المحاسبية، إذ تعتبران وجهان لعملة واحدة يؤثر و يتأثر بالآخر.

وقد تمت الدراسة الميدانية عن طريق تحليل استبيان تم طرحه على مجتمع مختار ، باستخدام برنامج الحزم الإحصائية **SPSS** و توصلت الدراسة إلى أن حوكمة الشركات تلعب دورا هاما من خلال تطبيق مبادئها و تفعيل آلياتها المحاسبية التي تنعكس على مستوى جودة المعلومة المحاسبية و شفافيتها.

الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، جودة المعلومة المحاسبية.

Abstract

This studydealtwith the increasinginterest in the concept of corporategovernancefollowing the recurrentfinancial crises thatled to the bankruptcy of manycompanies due to the failure to show the real data and information that express the financial conditions of economicunits, whichled to the loss of confidence in the accounting information contained in the financialstatements, and Consequently, the loss of accounting information for the most important elementthatdistinguishesit (quality).Therefore, corporategovernance has become the antidote to corruption. All thisconfirms the existence of a closelyrelatedrelationshipbetween the application of governanceprinciples and the quality of accounting information, as they are consideredtwosides of one currencythat affect and are affected by the other.

The fieldstudywascarried out by analyzing a questionnaire thatwaspresented to a selectedcommunity, using the SPSS statistical packages program, and the studyconcludedthatcorporategovernanceplays an important role by applyingitsprinciples and activatingitsaccountingmechanismsthat are reflected in the level of quality and transparency of accounting information.

Key words:corporategovernance, quality of accounting information.

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
إهداء	**-**
شكر و تقدير	**-**
الملخص	III-IV
قائمة المحتويات	V
قائمة الأشكال	VI-VII
قائمة الجداول	VIII
قائمة الملاحق	X
مقدمة عامة	**ب-و**
الفصل الأول: الخلفية الفكرية لحوكمة الشركات	
تمهيد الفصل	**2**
المبحث الأول: النشأة،التطورالتاريخي،وأسباب زيادة الاهتمام بحوكمة الشركات	**3**
المطلب الأول: النظريات المفسرة لحوكمة الشركات	**3**
المطلب الثاني: التطور التاريخي لحوكمة الشركات	**5**
المطلب الثالث: الأسبابالأساسية لزيادة الاهتمام بحوكمة الشركات	**7**
المبحث الثاني:نظامحوكمة الشركات و خصائصه	**9**
المطلب الأول: مفهوم حوكمة الشركات و خصائصها	**9**
المطلب الثاني: محددات حوكمة الشركات	**14**
المطلب الثالث: نظام حوكمة الشركات	**17**
المبحث الثالث: حوكمةالشركات(الأهمية، الأهداف، المبادئ)	**19**
المطلب الأول: أهمية و أهدافحوكمة الشركات	**19**

المطلب الثاني: مبادئ حوكمة الشركات	**24**
خلاصة الفصل	**29**
الفصل الثاني: جودة المعلومات المحاسبية و علاقتهابحوكمة الشركات	
تمهيد الفصل	**31**
المبحث الأول: مدخل للمعلومة المحاسبية	**32**
المطلب الأول: ماهية المعلومات	**32**
المطلب الثاني:عموميات المعلومة المحاسبية	**36**
المطلب الثالث: جودة المعلومة المحاسبية	**47**
المبحث الثاني: حوكمة الشركات كآلية لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية	**51**
المطلب الأول: آلية و معايير المحاسبة و المراجعة و آلية لجنة المراجعة	**51**
المطلب الثاني:آلية المراجعة الداخلية وآلية المراجعة الخارجية	**53**
خلاصة الفصل الثاني	**55**
الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لعينة من المؤسسات الجزائرية	
تمهيد الفصل	**57**
المبحث الأول: تجربة حوكمة الشركات في الجزائر	**58**
المطلب الأول: واقع حوكمة الشركات في الجزائر	**58**
المطلب الثاني: تحديات حوكمة الشركات و الآليات المقترحة لتفعيلها في الجزائر	**60**
المبحث الثاني: الدراسة التطبيقية	**62**
المطلب الأول: مجتمع و عينة الدراسة	**62**
المطلب الثاني: أدوات الدراسة ومصادر جمع البيانات	**63**
المطلب الثالث: اختبار التوزيع الطبيعي و تقييم صحة و ثبات أداة الدراسة	**64**
المبحث الثالث:تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة	**71**
المطلب الأول: وصف البيانات الشخصية و الوظيفية لعينة الدراسة	**71**
المطلب الثاني: التحليل الوصفي لإجابات موظفي عينة الدراسة	**80**

المطلب الثالث:اختبار فرضيات الدراسة الميدانية	**85**
خلاصة الفصل الثالث	**87**
خاتمة عامة	**89**
المصادر والمراجع	**93**
الملاحق	**99**

قائمة الأشكال

الشكل	العنوان	الصفحة
(01-01)	خصائص حوكمة الشركات	12
(01-02)	المحددات الخارجية و الداخلةلحوكمة الشركات	15
(01-03)	نظام حوكمة الشركات	18
(01-04)	أهمية حوكمة الشركات	22
(02-05)	العلاقة بين البيانات و المعلومات و المعرفة	34
(03-06)	توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس	72
(03-07)	توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر	74
(03-08)	توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي	75
(03-09)	توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص	77
(03-10)	توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى الوظيفي	78
(03-11)	توزيع أفراد العينة حسب متغير عدد سنوات الخبرة	80

قائمةالجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
(01-01)	مراحل تطور فكرة الحوكمة	6
(02-03)	مراحل حوكمة الشركات في الجزائر	59
(03-03)	الاستمارات المعتمدة	62
(03-04)	اختبار كلمجروف- سيمر نوف **K-S** للتحقق من التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة	64
(03-05)	معاملات الارتباط سبيرمان بين درجات المحور الأول مع الدرجة الكلية للمتغير نفسه	66
(03-06)	معاملات الارتباط سبيرمان بين درجات المحور الثاني مع الدرجة الكلية للمتغير نفسه	68
(03-07)	معاملات الارتباط سبيرمان بين كل محور من محاور الدراسة و الدرجة الكلية للاستبيان	70
(03-08)	معامل ألفاكرونباخ لقياس ثبات المحاور و الدرجة الكلية للاستبيان	71
(03-09)	توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس	72
(03-10)	توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر	73
(03-11)	توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي	74
(03-12)	توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص	76
(03-13)	توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى الوظيفي	78
(03-14)	توزيع أفراد العينة حسب متغير عدد سنوات الخبرة	79
(03-15)	المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة للمحور الأول	81
(03-16)	المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة للمحور الثاني	83

(03-17)	المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية لاختبار الفرضية الأولى	85
(03-18)	المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية لاختبار الفرضية الثانية	86

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الاستبيان	99
02	نتائج تحليل الاستبيان	103

مقدمة عامة

مقدمـــــــة عامـــــــــة

مقدمة.

تزايد الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات في العديد من الاقتصاديات المتقدمة و الناشئة خلال العقود القليلة الماضية، إذ أصبحت من المواضيع البارزة التي تفرض نفسها على المؤسسة ، فهناك سلسلة من الأحداث المتكررة التي تسببت في إفلاس العديد من الشركات الكبرى و حدوث أزمات مالية، مما دفع بالحكومات إلى دراسة أسباب هذه الانتكاسات ، فكانت الحوكمة ثمرة لتلك الدراسات لمنع حدوث ذلك أو التقليل منها في أدنى المستويات.

ومن أهم الأهداف المبتغاة من وراء تطبيق مفهوم حومة الشركات، هو أن تتولد الثقة في جودة و شفافية المعلومات المحاسبية و هذه الجودة تبنى على مجموعة من المعايير التي يمكن الوصول إليها من خلال أدوات حوكمة الشركات، فهذه الأخيرة تضمن الموثوقية للمعلومة المحاسبية بالإضافة إلى توافرها في الوقت المناسب.

كما أصبحت المؤسسات تلقي اهتمام بالغ على معلوماتها المحاسبية التي تعرضها ضمن القوائم المالية، وتسعى إلى توفير المعلومات الضرورية لتحقيق أهدافها و اتخاذ القرارات التي تمكنها على البقاء و استمراريتها في ساحة الأعمال و هذا ما يجعل المؤسسات تركز بالدرجة الأولى على جودة المعلومات المحاسبية التي بدونها تكون المعلومات المحاسبية بدون فائدة لصالح المؤسسات بصفة عامة و الأطراف المستفيدة بصفة خاصة من اجل استخدامها في اتخاذ قراراتهم بكل دقة.

1/ إشكالية الدراسة:

و على إثر ما تقدم ذكره يمكن صياغة الإشكالية على النحو التالي:

كيف سيؤثر تطبيق الحوكمة في عينة من المؤسسات الجزائرية على جودة المعلومات المحاسبية؟

2/الأسئلة الفرعية:

و تندرج ضمن هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي الأسباب التي دعت إلى زيادة الاهتمام بالحوكمة؟
- كيف يمكن أن تؤثر الحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية؟

– ما طبيعة تأثير الحوكمة بعينة من المؤسسات العمومية الاقتصادية الجزائرية على جودة المعلومات المحاسبية؟

3/الفرضيات:

وكإجابة قبلية لأسئلة الدراسة، يمكن اقتراح الفرضيات التالية:

– الفرضية الأولى: من أهم الأسباب التي دعت إلى زيادة الاهتمام بالحوكمة الأزمات المالية و الانهيارات المؤسسية.

– الفرضية الثانية:تؤثر الحوكمة على جودة المعلومات المحاسبية ، من خلال التزام المؤسسة بتحقيق جودة المحددات المحاسبية للحوكمة.

– الفرضية الثالثة:احتواء عينة من المؤسسات العمومية الاقتصادية الجزائرية على المحددات المحاسبية للحوكمة يرفع من مستوى جودة المعلومات المحاسبية.

4/ أهمية الدراسة:

تستند أهمية الدراسة في كونها:

– تساهم في خلق الإطار الفكري و المعرفي لمفهوم و مبادئ الحوكمة.

– تتناول موضوع من المواضيع المعاصرة، خاصة أن الحاجة في ظل تحديات عصر يتميز بالحركية المتزايدة إلى معلومات وفق معايير محددة تساهم في الوصول إلى تحديد إطار مرجعي يفيد في التعرف على مدى مصداقية و ملائمة المعلومات المحاسبية لمتخذي القرارات.

– تعد الشركات الاقتصادية العامة في الجزائر من أكثر الشركات التي يساهم فيها المستثمرين، و من أهمية هذه الدراسة إيجاد الثقة بين المستثمرين و أصحاب المصالح وذلك بتنظيم العلاقة بينهم من خلال الحوكمة.

5/ أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى:

– توضيح الجوانب المتعلقة بمفهوم حوكمة الشركات و أهم مبادئها.

– التعرف على مفهوم جودة المعلومات المحاسبية و أهم خصائصها.

– محاولة التعرف على انعكاسات جودة المعلومات المحاسبية و التي تم تحقيقها في ظل حوكمة الشركات و التعرف على واقع تطبيقها في المؤسسات محل الدراسة.

6/ حدود الدراسة :

تتمثل حدود هذه الدراسة فيما يلي:

–الحدود المكانية: تمت هذه الدراسة بولاية المدية لمحاولة تصور إطار متكامل لحوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية.

–الحدود الزمنية: تم توزيع الاستبيان الخاص بالدراسة في السداسي الثاني من سنة 2020.

7/أسباب اختيار الدراسة:

تعود أسباب اختيار هذا الموضوع إلى:

– الرغبة الذاتية و الميل الشخصي في معالجة و دراسة مواضيع الحوكمة و ارتباطها بمجال وتخصص المالية و المحاسبة.

– أهمية الموضوع وأثره على الساحة الاقتصادية خاصة في الآونة الأخيرة مع التطور و الانفتاح الاقتصادي العالمي.

–الرغبة في تقديم إضافة و إثراء الجامعة لتقديم معلومات أكثر للزملاء الطلبة المهتمين بمجال حوكمة الشركات و جودة المعلومة المحاسبية.

8/ منهج الدراسة:

اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الوصفي في الجانب النظري وذلك استنادا لطبيعة موضوع الدراسة ، وذلك من اجل معرفة أساسيات حوكمة المؤسسات و جودة المعلومات المحاسبية، و المنهج التحليلي في الجانب التطبيقي وهذا من خلال تحليل النتائج وذلك باستخدام استمارة الاستبيان .

تضمنت هذه الدراسة محورين أساسيين.

– المحور الأول: حوكمة الشركات و جودة المعلومات المحاسبية.

– المحور الثاني: الدراسة الميدانية و التطبيقية.

8/ أدوات الدراسة:

قصد الدراسة العلمية و العملية الجيدة و الإلمام بكل الجوانب قمنا بالاعتماد في هذا البحث على مجموعة من الأدوات المهمة و المنتهجة في المنهج الوصفي التحليلي المعتمد من خلال مجموعة من (الكتب، المذكرات و الأطروحات، الملتقيات، المجلات، إضافة إلى برنامج التحليل الإحصائي و بعض المواقع الالكترونية)

9/ صعوبات الدراسة:

عند إعدادنا لهذا البحث صادفنا مجموعة من الصعوبات نذكر منها:

- صعوبة إسقاط الجانب النظري لحوكمة الشركات على المؤسسات محل الدراسة.

- تزامن دراستنا مع جائحة كورونا و هذا ما أدى إلى عرقلة سير البحث لمدة معتبرة من الزمن.

- صعوبة تجارب عينة الدراسة بسبب خروج معظم الموظفين في عطل استثنائية.

- عدم توفر إمكانيات كافية للدراسة عن بعد.

10/ الدراسات السابقة:

- عمر علي عبد الصمد، "**نحو إطار متكامل لحومة المؤسسات في الجزائر على ضوء التجارب الدولية**" دراسة تطبيقية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم تجارية ، تخصص مالية و محاسبة، جامعة الجزائر3 2013، تدور لإشكالية هذه الأطروحة على دراسة الإطار الفكري للحوكمة ثم الوقوف على أهم النماذج الدولية لها، بالإضافة إلى دراسة العلاقة التفاعلية لآلياتها و دورها في تطبيق الحوكمة ثم إسقاط ذلك على الواقع الجزائري من خلال دراسة الإطار القانوني و المؤسساتي للحوكمة.

- ألعابدي دلال، **حوكمة الشركات و دورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة 2016/2015، تمحورت إشكاليتها حول الدور الذي تلعبه حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي ، كما تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية حوكمة الشركات و تأثيرها على المعلومات المحاسبية من خلال تحديد آليات حوكمة الشركات و كيفية الاستفادة منها في تحسين جودة المعلومات المحاسبية و ذلك بغرض إعادة الثقة بها.

– حمادي نبيل، **أثر تطبيق الحوكمة على جودة المراجعة المالية، دراسة حالة الجزائر**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه علوم التسيير تخصص مالية و محاسبة، جامعة الجزائر 3، 2013، هدفت إلى بيان كيفية تأثير تطبيق حوكمة الشركات الجزائرية من خلال آلياتها الرقابية الداخلية على جودة المراجعة المالية، وبينت الدراسة أن المراجعة الملية تتأثر بعوامل عديدة منها الآليات الداخلية لحوكمة الشركات و خلصت إلى أن حوكمة الشركات من خلال آلياتها لها تأثير طردي موجب على جودة المراجعة المالية.

11/ هيكل الدراسة:

بغية الإلمام بكل جوانب الموضوع قمنا بتقسيم البحث غلى ثلاث فصول:

– يهتم الفصل الأول بدراسة الإطار العام لحوكمة الشركات حيث يتناول الجوانب الفكرية لحوكمةالشركات، النظريات المفسرة ، أسباب زيادة الاهتمام بها بالإضافة إلى أهميتها و أهدافها ، خصائصها و أهم المبادئ الدولية.

– الفصل الثاني: جودة المعلومات المحاسبية و علاقتهابحوكمة الشركات، تناول هذا الفصل أهم ما جاء في المعلومة المحاسبية (المفهوم، الأنواع، الأهمية ومستخدمو هذه المعلومات) وصولا إلى دور حوكمة الشركات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال الآليات الداخلية و الخارجية للحوكمة.

– الفصل الثالث: الدراسة الميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية "فرع المدية " حاولنا من خلال هذا الفصل معرفة وجهة نظر مجتمع الدراسة حول وجود مدى تطبيق حوكمة الشركات في المؤسسات الجزائرية وانعكاساتها على جودة المعلومة المحاسبية من وجهة نظر المهنيين في المؤسسات الاقتصادية بالمدية، وقد قمنا أيضا بإعداد استمارة استبيان وتوزيعها، ثم عرض وتحليل نتائج الدراسة التي تم التوصل إليها.

الفصل الاول

الخلفية الفكرية لحوكمة الشركات

تمهيدالفصل:

يعد موضوع الحوكمة أو ما يصطلح عليه بالحكم الراشد أو السليم من المواضيع التي اكتست طابع متميزا في الآونةالأخيرة من طرف الباحثين و الدارسين على الصعيد الدولي و الإقليمي ، نظرا لارتباطها بعدة زوايا و خصوصا بعد التغيرات التي شهدها العالم في السنوات الأخيرة ، و المتمثلة في الأزمات المالية وما تبعها من انهيارات مالية للعديد من الشركات و انتشار الغش و الفساد المالي.

كما توجد العديد من العوامل و الأسباب التي أدتإلى زيادة الاهتمام بالحوكمة ،لعلأبرزها الحاجة الماسة إلى استعادة ثقة المتعاملين في السواق المالية . مما دفع بالمنظمات الدولية و الدول المتقدمة إلى وضع الأطر و التنظيمات التي تحكم الشركات في مختلف الأسواق تحت إطار ما يسمى ب "الحوكمة".

و للإلمامأكثر بالتفاصيل فقد قسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- ✓ المبحث الأول :النشأة ،التطورالتاريخي و أسباب زيادة الاهتمامبحوكمة الشركات.
- ✓ المبحث الثاني : نظام حوكمة الشركات و خصائصه .
- ✓ المبحث الثالث :حوكمة الشركات (الأهمية ، الأهداف ، المبادئ ، و الأطراف المعنية بتطبيقها).

المبحث الأول: النشأة ،التطور التاريخي، و أسباب زيادة الاهتمام بحوكمة الشركات:

لقد أصبحتحوكمة الشركات من بين المواضيع الحديثة ، بعد ما تم التطرق إليها في جميع الميادين وعلى كافة المستويات ،سعيا منها إلى التحكم الرشيد في المؤسسات من اجل ضمان مصالح مختلف الأفراد. [1]

حيث سيتم التطرق في هذا المبحث إلىنشأة و تطور حوكمة الشركات في المطلب الأول من خلال التفصيل في النظريات المفسرة له ، و لأسباب و بواعث زيادة الاهتمام بها في المطلب الثاني.

المطلب الأول : النظريات المفسرة لحوكمة الشركات :

لم يكن مفهوم ظهور حوكمة الشركات إلا نتاجا لسلسلة من النظريات الاقتصادية ، ترابطت فيما بينها ملقية الضوء من جانب على أهم المشاكل التي واجهتها الأنظمة الاقتصادية ككل ، نذكر منها:

الفرع الأول: نظرية الوكالة.

الفصل بين الملكية و التسيير من العوامل الأساسية التيأدتإلى ظهور نظرية الوكالة ، فتصف نظرية الوكالة المنشاة بأنها مجموعة من العلاقات التعاقدية ، و إن وجود المنشاة يتحقق من خلال واحد أوأكثر من العقود الاتفاقية ، وان عقود الاستخدام ما هي إلاأدوات لتخصيص الموارد و وصف الغرض من نشاط المنشاة و بالتالي يمكن دراسة سلوك المنشاة عن طريق تحليل الخصائص العامة لعقود التوظيف و الخصائص الخاصة بها .[2]

كما أن الافتراض الرئيسي لهذه النظرية هو التعارض في المصالح بين الملاك و المدراء ، و بالتالي فان كل طرف يسعى إلى تحقيق مصلحته الخاصة. ومن هنا تنشا مشكلة الوكالة و التي يحاول الملاك معالجتها بمنح حوافز مناسبة للإدارة ، و تصميم مجموعة من الآليات للرقابة على سلوكها مما يؤدي إلى تحملهم تكلفة رقابية تتمثل في التقارير الإضافية التي يقدمها للملاك لتؤكد أنها تعمل بأفضل طريقة لتعظيم ثروتهم.

على الرغم من ذلك فان التوفيق بين مصالح الإدارة و الملاك بشكل كامل غير ممكن و ستبقى بعض الانحرافات بين قرارات الإدارة و مصلحة الملاك .

---

[1] –حسام الدين غضبان ،**محاضرات في نظرية الحوكمة** ، مكتبة الحامد للنشر و التوزيع ،عمان ،الأردن ، الطبعة الأولى 2015، ص ص 9-10.

[2] –طارق عبد العالحماد،**حوكمةالشركات–المفاهيم–المبادئ–التجارب**،الدار الجامعية،الإسكندرية،مصر،2005،ص67.

الفرع الثاني: نظرية تكلفة المعاملة.

تسعى هذه النظرية إلى فهم دور المؤسسات في المبادلات الاقتصادية في المؤسسة، حيث تقوم بالتعامل مع عدة أطراف خارجية و بالتالي يجب على المؤسسة أن تصل إلى اتفاق مع مورديها مما ينتج عنه تكاليف المعاملة ، فتكاليف المعاملة هي التكاليف الإضافية المرتبطة بأجراء المعاملات ، سواء بالنقود أو بالوقت أوبأي عبء أخر كتكاليف .[1]

و تقوم هذه النظرية على أربعة فرضيات (تميز البيئة بعدم التأكد، العدد الصغير للمتعاملين، العقلانية المحدودة للأفراد، الانتهازية).[2]

تؤدي هذه العوامل إلى زيادة تكاليف المعاملة ، ومن اجل تخفيض هذه التكاليف تسعى المؤسسة إلى الحلول محل السوق من خلال جعل بعض التعاملات داخلية لتجنب تكاليف الحصول على المعلومات ، أيأن الطريقة التي تنظم بها المؤسسة هي التي تحدد درجة سيطرتها على المعاملات .

الفرع الثالث: نظرية حقوق الملكية.

تأسست هذه النظرية على يد **Alchian et Densetz**،و تقوم هذه النظرية على فكرة أن حق الملكية هو المحدد الأساسيأو العامل الجوهري وراء فعالية و نمو المؤسسة، فكلما كانت هذه الحقوق كاملة، كلما انعكس ذلك على أداءالمؤسسة. و قد تم تصنيف هذه الحقوق إلى ثلاثة أقسام هي: [3]

- ✓ حق الاستعمال : أي الحق في استعمال الشيء .
- ✓ حق قطف الثمار: أي الحق في تحصيل المنافع و الأرباح.
- ✓ حق البيع : أي حق تقرير مصير الشيء .

و تفترض نظرية حقوق الملكية بعض الفرضيات نذكر منها:

---

[1]-عمر علي عبد الصمد ،**إطار متكامل لحوكمة الشركات في الجزائر على ضوء التجارب الدولية**، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه تخصص مالية و محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2013/2012،ص ص 6-7.

[2]-محمد الشريف بن زاوي ،**حوكمة الشركات و الهندسة المالية** ، دار الفكر الجامعي ، السكندرية ، مصر ، طبعة 1 ،2012، ص 35.

[3]-تريش حسينة ،**دور التدقيق الخارجي في تطبيق حوكمة الشركات** ، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه تخصص علوم تجارية ،كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة عباس فرحات ، سطيف1، 2017/2016 ،ص ص 22-23.

- ✓ يعظم الأعوان الاقتصاديون منافعهم و يندفعون للبحث عن مصالحهم الشخصية مهما كان النظام الاقتصادي الذي يتعاملون فيه و مهما **كانت** حقوق الملكية التي يمتلكونها.
- ✓ يتبع أي فرد أهدافه الخاصة، لكن يخضع إلى القيود المفروضة عن طريق هيكل النظام الذي يعمل فيه.
- ✓ منفعة العون الاقتصادي لا تتمثل فقط في تعظيم الأرباح،و إنما هناك أيضاأمورأخرى، كالترقية و تحسين شروط العمل.
- ✓ المعلومات ليست كاملة و تكاليف المبادلات غير معدومة.

المطلب الثاني : التطور التاريخي لحوكمة الشركات .

مرت حوكمة الشركات بالعديد من المراحل التي أثرت عليها و أدتإلى تطور مفهومها.

الفرع الأول : بدايات فكرة الحوكمة .

كانت بداياتها غير المباشرة بتوقعات سميث 1776 التي ذكرها في كتابه ثورة الأمم قال فيه:

"انه من غير المتوقع من مديري الشركات المساهمة أن يشرفوا على الشركات كما لو انه من يدير هذه الشركات هم نفسهم أصحابها...."[1].

وبعد ذلك أتىالأستاذان في جامعة هارفارد**BerleAnd meens** عام 1932 و تناولوا الفصل بين الملكية و الإدارة ، وتم توضيح ذلك في المشكلة الأساسيةللإدارة التي تنجم عن الفصل بين الوظيفتين و التي من الممكن حدوثها بين مديري و مالكي الشركة .[2]

و استمر بعد ذلك التطوير و التعديل عليها إلىأن وصل إلىإقرار قانون منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية ، و الذي بالكاد تجمع عليه العديد من دول العالم تستمد منه قوانين و اطر الحوكمة الخاصة بهذه الدول .

الفرع الثاني : المراحل الأساسية لتطور الحوكمة عالميا .

---

[1]-سميحة بلحودي ،**اثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومة المالية**، مذكرة لنيل شهادة الماستر الأكاديمي ،تخصص تدقيق و مراقبة تسيير ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف ،المسيلة ، 2017/2016 ، ص6.

[2]-طالب علاء فرحان ،**إيمان شيحان المشهداني** ، **الحوكمة المؤسسية و الأداء المالي الاستراتيجي** ، دار الصفاء للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، الطبعة الأولى ، 2011، ص 27.

يمكن توضيح أهم المراحل التي مرت بها فكرة الحوكمة عالميا من خلال الجدول رقم 01 الموالي:

جدول رقم :(01) مراحل تطور فكرة الحوكمة .

العام	الجهة	الإصدار
1992	**CADBURY**	صدور القواعد البريطانية لحوكمة الشركات بتقرير **cCadburysiradrian** عام 1992 حيث ألزم الشركات بالإفصاح عن الالتزام بقواعد الحوكمة مع تقديم تفسير عن ما لم يتم الالتزام به.
1995	**GREENBURY**	صدور تقرير لجنة **Granbury**الذي ركز على مكافآتأعضاء مجلس الإدارة،و الذيأوصبالإفصاح الكامل على المدفوعات للإدارة من رواتب و مكافآت.
1998	**HAMPLE**	صدور تقرير **Hample** الذي عني بحوكمة الشركات و جاء ليعيد النظر في نظام حوكمة الشركات في المملكة المتحدة من خلال شمول القوانين السابقين في هذا التقرير.
2002	**OECD**	صدور مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية **Oecd**لحوكمة الشركات عام 1999 و التي أصبحت حجر الأساس و معيارا دوليا لواضعي السياسات و المستثمرين و الشركات و الآخرينأصحاب المصالح مع الشركات في جميع أنحاء العالم .
2002	**SARBANES OXLEYACT**	استجابة للازمات التي حدثت في العديد من الشركات الأمريكية صدر قانون **sarbanesOxleyact** بعدما اقره الكونغرس الأمريكي كتشريع و تم تحديد فيه متطلبات جديدة تشمل تكوين لجان التدقيق و تحديد مسؤولياتها .
2004	**OECD**	إصدار نسخة 2004 من معايير منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية **oecd** اشتملت على النسخة السابقة لمراعاة التطورات الأخيرة و الخبرات في دول المنظمة و خارجها .
2008	**OECD**	إصدار نسخة 2008 من معايير منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية **Oecd** و تضمنت على القواعد السابقة مدموجة بالخبرات العلمية المشتركة التي تدعو جميع الأطراف للالتزام بمسؤولياتهم .

المصدر: حسام الدين **غضبان ،محاضرات في نظرية الحوكمة**، مرجع سبق ذكره ، ص ص 11-12.

المطلب الثالث : الأسباب الأساسية لزيادة الاهتمام بحوكمة الشركات .

من بين الأسبابالأساسية لزيادة الاهتمام بمفهوم "الحوكمة " يعود إلى انهيار بعض الشركات الكبرى، و كذلكإلى الفضائح المالية و حالات الفساد و تراجع مستوى الثقة في مهنة المحاسبة و المراجعة، حيث يقول **توماس ستيوارت** في كتابه **ثروة المعرفة** ما نصه "لقد قضت المحاسبة التي نحبها منذ زمن طويل و لم تدفن بعد .... فخلال الأعوام العديدة الماضية، ثبت وجود أوجه قصور في محاسبة العصر الصناعي مرارا و تكرارا... المستثمرون يتعرضون للتضليل بانتظام ... و العاملون ببواطن الأمور (أيالمديرون)استفادوا من معلومات لا يستطيع المستثمر العادي الوصول إليها .

الفرع الأول: الانهيارات المؤسسية و انتشار الفساد المالي.

و كان ذلك في شركتي **Worldcom**و **Enron**في الولايات المتحدة الأمريكية سنة 2001، حيث أن القوائم المالية لهذه الشركاتكانت لا تعبر عن الواقع الفعلي لها و ذلك بالتواطؤ مع الشركات العالمية الخاصة بالمراجعة و المحاسبة.[1]

فحدوث حالات الإفلاس و التغير المالي الناتج عن سوء الإدارة و سوء استخدام السلطة ، دفع الجمهور العام إلى الضغط على المشرعين لاتخاذ الإجراءات الكفيلة لحماية مصالحهم .

و تحاول دول عدة في مقدمتها الو م ا تشريع و إصدار قوانين و سياسات محاسبية جديدة للسيطرة على إدارة المؤسسات بشكل اكبر من السابق لضمان عدم تكرار ما حدث ، و للحد من التلاعبات الخطيرة التي إن لم يتم السيطرة عليها بشكل مبكر فسيؤدي إلى انهيار اقتصاديات الدول المتقدمة. [2]

و هذا ما أدى بالحكومة الأمريكية إلى إصدار قانون **Sarbanes Oxley act of 2002** يلزم المؤسسات المدرجة بالأسواق المالية الأمريكية بالتقيد به و تطبيق جميع بنوده كدعامة لحوكمة الشركات.

الفرع الثاني:الأزماتالمالية.

---

[1] – محمد مصطفى سليمان ،**حوكمة الشركات و معالجة الفساد المالي** ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، الطبعة الأولى ، 2006، ص 31 .

[2] –ألعابدي دلال،**حوكمة الشركات و دورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية** ، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه ، تخصص محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2016/2015 ، ص 14 .

انفجار الأزمة المالية الأسيوية عام 1997 اخذ العالم بنظرة جديدة إلىحوكمة الشركات و ذلك لان هذه الأزمة اعتبرت أزمة ثقة في المؤسسات و التشريعات التي تنظم نشاط الأعمال و العلاقات بين منشاتالأعمال و الحوكمة ، فمن بين المشاكل العديدة التي برزت في هذه الأزمة كانت تتضمن عمليات و معاملات الموظفين الداخليين و القارب و الأصدقاء بين منشاتالأعمال و الحوكمة، و حصول الشركات على مبالغ هائلة من الديون قصيرة الأجل في نفس الوقت الذي حرصت فيه على عدم معرفة المساهمين في هذه الأمور و إخفاء هذه الديون من خلال طرق و نظم محاسبية مبتكرة .[1]

الفرع الثالث: ظهور العولمة و التوجه نحو الخوصصة.

ما شهده العالم من تحرير لاقتصاديات السوق و ما تبعه من تحرير للأسواق المالية الذي ترتب عليه تزايد انفصال رؤوس الأموال و توسع في حجم المؤسسات و انفصال الملكية عن التسيير و الإدارة ، كل ذلك أدى إلى ضرورة الاستعانة باليات جديدة للرقابة من خلال إطار تنظيمي يضمن حماية رؤوس الأموال.[2]

إضافة على ذلك أصبحت ظاهرة الخوصصة ظاهرة عالمية تقوم بها العديد من الدول ، حيث يتم خوصصة مؤسسات القطاع العام المملوكة للدولة لتحويلها من ملكية عامة إلى ملكية خاصة تساعد على توسيع قاعدة الملكية ، فالتوجه نحو الخوصصة استدعى وضع معايير تكفل سلامة أوضاع المؤسسات العامة محل التخصيص ، كما أن نجاح عملية الخوصصة يتطلب إتباعأسلوب سليم في ذلك مدعم بإصلاحات سياسية و اقتصادية لتحقيق اكبر قدر ممكن من الشفافية و المسائلة و هذا ما يستوجب وجود نظام للحوكمةفي هذه المؤسسات يعمل على الحفاظ على حقوق أصحاب المصالح .

المبحث الثاني:نظام حوكمة الشركات و خصائصه.

---

[1]-عبد الحافظ الصاوي ،**الحوكمة – الحكم الراشد للمؤسسات** ، موقع إسلام اولاين ، 2019/12/26
WWW.ISLAM-ONLINE.NET/ARABIC/ECONOMICS/ARTICLE **14 SHTML**.

[2]-عمر علي عبد الصمد، مرجع سبق ذكره، ص ص 12-14.

لقد تناولت المصادر الإداريةو المحاسبية عددا من المفاهيم الأساسية للحوكمة و التي تطرق لها الخبراء و الباحثين و الهيئات المختلفة كل حسب منظوره الخاص.

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى مفهوم الحوكمة من عدة جوانب (إداري ، قانوني ، محاسبي ...) و إبرازالأهمالخصائص.

المطلب الأول: مفهوم حوكمة الشركات و خصائصها .

تجدر الإشارةإلا انه على المستوى العالمي لا يوجد تعريف موحد و متفق عليه بين كافة المحللين لحوكمة الشركات لتداخلها في العديد من الأمور التنظيمية و المالية و الاقتصادية للشركات .

الفرع الأول :مفهوم الحوكمة .

أولا:المفهومالللغوي.

يشير لفظ الحوكمةإلى الترجمة العربية للأصل الانجليزي للكلمة **Gouvermance** الذي توصل إليه مجمع اللغة العربية .[1]

كما يعتبر لفظ الحوكمة مستحدثا في قاموس اللغة العربية ، و هو ما يطلق عليه النحت في اللغة ، فهو لفظ مستمد من الحكومة و هو ما يعني الانضباط و السيطرة و الحكم بكل ما تعني هذه الكلمة من معاني.[2]

و عليه فان لفظ الحوكمة يتضمن العديد من الجوانب منه :

ا/ الحكمة: ما تقتضيه من التوجيه و الإرشاد.

ب/ الحكم: ما يقتضيه من السيطرة على الأمور بوضع الضوابط و القيود التي تتحكم في السلوك.

ج/ الاحتكام: وما يقتضيه من الرجوع إلى مرجعيات أخلاقيةو ثقافية و إلى خبرات ثم الحصول عليها من خلال تجارب سابقة.

د/التحاكم : طلبا للعدالة خاصة عند انحراف سلطة الإدارة و تلاعبها بمصالح المساهمين.

---

[1]- محسن احمد الخضري ،**حوكمة الشركات** ، مجموعة النيل العربية ، القاهرة ، مصر ، الطبعة الأولى ، 2005 ، ص ص 13-14.

[2] - اشرف حنا ميخائيل ،**تدقيق الحسابات في إطار منظومة حوكمة الشركات** ، دار الصفاء للنشر و التوزيع ، عمان، الأردن ، 2010، ص 24.

ثانيا: المفهوم المحاسبي:

من المنظور المحاسبي يشير المفهوم المحاسبي إلى توفير مقومات حماية أموال المستثمرين و حصولهم على العوائد المناسبة و ضمان عدم استخدام أموالهم في مجالات أو استثمارات غير آمنة، و عدم استغلالها من قبل الإدارة أو المديرين لتحقيق منافع خاصة ، و يتم ذلك من خلال مجموعة الإجراءات و الضوابط و المعايير المحاسبية .[1]

ثالثا: المفهوم القانوني.

يشير اصطلاح الحوكمة من المفهوم القانوني إلىالإطار التشريعي و القواعد القانونية التي تحمي مصالح الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة أوالشركة ، و تناولها كتاب القانون على أنهاإطار متكامل من القواعد القانونية الحاكمة لإدارة شؤون المشروعات و المنظمات في مواجهة الأطراف المستفيدة ، و بالتالي يهتم القانونيون بالقواعد القانونية و النواحي الإجرائية التي توفر متطلبات المحافظة على الكيان المؤسسي للشركات و توفير ضمانات الحماية لحقوق كافة الأطراف ذوي العلاقة أو المستفيدين من نشأة الشركة و بقائها و نموها. [2]

رابعا: المفهوم الإداري.

الحوكمة هي مجموعة ممارسات تنظيمية و إدارية تضبط العلاقة بين أصحاب المصالح المختلفة ،تشمل القواعد و الضوابط و الإجراءاتالإدارية الداخلية في المؤسسة التي توفر ضمانات تحقيق حرص المديرين على حقوق الملاك و المحافظة على حقوق الأطراف ذات المصلحة بالمؤسسة .[3]

و يمكن إعطاء عدة تعاريف لحوكمة الشركات على النحو التالي :

- ✓ هي نظام متكامل للرقابة المالية و غير المالية الذي عن طريقه يتم إدارة الشركة و الرقابة عليها .[4]

---

[1].- عدنان بن حيدر بن درويش ،**حوكمة الشركات و دور مجلس الإدارة** ، اتحاد المصارف العربية ، 2007، ص ص 20-21.

[2] – نفس المرجع ،ص 22.

[3] – عمر علي عبد الصمد، **مرجع سبق ذكره**، ص 18.

[4] – محمد مصطفى سليمان، **مرجع سبق** ذكره، ص 15.

✓ هي مجموعة من القوانين و القواعد و المعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة من ناحية، و حملة الأسهم و أصحاب المصالح أوالإطراف المرتبطة بالشركة من جهة أخرى.

كما عرفها كاد بوري**Cadbury** على أنها "النظام الذي يسير و يراقب الشركة ". كما عرفها شلا يفر و فبشني **chleifer&vishny** على أنها " مختلف الطرق التي يضمن من خلالها عارضو الأموال على الشركات حصولهم على عائد مقابل استثمارهم في هذه الشركات .[1]

أما حديثا صار مفهوم حوكمة الشركات أوسع ،حيث عرفتها مارتن هيلب**martin hilb** على أنها "النظام الذي يسمح للإدارةالإستراتيجية التسيير التكاملي و الرقابة الكلية بطريقة مقاولاتية و أخلاقية، و بأسلوب يتناسب مع كل سياق خاص .[2]

كما و يمكن تعريفها على أنها "النظام الذي يتم من خلاله توجيه أعمال المنظمة و مراقبتها على أعلى مستوى من اجل تحقيق أهدافها و الوفاء بالمعايير اللازمة للمسؤولية و النزاهة و الشفافية ".

و قد عرفتها منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية سنة 2004 على أنها "مجموعة العلاقات بين إدارة الشركة و مجلس إدارتها و المساهمين و أصحاب المصالح الآخرين، التي توفر الأطر و الآليات لتحديد أهداف الشركة و طرق تنفيذها و آليات الرقابة على الأداء.[3]

كما عرفتها مؤسسة التمويل الدولية **IFC** على أنها "النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات و التحكم في أعمالها.

عرفها أيضا معهد المدققين الداخليين **IIA** علىأنها "عمليات تتم من خلالها إجراءات تستخدم بواسطة ممثلي أصحاب المصالح ، لتوفير إشراف المخاطر و إدارتها بواسطة الإدارة . و مراقبة مخاطر الشركة و التأكيد على كفاية الضوابط الرقابية لتجنب هذه المخاطر مما يؤدي إلى مساهمة مباشرة في انجاز الأهداف و حفظ قيم الشركة .[4]

---

[1]-محمد الشريف بن زاوي، **مرجع سبق ذكره**، ص ص 52-53.

2– Martin hilb new corporate governances Springer new York 20120p 7

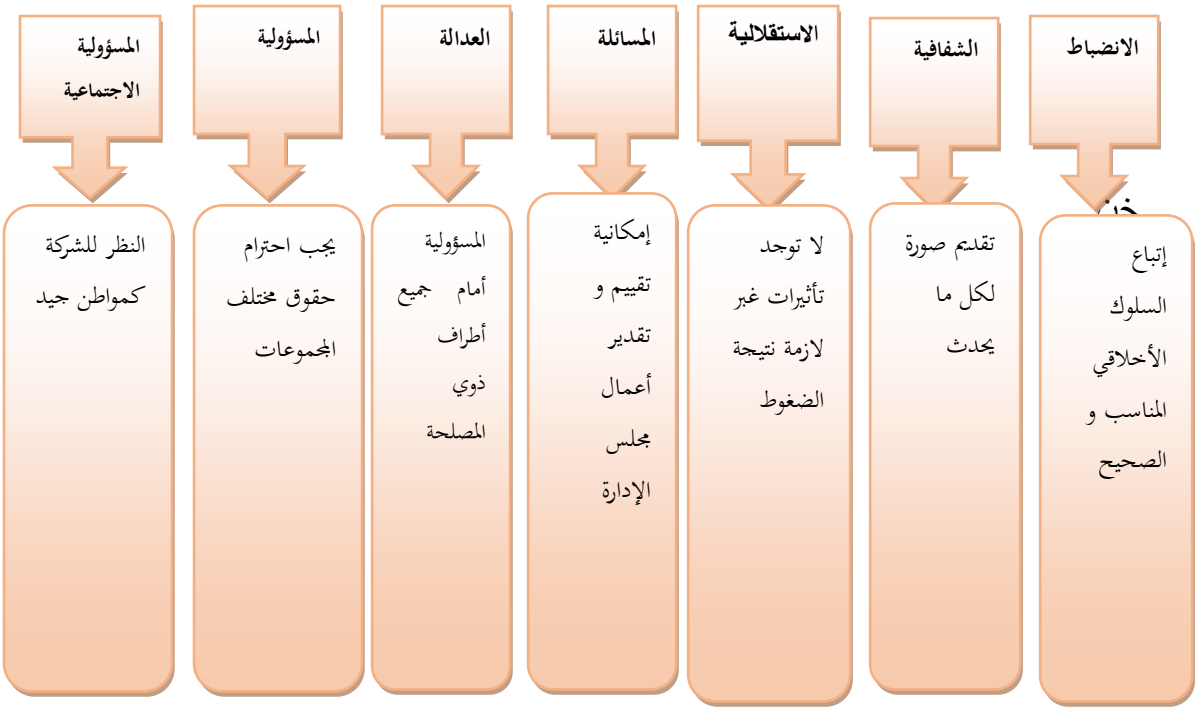
[3]- عبد الرزاق جبارة ،**الالتزام بمتطلبات لجنة بازل كمدخل لإرساء الحوكمة في القطاع المصرفي العربي** ، حالة شمال إفريقيا ، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا ، جامعة الشلف ، عدد 7 ، ص 76.

[4]- طارق عبد العال حماد ،**حوكمة الشركات و الأزمات المالية** ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر ، 2005 ، ص 149 .

الفرع الثاني : خصائص حوكمة الشركات .

تتمثل خصائص حوكمة الشركات في : الانضباط ، الشفافية ، الاستقلالية ، المسائلة ، المسؤولية ، العدالة و المسؤولية الاجتماعية . و فيما يلي عرض لهذهالخصائص من خلال الشكل رقم 01 الموالي :

الشكل رقم 01 : خصائص حوكمة الشركات :



المصدر : طارق عبد العال حماد، **مرجع سبق ذكره** ، ص 25.

من خلال الشكل السابق يمكن التفصيل في خصائص حوكمة الشركات كل عنصر على حدا على النحو التالي :[1]

[1]-طارق عبد العال حماد ،**حوكمة الشركات – المفاهيم ، المبادئ ، التجارب** ، مرجع سبق ذكره ، ص 3 .

أولا :الانضباط.

من خلال توريد بيانات واضحة للجمهور ، و وجود حافز لدى الإدارة اتجاه تحقيق سعر عادل للسهم ، و التقدير السليم لحقوق الملكية بالإضافة إلى استخدام الديون في مشروعات هادفة و إقرار نتيجة الحوكمة في التقدير السنوي تتحقق بتقديم صورة واضحة و حقيقية .

ثانيا :الإفصاح و الشفافية.

من خلال الإفصاح عن الأهداف المالية بدقة ، نشر التقرير السنوي في موعده ، الإفصاح العادل عن النتائج السنوية لتطبيق معايير المحاسبة و المراجعة ، توفير إمكانية وصول المستثمرين إلى الإدارة العليا و تحديث المعلومات على شبكة الانترنيت و تلاقي التأثيرات غير الضرورية نتيجة الضغوطات .

ثالثا: الاستقلالية.

و يتحقق ذلك من خلال المعاملة العادلة للمساهمين من قبل مجلس الإدارة و الإدارة العليا ، و وجود رئيس مجلس الدارة منسق عن الإدارة ، وجود لجنة لتحديد المرتبات و المكافآتيرأسها عضو مجلس إدارة مستقل ، تدعيم وجود مراجعين مستقلين ، بمعنى إمكانية تقييم و تقدير أعمال مجلس الإدارة .

رابعا: المسائلة.

يتحقق ذلك من خلال ممارسة العمل بعناية و مسؤولية و الترفع عن المصالح الشخصية ، و التصرف بشكل فعال ضد الأفراد الذين يتجاوزون حدود مسؤوليتهم ، و التحقيق الفوري في حالة إساءة الإدارة العليا و وضع آليات تسمح بمعاقبة الموظفين التنفيذيين و أعضاء مجلس الإدارة في حالة تجاوز مسؤوليتهم و سلطاتهم.

خامسا: المسؤولية.

و تكون المسؤولية أمام جميع الأطراف من ذوي المصلحة في المؤسسة ، و يتحقق ذلك من خلال عدم قيام مجلس الإدارةالإشراف بدور تنفيذي ، وجود أعضاء لمجلس الإدارة مستقلين من غير الموظفين ، الاجتماعات الدولية و الكاملة لمجلس الإدارة ، وجود لجنة مراجعة ترشح المراجع الخارجي و تراقب أعماله، بالإضافة لمراجعة تقارير المراجعين الداخليين و الإشراف على أعمال المراجعة الداخلية و احترام حقوق كل المجموعات ذات المصلحة .

سادسا: العدالة.

المعاملة العادلة لمساهمي الأقلية من قبل المساهمين أصحاب الأغلبية ، حق كافة حملة الأسهم في الدعوة إلى الاحتجاجات العامة ، المكافآت العادلة لأعضاء مجلس الإدارة و إعطاء المساهمين حق الاعتراض عند الإساءة لحقوقهم كالمشاركة في تعيين المديرين و أبضا في اتخاذ القرارات بالنظر للمؤسسة كمواطن صالح .

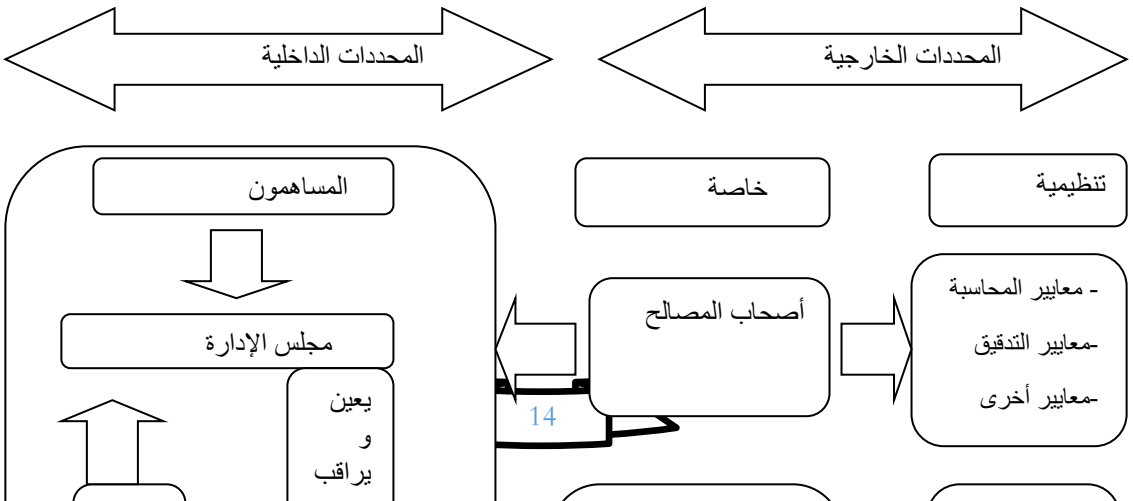
سابعا : المسؤولية الاجتماعية .

و يتحقق ذلك من خلال وجود سياسة واضحة تؤكد على التمسك بالسلوك الأخلاقي و وجود سياسة توظيف واضحة و عادلة بالإضافة إلى وجود سياسة واضحة عن المسؤولية البيئية.

المطلب الثاني: محددات حوكمة الشركات.

هناك اتفاق على أن التطبيق الجيد لحوكمة الشركات من عدمه يتوقف على مدى توفر مستوى جودة لمحددات الحوكمة الخارجية و الداخلية، و نعرضها فيما يلي من خلال الشكل رقم 02 التالي:

الشكل رقم 02 : المحددات الخارجية و الداخلية للحوكمة .



المصدر :سيد علي ميهوب،**أثرحوكمة الشركات على جودة المعلومة المحاسبية**، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة،2014،ص11.

من خلال الشكل السابق يمكن فصل المحددات إلى:

الفرع الأول: المحددات الخارجية:

و هذه المحددات تمثل البيئة أو المناخ الذي تعمل من خلاله الشركات و التي قد تختلف من دولة إلىأخرى و هي: [1]

أولا: القوانين و اللوائح التي تنظم العمل بالأسواق مثل قوانين الشركات و قوانين سوق المال.

ثانيا: وجود نظام مالي جيد بحيث يضمن توفير التمويل اللازم للمشروعات بالشكل المناسب الذي يشجع الشركات على التوسع.

ثالثا: كفاءة الهيئات و الأجهزة الرقابية مثل هيئات سوق المال و البورصات و ذلك عن طريق إحكام الرقابة على الشركات و التحقق من دقة و سلامة البيانات و المعلومات التي تنشرها.

رابعا: دور المؤسسات غير الحكومية في ضمان التزام أعضائها بالنواحي السلوكية و المهنية و الأخلاقية التي تضمن عمل الأسواق بكفاءة.

الفرع الثاني: المحددات الداخلية.

و تشيرإلى القواعد و الأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات و توزيع السلطات داخل الشركة بين الجمعية العامة و مجلس الإدارة و المديرين التنفيذيين، و التي يؤدي توافرها من ناحية و تطبيقها من ناحية أخربإلى تقليل التعارض بين مصالح هذه الأطراف الثلاثة:[2]

أولا: مجلس الإدارة: يجب أن يتضمن التوجيه و الإرشاد الاستراتيجي للشركة.

ثانيا: الهيكل التنظيمي: يتضمن عملية التسلسل الهرمي للسلطة و تحديد الواجبات و توزيع المسؤوليات و تفويض السلطات من اجل بلوغ النتائج المرجوة.

ثالثا: النظام المحاسبي: و هيالإدارة التي توفر ما يحتاج إليه مستخدمو البيانات و المعلومات لاتخاذ القرارات لان النظام المحاسبي يشكل القاعدة الأساسية للمعلومات لمستخدمي القرارات الإستراتيجية.

---

[1]- محمد مصطفى سليمان، **مرجع سبق ذكره**، ص 20.

[2] - هوام جمعة، لعشوري نوال، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية**، مداخلة مقدمة في الملتقى حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسات ، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، ص ص 10-11.

رابعا: قيم الشركة: وهي التي تتعلق بالسلوك الأخلاقي للشركة و بمستويات عالية من القيم القائمة على الأخلاق المهنية من نزاهة و موضوعية.

المطلب الثالث: نظام حوكمة الشركات.

كل نظام بحد ذاته له خصوصيات يتصف بها و يفرض نفسه بها ، فالنظام هو مجموعة من الأشياء المادية و المعنوية التي تهدف من خلال العلاقات الناشئة بينهم إلى تحقيق غرض معين ، سواء كان مادي أو معنوي ، و من خلال دراسة جوانب الحوكمة يمكن تحديد نمط الحوكمة .[1]

و تتلخص مدخلات الحوكمة و كيفية تشغيلها و مخرجاتها فيما يلي:

الفرع الأول: مدخلات النظام.

حيث يتكون هذا الجانب مما تحتاج إليهالحوكمة من مستلزمات ، وما يتعين توفيره لها من متطلبات ، سواء قانونية ، تشريعية، إداريةأو اقتصادية.

الفرع الثاني: نظام تشغيل الحوكمة:

ويقصد بها الجهات المسؤولة عن تطبيق الحوكمة، و كذلك المشرفة على هذا التطبيق، و جهات الرقابة و كل أسلوبإداري داخل المؤسسة أو خارجها مساهم في تنفيذالحوكمة ، و في تشجيع الالتزام بها و في تطوير إحكامها و الارتقاء بفاعليتها.

الفرع الثالث: مخرجات نظام الحوكمة.

الحوكمة ليست هدفا في حد ذاتها و لكنها أداة و وسيلة لتحقيق نتائج و أهداف يسعى إليها الجميع فهي مجموعة من المعايير و القواعد و القوانين المنظمة للأداء و الممارسات العلمية و التنفيذية للمؤسسات، ومن ثم الحفاظ على حقوق أصحاب المصالح و تحقيق الإفصاح و الشفافية .

و منه يمكن تصور نظام حوكمة الشركات بصفة عامة وفق الشكل الموالي:

---

[1]- حسين يرقي ، عمر علي عبد الصمد، **واقع حوكمة الشركات في الجزائر و سبل تفعيلها** ، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الدولي للإبداع و الفكر التنظيمي في المنظمات الحديثة ، جامعة البليدة ، أيام 6-7 فيفري ، 2009 ، ص5.

الشكل رقم 03: نظام حوكمةالشركات .



المصدر: عمر علي عبد الصمد، **دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمةالمؤسسات** ، رسالة ماجستير غير منشورة ، تخصص مالية و محاسبة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة المدية ، 2009 ،ص **12**.

المبحث الثالث: حوكمة الشركات (الأهمية ، الأهداف، و المبادئ)

عند تحليلنا للدراسات المتعلقة بحوكمة الشركات نلاحظ أن هناك تفاعل بين أهداف و أهمية و آليات و مبادئالحوكمة ، فيمكن تحقيق أهداف المؤسسة من خلال تشغيل آلياتها في ظل وجود أهم مبادئها لمعرفة مكانتها و قيمتها في بيئة الأعمال .

المطلب الأول: أهميةو أهدافحوكمة الشركات:

تختلف أهميةو أهدافالحوكمة من مؤسسة إلىأخرى حيث يمكن تبيان أهم النقاط كالأتي وفق وجهات نظر مختلفة:

الفرع الأول: أهميةحوكمة الشركات.

تتمثل أهميةالحوكمة في أنها علاج و وقاية للمؤسسات من التلاعب و الغش المالي و الفساد الإداري و الأزمات، كما تعتبر مقوي للمؤسسات يحسن أدائها و يزيد من قيمتها من خلال تأكيد مسؤوليات الإدارة و تعزيز مسائلتها، و تحسين الممارسات المحاسبة و المالية و الإدارية.[1]

كما تعد حوكمة الشركات من أهم العمليات الضرورية و اللازمة لتحسين عمل الشركات و تأكيد نزاهة الإدارة فيها، و كذلك للوفاء بالالتزامات و التعهدات و لضمان تحقيق الشركة أهدافها و بشكل قانوني و اقتصادي سليم.[2]

أولا: أهميةالحوكمة من الناحية الاجتماعية.

يتسع نطاق اهتمام حوكمة الشركات ليشمل جميع القواعد التنظيمية لأوضاع المنشآت و الشركات في ضوء العولمة بما فيها الجانب الاجتماعي، فهو امتداد للجانب الاقتصادي للمنشاة، فمع تزايد العولمة تزايدت أيضا عولمة أذواق المستهلكين و تفضيلاتهم و ميولاتهم الاجتماعية، و التي تؤثر في أعمال الشركات بتكلفة محسوسة ، و على هذا لا يمكن أن يسمح النظام العالمي للشركات أن تعمل كمورد لشكل معين من نظام المعيشة إلى عملائها ، وان تقوم بالعمل كتاجر رقيق في ممارستها مع العاملين بها في الوقت نفسه.[3]

---

[1]- عمر علي عبد الصمد، **مرجع سبق ذكره**، ص24.

[2]- ألعابدي دلال ،**مرجع سبق ذكره**، ص25.

[3]- احمد علي خضر ،**حوكمة الشركات**، دار الفكر الجامعي ، الإسكندرية، مصر، 2013،ص189.

ثانيا: أهميةالحوكمة من الناحية الاقتصادية.

تبرز أهميةحوكمة الشركات من الناحية الاقتصادية في كونها أسلوب لجذب الادخار في الشركات و أسواق المال، فهي الأسلوب الذي عن طريقه يستطيع المستثمرون خاصة صغار المساهمين منهم، تحقيق قدر من الطمأنينة يضمن حصولهم على عوائد لاستثماراتهم كما أنها تتسع لأحداث التوافق بين العمليتين الإدارية و التمويلية لتشجيع جذب مزيد من الاستثمارات للشركة من خلال توفير الحماية لكبار المقرضين و المساهمين، و ضمان عوائد مجزية لاستثماراتهم ، حيث يمكن اعتبار حوكمة الشركات احد فروع علم الاقتصاد و الذي من طريق الحوافز و الآليات المناسبة يضمن إتباع مديري الشركات الأساليب التمويلية الجيدة للحصول على عوائد تنافسية للمستثمرين و بما يضمن السلامة المالية للشركة.[1]

ثالثا: أهميةالحوكمة من وجهة نظر المساهمين.

تمكن أهميتها في الأتي: [2]

- ✓ التأكد من سعي الإدارة لتعظيم الأرباح.
- ✓ تباعد في حماية حقوق الأقليةو المساواة بين المساهمين.
- ✓ ضمان أعلى قدر من الفاعلية للمدققين الخارجيين و التأكد من كونهم على درجة عالية من الاستقلالية و عدم خضوعهم لأية ضغوط من مجلس الإدارةأو من المديرين التنفيذيين، كما تؤثر حوكمة الشركات على تطوير عمليات التدقيق و المراجعة المالية و الإستراتيجية،فمن خلال تنفيذ وظيفة الإشراف بشكل فعال ، بوجود التوجه الاستراتيجي القوي، تتأكد فعالية الرقابة و التدقيق الاستراتيجي المالي عن طريق تقليل التناقض بين ما هو كائن وما ينبغي أن يكون فيمصالح الأطراف كافة.
- ✓ تسمح حوكمة الشركات كذلك بخلق الثقة بين المتعاملين و تمكن خاصة المستثمرين الماليين و المؤسسين من الحصول على وسائل تقوم حقيقة بالرقابة على إدارةأصولهم الموزعة على عدة محافظ و شركات.
- ✓ تساعد على ضمان الحقوق لكافة المساهمين ، مثل حق التصويت ، حق المشاركة في القرارات الخاصة بأي تغيرات جوهرية قد تؤثر على أداء الشركات في المستقبل.

---

[1]- احمد علي خضر ،**مرجع سبق ذكره**، ص 185.

[2]- تريش حسينة، **مرجع سبق ذكره**، ص ص 22-23.

رابعا: أهميةالحوكمة بالنسبة للشركات.

تتجلى حوكمة الشركات فيما يلي:[1]

تمكن من رفع الكفاءة الاقتصادية للشركة من خلال وضع أسس العلاقة بين مديري الشركة و مجلسالإدارة و المساهمين،

- ✓ تعمل على وضع الإطار التنظيمي الذي يمكن من خلاله تحديد أهداف الشركة و سبل تحقيقها من خلال توفير الحوافز المناسبة لأعضاء مجلس الإدارة و الإدارة التنفيذية لكي يعملوا على تحقيق أهداف الشركة التي ترعى مصلحة المساهمين.
- ✓ تؤدي إلى الانفتاح على أسواق المال العالمية و جذب قاعدة عريضة من المستثمرين خاصة الأجانب لتمويل المشاريع التوسعية.

تحضي الشركات التي تطبق قواعد الحوكمة بزيادة ثقة المستثمرين لان تلك القواعد تضمن حماية حقوقهم.

و يمكن توضيح أهم النقاط فيما يلي: [2]

الحاجة إلى الفصل بين الملكية و إدارة المؤسسات في ظل اختلاف الأهداف و تضاربها بين مختلف الأطراف(مسيرين، مساهمين، عمال... الخ).

- ✓ تساهم الحوكمة في تقليل المخاطر و تحسينالأداء و فرض التطور للأسواق و زيادة القدرة التنافسية للسلع و الخدمات و تطوير الإدارة و زيادة الشفافية، كما تساهم في زيادة إعداد المستثمرين في أسواق المال.
- ✓ مساعدة البلدان التي تحاول كبح الفساد المتفشي داخل القطاع العام أو بصدد طرح القطاع العام الخوصصة.
- ✓ مساعدة المؤسسات و الاقتصاد بشكل عام على جذب الاستثمارات و دعم أداء الاقتصاد و القدرة على المنافسة على المدى الطويل من خلال عدة طرق و أساليب من خلال التأكيد على الشفافية في معاملات المؤسسة، وفي عمليات و إجراءات المحاسبة و التدقيق المالي و المحاسبي.

---

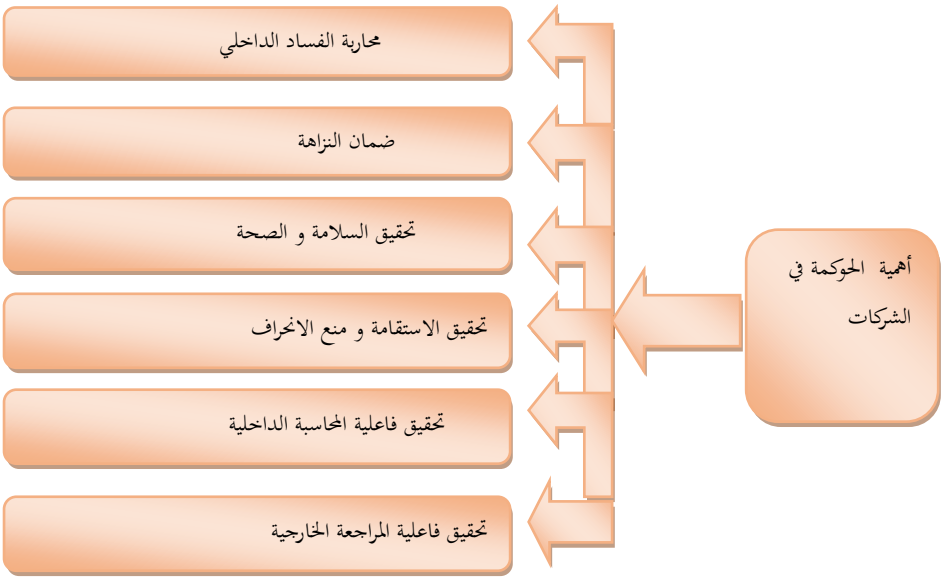
[1]- العابدي دلال ،**مرجع سبق ذكره**، ص 25.

[2]- حسين يرقي، عمر علي عبد الصمد، **مرجع سبق ذكره** ، ص 7.

- ✓ تطبيق أسلوب ممارسة سلطة الإدارة يقوي ثقة الجمهور في صحة عملية الخوصصةو يساعد على ضمان تحقيق الدولة أفضل عائد على استثماراتها و هو بدوره يؤدي إلى المزيد من فرص العمل و التنمية الاقتصادية.

و يمكن توضيح أهميةحوكمة الشركات بصفة مختصرة من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم 04 :أهميةحوكمة الشركات.



المصدر: محسن احمد الخضري،**مرجع سبق ذكره**،ص58.

الفرع الثاني: أهدافحوكمة الشركات.

تعد أهدافالحوكمة عديدة ومن أهمها كالتالي:

- ✓ الحد من مخالفات الإدارة المحتملة و ضمان التناسق الفعال بين مصالح الإدارة و مصالح المساهمين (سواءكانواأقليةأوأغلبية و تعظيم عائداتهم)، و الحد من استغلال السلطة في غير المصلحة العامة.[1]
- ✓ تحقيق العدالة و الشفافية و حق المسائلة بما يسمح لكل ذي مصلحة أن يستجوب الإدارة و تحسين صورة الشركات.
- ✓ تفعيل عملية صنع و اتخاذ القرار.[2]
- ✓ حماية حقوق المساهمين، و ذلك من خلال الشفافية في المعلومات و توفيرها في الوقت المناسب و حق انتخاب أعضاء مجلس الإدارة و الحصول على حصصهم من الأرباح السنوية و حماية أصول الشركة و تحقيق معدلات نمو جيدة و استغلال امثل للموارد البشرية و الاقتصادية.[3]
- ✓ توفير المعلومات و سلامة قنوات الاتصال و سرعتها مما يؤدي إلى زيادة الثقة بالشركة و يساعد على الاستمرارية و تحقيق الأهداف المختلفة ، و يدل ذلك على وجود أنظمة و تعليمات منسجمة مع القوانين المتعلقة بالمؤسسات أولأخرى ذات العلاقة بطبيعة نشاط المؤسسة ، حيث أن الكشف عن الأوضاع المالية في الأوقات المناسبة ، يتطلب وجود محاسبين أكفاء و أنظمة محاسبية مناسبة مستندة على أنظمة مالية و إدارية تغطي متطلبات الشراء و البيع و أيةأمورأخرى ذات علاقة بسير عمل المؤسسة، و تنتج بالمحصلة النهائية مؤسسة ناجحة قادرة على العيش و الاستمرار و مواكبة التطورات المختلفة، و أن سلامة الاتصال بين الأقسام و الإدارات المختلفة و وضوح قنواتها يعتبر جزء لا يتجزأ من دائرة المؤسسة.[4]
- ✓ وضع إستراتيجية واضحة مرتبطة بأهداف الشركة و الخطط الموضوعة و تقييمها خلال عمر المؤسسة، سيجعل من الإدارةالإستراتيجية للمؤسسة حقيقية. و هذا لن يتم إلا بربط أهداف المؤسسة بمجمع الخطط و الإجراءات التي تضعها الإدارة.
- ✓ إن مراجعة الخطط و معالجة الثغرات أثناء التطبيق سينمي من الإدارةالإستراتيجية و نظرتها نحو المستقبل و سيجعل من أراء المعنيين و ملاحظتهم المختلفة وسيلة دائمة للتطوير و التعديل ، و

---

[1] - فيصل محمود الشواورة ،**قواعد الحوكمة و تقييم دورها في مكافحة ظاهرة الفساد و الوقاية منه في شركات المساهمة الأردنية** ، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية ، مجلد 25 ، عدد 2 ، 2009 ، ص 10.

[2] - جلاب محمد ،**حوكمة الشركات في المنظومة المصرفية ضمن التحولات الاقتصادية العالمية** ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر 3 ،2010،ص 69.

[3] - تريش حسينة ،مرجع سبق ذكره ، ص ص 24-25.

[4] - المرجع السابق.

هذا سيعكس نفسه على الإنتاج في المؤسسة و سلامته مما يعني أنالحوكمة مظلة تفرض نفسها على أداء المؤسسة و كافة المتعاملين معها .

المطلب الثاني: مبادئحوكمة الشركات.

حتى تسير أي مؤسسة و يكون أدائها في المستوى المطلوب لتواجدها، لا بد من اعتمادها على مجموعة من المبادئفيما يتعلق بحوكمة الشركات التي تضعها الهيئات الدولية المتخصصة ، كما أن هناك أطراف رئيسية تتأثر بالتطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات و الذي يحدد مدى نجاح أو فشل في تطبيق هذه القواعد.

الفرع الأول: مبادئ حوكمة الشركات.

تعد المبادئ الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (**OECD2004**) من أهم المبادئ في مجال حوكمة الشركات، و قد تم تقسيمها إلى ستة مبادئ نذكرها كالتالي:

أولا: حقوق المساهمين.

ينبغي أن يكفل إطارأساليب ممارسة الحوكمة في الشركات حماية حقوق المساهمين ، و يجب أن يكون المساهمون على معرفة كاملة بما يحدث داخل الشركة و أن يكون لديهم قدرة كاملة على فهم و معرفة و إدراك كافة النواحي الخاصة بالقوائم المالية المتعلقة بالحفاظ على حقوقهم و على مصالحهم الخاصة. [1]

تتضمن حقوق المساهمين المبادئ التالية:[2]

- ✓ الأساليبالآمنة لتسجيل الملكية.
- ✓ نقل أو تحويل ملكية الأسهم.
- ✓ الحصول على المعلومات المتعلقة بالشركة بصفة دورية و منتظمة.
- ✓ المشاركة و التصويت في اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين.
- ✓ انتخاب و عزلأعضاء مجلس الإدارة.
- ✓ المشاركة في أرباح الشركة.
- ✓ عدم استخدام و سائل مضادة لعمليات الاستحواذ بغرض حماية الإدارة من المسائلة.

---

[1] - طارق عبد العال حماد ،**مرجع سبق ذكره**، ص 40.
[2] - علاء فرحان، إيمان شيحان، **مرجع سبق ذكره** ، ص ص 36-37,

✓ الكفاءة و الشفافية في قيام السوق.

ثانيا: ضمان وجود إطار فعال لحوكمة الشركات.

يجب أن يتضمن إطارحوكمة الشركات كل من تعزيز شفافية الأسواق و كفاءتها، كما يجب أن يكون متناسقا مع أحكام القانون، و أن يصبغ بوضوح تقسيم المسؤوليات فيما بين السلطات الاستشرافية و التنظيمية.[1]

ثالثا: المعاملة المتكافئة للمساهمين:

ينصص هذا المعيار على انه ينبغي على إطارحوكمة الشركات أن يضمن معاملة متساوية لكافة المساهمين بما في ذلك مساهمو الأقلية، و المساهمون الأجانب ،كما ينبغي أن تتاح الفرصة لكافة المساهمين للحصول على تعويض فعال على انتهاكحقوقهم ، كما يجب معاملة كافة المساهمين حملة الفئة من الأسهم نفسها معاملة متكافئة و أن يكون للمساهمين داخل كل فئة حقوقالتصويت نفسها.[2]

كما ينبغي أن تسمح العمليات و الإجراءات الخاصة باجتماع الجمعية العامة لكافة المساهمين بان يحصلوا على معاملة متساوية و إلا تؤدي هذه الإجراءاتإلى زيادة صعوبة أو تكلفة الإدلاءبالأصوات دون مبرر، مع منع تداول الأسهم بصورة لا تتسم بالإفصاح و الشفافية، و تمكين جميع المساهمين من الاطلاع على محضر اجتماع الجمعية العامة للشركة.

رابعا: دور أصحاب المصالح في أساليب ممارسة سلطات الإدارة بالشركات.

يجب أن يضمن إطارحوكمة الشركات احترام دور كافة الأطراف ذوي المصلحة في حوكمة الشركات، مثل الدائنون ، الموردون، العملاء، العاملين بالشركة، و كافة الجهات الحكومية، و توفير المعلومات اللازمة لهم بصورة دورية في الوقت المناسب و حفظهم من الأخطاء مجلس الإدارة من أي تصرفات أو مخالفات غير قانونية أو غير أخلاقية دون أن يترتب على هذا النحو الأخطاء ، أي المساس بحقوق تلك الأطراف تجاه الشركة.[3]

---

[1] – محمد حسن يوسف ،**محددات الحوكمة و معاييرها مع إشارة إلى نمط تطبيقها في مصر**، بنك الاستثمار القومي، القاهرة، مصر ، 2007، ص6.

[2] - ناصر عبد الحميد، **حوكمة الشركات في الأسواق الناشئة، مركز الخبرات المهنية للإدارة**، مصر، ط1، 2014،ص 67.

[3] - عبد الوهاب نصر، **شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات و حوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية و الدولية**، الدار الجامعية، الإسكندرية ، مصر، 2007، ص 88.

خامسا:الإفصاحو الشفافية.

يجب في إطارحوكمة الشركات أن يتم ضمان القيام بالإفصاح السليم و الصحيح في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات المهمة المتعلقة بالمؤسسة بما في ذلك المركز المالي و الأداء و حقوق الملكية و حوكمة الشركات.

يجب أن لايقتصر الإفصاح عن المعلومات الجوهرية و إنما يشمل أيضا:[1]

- ✓ النتائج المالية و التشغيلية.
- ✓ أهداف الشركة.
- ✓ ملكية أسهمالأغلبيةو حقوق التصويت.
- ✓ مكافآت مجلس الإدارةو المديرين التنفيذيين و المعلومات الخاصة بمؤهلاتهم و كيفية اختيارهم و علاقتهم بالمديرين الآخرين و مدى استقلالهم.
- ✓ عناصر المخاطر الجوهرية.

سادسا: مسؤولية مجلس الإدارة.

يعد بناء مجلس إدارة فعال نقطة البداية في التطبيق السليم لمعايير حوكمة الشركات، فوجود مجلس إدارة فعال يضمن المحافظة على استمرارية التزام الشركة بإطارالحوكمة، و السعي الدائم لتطوير أساليب تطبيقه بالشركة.

في ظل حوكمة الشركات فان مجلس الإدارة يقوم نيابة عن المستثمرين بوضع الخطة الإستراتيجية للشركة، و مسائلة المديرين التنفيذيين و محاسبتهم على أدائهم و تحقيق مصالح المستثمرين و حتتضمن الشركة وجود مجلس إدارةفعال ،يجب مراعاة عدد من عناصرها منها:[2]

- ✓ يتولى مجلس إدارة الشركة بكامل الصلاحيات و السلطاتالأزمة بما لا يتعارض مع الجمعية العامة.
- ✓ تحديد مسؤوليات المجلس بوضوح في النظام الأساسي للشركة.
- ✓ يمثل عضو مجلس الإدارة جميع مساهمي الشركة بما يحقق مصالح الشركة عموما و ليس مجموعة معينة له مصالح معها.

---

[1] - زياد عبد الحليم الذيبة، نضال **محمود الرمحي و آخرون، نظم المعلومات في الرقابة و التدقيق**،دار المسيرة للنشر و التوزيع، ط1، عمان،2011، ص97.

[2]- ناصر عبد الحميد، **مرجع سبق ذكره**، ص ص 70-72.

✓ لا يجوز لمجلس الإدارة بيع أصول الشركة أو رهنها أوإبراء ذمة مديني الشركة من التزاماتهم.

الفرع الثاني: الأطراف المعنية بتطبيق الحوكمة.

تتوفر أربعةأطراف رئيسية تتأثر و تؤثر في التطبيق السليم لمفهوم و قواعد حوكمةالشركات، و تحدد إلى درجة كبيرة مدى النجاح أو الفشل في تطبيق هذه القواعد، و تتمثل هذه الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات أساسا فيما يلي :[1]

أولا: المساهمين SHAREHOLDER:

و هم من يقومون بتقديم رأس المال للشركة عن طريق ملكيتهم للأسهم و ذلك مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم، و أيضا تعظيم قيمة الشركة على المدى الطويل و هم من لهم الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارةالمناسبين لحماية حقوقهم.

ثانيا: مجلس الإدارة BORD OF DIRECTORS:

و هم من يمثلون المساهمين و حملة الأسهم، و يقومون بتعيين المديرين التنفيذين و يوكلون إليهم سلطة الإدارةاليومية لأعمال الشركة، و يقومون بالرقابة على أدائه

ثالثا: الإدارةMANAGMENT:

و هي المسؤولة عن الإدارة الفعلية للشركة و تقديم التقارير الخاصة بالأداءإلى مجلس الإدارة ، و تعتبر إدارة الشركة هي المسؤولة عن تعظيم أرباح الشركة و زيادة قيمتها بالإضافةإلى مسؤولياتها تجاه الإفصاح و الشفافية في المعلومات التي تنشرها للمساهمين.

---

[1]- ناصر عبد الحميد،مرجع سبق ذكره، ص 48.

رابعا: أصحاب المصالح STOCHLDERS:

و هم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل الشركة مثل الدائنين و الموردين و العمال و الموظفين و يجب ملاحظة إن هؤلاء الأطراف يكون لهم مصالح قد تكون متعارضة و مختلفة في بعض الأحيان، فالدائنون على سبيل المثال يهتمون بمقدرة الشركة على السداد، في حين يهتم العمال و الموظفين على مقدرة الشركة على الاستمرار.[1]

خلاصة الفصل الأول:

بعد دراستنا لهذا الفصل الخاص بالإطار النظري و العلميلحوكمة الشركات نستخلص أن موضوع الحوكمة حضي باهتمام كبير و متزايد خاصة في ظل الانهيارات الاقتصادية و الأزمات و الفضائح المالية

[1]- طلحة احمد ، اثر تطبيق **حوكمة الشركات على جودة المعلومةالمحاسبية**، مذكرة ماجستير، تخصص نقود و مالية، جامعة عمار ثليجي، الاغواط، 2012،ص 23.

الكبرى التي شهدتها دول العالم خلال نهاية القرن الماضي و بداية القرن الحاضر، نتيجة لاستخدامها لطرق محاسبية معقدة و مضللة لإخفاء خسائرها و التلاعب بحقوق أصحاب المصالح و غيرهم من المتعاملين.

و بالتالي تمكننا هذه الدراسة من الوصول إلى بعض النتائج أبرزها:

- ✓ حوكمة الشركات عبارة عن الكيفية التي تدار و تراقب بها الشركات من طرف جميع الأطراف ذات العلاقة بالشركة.
- ✓ لحوكمة الشركات أهمية خاصة لما تحققه من ثقة و شفافية و مصداقية، و بالتالي تضمن كفاءة إدارة الشركة للاستغلال الأمثل لمواردها و إدارتها للمخاطر.
- ✓ التطبيق السليم لحوكمة الشركات يتضمن الالتزام بمجموعة من المبادئ التي تشكل البنية الأساسية لممارسة الإدارة الرشيدة.

الفصل الثاني

جودة المعلومات المحاسبية وعلاقاتها بحوكمة الشركات

تمهيد الفصل الثاني:

أصبحت المؤسسات تلقى اهتمام بالغ على معلوماتها المحاسبية التي تعرضها ضمن قوائمها المالية ،و تسعى إلى توفير المعلومات الضرورية لتحقيق أهدافها و اتخاذ القرارات التي تمكنها على البقاء و استمراريتها في ساحة الأعمال، و هذا ما يجعل المؤسسات تركز بالدرجة الأولى على جودة المعلومات المحاسبية التي بدونها تكون المعلومات المحاسبية بدون فائدة لصالح المؤسسات بصفة عامة و الأطراف المستفيدة بصفة خاصة.

وعليه زاد الاهتمام بحوكمة الشركات التي تعتبر أداة فعالة للتأكد من موضوعية التقارير و هذا من خلال استخدام آلياتها.

و بناءا على ما سبق قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين.

- ✓ المبحث الأول: مدخل للمعلومة المحاسبية.
- ✓ المبحث الثاني: حوكمة الشركات كآلية لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الأول: مدخل للمعلومة المحاسبية.

تعد المعلومات و المعلومات المحاسبية على وجه الخصوص القاعدة الأساسية لاتخاذ القرارات السليمة و الوسيلة الفعالة لقياس نتائج الأعمال، فقد أصبحت تحظى باهتمام كبير من طرف جميع الجهات المستخدمة لها، و سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى ماهية المعلومة و المعلومة المحاسبية و مدى فعاليتها.

المطلب الأول: ماهية المعلومات.

لقد أصبحت المعلومات عنصرا مهما في الوقت الحالي، نظرا لدورها المهم في عملية صنع القرارات و نظرالأهميتها فقد تطورت مفاهيمها و ظهرت مصطلحات كثيرة مرتبطة بها. و لقد خصصنا هذا المطلب لتعريف المعلومات و البيانات و المعرفة و العلاقة بينهم واهم مصادر المعلومات.

الفرع الأول: تعريف البيانات و المعلومات.

عند التطرق إلى مفهوم المعلومة بصفة عامة يقودنا إلى تعريف كل من البيانات و المعرفة لارتباط هذه المصطلحات الثلاثة يبعضهاالبعض.

أولا: تعريف البيانات.

- ✓ تعرف البيانات بأنها مجموعة من الحقائق التي تجمع و تسجل و تخزن و تتم معالجتها من خلال نظم المعلومات، و البيانات تمثل عوامل ملاحظة أو مؤشرات لقياس نشاطات العمل لدى صانعي القرار أو مستخدمي هذه البيانات.[1]
- ✓ البيانات هي عبارة عن الأعداد و الأحرف الأبجدية و الرموز التي تقوم بتمثيل الحقائق و المفاهيم بشكل ملائم من إيصالها و ترجمتها و معالجتها من قبل الإنسان أو الأجهزة لتتحول إلى نتائج.[2]
- ✓ و بصفة عامة يمكن تعريف البيانات على أنها حقائق مجردة تعبر عن حدث أو أحداث معينة في هيئة رموز أو حروف أو أرقام أو رسوم بيانية ، تكون بصفة غير مرئية يتم جمعها أو الحصول

---

[1]- نضال محمود الرمحي ، زياد عبد الحليم، **نظم المعلومات المحاسبية**، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2014،ص 16.

[2]- عبد الرزاق محمد قاسم، **تحليل و تصميم نظم المعلومات المحاسبية**، دار المسيرة للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الخامسة، 2012، ص13.

عليها من مصادر مختلفة بهدف تحويلها إلى معلومات يمكن الاستفادة منها بعد إجراء العمليات اللازمة عليها و ترتيبها.

ثانيا: تعريف المعلومات.

- ✓ تعرف المعلومات أنها " مجموع البيانات المنظمة و المرتبطة بموضوع معين و التي تشكل الحقائق و المفاهيم و الآراء و الاستنتاجات و المعتقدات التي تشكل خبرة و معرفة محسوسة ذات قيمة مدركة في الاستخدام الحالي أو المتوقع ، و نحصل عليها نتيجة معالجة البيانات من خلال عمليات التبويب و التصنيف و التحليل و التنظيم بطريقة مخصصة لفهم هدف معين".[1]
- ✓ كما تعرف المعلومات بأنها" نتائج عمليات المعالجة التي تجري على البيانات ،إذ يتم تحليلها و تصنيفها و تنظيمها بشكل يسمح باستخدامها و الاستفادة منها حيث أصبحت ذات معنى لان البيانات قبل معالجتها لا تكون صالحة للاستفادة منها في اتخاذ القرارات ".[2]

و بشكل عام يقصد بالمعلومات تلك البيانات الخام التي يتم معالجتها لتصبح ذات معنى و يعتمد عليها في اتخاذ القرار السليم.

الفرع الثاني: تعريف المعرفة.

- ✓ تعرف المعرفة بأنها الرصيد المتراكم من الخبرة و المعلومات و الدراسات الطويلة في مجالات معينة، وعند تجميع هذا الرصيد يختفي الكثير من التفاصيل و تتصاعد درجة التجديد و الترابط في عناصر المعلومات المكونة لرصيد المعرفة.[3]
- ✓ كما يمكن تعريف المعرفة على أنها " حصيلة امتزاج و تفاعل خفي بين المعلومات و الخبرات و المدركات الحسية و القدرة على التحكم، و تتم عملية المزج داخل عقل الفرد لتنتج بعده المعرفة التي تؤدي إلى أفضل النتائج و القرارات و إلى استخلاص مفاهيم جديدة. "

---

[1]- إيمان فاضل السمراني، هيثم محمد الزعني، **نظم المعلومات الإدارية**، دار جامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية،ص 23.

[2]- ماجد احمد عبد العزيز بشير، **أنظمة المعلومات و دورها في دعم القرارات الإدارية**، الدار الجزائرية للنشر و التوزيع، الجزائر، الطبعة الأولى، 2015،ص25.

[3]- احمد حلمي جمعة و آخرون، **نظم المعلومات المحاسبية، مدخل تطبيقي معاصر**،دار المناهج للنشر و التوزيع، الأردن، 2007، ص 21.

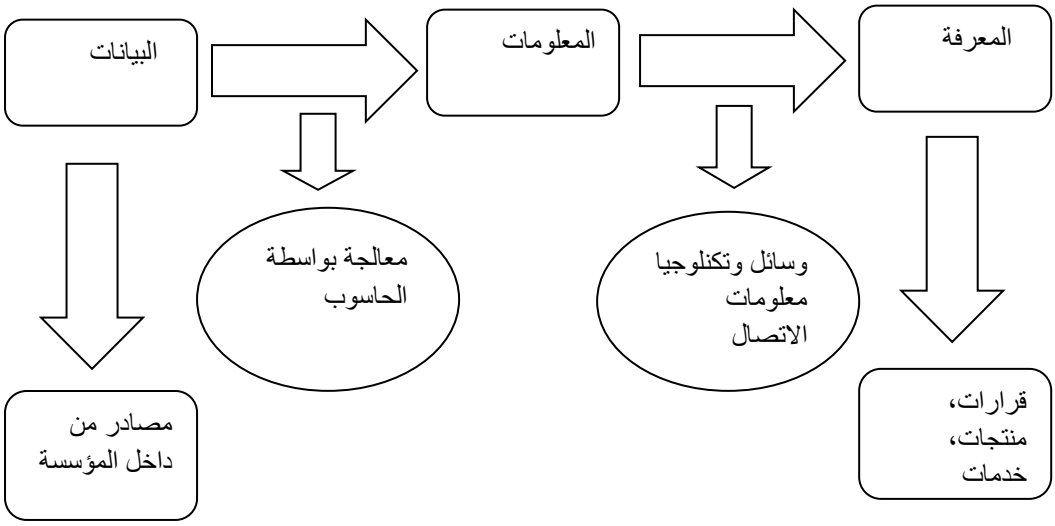
- ✓ بصفة عامة يمكن القول بان المعرفة هي مجموع الحقائق و وجهات النظر و الآراء و الخبرات و المعلومات التي يمتلكها الفرد أو المؤسسة ، و تستخدم المعرفة لتفسير المعلومات المتعلقة بظرف معين أو حالة معينة و معالجته.[1]

الفرع الثالث: العلاقة بين البيانات و المعلومات و المعرفة.

يوجد خلط في استعمال كلمة بيانات و كلمة معلومات و كلمة معرفة، حيث يوجد فروقات واضحة في المفاهيم السابقة، فالبيانات هي المادة الخام و تمثل الحقائق الأولية بينما المعلومات فهي مجموعة من البيانات المعالجة و المنظمة، أما المعرفة فيتم إدراكها على أنها المعلومات ذات الدلالة أو الفهم أو الوعي المكتسب من خلال الدراسة و التفسير و الملاحظة، أو الخبرة التي نكسبها عبر الزمن، ويرى بعضهم أن المعرفة هي التفسير الشخصي للمعلومات استنادا على الخبرات الشخصية و المهارات و القدرات.[2]

و يمكن توضيح العلاقة بين البيانات و المعلومات و المعرفة من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم05: العلاقة بين البيانات و المعلومات و المعرفة.



المصدر:عامر إبراهيمقندحيلي، **علاء الدين عبد القادر الحنافي**، نظم المعلومات الإدارية، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة، عمان ،الأردن، الطبعة السادسة، 2012،ص31.

[1]- ربحي مصطفى عثمان، **اقتصاد المعلومات**، دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان ، الأردن، الطبعة الأولى، 2010، ص 133.
[2]- نفس المرجع السابق، ص 138.

الفرع الرابع: مصادر المعلومات.

يتم تجميع المعلومات من عدة مصادر، فمصدر المعلومات هو ما يتحصل منه الفرد على معلومات تحقق احتياجاته و ترضي اهتماماته، و يمكن تقسيم مصادر جمع البيانات و المعلومات الى المصادر الداخلية الموجودة داخل المؤسسة، و المصادر الخارجية و هي البيانات و المعلومات التي يتم الحصول عليها من بيئة المؤسسة الخارجية.

و بشكل عام تنقسم مصادر المعلومات إلى:[1]

أولا: المصادر الثانوية.

و هي البيانات التي تم تجميعها و تجهيزها في أوقات سابقة من قبل جهات أخرى، لتكون جاهزة للاستخدام من قبل الأفراد و المؤسسات في أي وقت، ومن هذه المصادر البيانات الموجودة في الكتب و النشرات و المجلات الموجودة في المكتبات العامة و الخاصة و دور النشر و مراكز البحث.

ثانيا: المصادر الأولية.

و هي البيانات التي يتم تجميعها و تجهيزها عند الطلب و اختيارها و تصميمها من الجهة التي تحتاج لهذه المعلومات أو المكلفة بإعدادها، و تكون هذه المعلومات حول موضوع يخص الجهة المكلفة و يمكن أن تستفيد جهات أخرى من هذه المعلومات بعد تجهيزها، و من هذه المصادر المصادر الميدانية لجمع المعلومات مثل الملاحظة الشخصية، التجربة، و الاختبار.

ثالثا: بنوك المعلومات.

و هذا النوع ظهر حديثا و الذي يتم من خلاله تجميع اكبر قدر من المعلومات المرتبطة مع بعضها البعض وتخزينها كل حسب الفئة حيث يمكن استرجاعها بسرعة لتسهيل الاستفادة منها.

رابعا:الانترنت.

و هي البيانات و المعلومات التي تجمعها و تنظيمها و تجهزها المؤسسات من كافة أنحاء العالم و تعرضها على موقعها على شبكة الانترنت الدولية ليسهل للجميع تداولها و الاستفادة منها.[1]

1- إيمان فاضل السمراني، هيثم محمد الزعني، **مرجع سبق ذكره** ، ص 25.

المطلب الثاني: عموميات المعلومة المحاسبية.

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي من بين العناصر الهامة لنجاح المؤسسة ، خاصة من الناحية الاتصالية بالبيئة المحيطة بها لما توفره من معلومات ذات جودة ،و تتميز بمجموعة من الخصائص التي تعتمد عليها الأطراف المستخدمة لها ومدى أهميتها.

الفرع الأول: تعريف المعلومة المحاسبية و خصائصها.

تجسد المعلومات المحاسبية المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي في شكل تقارير مالية تساعد في اتخاذ القرار، فما هي المعلومات المحاسبية؟ واهم الخصائص التي يجب أن تكون فيها؟.

أولا: مفهوم المعلومة المحاسبية.

- ✓ المعلومات المحاسبية هي " البيانات التي تمت معالجتها للحصول على مؤشرات ذات معنى تستخدم كأساس في عملية اتخاذ القرارات، و يتعين التوازن في إعداد هذه المعلومات من حيث الحاجة إلى التفصيل فيها من جهة و مدى اختصارها على شكل دلالات رقمية مركزة من جهة أخرى لتكون ذات منفعة لمتخذي القرارات".[2]
- ✓ تعرف المعلومة المحاسبية بأنها " كل المعلومات الكمية و غير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها و التقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجة ، وفي خطط التشغيل و التقارير المستخدمة داخليا".[3]
- ✓ و لقد عرفتها الجمعية الأمريكية للمحاسبة بأنها " معطيات عددية مرتبطة بظاهرة اقتصادية حدثت في الماضي، الحاضر أو المستقبل لكيان ما من خلال ملاحظة معينة وفقا لقواعد معينة".[4]

---

[2]-احمد حلمي جمعة و آخرون،**مرجع سبق ذكره**،ص 8.

[3]- قاسم محمد إبراهيم الحبيطي، زياد هاشم يحيي السقا، **نظام المعلومات المحاسبية**، وحدة الحدباء للطباعة و النشر، الموصل، العراق، 2003، ص 27.

[4]- حياة بزقراوي، **دورالمعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011/2010، ص 48.

- ✓ المعلومة المحاسبية هي تلك المعلومات المتضمنة في مخرجات نظام المعلومات المحاسبية بنظمه الفرعية المختلفة، أي تلك المقرر عنها في القوائم و التقارير المالية.[1]

ثانيا: خصائص المعلومة المحاسبية.

سيتم عرض خصائص المعلومات المحاسبية و التي هي معلومات يجب أن تكون مفيدة وذات منفعة بحيث تصبح شاملة و تغطي جميع جوانب موضوع القرار إضافةإلى ميزات أخرى للإيجار و الحداثة لكي تكون أكثرأهمية، و نظرا للتأثير المباشر للمعلومات المحاسبية على القرارات و الوظائف الإداريةالمختلفة ، قام مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكيةبإصدار قائمة المفاهيم رقم 02 في سنة 1980 بعنوان الخصائص للمعلوماتالمحاسبية و واضح من خلالها مجموعة من الخصائص الرئيسية و الفرعية للمعلومات المحاسبية.[2]

أ/ الخصائص الرئيسية:

1/ الملائمة: ويقصد بها وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المحاسبية و الإغراض التي تعد من اجلها، ويمكن وصفها بالملائمة إذا كان القرار المتخذ على أساسها مختلف عن القرار المتخذ بدونها ، كما تساعد متخذ القرار على تقييم محصلة إحدى البدائل التي يتعلق بها القرار بشرط توافر الخصائص الأخرى التي تتسم بها المعلومات المفيدة.[3]

و حتى تعتبر المعلومات المحاسبية ملائمة لابد من توافر الخصائص التالية.

- ✓ توقيت المعلومات: و هوأن يحصل مستخدمي المعلومات المحاسبية عليها عند حاجته إليها و في الوقت المناسب أيأن تكون متاحة عند الطلب قبل أن تفقد قيمتها و تبقى مفيدة و ملائمة لاتخاذ القرارات و هو ما يطلق عليه مبدأ زمنية المعلومات.
- ✓ التغذية العكسية: و هي القدرة على تقويم و تصحيح التوقعات السابقة، بمعنى أن تكون المعلومات صالحة للاستخدام في مختلف الظروف و في جميع الحالات بحيث يمكن استخدامها في تقييم الأعمال الماضية و تصحيح التوقعات.

---

[1]- علي حامدي، **اثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011/2010، ص84.

[2]- سيد عطا الله سيد، **نظم المعلومات المحاسبية**، دار الراية للنشر و التوزيع، الأردن، 2009،ص33.

[3]- خليل عواد أبو حشيش، **المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية**، دار وائل للنشر، الأردن، 2005، ص34.

- ✓ القدرة على التنبؤ: بمعنى أن تكون للمعلومات المستخدمة قدرة تنبؤيةبالمستقبل ،أيأن تكون صالحة عند استخدامها في تصميم نماذج التنبؤ بالأحداث الاقتصادية قصيرة الأجل.

2/ الموثوقية:أيإمكانية الوثوق بالمعلومات من طرف مستخدميها و خلق حالة من الاطمئنان لديهم للاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، هذه الثقة تتجسد إذا كانت خالية من الأخطاء الجوهرية و غير متحيزة في عرض الحقائق.

ويمكن الوثوق بالمعلومات إذا توافرت فيها ثلاثة خصائص.[1]

- ✓ صدق التعبير عن النشاط: أيأن تكون المعلومات المحاسبية معبرة عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة و خالية من أي تلاعب متعمد.
- ✓ عدم التحيز(الحياد) : أي عدم التأثير على عملية الحصول على المعلومات لتخدم طرف على حساب آخر.
- ✓ قابلية التحقيق : يقصد بذلك أن النتائج المتوصلإليها من طرف إي شخص هي نفسها إذا ما تم استخدام نفس الطرق و الأساليب في قياس المعلومات المحاسبية.

ب/ الخصائص الثانوية:

إضافةإلى الخاصيتين الرئيسيتين هناك خصائص ثانوية لا تقل أهمية عنها يمكن إن تزيد من جودة المعلومات المحاسبية.

1/ الثبات:و يعني الثبات على استخدام نفس الطرق و الأساليب المعتمدة في قياس و عرض المعلومات المحاسبية من فترة إلىأخروإذا ما تم أي تغيير فيجب الإشارةإلى ذلك لكي يؤخذ بعين الاعتبار من طرف مستخدمي المعلومات.

2/ القابلية للمقارنة: أيأن يكون للمعلومات المحاسبية القدرة على إجراء المقارنات بين فترة و أخرى لنفس المؤسسة أو المقارنة بينهما و بين مؤسسات أخرى، و تؤدي هذه الخاصية إلى تمكين

[1]- خليل عواد أبو حشيش، **مرجع سبق**ذكره،ص 35.

مستخدمي المعلومات من التعرف على أوجه التشابه و الاختلاف بين أداء المؤسسة و أداء المؤسسات الأخرى خلال فترة زمنية معينة أو مقارنة أداء المؤسسة ذاتها في فترات زمنية مختلفة.[1]

و لكي تكون المعلومات قابلة للمقارنة يجب أن تتوفر الشروط التالية:[2]

- ✓ سهولة العرض و استخدامأسلوب واحد في القياس و الالتزام بذلك من فترة مالية إلىأخرى يزيد من الثقة في المعلومات و بالتالي يتحقق الهدف منها.
- ✓ الثبات في قياس و عرض المعلومات من فترة زمنية إلىأخرى حتى تتم المقارنة بكفاءة و فعالية و لإعطاء ثقة اكبر بها يجب الالتزام بسياسة محاسبة ثانية و لا يعني الثبات في الطريقة المتبعة فقط إنماأيضا الثبات في تفسير الطريقة المتبعة.

3/ القابلية للفهم : لا يمكن الاستفادة من المعلومات إذا كانت غير قابلة للفهم لمستخدميها و يتوقف ذلك على طبيعة البيانات التي تحتويها القوائم المالية و كيفية عرضها ، كما تتوقف على إمكانيات مستخدميها ، هذا ما يفرض على من يصنع معايير المحاسبة ومن يقوم بإعداد القوائم المالية أنيكونوا على معرفة بقدرات مستخدميها، و لفهم أحسن للمعلومات المحاسبية يجب إتباعالإجراءات التالية: [3]

- ✓ تصنيف البيانات في مجموعات ذات مغزى لمستخدمي القوائم المالية و ليس فقط المحاسبين.
- ✓ الاستعانة بعناوين واضحة المعنى سهلة الفهم.
- ✓ وضع البيانات المترابطة مقابل بعضها البعض.
- ✓ تقديم الأرقام الدالة على المؤشرات التي يرغب من يستخدم هذه القوائم في معرفته

الفرع الثاني: أنواع المعلومة المحاسبية و أهميتها.

---

[1]- سيد عطا الله السيد، **مرجع سبق ذكره**، ص18.

[2]- خليل عواد ابو حشيش، **مرجع** سبق ذكره،ص3.

[3]- سيد عطا الله السيد، **مرجع سيق ذكره**،ص 112.

و فيما يخص المعلومة المحاسبية نتطرق في هذا الفرع إلى أهمية المعلومة المحاسبية و تأثيرها على اتخاذ القرارات و كيفية تصنيفها إلى عدة أنواع مختلفة.

أولا: أنواع المعلومة المحاسبية:

تصنف المعلومات المحاسبية إلى عدة أنواع و ذلك تبعا لمعايير مختلفة منها.

أ/أنواع المحاسبة حسب معيار الإفصاح:

حسب هذا المعيار تصنف المعلومات المحاسبية إلى نوعين هما:

1/معلومات محاسبية إجبارية: هي تلك المعلومات الواجب إنتاجها و الإفصاح عنها قانونا من طرف المؤسسة الاقتصادية و تتمثل على سبيل المثال في المعلومات المدونة في الدفاتر الإجبارية، كدفتر اليومية و المعلومات المتضمنة في القوائم المالية المطلوب إعدادها.

2/ معلومات محاسبية اختيارية: هي تلك المعلومات غير إلزامية مثل خطاب مجلس الإدارة إلى المساهمين، التقارير الخاصة لإدارة الداخلية(تحليلات و توقعات الإدارة عن المستقبل)، الموازنات و بطاقات التكاليف و غيرها.[1]

ب/ أنواع المعلومات المحاسبية حسب معيار الغرض من الاستخدام:

حسب هذا المعيار تصنف المعلومات المحاسبية إلى ثلاثة أنواع هي:[2]

1/ معلومات مالية : وهي معلومات تختص بتوفير سجل الأحداث الاقتصادية التي تحدث نتيجة العمليات الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية ، لتحديد و قياس نتيجة النشاط (من ربح أو خسارة) عن فترة مالية معينة و عرض المركز المالي في تاريخ معين لبيان سيولة الوحدة الاقتصادية و مدى الوفاء بالتزاماتها.

و يلاحظ أن هذه المعلومات تهتم بتسجيل التكاليف و الإيرادات بعد حدوثها ، و بما يعني أنها معلومات فعلية تتعلق بإحداث اقتصادية كما وقعت، و هذه المعلومات تستفيد منهاالإدارة للمؤسسة و الجهات الخارجية المختلفة، فهي تقيد الإدارة في عمل المقارنات بين فترة و أخرى، و كذلك في اكتشاف

---

[1]- حامدي علي، **مرجع سبق ذكره**،ص 91.

[2]- قاسم محسن إبراهيم الحطبي، زياد هاشم يحيي السقا،،**مرجع سبق ذكره**، ص ص 29-31.

الانحرافات (التي يمكن أن تحدث) عن طريق مقارنتها بمعلومات التخطيط المحددة مقدما، و يمكن أن يقوم بتقديم هذا النوع من المعلومات نظام المحاسبة المالية بالدرجة الأولى.

2/ معلومات عن التخطيط و الرقابة: و هي معلومات تختص بتوجيه الاهتمام إلى مجالات و فرص تحسين الأداء و اتخاذ القرارات المناسبة، و يتم ذلك من خلال وضع التقديرات اللازمة لإعداد برامج الموازنات التخطيطية و التكاليف المعيارية حيث تبرز الموازنات الوضع المالي للمؤسسة مستقبلا كما تستخدم في الرقابة و تقييم الأداء و تحديد المسؤوليات.

و يلاحظ على هذه المعلومات أنها تتعلق بالأنشطة الدورية المتكررة في مجالات التكلفة، التخطيط و الرقابة حيث أنها تهتم بالأداء الحالي و المستقبلي.

3/ معلومات لحل المشكلات: وهي تتعلق بتقييم بدائل القرارات و الاختيار بينها، و تعتبر ضرورية للأمور غير الروتينية (أي تتطلب إجراء تحليلات محاسبية خاصة أو تقارير محاسبية خاصة) و بذلك فهي تتسم بعدم الدورية.و عادة ما تستخدم هذه المعلومات في التخطيط طويل الأجل مثل قرار التصنيع، اقتناء استثمارات جديدة و غيرها من القرارات.

ج/ أنواع المعلومات المحاسبية من حيث دلالتها:([1])

1/ معلومات تاريخية: و هي معلومات تتعلق بقياس الأحداث و العمليات التي تمت في الزمن الماضي كالقوائم المالية (الميزانية العمومية، قائمة الدخل... الخ)، و تستخدم هذه التقارير في تقسيم كفاءة المنشأة في تحقيق أهدافها و بيان حقيقة المركز المالي للمنشأة و كذلك تستخدم لأغراضأخرى (أغراض ضريبية و غيرها).

2/ معلومات حالية: و هي معلومات يتم إعدادهالأغراض الرقابة الداخلية ،و تتعلق بالأنظمة التشغيلية للمنشأة و تتوفر فيها الميزات التالية:

- ✓ تتعلق بالنشاط الجاري فقط.
- ✓ يتم تقديمها بصورة دورية منتظمة.
- ✓ يتم تقديمها بصورة فورية و في الوقت المناسب.

---

[1]- احمد عبد الهادي شبير، **دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية**، رسالة ماجستير في المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، قسم المحاسبة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين،2006،ص 42.

✓ ذات طابع تحليلي بحيث يتم مقارنة الأداء الفعلي مع المخطط المرسوم.

3/ معلومات مستقبلية: و هي معلومات تقديرية يتم إعدادهالأغراض التخطيط و التنبؤ بالمستقبل و لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات السليمة، و اختيار أفضل للبدائل المتاحة و بحيث تصبح هذه المعلومات معيارا و أساسا للحكم على الأداء في المستقبل، و تتمثل هذه المعلومات في الموازنات التخطيطية و التكاليف المعيارية و غيرها.

د/ أنواع المعلومات المحاسبية من حيث مصدرها.

1/ معلومات داخلية:هي معلومات يتم الحصول عليها من داخل المؤسسة نفسها، تتمثل في تقارير الأداء، الموازنات، القوائم المالية الدورية أو السنوية و غيرها.

2/ معلومات خارجية: هي معلوماتيتم الحصول عليها من أطراف خارجية عن المؤسسة، تتمثل هذه المعلومات على سبيل المثال في القوائم المالية لمؤسسات أخرى يتم التعامل معها كالموردين و الزبائن.

هـ/ أنواع المعلومات حسب قابليتها للقياس:

1/ معلومات كمية: هي تلك المعلومات المعبر عنها سواء بالوحدات النقدية أو بوحدات قياس أخربو التي تكون معبرة عن أحداث الماضي، الحاضر و المستقبل.

2/ معلومات وصفية: فهي تلك المعلومات التي تعبر عن عناصر معنوية أو انطباعات و غيرها و التي لا يمكن التعبير عنها بصورة كمية أو عددية.

و توجد تقسيمات أخرى للمعلومات المحاسبية حسب معايير أخرى نذكرها باختصار كما يلي:

و/ أنواع المعلومات المحاسبية حسب معيار درجة التفصيل:

تقسم إلى المعلومات إجماليةو معلومات تفصيلية.

ي/ أنواع المعلومات المحاسبية حسب معيار التقسيم الوظيفي:

تقسم إلى معلومات مالية و محاسبية، معلومات تسويقية، معلومات الإنتاج، و معلومات الأفراد.

ثانيا: أهمية المعلومة المحاسبية.

الحصول على المعلومة المحاسبية يساعد في اتخاذ القرارات و تحسين الأداء من خلال مقارنة أداء المؤسسات سواء كان ذلك داخل المؤسسة أو ضمن المؤسسات المماثلة باعتبار المؤسسة تنشط في محيط تنافسي إضافةإلى ذلك فهي تمثل.[1]

- ✓ المنتج لذي يرفع من درجة اليقين في نوعية القرارات و مستوى تحقيق النتائج المنتظرة.
- ✓ تؤدي المعلومات المحاسبية وظيفة رفع الوعي المعرفي لمعرفة الفرص المتاحة و البديلة لمتخذي القرار قبل اختيارهم لفرصة واحدة.
- ✓ تؤدي المعلومة المحاسبية وظيفة تقييم لمستوى الأداء.

إذ تكمن أهمية المعلومات المحاسبية في كونها وسيلة و أداة فاعلة بيد الإدارةلانجاز مهامها و تحقيق أهدافها، و تزداد أهمية المعلومة المحاسبية و الحاجة إليها كنتيجة أساسية لمجموعة من العوامل و المتغيرات الاقتصادية و الاجتماعية و السلوكية و التي يمكن ذكرها فيما يلي: [2]

أ/ الثروة العلمية و التكنولوجية: وقد انعكست أثارها على الوحدات و المنظمات الاقتصادية المنتجة للمعلومات ، و هذا لرفع كفاءتها و تفعيل دورها في المساهمة في حل المشكلات الاقتصادية و الاجتماعية و الإدارية من خلال توفير المعلومات الملائمة.

ب/ العوامل الاقتصادية: لقد أدىاكبر حجم المشروعات و ظهور الشركات متعددة الجنسيات و انتشار التجارة الالكترونية و في ظل العولمة الاقتصادية زادت الحاجة للمعلومات المحاسبية الملائمة لأغراض الرقابة و التخطيط و اتخاذ القرارات و هذا لاستمرار بقاء المؤسسات.

ج/ العوامل البيئية و الاجتماعية: أدىكبر حجم المؤسسات تنوع أنشطتهاإلى تزايد المسؤولية الاجتماعية لهذه المؤسسات و دورها في حماية البيئة و تحقيق أهداف المجتمع مما زادت الحاجة إلى المعلومات الملائمة التي تعبر عن هذا الدور.

د/ القوائم القانونية و التشريعية: تفترض الاحتياطات القانونية و الضريبية تقديم معلومات محاسبية و مالية كافية و ملائمة للوفاء بهذه المتطلبات و تلبيتها.

---

[1]- ناصر محمد علي المجهلي، **خصائص المعلومات المحاسبية و أثرها في اتخاذ القرار**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر،2009/2008،ص ص 30-31.

[2]-هباش فارس،مناع ريمة ، **اثر المعلومات المالية في اتخاذ القرارات الاستثمارية في سوق عمان المالي**، مجلة الدراسات المالية و الإدارية ، العدد التاسع، جوان2018، ص 630.

هـ/ العوامل الجغرافية: أدى وجود المؤسسات التجارية الكبيرة ذات الأقسامو الفروع الداخلية و الخارجية إلىزيادة الحاجة للمعلومات المحاسبية لتساعد في عملية الرقابة و التنسيق بين هذه الأقسام و إدارتها الرئيسية.

و/ العوامل الإدارية:تواجهإدارة المؤسسات أنواعا من المشكلات الإدارية و هنا يبرز دور و أهمية المعلومات المحاسبية لأغراض التخطيط و الرقابة و تقييم الأداء و اتخاذ القرارات.

الفرع الثالث: مستخدمو المعلومة المحاسبية.([1])

تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية و هذا الأمر مرتبط بتعدد الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة سواء كانت هذه العلاقة مباشرة أو غير مباشرة، مختلف هذه الأطراف تستخدم المعلومات المحاسبية لأغراض مختلفة لكنها تشترك في غرض واحد ألا و هو استغلالها في عملية صنع القرار.

و يقسم مستخدمو المعلومات المحاسبية إلى:

أولا: المؤسسة بمختلف مستوياتها.

إن الطرف الأول الذي تهمه المعلومات المحاسبية للمؤسسة و يستفيد منها كثيرا يتمثل في إدارتها (المسيرين) حيث تستخدمها لتقييم أداء المؤسسة و إغراض التخطيط و الرقابة و غيرا، و باختصار لأجل صنع القرارات اللازمة.

ثانيا: المستثمرون (المساهمون) الحاليون و المحتملون:

بالنسبة للمستثمرين الحالين (المساهمون) الذين هم ملاك المؤسسة و بالتالي هم أصحاب المصلحة الرئيسية في معرفة المعلومات المحاسبية ، للتعرف على مستوى أداء المؤسسة بصفة دورية، و ينصب اهتمامهم في اتجاه تقييم الاستخدام الاقتصادي لرأس مال الملاك (المساهمين) من طرف المسيرين و اتخاذ الموقف المناسب عند انعقاد الجمعية العامة للمساهمين و كذلك الخروج بقرار البقاء كمساهمين في المؤسسة من عدمه.

ثالثا: الدائنون الحاليون و المحتملون.

[1]-حامدي علي، مرجع سبق ذكره، ص ص 96-97.

تمكنهم المعلومات المحاسبية من دراسة و تحليل الوضعية المالية للمؤسسة و التي على ضوئها يقررون ما هو مناسب بشان تعاملاتهم مع المؤسسة.

بالنسبة للدائنين الحالين ذوي الديون الطويلة و متوسطةالأجل كحملة السندات الطويلة و متوسطة الأجل نجد بان اهتمامهم ينحصر في ضمان سلامة أصل القرض و في انتظام سداد الفوائد السنوية ومن خلال اطلاعهم على المعلومات المحاسبية تتضح لهم هذه المسالة.

وبالنسبة للدائنين الحاليين ذوي الديون القصية الآجل كالائتمان التجاري من جانب الموردين و قروض قصيرة الأجل من البنوك وغيرها من الديون التي تدخل ضمن هذا النوع نجد أن هؤلاء يهتمون بمدى قدرة المؤسسة على سداد هذه الالتزامات في مواعيدها، مما يجعل المعلومات المحاسبية لهم أمرا ضروريا لمعرفة نتائج الأعمال الجارية و قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها قصيرة الأجل. أما الدائنون المحتملون فأنهم يهتمون بمدى تشبع المؤسسة بالديون و مدى قدرتها على السداد و لا يمكنهم معرفة ذلك إلا بعد حصولهم على المعلومات المحاسبية التي تخص المؤسسة المعنية.

رابعا: العملاء.

يهتم العملاء بالمعلومات المحاسبية للتأكد من مركزها المالي و مدى قدرتها على الوفاء بالتزاماتها.

خامسا: العاملون و نقاباتهم.

إن العاملين و نقاباتهم يستفيدون أيضا من المعلومات المحاسبية، فعلى أساسها يمكنهم المساومة فيما يتعلق بتحديد الأجور و المكافئات و الحوافز و تحسين ظروف العمل و تهيئة المصالح الاجتماعية.

سادسا: الجهات الحكومية المعنية:

من أهمها الوزارة المكلفة بالقطاع الذي تنشط فيه المؤسسة، إدارة الضرائب، أجهزة الرقابة، الأجهزة المكلفة بالإحصاءو التخطيط و غيرها. فكل جهة من هذه الجهات تهتم بالمعلومات المحاسبية المتعلقة بالمؤسسة بمايهم اختصاصها.

سابعا: أطرافأخرى.

هناك أطراف عديدة تدخل ضمن هذا العنوان كالمنافسين، الباحثين، وسائل الإعلامو غيرهم.

الفرع الرابع:مصادر المعلومات المحاسبية.

تعتبر التقارير المالية المنشورة من قبل المؤسسات مصدرا من أهم مصادر المعلومات التي يلجأ إليها المحلل المالي و يعتمد عليها متخذو القرارات و المستفيدون و كل الأطراف المهتمة بأمر المؤسسة و تتمثل في:[1]

أولا: القوائم المالية:

القوائم المالية من مخرجات نظام المعلومات المحاسبي و هي من أهمأنواع المصادر المحاسبية، إذ تعتبر الوسيلة الرئيسية التي يتم من خلالها توصيل المعلومات للأطراف الخارجية، و حسب المعيار الدولي رقم01 فان مكونات القوائم تتمثل في العناصر الأساسية التالية.

أ/ الميزانية العمومية: و تسمى قائمة المركز المالي و تتضمن أصول المؤسسة والتزاماتها و حقوق الملكية في لحظة معينة.

ب/ قائمة الدخل: و تبين هذه القائمة نتيجة أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة.

ج/ قائمة التغير في حقوق الملكية: و تبين ما يلي:

- ✓ جميع التغيرات في حقوق الملكية و حقوق المساهمين خلال فترة ما.
- ✓ التغيرات في حقوق الملكية ما عدا تلك الناجمة من العمليات مع المالكين مثل زيادة أو تخفيض رأس المال و توزيعاتالأرباح.

د/ قائمة التدفقات النقدية:و هي قائمة تبين التدفقات النقدية الداخلة و الخارجة للأنشطة التشغيلية و الاستثمارية والتمويلية، فهي تحدد المركز النقدي للمؤسسة في لحظة زمنية معينة، و المعيار المحاسبي الدولي رقم19 يغطي محتويات و أسسإعداد هذه القائمة بشكل مفصل.

هـ/ السياسات المحاسبية الهامة و الإيضاحات التفسيرية الأخرى: و تبين ملخص للسياسات الحاسبية و ملاحظات تفسيرية تتعلق ببنود القوائم المالية و إفصاح تطلبها معايير الإبلاغ المالي الدولية، و تحتوي على كل التفاصيل المتعلقة بإعداد القوائم المالية السابقة من طرف محاسبة معتمدة ، توضيحات فيما يخص الشراكة ، الارتباط بين الوحدات و غيرها من المعلومات التوضيحية.

---

[1]- نوي الحاج، **انعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية**، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2008/2007، ص 47.

ثانيا: تقرير مراجع الحسابات.

يعد مراجع الحسابات الخارجي و يرفق مع القوائم المالية المعدة، حيث يوضح المراجع رأيه حول فحص القوائم و مدى دقة المعلومات الواردة فيها و مدى تمثيلها لحقيقة المؤسسة لفترة مالية معينة، كما يوضح مدى توافق إعداد القوائم و مدى دقة المعلومات الواردة فيها و مدى تمثيلها لحقيقة المؤسسة لفترة مالية معينة ، كما يوضح مدى توافق إعداد القوائم و المبادئ المحاسبية فيما يتعلق بإمكانية الوثوق و الاعتماد على القائم المالية.[1]

ثالثا :تقرير مجلس الإدارة.

يعده مراجع الحسابات الخارجي و يرفق مع القوائم و مدى دقة المعلومات الواردة فيها و مدى تمثيلها لحقيقة المؤسسة لفترة مالية معينة، و يتضمن التقرير معلومات عن الإنتاج و مركز المؤسسة المالي و التسويقي و حجم المبيعات و نموها وتطورها و المشاريع التي أنجزتها المؤسسة وما تنوي انجازه في العام القادم.[2]

المطلب الثالث: جودة المعلومة المحاسبية.

مع تزايد أهمية القرارات ذات الطابع الاقتصادي في المؤسسات الاقتصادية، ازدادت الحاجة إلى معلومات مفيدة من بينها المعلومات المحاسبية التي تستخدم لأجل صنع قرارات جيدة و فعالة، و نظرا لأهميتها سيتم ذكر مفاهيم جودة المعلومة المحاسبية و أهم المعايير و العوامل المؤثر عليها.

الفرع الأول: تعريف جودة المعلومة المحاسبية.

1-ليندة داوس، أحمد بوراس، **حوكمة الشركات ودورها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية**، حوليات جامعة بشار في العلوم الاقتصادية، عدد2، مجلد 5 ، ص 287.

2- نفس المرجع السابق 286.

- ✓ جودة المعلومة المحاسبية يعني ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين و أن تخلو من التحريف و التضليل و أن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية و الرقابة المهنية و الفنية، بما يساعد على تحقيق الهدف من استخدامها.[1]
- ✓ كما تعرف جودة المعلومات المحاسبية بأنها المعلومات المحاسبية النابعة عن النظام المحاسبي، وكما هو معروف يجب أن تتمتع بجودة عالية وفقا للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية كي يستطيع أصحاب المصالح اعتمادها من اجل اتخاذ القرارات المختلفة وفقا لحاجة كل منهم.[2]
- ✓ ومنه يكمن القول أن مفهوم جودة المعلومة المحاسبية من المفاهيم المعاصرة التي تهتم بها مختلف المجامع العلمية و المهنية و ذلك لما له من أهمية عند إعداد القوائم المالية و تحقيق متطلبات الإفصاح اللازمة في تلك القوائم بما يخدم مستخدمي المعلومات المحاسبية، و لعل هذه الأهمية هي ما دفعت بمجلس معايير المحاسبة المالية في الولايات المتحدة الأمريكيةإلىإصدار بيان رقم 02 سنة 1980 "الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية" ، و التي تمثل المدخل الضروري لتأصيل و تطوير المفاهيم المحاسبية اللازمة لوضع مجموعة من المعايير التي يمكن الاعتماد عليها عالميا في أعداد القوائم و التقارير المالية، و خدمة متخذي القرارات و المستفيدين منها.[3]

الفرع الثاني: معايير جودة المعلومات المحاسبية.

توجد عدة معايير لقياس جودة المعلومات المحاسبية يمكن تحديدها بصفة عامة على النحو التالي: [4]()

أولا: الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية.

---

[1]- محمد احمد إبراهيم خليل، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة الدراسات و البحوث التجارية ، كلية التجارة، مصر، العدد الأول، 2005، ص26.

[2]- احمد عبد الرحمان المخادمة، **اثر نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة في اتخاذ القرارات الاستثمارية**، دراسة تطبيقية على الشركات الأردنية، مجلة المنارة، المجلد13،العدد2، 2007 ، ص254.

[3]- عطاء الله وارد خليل و اخرون، **الحوكمة المؤسسية، مدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة و الخاصة**، مكتبة الحرية للنشر و التوزيع، القاهرة، مصر، 2008، ص 105.

[4]- مؤيد الفضل ،عبد المنصر نور، **المحاسبة الإدارية** ، الطبعة الأولى ، دار المسيرة للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، 2002، ص 36.

يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أي درجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي و الحاضر و المستقبل، فكلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها و زادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية.

و بالرغم من أهمية هذا المقياس في التعبير عن جودة المعلومات فانه لا يمكن تحقيقه وذلك لكون المعلومات التي يبنى عليه القرار تنطوي على المستقبل و بالتالي فهي على درجة من عدم التأكد،لذا غالبا ما يتم التضحية بالدقة عند توفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات.

ثانيا: المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية.

و تتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومة و سهولة استخدامها ، ويمكن أن تأخذ المنفعة احد الصور التالية.

أ/ **المنفعة الشكلية**:و تعني انه كلما تطابق شكل و محتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت قيمة هذه المعلومات عالية.

ب/ **المنفعة الزمنية**: و تعني ارتفاع قيمة المعلومات كلما أمكن الحصول عليها بسهولة ومن ثم الاتصال المباشر بالحاسب الآلي.

ج/ **المنفعة التقييمية و التصحيحية**: و تعني ارتفاع قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات وكذا قدرتها على تصحيح انحرافات هذه النتائج.

ثالثا: الفاعلية كمقياس لجودة المعلومة المحاسبية.

تعبر الفاعلية عن مدى تحقيق المنشأة لأهدافها من خلال موارد محددة، و على ذلك فانه يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفاعلية بأنها مدى تحقيق المعلومات لأهداف المنشاة أو متخذ القرار من خلال استخدام موارد محدودة ، ومن ثم فان فاعلية المعلومات هي مقياس لجودة المعلومات.

رابعا: التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية.

يقصد بالتنبؤ انه الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي و الحاضر في توقع أحداث و نتائج المستقبل، و أن هذه التوقعات تستخدم في التخطيط و اتخاذ القرارات.

ومن المؤكد أن جودة المعلومات تتمثل في مقدرتها التنبؤية و تخفيض حالة عدم التأكد ، و ذلك عند استخدامها كمدخلات لنماذج التنبؤ مثل نماذج التنبؤ بالمراكز المالية أو كمدخلات لنماذج الاختيار من بين بدائل القرارات الإدارية.

خامسا: الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:

يقصد بالكفاءة تحقيق أهداف المنشاة بأقل استخدام ممكن للموارد، و يرى البعض ضرورة تطبيق مبدأ الاقتصادية على نظم المعلومات و الذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات بأقل التكاليف الممكنة التي يجب أن تزيد من قيمة المعلومات.([1])

الفرع الثالث: العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية.

تتأثر درجة جودة المعلومة المقدمة في التقارير المالية بعدة عوامل شانها في ذلك شان أيةأداة توصيل يتم التعامل معها في محيط البيئة الاجتماعية القابل للتأثير ، وعليه يمكن توضيح العوامل المؤثرة كما يلي:

أولا: العوامل البيئية (بيئة المحاسبة).

من أهم العوامل البيئية التي تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية ما يلي:([2])

أ/ العوامل الاقتصادية :تختلف نوعية المعلومات التي تقدمها التقارير المالية باختلاف النظام الاقتصادي ، ففي الاقتصاد الرأسمالي تحظى التقارير المالية بأهمية كبيرة، إذ يتم التركيز على ضرورة توافر المعلومات الملائمة لاحتياجات المستخدمين، بينما في الاقتصاد الاشتراكي يتم التركيز على المعلومات المحاسبية المواجهة للتخطيط في الدولة و لفرض احتكام المراقبة المركزية.

ب/ العوامل الاجتماعية: تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الاجتماعية مثل: اتجاه المجتمع نحو الاهتمام بالسرية في القوائم المالية و الوقت.... الخ، فالسرية تؤثر على نشر المعلومات المحاسبية.

ج/ العوامل القانونية :إن العوامل القانونية و أهمها مجموعة الأنظمة و القواعد القانونية تؤثر بشكل مباشر على مهنة المحاسبة و الرقابة و الإشراف على ممارستها ، خصوص مع ظهور الشركات المساهمة التي تتميز

---

[1]-مؤيد الفضل،عبد المنصر نور، مرجع سبق ذكره، ص 37.

[2]- يحياوي شهرزاد، **دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين اداء البنوك التجارية**، حالة البنك الخارجي وكالة المدية، مذكرة ماستر، جامعة يحيى فارس، المدية، 2017،ص 26.

بانفصال الملكية عن الإدارة ، مما أدى خضوعها إلى التشريعات القانونية و الضريبية منذ بدء تكوينها حتى تصفيتها ، و هذا ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات و كيفية عرضها في التقارير المالية.

د/ العوامل الثقافية: و تتمثل في المستوى التعليمي ووضع المنظمات المهنية ، فالمستوى التعليمي يؤثر في الممارسة المحاسبية و التدقيق بشكل عام و الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشكل خاص.

ثانيا: العوامل المتعلقة بالمعلومات.[1])

تتأثر جودة التقارير المالية بمدى توافر عدد من الخصائص و الصفات للحكم على منفعتها في اتخاذ القرار، كما أن استخدام الحاسوب في الوقت الحاضر له اثر على جودة المعلومات المحاسبية و كذلك للانتشار الواسع و السريع للانترنت ، مما أدى إلى انخفاض كلفة الإنتاج و الحصول على المعلومات و زيادة كمية المعلومات المالية لاحتياجات المؤسسة و المستخدمين و زيادة عدد المستخدمين للمعلومات في العالم في الوقت المناسب.

ثالثا: تقرير مدقق الحسابات.

يعتبر مدقق الحسابات الركيزة الأساسية في جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية من خلال مراجعة التقارير المالية المنشورةو إضفاء الثقة في المعلومات الواردة بها، إضافة التحقق من أن إعداد التقارير المالية قد تم وفقا لمعايير المحاسبة المعتمدة و كذلك متطلبات القوانين المعمول بها.

المبحث الثاني: حوكمة الشركات كآلية لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

نهدف في هذا المبحث إلى إلقاء الضوء على مدى تطبيق أسس الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية و استعراض أهم الآليات لإنجاحها مع التركيز على دور المعلومة المحاسبية في تمتين المبادئ التي تبنى عليها الحوكمة الرشيدة في المؤسسات الاقتصادية.

المطلب الأول: آلية معايير المحاسبة و المراجعة و آلية لجنة المراجعة.

هناك عدة تصنيفات لآليات الحوكمة منها المحاسبية و غير المحاسبية ، و تماشيا مع طبيعة دراستنا سنكتفي بدراسة الآليات المحاسبية أهمها:

---

[1]- رضوان حلواة حنان، **النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ الى المعايير**، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان ، الأردن، 2006، ص ص 146-147.

الفرع الأول: الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة و المراجعة.[1]

تعد معايير المحاسبة و المراجعة بمثابة العمود الفقري و الركيزة الأساسية في تفعيلحوكمة الشركات، فهي تمثل احد الآليات التي تحث الشركات على إتباع القواعد السليمة للمحاسبة و إجراء المراجعة الدورية المستقلة بما فيه صالح الشركة ككل، حيث لوحظ تطور جودة التقارير المالية خلال فترة الثمانينيات بسبب تجميل القوائم المالية و هو ما أدى إلى صدور تشريع جديد في الو م أ أطلق عليه اسم **sarbns–Oxley** و الذي يؤكد على أهمية وجود آليات إفصاح و شفافية فعالة بالإضافة إلى توصيته بمراقبة أداء شركات المحاسبة و المراجعة لضمان كفاءة أداء مهامها.

الفرع الثاني: آلية لجنة المراجعة.

يتمثل الهدف الأساسي للجنة المراجعة في الإشراف على السير الحسن لمهام المراجعة الداخلية و الخارجية مما يضمن استقلالية كبيرة سواء للمراجعة الداخلية او الخارجية مما يضمن قيام هذه الأخيرة بمهامها على مستوى عالي من الكفاءة و الفعالية.

و قد أظهرت العديد من الدراسات العلمية في الو م أ أن إنشاء لجان المراجعة داخل الشركات سوف يؤدي إلى زيادة جودة المعلومات و التقارير المحاسبية التي تصدرها الشركات للأطراف الخارجية ، فوجود لجنة مستقلة تقوم بعملية الإشراف على إعداد التقارير المالية و على تدعيماستقلالية المراجع الخارجي و التأكيد على الالتزام بتطبيق مبادئ الحوكمة، سوف يؤدي هذا بالضرورة إلى زيادة ثقة المستثمرين و الأطراف الخارجية الأخرى التي تبني قراراتها على أساس هذه المعلومات المالية التي تصدرها الشركات في هذه التقارير بهدف تفعيل حوكمة الشركات، بل و الأكثر من ذلك أن العديد من البورصات المالية و العالمية تطالب الآن الشركات المسجلة بها بضرورة أن تقوم لجنة المراجعة بإصدار تقرير ضمن التقارير المالية و تقرير المراجع حتى تزيد من جودة و مصداقية المعلومات التي تتضمنها، كما يجب على لجنة المراجعة التأكد من كفاية المعلومات المحاسبية المفصح عنها و أنها أعدت وفق المبادئ المحاسبية المقبولة عموما.[2]

المطلب الثاني: آلية المراجعة الداخلية و آلية المراجعة الخارجية.

---

[1]- بن الطاهر حسين، بوطلاعة محمد، **دراسة اثر حوكمة الشركات على الشفافية و الإفصاح و جودة القوائم المالية في ظل النظامالمحاسبي المالي**، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي، جامعة محمد خيضر، بسكرة،أيام 6-7 ماي 2012، ص 8 .

[2]- سمير كامل محمد عيسى، **اثر جودة المراجعة الخارجية على عملية إدارة الأرباح**، دراسة تطبيقية، كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، عدد2، مجلد رقم 45، جويلية 2008، ص2.

تنصب آليات حوكمة الشركات على أنشطة وفعالية الشركة واتخاذ الإجراءات اللازمة وتحقيق أهدافها ويمكن تصنيفها إلى:

الفرع الأول: المراجعة الداخلية.

تعرف المراجعة الداخلية على أنها نشاط مستقل و موضوعي و الذي يعطي ضمان للشركة على درجة دقة العمليات و إعطاء نصائح لأجل التحسين و المساهمة في إنشاء القيمة المضافة و هو يساعد هذه الشركة على تقييم الأهداف المتوقعة.

إن للحوكمة و المراجعة الداخلية نفس الأهداف و هي السيطرة على المخاطر و تحقيق أهداف المؤسسة و حماية مصالح المساهمين، إلا أن دور الحوكمة يتمثل في وضع القيم الأخلاقية الأساسية ، و تقوم الإدارة بنشر مبادئ الحوكمة و إجراءاتها بينما تساهم المراجعة الداخلية في تحسين عملية الحوكمة حيث تعمل عل نشر القيم الأخلاقية وتقييم مدى الالتزام بهذه القيم و كذا تقييم مدى فعالية أداء إدارة المؤسسة.[1]

و مما لا شك فيه أن الإسهامات الجهات المهنية المتصلة بأعمال المراجعة الداخلية تسهم في دعم حوكمة الشركات من خلال المحاور الأساسية للمراجعة الداخلية بمفهومها الحديث و التي تتلخص في الآتي:

- ✓ أنها نشاط موضوعي يقوم على تنفيذ أعمال المراجعة من خلال أشخاص مهنيين ذو خبرة و مهارة عالية سواء من داخل المؤسسة أو خارجها ، ولا شك أن السماح للأطراف الخارجية بإعداد المراجعة الداخلية يدعم جودة الخدمات من ناحية و يدعم موثوقية المعلومات المالية من جهة أخرى و إرساء قواعد الشفافية المطلوبة.
- ✓ أنها نشاط مستقل عن الإدارة التنفيذية للمؤسسة نتيجة لرغبته في التبعية لمجلس الإدارة الإشرافي داخل دائرة لجنة المراجعة المنبثقة عنه ، كما انه يقوم بعرض تقاريره على هذا المجلس و أيضا على الملاك عند الضرورة.[2]

الفرع الثاني: دور المراجعة الخارجية.

---

[1]- عبد الوهاب نصر علي، **موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة**، الجزء الثالث، الدار الجامعية ، الإسكندرية، 2009، ص ص 207-208.

[2]- خليل محمد عبد اللطيف، **دور المحاسب الاداري في اطارحوكمة الشركات**، مجلة الدراسات و البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، مصر، العدد الثاني، 2003، ص 12.

أصبح دور المراجعة الخارجية جوهريا و فعالا في مجال الحوكمة نتيجة لما يقوم به المراجع الخارجي من إضفاء الثقة و المصداقية على المعلومات المحاسبية، و ذلك من خلال إبداء الرأي الفني المحايد في تقرير المراجعة عن مدى صدق و عدالة القوائم المالية التي تعدها المنشاة.[1]

إضافة إلى انه يحد من التعارض بين الملاك و إدارة الوحدة الاقتصادية (القضاء على مشكل الوكالة) كما يحد من مشكلة عدم تماثل المعلومات بين المسيرين و المساهمين خاصة.

إذ تعتبر المراجعة الخارجية بمثابة جرس الإنذار المبكر للشركات كونها تهتم ببيان الانحرافات المالية و الإدارية و ذلك من خلال تطبيق قواعد العناية المهنية بكل إتقان و موضوعية ، وتدقيق حسابات الشركة و تدقيق أنظمتها المالية و الإدارية ، و التحقق من مجوداتهافهذا سوف يؤدي لا محالة إلى كشف مواطن الضعف و الخلل في إدارة الشركة في الوقت المناسب و القيام بوضع الطرق المثلى لمعالجته قبل انتشاره، و هذا يبين انه بتطبيق المراجعة الخارجية سوف يكون هناك مزيد من الرقابة و مزيد من الحد من الغش و التزوير أي المساهمة البالغة في دعم و إرساء حوكمة الشركات.[2]

خلاصة الفصل الثاني:

من أهم الأهداف المبتغاة من وراء تطبيق مفهوم حوكمة الشركات هو أن تتولد الثقة في جودة و شفافية المعلومات المحاسبية ، وهذه الجودة تبنى على مجموعة من المعايير التي يمكن الوصول إليها من خلال أدوات حوكمة الشركات فهذه الأخيرة تضمن الموثوقية للمعلومة المحاسبية إضافة إلى توفيرها في الوقت المناسب.

---

[1]- بن الطاهر حسين، **بوطلاعة محمد**، مرجع سبق ذكره، ص 9.

[2]- السعيد خلف، **دور اجهزة الرقابة المباشرة في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات**، مذكرة التخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فاصدي مرباح، ورقلة، 2012/2011، ص35.

وفي نهاية هذا الفصل يمكن القول أن رغم تعدد آليات حوكمة الشركات إلا أن الآليات المحاسبية تحظى باهتمام كبير و تشغل الحيز الأكبر من الإجراءات و الأساليب المختلفة لتطبيق الحوكمة في المنشأة، مما يعكس ثقة ذوي المصالح بالمنشأة و إدارتها و يزيد من كفاءة سوق الأوراق المالية.

الفصل الثالث

دراسة تطبيقية لعينة من المؤسسات

تمهيد الفصل الثالث:

بغية الإلمام بموضوع الدراسة و تكملة الجوانب النظرية التي تم التطرق إليها في الفصول السابقة و للإجابة عن الإشكالية الأساسية،نحاول في هذا الفصل إعداد دراسة ميدانية نسعى من خلالها إلى اختيار كيف يمكن الاستفادة من حوكمة الشركات لتحقيق جودة المعلومة المحاسبية.

وقد اخترنا لهذا الغرض إعداد استمارة استبيان، تحتوي على مجموعة أسئلة مرتبطة بإشكالية البحث، تم توزيعها على مجموعة من المهنيين المهتمين بمجال المحاسبة في الجزائر في كل من مؤسستي "نفطال" و "صيدال" فرع ولاية المدية.

وبذلك ستكون دراسة هذا الفصل تتمحور حول ما يلي:

- ✓ **المبحث الأول: تجربة الحوكمة في الجزائر.**
- ✓ **المبحث الثاني: الدراسة الميدانية.**

المبحث الأول: تجربة حوكمة الشركات في الجزائر.

إن موضوع الحوكمة في الجزائر أصبح بشكل عام من الموضوعات الجديرة بالاهتمام، مثلها كباقي دول العالم سواء المتقدمة منها أو النامية، و لزيادة التكامل مع المجتمع الاقتصادي سعت الجزائر إلى بناء إطار مؤسسي لحوكمة الشركات.

و حتى تتضح الصورة أكثر لواقع تطبيق الحوكمة في الجزائر ارتأينا التطرق في هذا المبحث إلى بعض النقاط المهمة في بيئة مثل الجزائر و المتعلقة بالشفافية و الإفصاح و علاقتها بالمعلومات المحاسبية.

المطلب الأول: واقع حوكمة الشركات في الجزائر.

يشكل الحكم الراشد للمؤسسة أو الحكم الراشد للمؤسسات أولوية وطنية و إستراتيجية بالنسبة للتجربة الجزائرية في مجال الحوكمة و من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى ما يلي:

الفرع الأول: لمحة عن حوكمة الشركات في الجزائر.

الجزائر ملزمة كغيرها من الدول بضمان حوكمة جيدة لمؤسساتها و هياكلها لتحقيق مستويات أداء أفضل، ومن اجل خلق القيمة لكل الأطراف الآخذة ، و لعل الحركات الإصلاحية التي عرفتها الجزائر منذ الثمانينيات خير دليل على رغبتها في مساعدة مؤسساتها و منحها الفرصة للبقاء و الاستقرار.[1]

إذ قامت الجمعيات و اتحادات الأعمال الجزائرية بمبادرة لاكتشاف الطرق التي تهيئ تشجيع الحوكمة الجيدة في مجتمع الأعمال ، و لقيادة هذه العملية قام أصحاب المصالح في القطاعين العام و الخاص عام 2007 بإنشاء مجموعة عمل لحوكمة المؤسسات **GCGF**، و مؤسسة التمويل الدولية**IFC** لوضع دليل الحوكمة في المؤسسات الجزائرية، كما انه عقد المؤتمر لوطني في 11 مارس 2009 أعلنت كل من الجمعية و اللجنة الوطنية لحوكمة الشركات في الجزائر عن إصداردليل لحوكمة الشركات في الجزائر أو ما أطلق عليه "ميثاق الحكم الراشد".[2]

---

[1]- وثيقة متوفرة على الانترنت،آليات تطبيق حوكمة الشركات في مؤسسات الجزائرية في ظل الاندماج العالمي، الموقع www.bensaid amine .polasite.com ، تاريخ الإطلاع 2020/07/28.

[2]- عمر علي عبد الصمد، **دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة المدية،2009/2008،ص 35.

حيث بادر العديد من شركات القطاع العام و الخاص الجزائرية بتطبيق مواد اللائحة بشكل طوعي،كما كان تأسيس مركز للحوكمة في الجزائر خطوة إيجابية وفرت فرصة فريدة للحكومة و القطاع الخاص ليعملا معا على تحسين المناخ الاقتصادي و دفع النمو الاقتصادي في البلاد ، وبالتالي على الحكومة أن تتواصل مع مجتمع الأعمال حتى تؤسس حوارا مستمرا بين القطاعين العام و الخاص من اجل تطور أجندة اقتصادية طويلة الأجل، قائمة على قيم ديمقراطية راسخة، تؤخذ بعين الاعتبار مصالح كل الأطراف المشاركة.[1]

الفرع الثاني: بوادر حوكمة الشركات في الجزائر.

يمكن تلخيص أهم المراحل من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم02:مراحل حوكمة الشركات في الجزائر.

المرحلة	الهيئات	المضمون
المرحلة الأولى	تشكيل هيئة وطنية للوقاية من الفساد و مقاومته	تأسست هذه الهيئة سنة 2006 تمحورت مهامها حول اقتراح سياسات و توجيهات للكشف عن أعمال الفساد و الوقاية منه.
المرحلة الثانية	إنشاء مجموعة عمل لحوكمة الشركات	كان سنة 2007 بإنشاء مجموعة عمل لحوكمة الشركات وهذا بغية وضع دليل حوكمة المؤسسات الجزائرية بهدف جذب الاستثمار الأجنبي المباشر و تشجيعالحوكمة الجديدة.
المرحلة الثالثة	انعقاد أول مؤتمر حول الحكم الراشد للمؤسسات	انعقاد هذا المؤتمر في جانفي سنة 2007، تبلورت فكرته في إعداد ميثاق جزائري للحكم الراشد للمؤسسة كأول توصية و نظرة عملية تتخذ خلال فعاليات هذا الملتقى.
المرحلة الرابعة	إصدار دليل حوكمة الشركات الجزائري	تم إصدار هذا الدليل سنة 2009 من قبل جمعية **CARE**و اللجنة الوطنية

[1]- علي العابدي، **القطاع الخاص يدفع حوكمة الشركات في الجزائر، حوكمة الشركات قضايا و اتجاهات**، نشرة دورية للشرق الأوسط و شمال إفريقيا يصدرها مركز المشروعات الدولية الخاصة، عدد21، مصر،2001، ص3.

		لحوكمةالمؤسسات في الجزائر.
المرحلة الخامسة	إطلاق مركز حوكمة الجزائر	كان ذلك في أكتوبر سنة 2010 بالجزائر العاصمة حيث يعتبر إطلاق هذا المركز فرصة جديدة لمجتمع الأعمال لإظهار التزامه بتحسين البيئة الاقتصادية في البلاد و تحسين قيم الحوكمة الديمقراطية بما فيها الشفافية و المسؤولية.
المرحلة السادسة	برنامج الاتحاد الاروبي لتعزيز الحوكمة في الجزائر.	تم تبني الاتحاد الاروبي برنامج لدعم الحوكمة في الجزائر في إطار برنامج دعم الشراكة و الإصلاح و النمو الشامل بهدف الوصول إلى العدالة و تحسين إدارة المالية العامة

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على آليات تطبيق حوكمة الشركات في المؤسسات الجزائرية في ظل الاندماج العالمي، **مرجع سبق ذكره.**

المطلب الثاني: تحديات حوكمة الشركات و الآليات المقترحة لتفعيلها في الجزائر.

يواجه تطبيق الحوكمة على ارض الواقع مجموعة من التحديات يمكن تلخيص أهمها فيما يلي:

الفرع الأول: تحديات تطبيق حوكمة الشركات في الجزائر.[1]

أولا: الفساد:

عادة ما يرتبط ظهور الفساد بغياب الحوكمة و ينتج عنه العديد من الآثار السلبية و الخطيرة، فانتشار الفساد الناتج عن غياب الحوكمة يعمل على هروب الاستثمارات الأجنبية إلى جانب ذلك فان للفساد تكاليف اقتصادية أخرى ، و التحدي الأكبر الذي يواجه مطبق الحوكمة هو اتساع نطاق الفساد ليشمل الأجهزة الحكومية المسؤولة أساسا عن محاربة الفساد.

ثانيا:الممارسة العملية و الديمقراطية.

[1]- زعرور نعيمة و آخرون، **تطبيق حوكمة الشركات في الجزائر**، معهد العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي الونشريسي، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، عدد01، مارس 2017، ص ص 211-212.

إذا كانت الاقتصاديات النامية و الصاعدة تحاول أن تطبق الحوكمة بشكل سليم أو فعال فإنها في إطار هذا السعي أصبح من الواجب عليها أن تعمل على إرساء القواعد الديمقراطية .

ثالثا:احترام سلطة القانون.

لا يمكن لأي شيء أن يكون فعالا إلا إذا تقيد بالقانون ، وهكذا هو حال الحوكمة ، فلن تكون هناك حوكمة فعالة و رشيدة إلا إذا كان هناك قوانين تدعمها و تحميها .وتأتي أهمية سلطة القانون كونها إحدى الأدوات المهمة التي تساعد على جذب الاستثمارات الأجنبية.

رابعا: إنشاء علاقة سليمة بين أصحاب المصالح.

إن عمليات التواطؤو الفساد التي تتم بين مجالس الإدارة و كبار المديرين التنفيذيين لا تضر فقط بأصحاب حقوق المصالح، ولكنها تضر أيضا بالشركة و مستقبلها لذا من الضروري أن يكون هناك حزمة من الإجراءات و السياسات التي تعنى بحماية حقوق أصحاب المصلحة بالشركة.

الفرع الثاني: الآليات المقترحة لتفعيل حوكمة الشركات في الجزائر.

أولا: وجود إدارة فعالة.

وجب على المؤسسات الجزائرية تبني إدارة مناسبة و قواعد تسير بترافق مع طموحاتها و طموحات موظفيها ، و للوصول إلى تحديد دقيق للحالة الصحية للمؤسسة.[1]

ثانيا: أهمية مجلس الإدارة و الإدارة العليا و تأثيرهما على حوكمة الشركات.

باعتبار مجلس الإدارة و الإدارة العليا من الأطراف الأساسية لحوكمة المؤسسات و التي لها تأثير فعال على جودة الحوكمة المنبثق من تأثيرها في باقي أطراف الحوكمة ، استلزم وجود تفاعل بين وظيفة المراجعة الداخلية و الإدارة ، حيث أصبح مجلس الإدارة و الإدارة العليا يعتمد على وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين عملية حوكمة المؤسسات.

---

[1]-**مرجع سبق ذكره** ص 213.

ثالثا: استعمال تكنولوجيا المعلومات و الاتصال في المؤسسات الجزائرية.

أثبتت العديد من الدراسات أن تبني استخدام تكنولوجيا المعلومات و الاتصال في المؤسسات تؤدي إلى مواكبة التطورات الحديثة في بيئة الأعمال و المتمثلة أساسا في حوكمةالشركات.[1]

المبحث الثاني: الدراسةالتطبيقية.

بعد إبراز الجانب ألمفاهيمي لكل من حوكمة الشركات و جودة المعلومة المحاسبية سيتم في هذا المحور تناول الجانب التطبيقي لهذه الدراسة وذلك من خلال وصف أفراد العينة و مجتمعها .الأداة المستخدمة وطرق إعدادها وصدقها و ثباتها وأخيرا المعالجة الإحصائية التي اعتمدت عليها الباحثتان في تحليل الدراسة.

المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة.

يتمثل مجتمع الدراسة في موظفو مؤسسة "نفطال"و مؤسسة"صيدال" موزعين على مختلف الرتب و الوظائف و الذين يحوزون مستويات علمية و تكوينية مختلفة.

حيث تم أخذ عينة من مجتمع الدراسة الأصلي، وقد تم توزيع 80 نسخة من الاستبيان موزعة حسب الجدول التالي:

الجدول رقم(03): عدد الاستمارات المعتمدة

البيان / المؤسسة	الاستمارات الموزعة	الاستمارات المسترجعة	الاستمارات الضائعة	الاستمارات الملغاة	الاستمارات الصالحة للدراسة
مؤسسة نفطال	40	35	05		30
مؤسسة صيدال	40	37	3	7	30

[1]- آليات تطبيق حوكمة الشركات في المؤسسات الجزائرية في ظل الاندماج العالمي، **مرجع سبق ذكره**.

المطلب الثاني: أدوات الدراسة و مصادر جمع البيانات.

تمثلت في تصميم الاستبيان ومن ثم توزيعه على عينات الدراسة ، وذلك لدراسة بعض المفردات البحث و حصر وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث ومن ثم تفريغها و تحليلها باستخدام برنامج التحليل الإحصائي **spss** واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول إلى دلالات تدعم موضوع الدراسة ، ولقد تم هيكلة الاستبيان على النحو التالي:

الجزء الأول: اشتمل هذا الجزء على المعلومات الشخصية لعينة الدراسة (السن، المستوى العلمي، المستوى الوظيفي، الخبرة).

الجزء الثاني: تم تقسيم هذا الجزء إلى محورين تماشيا مع طبيعة الموضوع.

المحور الأول: تضمنه 10 عبارات حول تقييم مدى التزام المؤسسات محل الدراسة بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي للتنمية.

المحور الثاني: و قد تضمن أيضا 10 عبارات حول مدى تطبيق متطلبات الحوكمة في المؤسسات محل الدراسة بما يؤدي غلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

ثانيا: أدوات التحليل الإحصائي

بعد استلام الاستبيانات من طرف المستجيبين وتأكد من عدم وجود أي استبانة مفقودة، تم تفريغ البيانات المتضمنة في هذه الاستبيانات في الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية والمعروفة اختصارا (SPSS_ V_{25}) بغرض إجراء التحليل الإحصائي، حيث تم استخدام مجموعة من الاختبارات الإحصائية وهذا تماشيا مع نوع المتغيرات وفرضيات الدراسة وفيما يلي توضيح للاختبارات الإحصائية التي تم استخدامها:

- اختبار كولمجروف-سمرنوف(K-S) Kolmogorov-smirnov test لمعرفة ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه؛
- معامل ألفا كرونباخCronbach Alpha لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان؛

- معامل الارتباط سبيرمانSpearmanCorrélation Coefficientلحساب الاتساق الداخلي والصدق البنائي، والعلاقة بين المتغيرات؛
- التكرارات والنسب المئوية لوصف بيانات العيّنة من حيث خصائصها؛
- المتوسطات الحسابية من أجل معرفة الأهمية النسبية للمتغيرات والعبارات التي تقيسها؛
- الانحرافات المعيارية لقياس درجة تشتت قيم استجابات الموظفين عن المتوسط الحسابي؛
- الاختبار التائي (T) لعينة واحدة من أجل اختبار فرضيات الدراسة.

المطلب الثالث: إختبار التوزيع الطبيعي، وتقييم صحة وثبات أداة الدراسة

قبل إجراء التحليل الإحصائي فإنه لابد من التحقيق من بعض المسائل المتعلقة بجمع البيانات.ومن أهم هذه المسائل هي: فحص التوزيع الطبيعي للبيانات، الثبات، صدق الاتساق الداخليوالصدق البنائي وفما يلي توضيح لهذه المسائل.

أولا: التحقق من التوزيع الطبيعي

يعد اختبار التوزيع الطبيعي واحد من أهم الفرضيات الأساسية التي لابد من أن يتحقق لإجراء بعض الاختبارات الإحصائية مثل: تحليل الانحدار وتحليل التباين وغيرها من الاختبارات الإحصائية، ومن هذا المنطلق قامت طالبتين باستخدام اختبار كولمجروف-سميرنوف (K-S) Kolmogorov-smirnov test للتحقق من أن بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي، وحتى تكون البيانات تتبع التوزيع الطبيعي حسب هذا الاختبار فلابد أن تكون مستوى الدلالة للمتغيرات الدراسة أكبر من (0.05). والجدول التالي يوضح نتائج الاختبار.

الجدول رقم(04): اختبار كلمجروف-سميرنوف (K-S) لتحقق من التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

المحور	قيمة الاختبار K-S	درجة الحرية Df	مستوى الدلالة P
المحور الأول: تقييم مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية	**0.094**	**60**	**0.183**

المحور الثاني: مدى تطبيق متطلبات الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية	**0.102**	**60**	**0.194**

المصدر: من إعداد الطالبتينبالاعتماد علىمخرجات Spss.

نلاحظ من نتائج الجدول رقم 04 أن قيمة اختبار كلمجروف-سميرنوفللمحور الأول (تقييم مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية) والمحور الثاني (مدى تطبيق متطلبات الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية) كانت غير دالة إحصائيا ($P>0.05$) مما يعني أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، وهذا ما يعطي مؤشرا لإمكانية استخدام الاختبارات الإحصائية المعلمية لهذه الدراسة.

ثانيا: اختبارات الصدق

يمثل الصدق في البحث العلمي درجة دقة البحث على قياس الغرض المصمم من أجله، أي مدى تزويد أداة البحث بمعلومات تتعلق بمشكلة البحث من مجتمع الدراسة نفسه، وقد يفهم البعض الصدق كمقابل لعدم الصدق ولكن هذا مفهوم خاطئ؛ فالصدق يرتبط بهدف بعينه.وفي هذه الدراسة اعتمد الطالب على ثلاث أنواع من اختبارات الصدق هي: الصدق الظاهري، صدق الاتساق الداخلي والصدق التمييزي. وفيما يلي تفصيل لذلك:

1-الصدق الظاهري:

للتحقق من الصدق الظاهري للمقياس تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين من أعضاء الهيئة التدريسية المنتمين إلى كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير بجامعة المدية، وقد استجاب الطالب لآراء السادة المحكمين وقامتا بإجراء التعديلات اللازمة في ضوء مقترحاتهم، وبلغت نسبة الاستجابة الكلية (100%) مما زاد في الاطمئنان إلى صحة النتائج التي تم التوصل إليها.

2-صدق الاتساق الداخلي

يقصدبصدقالاتساقالداخليلعباراتالاستبيان :

مدىاتساقجميعفقراتالاستبيانمعالمحورالذيتنتميإليهأيأنالعبارةتقيسماوضعتلقياسهولاتقيسشيءأخر.وعلى هذاقام

الطالب بحسابمعاملالارتباطسبيرمان

(Spearman)بيندرجةكلعبارةمنعباراتالمحوروالدرجةالكليةللمحورالذيتنتميإليههذهالعبارة.

- **الاتساق الداخلي لعبارات محور تقييم مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية**

نوضح ذلك من خلال عرض الجداول رقم 04

الجدول رقم(05) :معاملات الارتباط سبيرمان بين درجات عبارات محور تقييم مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنميةمع الدرجة الكلية للمتغير نفسه.

رمز العبارة	العبارة	معامل الارتباط SP	مستوى الدلالة P
A1	تتوفر تشريعات واضحة تحدد المسؤوليات مع ضمان تحقيق المصالح العامة .	**0.571****	**<0.001**
A2	يتوفر هيكل تنظيمي و هدف وظيفي و تحديد المسؤوليات و الصلاحيات يساهم في تطوير الحوكمة.	**0.660****	**<0.001**
A3	إطار القواعد المنظمة للحوكمة في مؤسستكم يحمي حقوق المساهمين مثلا: حق الحصول على المعلومات بصفة دورية، حق المشاركة و التصويت في اجتماعات الجمعية العامة بشكل عادل...إلخ	**0.614****	**<0.001**
A4	يتم معاملة جميع المساهمين من نفس الفئة بالتساوي .	**0.735****	**<0.001**
A5	يتم حماية حقوق الأقلية من المساهمين من ممارسات الاستغلالية مع توفير وسائل تعويضية فعالة.	**0.468***	**0.009**
A6	يتم تسهيل مهام أصحاب المصالح وفقا لأحكام القانون	**0.376***	**0.035**
A7	توفر مؤسستكم المعلومات المحاسبية الكافية و المتعلقة بالأمور المادية	**0.584***	**<0.00**

	بما في ذلك الموقف المالي.	**	1
A8	يلتزم مجلس الإدارة بالقوانين و الأنظمة مع الحرص على مصالح الأطراف.	0.493**	0.002
A9	تبني المؤسسة للحوكمة يؤكد على مسؤولية مجلس الإدارة و إدارة المؤسسة .	0.572**	<0.001
A10	يعمل مجلس الإدارة على تحقيق القدر اللازم للمسائلة و المتابعة من خلال نظام فعال.	0.766**	<0.001
مستويات الدلالة الإحصائية: *: $P<0.05$ **: $P<0.01$ ***: $P<0.001$			

المصدر: من إعداد الطالبتينبالاعتماد علىمخرجات Spss.

تبين نتائج الواردة في الجدول رقم 05 أنجميع المعاملات الارتباطكانت من متوسطة إلى مرتفعة ودالة إحصائياحيث تراوحت من ($SP = 0.376, P=0.035$) للعبارة (A6)إلى ($SP = 0.766,$ $P<0.001$) للعبارة (A10) مما يعني وجود علاقة طردية بين العبارات والمحور الذي تنتمي إليه (تقييم مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية)، وبتالي توافر الاتساق الداخلي ولا نستثني أي عبارة من التحليل.

- **الاتساق الداخلي لعبارات محور مدى تطبيق متطلبات الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**

نوضح ذلك من خلال عرض الجداول رقم 06

الجدول رقم06:معاملات الارتباط سبيرمان بين درجات عبارات محور مدى تطبيق متطلبات الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبيةمع الدرجة الكلية للمتغير نفسه.

رمز العبارة	العبارة	معامل الارتباط SP	مستوى الدلالة P

B1	تسعى المؤسسة إلى تطبيق آليات و نظم مالية و محاسبية تساهم في توفير معلومات محاسبية تعبر عن الواقع الاقتصادي للمؤسسة	**0.537****	**<0.001**
B2	يقوم المراجع الداخلي بفحص و تقييم نظام الرقابة الداخلي و نظام المعلومات المحاسبي و الوقوف على مدى صحة و سلامة المعلومات المحاسبية.	**0.645****	**<0.001**
B3	يعمل المراجع الداخلي من خلال الحوكمة على اكتشاف و منع الغش و التزوير.	**0.671****	**<0.001**
B4	استقلال المراجع الداخلي في أداء عمله و تحديد نطاق تدخله.	**0.614****	**<0.001**
B5	يساهم محافظ الحسابات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية التي تفصح عنها المؤسسة.	**0.783****	**<0.001**
B6	يساهم محافظ الحسابات في القضاء على الغش و التزوير و التلاعبات و تقوية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.	**0.680****	**<0.001**
B7	يؤدي محافظ الحسابات عمله بكل استقلالية و موضوعية	**0.805****	**<0.001**
B8	لجنة التدقيق مسؤولة عن مراجعة مدى الالتزام بتطبيق حوكمة الشركات.	**0.709****	**<0.001**
B9	لجنة التدقيق مسؤولة عن مراجعة وظيفتي المراجعة الداخلية و الخارجية.	.5280***	**<0.001**
B10	لجنة التدقيق تدعم استقلالية المراجع الخارجي مما يؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين و الأطراف الأخرى التي تبني قراراتها على المعلومات المحاسبية	**0.633****	**<0.001**
مستويات الدلالة الإحصائية:		**: $P<0.01$	***: $P<0.001$**

المصدر: من إعداد الطالبتينبالاعتماد علىمخرجات Spss.

تبين نتائج الواردة في الجدول رقم06 أنجميع المعاملات الارتباطكانت من متوسطة إلى مرتفعة ودالة إحصائياحيث تراوحت من ($SP = 0.528, P<0.001$) للعبارة (B9)إلى ($SP = 0.805,$ $P<0.001$) للعبارة (B7) مما يعني وجود علاقة طردية بين العبارات والمحورالذي تنتمي إليه (محور مدى تطبيق متطلبات الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية)، وبتالي توافر الاتساق الداخلي ولا نستثني أي عبارة من التحليل.

3-الصدق البنائي:

يعتبر صدق الاتساق البنائيأ حد مقاييس صدق أداة الدراسة، حيث يقيس مدى تحقق الأهداف التي تسعى الأداة الوصول إليها ،ويبين صدق الاتساق البنائي مدى ارتباط كل متغير من متغيرات أداةا لدراسة بالدرجة الكليةلعبارات الاستبيان مجتمعة.

ومن هذا المنطلق قمنا بحساب معاملا لارتباط سبيرمان (Spearman) بيندرجةكل متغير مع الدرجة الكلية الاستبيان، والجدول التالي يوضح ذلك.

الجدول رقم07:معاملات الارتباط سبيرمان بين كل محور من محاور الدراسة والدرجة الكلية للاستبيان.

المتغير	1	2	3
1-المحور الأول: تقييم مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية	1	-	-
2-المحور الثاني: مدى تطبيق متطلبات الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية	0.611^{***}	1	-

3-الدرجةالكليةللاستبيان	0.794***	0.788***	1
مستوى الدلالة الإحصائية	***:P<0.001		

المصدر: من إعداد الطالبتينبالاعتماد علىمخرجات Spss.

نلاحظ من الجدول رقم 07الذي يبين معاملات ارتباط محاور الأول مع المحور الثاني، ثم مع الدرجة الكلية للاستبيان (جميع عبارات الاستبيان)، أن جميع معاملات الارتباط الظاهرة في الجدول محصورة بين القيمتين (**SP=0.611 SP=0.794;**) وهي دالة إحصائيا (**P<0.001**)، وهذا يعكس الصدق البنائي لأداة الدراسة.

ثالثا: ثبات الاستبيان

يعبر الثبات عن مدى خلو أدوات جمع البيانات من الأخطاء التي تشوب القياس أي مدى قياس الاختبار للسمة التي يريد الباحث/الطالب قياسها، فدرجات الاختبار تكون ثابتة عندما يقيس الاختبار سمة معينة قياساً متسقاً في الظروف المتباينة التي قد تؤدى إلى أخطاء القياس،وبالتالي فالثبات يفيد الدقة في القياس كما يهتم أيضا بتأثير الأخطاء العشوائية للقياس على استقرار الدرجات. وفي هذا السياق تم التحقق من ثبات في هذه الدراسة من خلال الاعتماد على معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach) كما هو مبين في الجدول الموالي:

الجدول رقم08:معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات المحاور والدرجة الكلية للاستبيان

المتغير	معامل ألفا كرونباخ α
المحور الأول: تقييم مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية	**240.8**
المحور الثاني: مدى تطبيق متطلبات الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية	**0.810**
الدرجة الكلية للاستبيان	**0.869**

المصدر: من إعداد الطالبتينبالاعتماد علىمخرجات Spss.

نلاحظ من الجدول الرقم 08 أن قيم معامل الثبات ألفا كرونباخ كانت قيم مرتفعة، حيث جاءت قيمة معامل ألفا كرونباخ للمحور الأول (0.842 =α)، كما بلغت قيمة معامل الثبات للمحور الثاني (0.810 =α)، أما على مستوى الدرجة الكلية للاستبيان فقد بلغ معامل الثبات (0.869 =α)، وهذا يؤكد أن أداة الدراسة تتمتع بدرجة ثبات عالية ومناسبة وتقيس ما وضعت لقياسه، وبالتالي فهي تفي بأغراض الدراسة.

المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة

يهدف هذا المبحث إلى عرض نتائج تحليل آراء أفراد عينة الدراسة حول متغيرات الدراسة المعتمدة واختبار الفرضيات، وفي هذا الصدد، تم أولا وصف الخصائص البيانات الشخصية والوظيفية لموظفي عينة الدراسة، ثم أجريتحليل وصفي لإجابات موظفيحول متغيرات الدراسة، وبعد ذلك تم اختبار فرضيات.

المطلب الأول: وصف البيانات الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة

اشتملت البيانات الشخصية والوظيفية لعينة الدراسةكما جاء في الاستبيان المرفق في الملاحق على المتغيرات التالية: (الجنس، العمر، المستوى التعليمي، التخصص، المستوى الوظيفي، سنوات الخبرة)، حيث سيتم اعتماد التكرارات، النسب المئوية والرسومات البيانية في التعبير عن خصائص موظفي العينة وتحليلها.

أولا: وصف خصائص العينة من حيث متغير الجنس

يمثل الجدول التالي تلخيصا للنتائج المتعلقة بتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الجنس

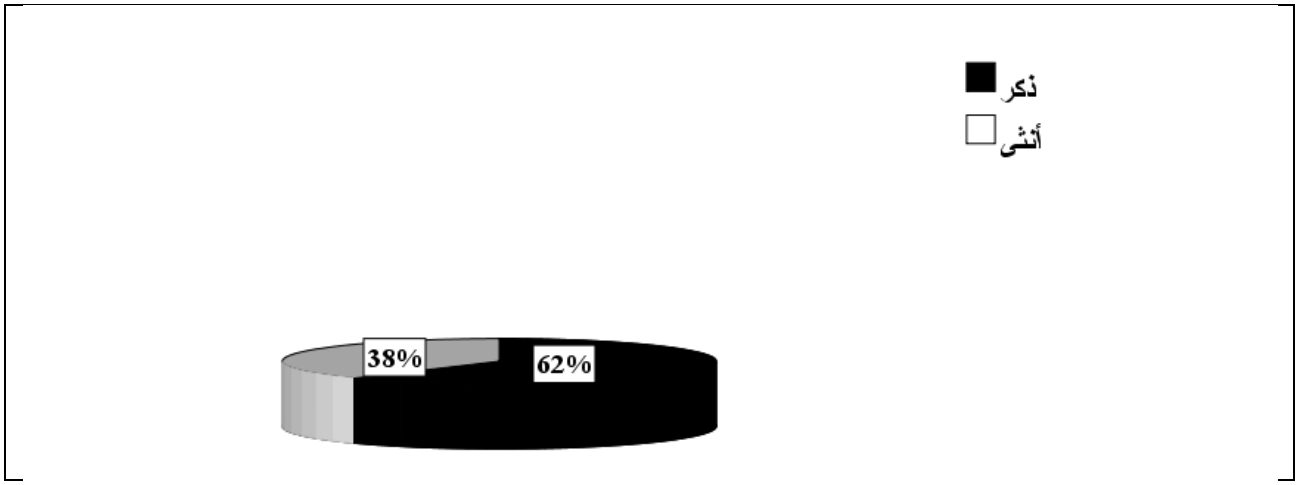
الجدول رقم09: توزيع أفراد العيّنة حسب متغير الجنس

المتغير	الفئات	التكرار f	النسبة المئوية %
الجنس	ذكر	**37**	**62**
	أنثى	**23**	38
	المجموع	**60**	**100**

المصدر: من إعداد الطالبتينبالاعتماد علىمخرجات Spss.

نلاحظ من الجدول رقم09: أن الموظفين في العينة أغلبهم ذكور حيث بلغت نسبتهم (62%) من إجمالي عينة الدراسة، وبلغت نسبة الإناث (38%)، وهذا يدل على أن الذكور كانوا أكثر استجابة للاستبيان مقارنة بالإناث في كل من مؤسسة نفطالوصيدال بولاية المدية، والشكل الموالي يوضح ذلك.

الشكل رقم06:توزيع أفراد العيّنة حسب متغير الجنس



المصدر:رسم مقتطع من مخرجات SPSS

ثانيا: وصف خصائص عينة الدراسة من حيث متغير العمر

يوضح الجدول أدناه، توزيع أفراد العيّنة حسب متغير العمر.

الجدول رقم 10توزيع أفراد العيّنة حسب متغير العمر

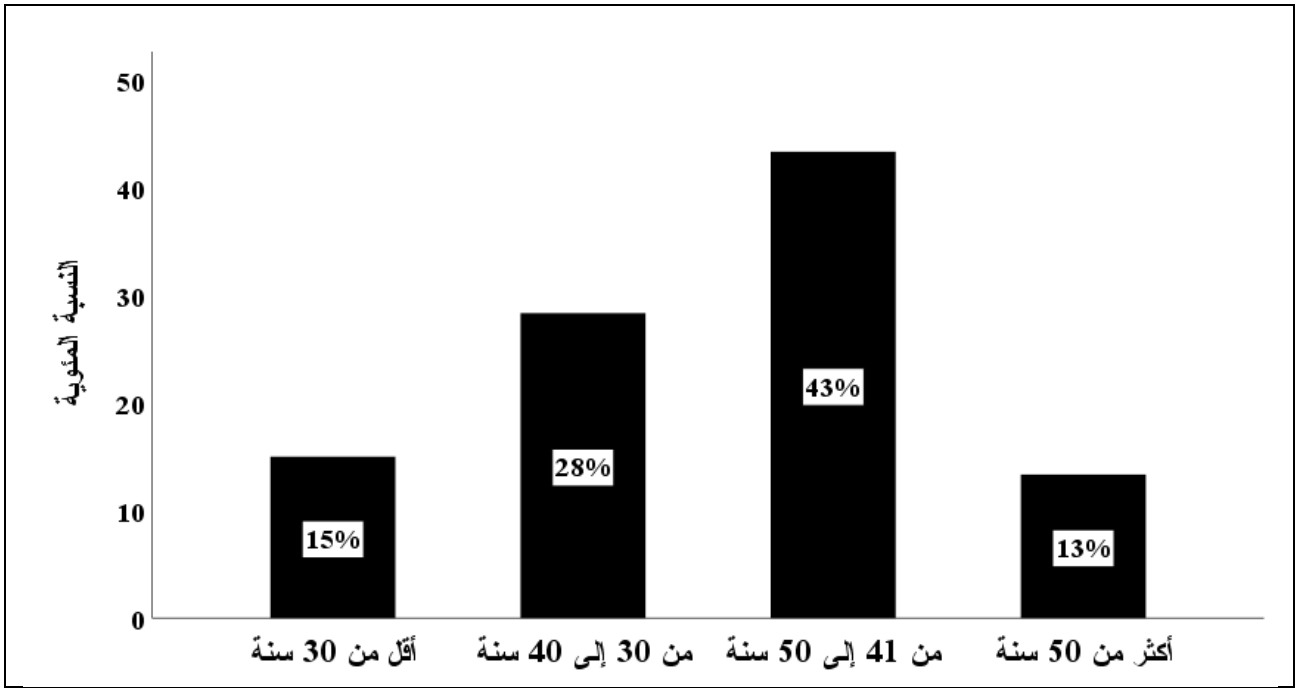
المتغير	الفئات	التكرار f	النسبة المئوية %
العمر	أقل من 30 سنة	09	15
	من 30 إلى 40 سنة	17	28
	من 41 إلى 50 سنة	26	43

	أكثر من 50 سنة	**08**	**13**
	المجموع	**60**	**100**

المصدر: من إعداد الطالبتينبالاعتماد علىمخرجات Spss.

يلاحظ من الجدول أعلاه، أنّ معظم الموظفين في عينة الدراسة هم من الفئة العمرية [من 41 إلى 50 سنة]، إذ بلغ عددهم (26) موظف وبنسبة مقدارها (43%)، يليهم الموظفين من الفئة العمرية [من 30 إلى 40 سنة] بمجموع (17) موظف وبنسبة (28%)، ثم الموظفين الموظفين الذين ينتمون إلى الفئة العمرية [أقل من 30 سنة] بمجموع (09) موظفين وبنسبة (1%)، في حين لم يتعدى عدد الموظفين الذين هم من الفئة العمرية [أكثر من50 سنة فأكثر] سوى (08) موظفين وبنسبة مقدارها (13%). وبشكل عام يمكن القول أنغالبية موظفي عينة الدراسة داخل مؤسسة نفطالو صيدال هم من الفئات الشبابية التي تتميز بالنشاط والحيوية، والشكل التالي يبين ذلك:

الشكل رقم07: توزيع أفراد العيّنة حسب متغير العمر



المصدر:رسم مقتطع من مخرجات SPSS

ثالثا: وصف خصائص عينة الدراسة من حيث متغير المستوى التعليمي

يوضح الجدول أدناه، توزيع أفراد العيّنة حسب متغير المستوى التعليمي:

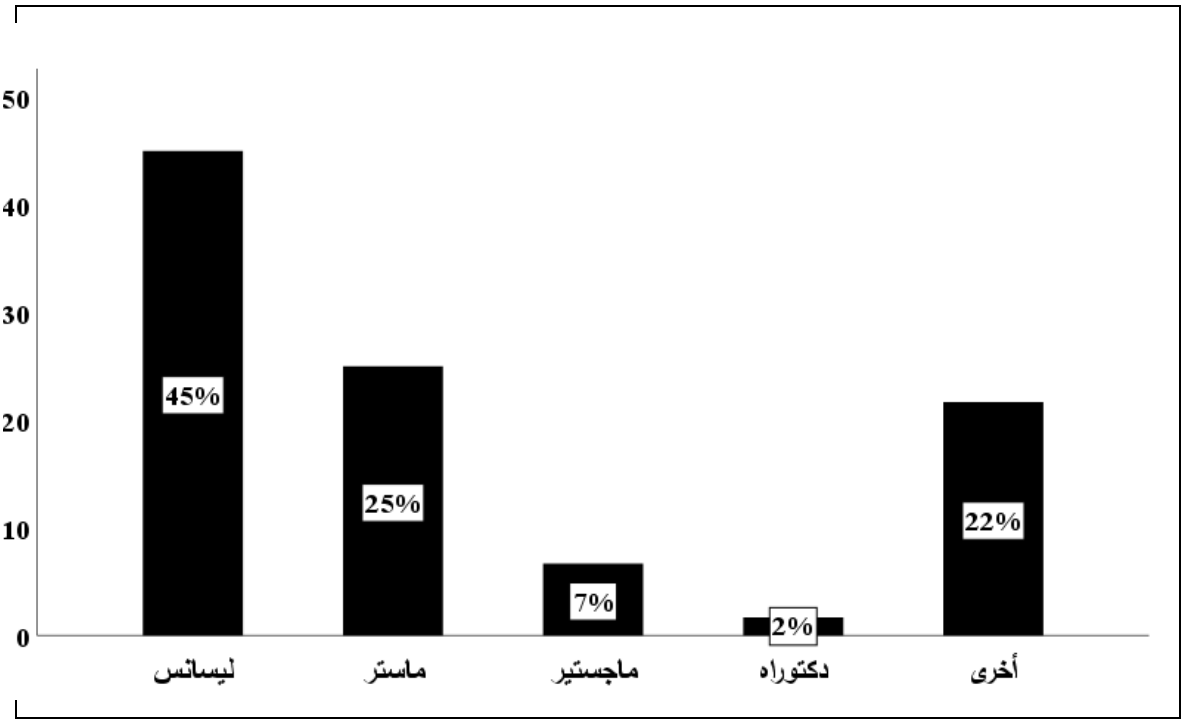
الجدول رقم11: توزيع أفراد العيّنة حسب متغير المستوى التعليمي

المتغير	الفئات	التكرارات *f*	النسبة المئوية *%*
المستوى التعليمي	ليسانس	27	45
	ماستر	15	25
	ماجستير	04	07
	دكتوراه	1	02
	أخرى	13	22
	المجموع	60	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

نلاحظ من الجدول السابق أن الموظفين الذين لديهمشهادة ليسانس يمثلون المستوى التعليمي الغالب في عينة الدراسة حيث بلغ عددهم (27) موظف وبنسبة مئوية بلغت (45%)، يليهم الموظفين الذي يحملون شهادة ماستر بمجموع (15) موظفوبنسبة بلغت (2%)، ثم الموظفين الذي يحملون شهادة أخرى بمجموع (13) موظفوبنسبة بلغت (22%)، ثم الموظفين من حملة شهادة ماجستير بمجموع (04) موظفين وبنسبة مئوية بلغت (07%)، في حينلم يتعدى عدد الموظفين الحاملين لشهادة الدكتوراه سوى (01) موظف وحيد وبنسبة مقدارها (02%). وعليه نستنتج أن غالبية الموظفين عينة الدراسة داخل مؤسسة نفطالوصيداليحملون شهادة ليسانس والماستر، والشكل التالي يبين ذلك:

الشكل رقم 08: توزيع أفراد العيّنة حسب متغير المستوى التعليمي



المصدر:رسم مقتطع من مخرجات SPSS

رابعا: وصف خصائص عينة الدراسة من حيث متغير التخصص

يوضح الجدول أدناه، توزيع أفراد العيّنة حسب متغير التخصص:

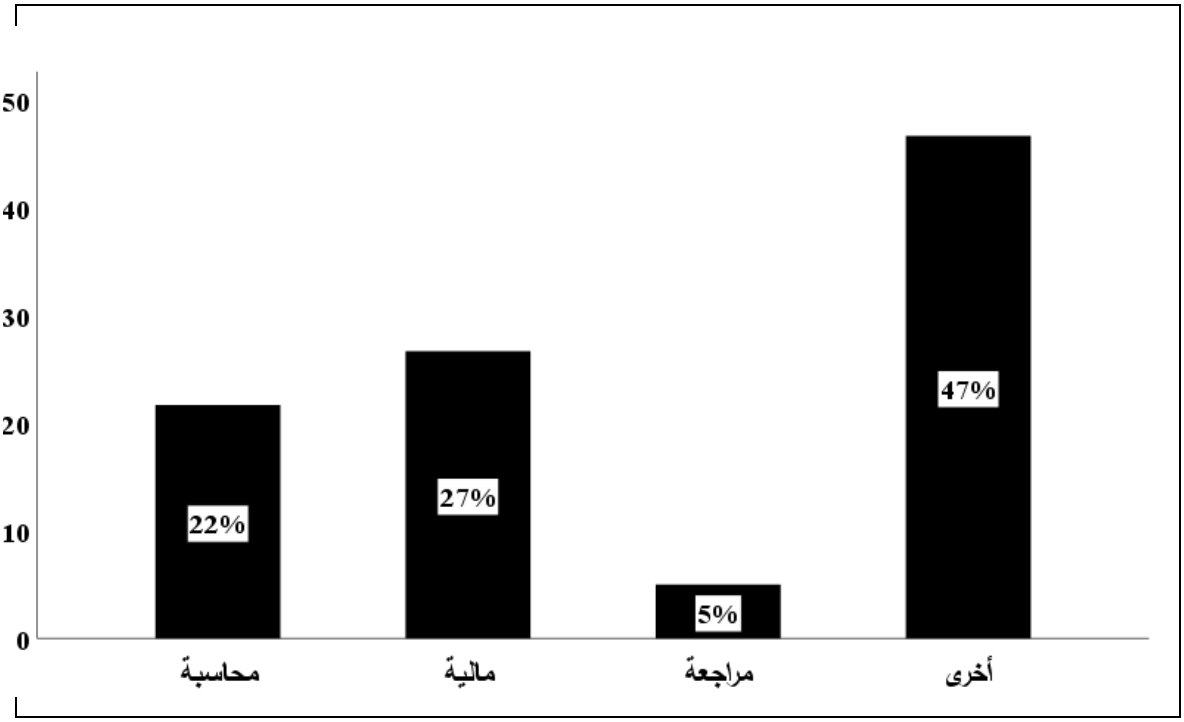
الجدول رقم12: توزيع أفراد العيّنة حسب متغير التخصص

المتغير	الفئات	التكرارات f	النسبة المئوية %
التخصص	محاسبة	**13**	**22**
	مالية	**16**	**27**
	مراجعة	**03**	**05**
	أخرى	**28**	**47**
	المجموع	60	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

نلاحظ من الجدول السابق أن الموظفين الذين لديهمتخصصات علمية أخرى يمثلون النسبةالغالبة في عينة الدراسة حيث بلغ عددهم (28) موظف وبنسبة مئوية بلغت (47%)، يليهم الموظفين من ذوي تخصص علمي مالية بمجموع (16) موظف وبنسبة بلغت (27%)، ثم الموظفين من ذوي تخصص علمي محاسبة بمجموع (13) موظف وبنسبة بلغت (22%)، وأخيرا الموظفين من تخصص مراجعة بمجموع ثلاث موظفين وبنسبة مقدارها (05%)، وعليه نستنتج أن غالبية موظفي عينة الدراسة داخل مؤسسة نفطال وصيدال بولاية المدية لديهم تخصصات علمية في مجال المحاسبة والمالية بالإضافة إلى تخصصات أخرى والشكل التالي يبين ذلك:

الشكل رقم 09: توزيع أفراد العيّنة حسب متغير التخصص



المصدر:رسم مقتطع من مخرجات SPSS

خامسا: وصف خصائص عينة الدراسة من حيث متغير المسمى الوظيفي

يوضح الجدول أدناه، توزيع أفراد العيّنة حسب متغير المسمى الوظيفي:

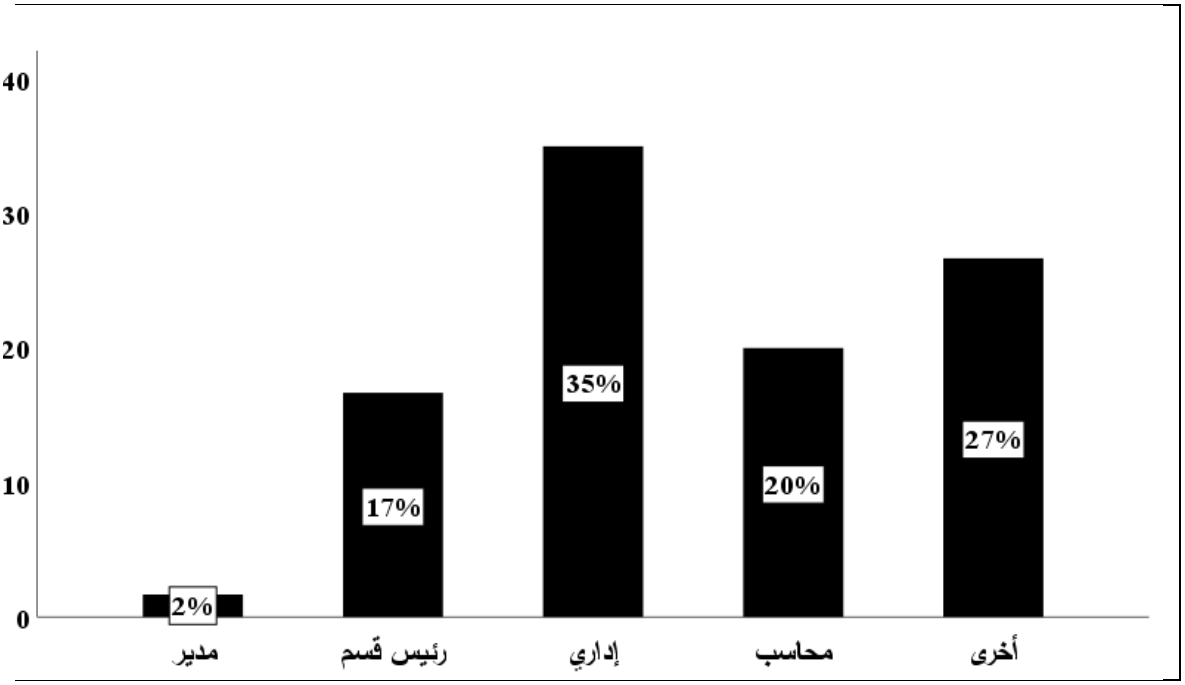
الجدول رقم13: توزيع أفراد العيّنة حسب متغير المسمى الوظيفي

المتغير	الفئات	التكرارات f	النسبة المئوية %
المسمى الوظيفي	مدير	01	02
	رئيس قسم	10	17
	إداري	21	35
	محاسب	12	20
	أخرى	16	27
	المجموع	60	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

نلاحظ من الجدول السابق أن الموظفين من فئة الإداريين يمثلون المستوى الوظيفي الغالب في عينة الدراسة حيث بلغ عددهم (21) موظف وبنسبة مئوية بلغت (35%)، يليهم الموظفين من مسميات وظيفية أخرى حيث بلغ عددهم (16) موظف وبنسبة مئوية بلغت (27%)، ثم الموظفين من فئة المحاسبين حيث بلغ عددهم (12) موظف وبنسبة مئوية بلغت (20%)، فالموظفين من فئة رؤساء الأقسام بمجموع (10) موظفين وبنسبة مئوية بلغت (17%)، أما أدنى نسبة فكانت للموظفين الذين ينتمون إلى مدير إذ بلغ عددهم موظف وحيد وبنسبة مقدارها (02%)، والشكل التالي يبين ذلك:

الشكل رقم 10: توزيع أفراد العيّنة حسب متغير المستوى الوظيفي



المصدر:رسم مقتطع من مخرجات SPSS

سادسا: وصف خصائص عينة الدراسة من حيث متغير عدد سنوات الخبرة

يوضح الجدول التالي، توزيع أفراد العيّنة حسب متغير عدد سنوات الخبرة:

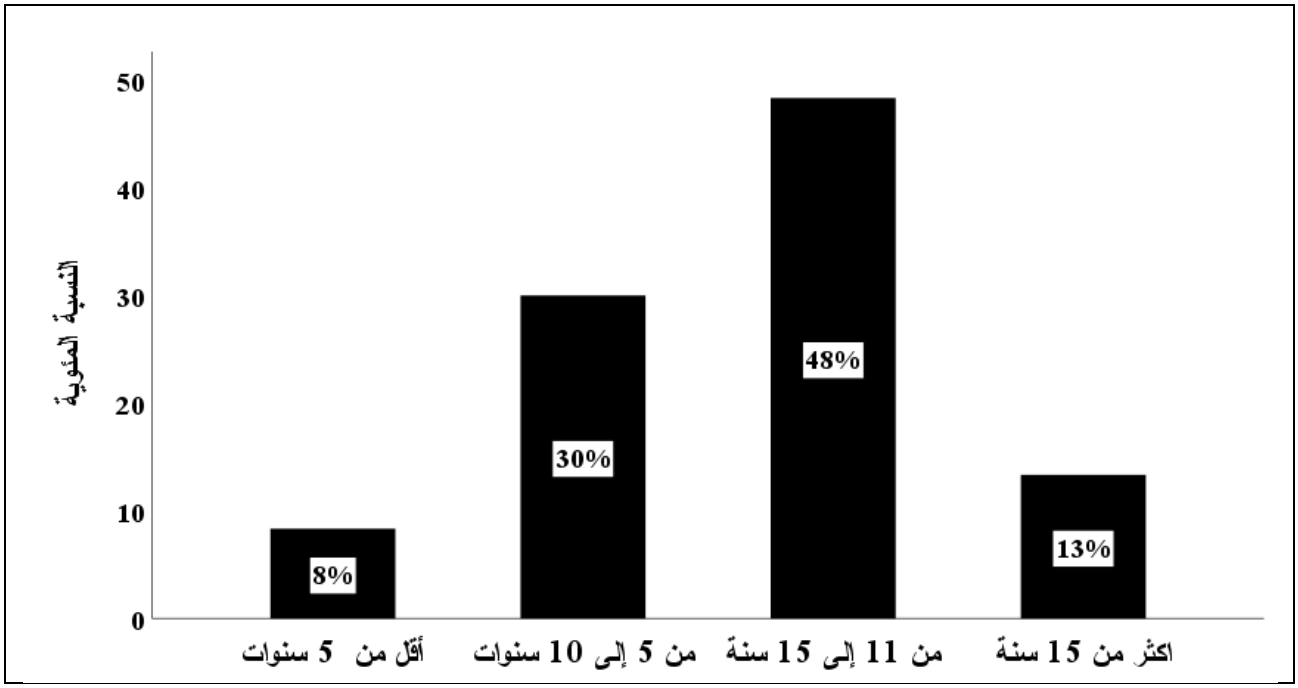
الجدول رقم 14: توزيع أفراد العيّنة حسب متغير عدد سنوات الخبرة

المتغير	الفئات	التكرار F	النسبة المئوية %
عدد سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	**05**	**08**
	من 5 إلى 10 سنوات	**18**	**30**
	من 11 إلى 15 سنة	**29**	**48**
	أكثر من 15 سنة	**08**	**13**
	المجموع	**60**	**100**

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Spss.

يلاحظ من الجدول أعلاه، أنّ غالبية الموظفين في عينة الدراسة لديهم سنوات خبرة [من 11 إلى 15 سنة] إذ بلغ عددهم (29) موظف وبنسبة مقدارها (48%)، يليهم الموظفين الذين يمتلكون سنوات خبرة [من 5 إلى 10 سنة] حيث بلغ عددهم (18) موظف وبنسبة مقدارها (30%)، ثم الموظفين الذين يحملون سنوات خبرة[أكثر من 15 سنة] حيث بلغ عددهم (08) موظفين وبنسبة مقدارها (13%)، في حين لم يشكل الموظفين الذين لديهم خبرة [أقل من 5 سنوات] سوى (05) موظفين وبنسبة مقدارها (08%). وتشير هذه النتائج إلى أن موظفي عينة الدراسة داخل مؤسسة نفطالوصيدال يمتلكون خبرة لا بأس بها،والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم 11: توزيع أفراد العيّنة حسب متغير عدد سنوات الخبرة.



المصدر:رسم مقتطع من مخرجات SPSS.

المطلب الثاني: التحليل الوصفي لإجابات موظفي عينة الدراسة.

تمحسابالمتوسطاتالحسابيةوالانحرافاتالمعياريةللعباراتالمكونةلكلمتغيرمن متغيراتالدراسةوكانتالنتائجكمايلي:

أولا: تحليل البيانات المتعلقة بإجابات الموظفين اتجاه عباراتمحورتقييم مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية.

يوضح الجدول رقم 13 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لمحور تقييم مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية.

الجدول رقم15: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لمحور تقييم مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

رمز العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي M	الانحراف المعياري SD	ترتيب العبارة	درجة الموافقة
A1	تتوفر تشريعات واضحة تحدد المسؤوليات مع ضمان تحقيق المصالح العامة.	**2.27**	**0.68**	**09**	محايد
A2	يتوفر هيكل تنظيمي و هدف وظيفي و تحديد المسؤوليات و الصلاحيات يساهم في تطوير الحوكمة.	**2.53**	**0.72**	**07**	نعم
A3	إطار القواعد المنظمة للحوكمة في مؤسستكم يحمي حقوق المساهمين مثلا: حق الحصول على المعلومات بصفة دورية، حق المشاركة و التصويت في اجتماعات الجمعية العامة بشكل عادل.	**1.70**	**0.80**	**01**	محايد
A4	يتم معاملة جميع المساهمين من نفس الفئة بالتساوي.	**1.62**	**0.82**	**05**	محايد
A5	يتم حماية حقوق الأقلية من المساهمين من ممارسات الاستغلالية مع توفير وسائل تعويضية فعالة.	2.67	**0.51**	**12**	نعم
A6	يتم تسهيل مهام أصحاب المصالح وفقا لأحكام القانون.	**2.60**	**0.55**	**02**	نعم
A7	توفر مؤسستكم المعلومات المحاسبية الكافية و المتعلقة بالأمور المادية بما في ذلك الموقف المالي.	**2.45**	**0.89**	**11**	نعم

A8	يلتزم مجلس الإدارة بالقوانين و الأنظمة مع الحرص على مصالح الأطراف.	2.82	0.50	10	نعم
A9	تبني المؤسسة للحوكمة يؤكد على مسؤولية مجلس الإدارة و إدارة المؤسسة.	2.52	0.74	03	نعم
A10	يعمل مجلس الإدارة على تحقيق القدر اللازم للمسائلة و المتابعة من خلال نظام فعال.	2.55	0.62	08	نعم

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Spss.

يُلاحظمن الجدول رقم 15أن العبارة (A8) التي نصت على "**يلتزم مجلس الإدارة بالقوانين والأنظمة مع الحرص عل مصالح الأطراف.**"كانت أكثر العبارات مساهمةً في إثراء عبارات محورتقييم مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، حيث حازت على أعلى متوسط حسابي بقيمة (***M***=2.82) وبانحراف معياري قدره (***SD***=0.50) يدل على عدم وجودتشتتفيإجاباتموظفيعينةالدراسةحولمتوسطهذهالعبارة، تليها العبارة (A5) الخاصة ب " **يتم حماية حقوق الأقلية من المساهمين من ممارسات الاستغلالية مع توفير وسائل تعويضية فعالة.**"بمتوسط حسابي (***M***=2.67) وانحراف معياري قدره (***SD***=0.51) معبرًا عن عدم وجود اختلاف في إجاباتموظفي عينة الدراسة حول متوسط هذه العبارة، بينما حصلت العبارة (A4) المتعلقة ب "**يتم معاملة جميع المساهمين من نفس الفئة بالتساوي.**"على أدنى متوسط حسابي (***M***=1.62) وبانحراف معياري بلغ (***SD***= 0.82) ما يدل على وجود تجانس فيإجاباتموظفيعينةالدراسةحولمتوسطهذهالعبارة.

وبشكل عام يمكن القول أن إجابات موظفي عينة الدراسة انحصرتبين درجة نعم ودرجة المحايد وفقا لترتيب مقياس (Likert) الثلاثي، وهذا يدل على انطباع إيجابي لدى موظفي عينة الدراسة في مؤسسة نفطال وصيدال حول أهمية عبارات محورتقييم مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية.

ثانيا: تحليل البيانات المتعلقة بإجابات الموظفين لعباراتمحور مدى تطبيق متطلبات الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

يوضح الجدول رقم16: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لعبارات محور مدى تطبيق متطلبات الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

الجدول رقم16: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لعبارات محور مدى تطبيق متطلبات الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

رمز العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي *M*	الانحراف المعياري *SD*	ترتيب العبارة	درجة الموافقة
B1	تسعى المؤسسة إلى تطبيق آليات ونظم مالية و محاسبية تساهم في توفير معلومات محاسبية تعبر عن الواقع الاقتصادي للمؤسسة.	1.67	750.	**10**	محايد
B2	يقوم المراجع الداخلي بفحص و تقييم نظام الرقابة الداخلي و نظام المعلومات المحاسبي و الوقوف على مدى صحة و سلامة المعلومات المحاسبية.	**2.55**	**0.74**	**07**	نعم
B3	يعمل المراجع الداخلي من خلال الحوكمة على اكتشاف و منع الغش و التزوير.	**2.75**	**0.57**	**05**	نعم
B4	استقلال المراجع الداخلي في أداء عمله و تحديد نطاق تدخله.	**1.72**	**0.94**	**09**	محايد
B5	يساهم محافظ الحسابات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية التي تفصح عنها المؤسسة.	**2.87**	**0.46**	**02**	نعم
B6	يساعد محافظ الحسابات في القضاء على الغش و التزوير و التلاعبات و تقوية نظام	**2.75**	**0.54**	**04**	نعم

	الرقابة الداخلية للمؤسسة.				
B7	يؤدي محافظ الحسابات عمله بكل استقلالية و موضوعية.	**2.83**	**0.45**	**03**	نعم
B8	لجنة التدقيق مسؤولة عن مراجعة مدى الالتزام بتطبيق حوكمة الشركات.	**2.53**	**0.79**	**08**	نعم
B9	لجنة التدقيق مسؤولة عن مراجعة وظيفتي المراجعة الداخلية و الخارجية.	**2.92**	**0.33**	**01**	نعم
B10	لجنة التدقيق تدعم استقلالية المراجع الخارجي مما يؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين و الأطراف الأخرى التي تبني قراراتها على المعلومات المحاسبية.	**2.63**	**0.68**	**06**	نعم

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات Spss.

تشير النتائج الواردة في الجدول رقم16 أن العبارة (B9) التي نصت على "**لجنة التدقيق مسؤولة عن مراجعة وظيفتي المراجعة الداخلية والخارجية.**"كانت أكثر العبارات مساهمةً في إثراء عبارات محورمدى تطبيق متطلبات الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، حيث حازت على أعلى متوسط حسابي بقيمة (***M***=2.92) وبانحراف معياري قدره (***SD***=0.33) يدل وجودتشتتفيإجاباتموظفيعينةالدراسةحولمتوسطهذهالعبارة، تليها العبارة (B5) الخاصة ب " **يساهم محافظ الحسابات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية التي تفصح عنها المؤسسة.**"بمتوسط حسابي (***M***=2.87) وانحراف معياري قدره (***SD***=0.46) معبرًا عن عدم وجود اختلاف في إجاباتموظفي عينة الدراسة حول متوسط هذه العبارة، بينما حصلت العبارة (B1) المتعلقة ب "**تسعى المؤسسة إلى تطبيق آليات والنظم المالية ومحاسبية تساهم في توفير معلومات محاسبية تعبر عن الواقع الاقتصادي للمؤسسة.**"على أدنى متوسط حسابي (***M***=1.67) وبانحراف معياري بلغ (***SD***= 0.75) ما يدل على وجود تجانس فيإجاباتموظفيعينةالدراسةحولمتوسطهذهالعبارة.

وبشكل عام يمكن القول أن إجابات موظفي عينة الدراسة انحصرت بين درجة نعم ودرجة المحايد وفقا لترتيب مقياس (Likert) الثلاثي، وهذا يدل على انطباع إيجابي لدى موظفي عينة الدراسة في مؤسسة نفطال بالمدية حول أهمية عبارات محور مدى تطبيق متطلبات الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة الميدانية.

بعد الانتهاء من مناقشة نتائج التحليل الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة، ننتقل الآن إلى اختبار مدى قبول أو رفض فرضيات الدراسة الميدانية باستخدام كلٍ من تحليل الانحدار البسيط، وتحليل التباين الأحادي.

أولا: الفرضية الأولى

تنص الفرضيةالأولى للدراسة الحالية على مايلي: **لا يوجد التزام بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنميةفي كل من مؤسسة نفطالوصيدال لولاية المدية**.وللتحقق من هذه الفرضية نقوم باستخداماختبار (t) للعينة الواحدة (One Sample t Test)والجدول التالي يوضح ذلك.

الجدول رقم17: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لاختبار الفرضية الأولى

البيان	المتوسط الحسابي M	الإنحراف المعياري SD	اختبار t		القرار الخاص بالفرضية
			القيمة الإحصائية	مستوى دلالة P	
الفرضية الأولى	**2.37**	**0.45**	**6.33*** **	**<0.001**	مقبولة
مستوى الدلالة: ***$P<0.001$					
قيمة (**t**) الجدولية عند درجة حرية 59 ومستوى دلالة 0.05 يساوي 2					

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

تشير النتائج الواردة في الجدول رقم 17 أن الموظفين في عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة على المحور الأول، حيث تشير النتائج أن قيمة اختبار($t= 6.33, P<0.001$)و هي أكبر من قيمة (t)

الجدولية(2=t)ودالة إحصائيا عند مستوى (0.05)، وبالتالي يمكن القول أن هذا المحور إيجابي وهذا ما يجعلنا ننفي الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على: "**يوجد التزام بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في كل من مؤسسة نفطال وصيدال لولاية المدية.** ".

ثانيا: الفرضية الثانية

تنص الفرضية الثانية للدراسة الحالية على مايلي: **لا يوجد تطبيق لمتطلبات الحوكمة بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في كل من مؤسسة نفطالوصيدال لولاية المدية**.وللتحقق من هذه الفرضية نقوم باستخداماختبار (t) للعينة الواحدة (One Sample t Test)والجدول التالي يوضح ذلك.

الجدول رقم18: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الموافقة لاختبار الفرضية الثانية

البيان	المتوسط الحسابي M	الإنحراف المعياري SD	اختبار t		القرار الخاص بالفرضية
			القيمة الإحصائية	مستوى دلالة P	
الفرضية الثانية	**2.52**	**0.27**	**14.59*** **	**<0.001**	مقبولة
مستوى الدلالة: $P<0.001$***					
قيمة (t) الجدولية عند درجة حرية 59 ومستوى دلالة 0.05 يساوي 2					

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

تشير النتائج الواردة في الجدول رقم (18) أن الموظفين في عينة الدراسة يميلون إلى الموافقة على المحور الثاني، حيث تشير النتائج أن قيمة اختبار (t= 14.59, P<0.001) و هي أكبر من قيمة (t) الجدولية (2=t) ودالة إحصائيا عند مستوى (0.05)، وبالتالي يمكن القول أن هذا المحور إيجابي وهذا ما يجعلنا ننفي الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على: "**يوجد تطبيق لمتطلبات الحوكمة بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في كل من مؤسسة نفطال وصيدال لولاية المدية** ".

خلاصة الفصل الثالث:

من خلال الدراسة التطبيقية و بعد الاستطلاع آراء المهنيين (عمال، رئيس قسم، محاسب، إداري، مدير) و أهل الاختصاص في مجال المحاسبة تم التوصل إلى مجموعة من الاستنتاجات أهمها ما يلي:

-تبين من خلال الإجابات المحاسبين الذين قمنا بتوزيع الاستبيان عليهم أن لديهم فكرة عن تطبيق متطلبات حوكمة الشركات في المؤسسات محل الدراسة.

- هناك إجماع بين أطراف عينة الدراسة على توفير مؤسساتهم للمعلومات المحاسبية الكافية و الالتزام بالقوانين و الأنظمة مما يضمن حماية مصالح الأطراف المعنية.

خاتمة عامة

خاتمة عامة:

من خلال دراستنا لموضوع حوكمة الشركات و دورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية ، و تحقيقا لأهداف البحث حاولنا من خلال تطرقنا إلى مختلف الجوانب ذات الصلة بالموضوع لإبراز الدور الذي تلعبه هذه الأخيرة للتحسين من جودة و نوعية المعلومة المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية، حيث كانت البداية بالتطرق إلى الجانب النظري للدراسة أين تناولنا في هذا الفصل الإطار النظري لحوكمة الشركات (أهمية ، مبادئ، أهداف) إضافة إلى أهم الأسباب التي أدت إلى ظهورها.

أما في الفصل الثاني تم التطرق فيه إلى المعلومات المحاسبية و أهم خصائصها ومستخدميها إضافة إلى التعرف على أهم العوامل التي تضفي عليه الجودة ، و الدور الذي تلعبه حوكمة الشركات من خلال المحددات المحاسبية.

ومن اجل تدعيم ما تم التطرق إليه في الجانب النظري للدراسة قمنا بدراسة تطبيقية قادتنا إلى كل من مؤسسة نفطالو صيدال بالمدية عن طريق توزيع استبيان على عينة من المحاسبين و الماليين حيث تم عرض نتائج الدراسة من خلال الإجابة على الفرضيات المقترحة في الدراسة، حيث سمحت لنا باستنتاج مجموعة من النتائج تتمثل فيما يلي:

1/ نتائج اختبار فرضيات الدراسة.

– بالنسبة للفرضية الأولى: مقبولة و مؤكدة لأنه من أهم الأسباب التي دعت إلى زيادة الاهتمام بحوكمة الشركات الأزمات المالية و الانهيارات المؤسسية، فبعد دراستنا للإطار النظري الخاص بالحوكمة تبين أن أهم الأسباب زيادة الاهتمام بالحوكمة هي انهيار كبرى الشركات العالمية إضافة إلى سلسلة الأزمات و الفضائح المالية التي مست المستوى العالمي إضافة إلى انتشار الفساد المالي الإداري.

– أما الفرضية الثانية : مقبولة و هذا ما يحدده المفهوم الشامل لجودة المعلومات المحاسبية في ظل حوكمة الشركات على ضوء مجموعة من المعايير التي تحكم إعداد هذه المعلومات و تحقيق جودتها من خلال جودة المحددات المحاسبية للحوكمة و آلياتها أهمها (المراجعة الداخلية و الخارجية و لجنة المراجعة).

– فيما يخص الفرضية الثالثة: فبعد دراستنا و تحليلنا للاستبيان من خلال الدراسة التطبيقية قمنا بإثبات هذه الفرضية من خلال الفرضيات الفرعية لهذه الدراسة:

فرضية 1: هناك ميول للموظفين في عينة الدراسة للموافقة على المحور الأول، و بالتالي ننفي الفرضية الصفرية**H0** و نقبل الفرضية البديلة**H1** التي تنص على (يوجد التزام بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية في كل من مؤسسة صيدال و نفطال بولاية المدية)

فرضية 2: هناك ميول للموظفين في عينة الدراسة إلى الموافقة على المحور الثاني، و بالتالي ننفي الفرضية الصفرية **H0** ونقبل الفرضية البديلة **H1** التي تنص على (وجود تطبيق لمتطلبات الحوكمة مما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبي في كل من مؤسسة صيدال و نفطال بولاية المدية)

2/ التوصيات:

– نشر ثقافة الحوكمة في المجتمعات عن طريق وسائل الإعلام و منظمات المجتمع المدني.

– استحداث مراكز متخصصة تهتم بقضايا الحوكمةو تتولى مهمة إعداد برامج لترسيخ أهداف و متطلبات الحوكمة.

– ضرورة تبني إجراءات و قوانين صارمة تحث المؤسسات و المنظمات بالالتزام القانوني و تطبيق مبادئ الحوكمة.

– ضرورة اهتمام المؤسسات الاقتصادية باحتياجات مستخدمو المعلومات المحاسبية بمختلف فئاتهم فالإفصاح عن تلك المعلومات بالكم و النوع اللازمين و في الأوقات المناسبة.

– ضرورة العمل على توفير الظروف المناسبة للحصول على المعلومات المحاسبية ذات جودة في المستوى المطلوب لكونها مفيدة في عملية صنع القرار.

– العمل على مواكبة التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال ضمن مناهج التعليم العالي في الجامعات الجزائرية و الاعتراف بالتطورات الحديثة في بيئة الأعمال المتمثلة أساسا في حوكمة الشركات.

3/ آفاق البحث:

لقد تناولنا في دراستنا هذه موضوع حوكمة الشركات و دورها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية و حاولنا إسقاط هذا الموضوع على الجانب التطبيقي في المؤسسات الاقتصادية رغم حداثة تطبيقه في المؤسسات الجزائرية وعليه تكون الإشارة إلى المواضيع التالية كمواضيع بحثية في المستقبل .

- دور آليات حوكمة الشركات في تحسين الاداء في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

- مساهمة حوكمة الشركات في الحد من الفساد المالي.

و بهذا نكون قد ساهمنا و لو بجزء في تكملة جهود من سبقنا في هذا المجال، و نتمنى أن يتم إدراك ما جاءت به هذه الدراسة من قصور أو ما شابه و هذا من خلال توسيع نطاق البحث و الدراسة، كما تبقى هذه الدراسة معرضة للنقد البناء، ونتمنى التوفيق للمهتمين بهذا المجال.

المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

الكتب:

1. أحمد حلمي جمعة وآخرون ، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، دار المناهج للنشر و التوزيع، الأردن ، 2007.
2. أحمد علي خيضر، حوكمة الشركات، دار الفكر الجامعي، مصر،2013.
3. أشرف حنا ميخائيل، تدقيق الحسابات في إطار منظومة حوكمة الشركات، دار الصفاء للنشر و التوزيع، الأردن،2010.
4. إيمان فاضل السمراني، هيثم محمد الزعني، نظم المعلومات الإدارية، دار الجامعة الجديدة للنشر،مصر.
5. حسام الدين غضبان، محاضرات في نظرية الحوكمة، مكتبة الحامد للنشر و التوزيع، ط1، الأردن،2015.
6. خليل عواد أبو حشيش، المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات التخطيطية، دار وائل للنشر، الأردن، 2005.
7. ربحي مصطفى عثمان، اقتصاد المعلومات، دار الصفاء للنشر و التوزيع، الأردن، ط1،2010.
8. رضوان حلواة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير، دار وائل للنشر، ط2، الأردن،2006.
9. زياد عبد الحليم الذيبة ،نظال محمود الرمحي و آخرون نظم المعلومات في الرقابة و التدقيق ، دار المسيرة للنشر و التوزيع ،ط1، الأردن ،2011.
10. زياد عبد الحليم الذيبة، نظال محمود الرمحي، نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة للنشر و التوزيع، ط2، الأردن،2014.
11. سيد عطا الله سيد، نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية للنشر و التوزيع، الأردن 2009.
12. طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات و الأزمات المالية، الدار الجامعية، مصر،2005.
13. طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات-المفاهيم المبادئ التجارب- ، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر،2012.

14. طالب علا فرحان، إيمان شيحان المشهداني، الحوكمة المؤسسية و الأداء المالي الإستراتيجي، دار الصفاء للنشر و التوزيع، ط1، الأردن، 2011.
15. عامر إبراهيم قندحيلي، علاء الدين عبد القادر الحنافي، نظم المعلومات الإدارية، دار المسيرة للنشر و التوزيع ، ط6، الأردن، 2012.
16. عبد الرزاق محمود قاسم، تحليل و تصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار المسيرة للنشر و التوزيع، ط5، الأردن، 2012.
17. عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات و حوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية و الدولية، الدار الجامعية، مصر، 2007.
18. عدنان بن حيدر بن درويش، حوكمة الشركات و دور مجلس الإدارة، إتحاد المصارف العربية، 2007.
19. عطاء الله وارد خليل وآخرون، الحوكمة المؤسسية، مدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة و الخاصة، مكتبة الحرية للنشر و التوزيع، مصر، 2008.
20. قاسم محمد إبراهيم الحبيطي، زياد هاشم يحي السقا، نظام المعلومات المحاسبية، وحدة الحدباء للطباعة و النشر، العراق 2003.
21. ماجد أحمد عبد العزيز بشير، أنظمة المعلومات و دورها في دعم القرارات الإدارية، الدار الجزائرية للنشر و التوزيع، ط1، الجزائر،2015.
22. محسن أحمد الحضري، حوكمة الشركات، مجموعة النيل العربية، ط1، مصر، 2015.
23. محمد الشريف بن زاوي، حوكمة الشركات و الهندسة المالية، دار الفكر الجامعي، ط1، مصر 2012.
24. محمد حسن يوسف، محددات الحوكمةو معاييرها مع إشارة إلى نمط تطبيقها في مصر، بنك الاستثمار القومي، مصر،2007.
25. محمد مصطفى سلمان،حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي، الدار الجامعية، ط1، مصر، 2006.
26. مؤيد الفضل، عبد المنصور نور، المحاسبة الإدارية، دار المسيرة للنشر و التوزيع، ط1، الأردن، 2002.
27. ناصر عبد الحميد، حوكمة الشركات في الأسواق الناشئة، مركز الخيارات المهنية للإدارة، ط1، مصر، 2014.

28. عبد الوهاب نصر علي، موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، 2009.

المذكرات:

1. أحمد عبد الهادي شبير، دور المعلومات المحاسبية في إتخاذ القرارات الإدارية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، الجامعة الإسلامية، فلسطين،2006.
2. العابدي دلال، حوكمة الشركات و دورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة،2016/2015.
3. تريش حسينة، دور التدقيق الخارجي في تطبيق حوكمة الشركات، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف1ن 2017/2016.
4. جلاب محمد، حوكمة الشركات في المنظومة المصرفية ضمن التحولات الاقتصادية العالمية،مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 3، 2010.
5. حياة بزقراوي، دور المعلومات المحاسبية في تحسين الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2011/2010.
6. سعيد خلف، دور أجهزة الرقابة المباشر في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012/2011.
7. سميحة بلجودي، أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومة المالية، مذكرة ماستر،جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017/2016.
8. سيد علي ميهوب، أثر حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر، جامعة المسيلة،2014.
9. طلحة أحمد، اثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومة المحاسبية، مذكرة ماجستير، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 2012.
10. علي حامدي ، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة محمد خيضر ، بسكرة،2011/2010.
11. عمر علي عبد الصمد، إطار متكامل لحوكمة الشركات في الجزائر على ضوء التجارب الدولية، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة الجزائر 2012،2013/3.

12. عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة المدية،2009.
13. ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في إتخاذ القرارات، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الحاج لخضر، 2009/2008.
14. نوي الحاج، إنعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف،2008/2007.
15. يحياوي شهرزاد، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين أداء البنوك التجارية، مذكرة ماستر، جامعة يحي فارس، المدية، 2017.

المجلات:

1. أحمد عبد الرحمن المخادمة، أثر نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة في اتخاذ القرارات الاستثمارية، مجلة المنارة، الأردن، مجلد13، عدد1 ،2007.
2. خليل محمد عبد اللطيف، دور المحاسب الإداري في إطار حوكمة الشركات، مجلة الدراسات و البحوث التجارية، مصر، عدد2، 2003.
3. زعرور نعيمة و آخرون، تطبيق حوكمة الشركات في الجزائر، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، عدد1، مارس 2017.
4. سمير كامل محمد عيسى، أثر جودة المراجعة الخارجية على عملية إدارة الأرباح، مجلد 45، عدد2، 2008.
5. عبد الرزاق جبارة، الالتزام بمتطلبات لجنة بازل كمدخل لإرساء الحوكمة في القطاع المصرفي العربي، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة الشلف، عدد7.
6. علي العابدي، القطاع الخاص يدفع حوكمة الشركات في الجزائر، مجلة الشرق الأوسط و شمال إفريقيا، مصر، عدد21، 2001.
7. فيصل محمود الشواورة، قواعد الحوكمةو تقييم دورها في مكافحة ظاهرة الفساد و الوقاية منه في شركات المساهمة الأردنية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية، مجلد 25، عدد2، 2009.

8. ليندة دواس، احمد بوراس، حوكمة الشركات و دورها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، حوليات جامعة بشار في العلوم الاقتصادية، مجلد5،عدد2، 2013.
9. محمد احمد إبراهيم خليل، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، مصر، عدد1، 2005.
10. هباش فارس، مناع ريمه، أثر المعلومات المالية في إتخاذ القرارات الاستثمارية في سوق عمان المالي، مجلة الدراسات المالية و الادارية، عدد9، جوان 2018.

الملتقيات:

1. بن الطاهر حسين، بوطلاعة محمد، دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية و الإفصاح و جودة التقارير المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، ملتقى حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 6-7 ماي 2012.
2. حسين يرقي، عمر علي عبد الصمد، واقع حوكمة الشركات في الجزائر و سبل تفعيلها، الملتقى الدولي للإبداع و الفكر التنظيمي في المنظمات الحديثة، جامعة البليدة، أيام 6-7 فيفري 2009.
3. هوام جمعة، لعشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، ملتقى حول الحوكمة المحاسبية في المؤسسات، جامعة العربي بن مهيدي، أم الواقي.

مواقع الانترنت:

1. -عبد الحافظ الصاوي، الحوكمة، الحكم الراشد للمؤسسات، على الموقع:
2. **www.islam-online.net/arabic/economics/article14.shtml**
3. آليات تطبيق حوكمة الشركات في المؤسسات الجزائرية في ظل الاندماج العالمي على الموقع:
4. **www. Ben said amine. Potasite.com.**

مصادر باللغة الأجنبية:

-Martin HILB. NEW Corporategovermance springer New York 2012.

الملاحق

قائمة الملاحق

الملحق رقم 01:الاستبيان.





وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة يحي فارس – المدية –

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

استبيان حول: دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية

سيدي سيدتي

تحية طيبة وبعد ...

نود أن نحيط سيادتكم علما أننا طالبات بدراسة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، ويمثل هذا الاستبيان أحد الجوانب الهامة لها، ونؤكد لسيادتكم أن البيانات التي ستتكرمون بتوفيرها سوف تعامل بسرية تامة، ولن تستخدم إلا في أغراض هذه الدراسة فقط، لذلك نرجو من سيادتكم التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبيان بدقة.

نرجو أن تتقبلوا منا فائق التحية والاحترام

أولا: خصائص عينة الدراسة

1. **الجنس**:ذكرأنثى

2. **العمر**:أقل من 30 سنةمن30 40 سنة

من 41 سنة إلى 50 سنة أكثر من سنة

3. **المستوى التعليمي**:ليسانس ماستر ماجيستر دكتور

أخرى

4. **التخصص**: محاسبةمالية

5. **المستوى الوظيفي**: مدير رئيس قسم إداري محاسب .

أخرى

6. **سنوات الخبرة**: أقل من 5 سنوات من 5 إلى 10سنوات

من 11 إلى 15 أكثر من 15 سنة

ثانيا: عبارات الاستبانة

أما الجزء الثاني من الاستبيان يتمثل في مجموعة من العبارات التي تعبر عن دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في مؤسسة اقتصادية لولاية المدية.

ويرجى وضع العلامة (**X**) في الخانة التي تراها مناسبة والمقابلة لكل عبارة

أ: المحور الأول: تقييم مدى التزام مؤسسة نفطال بمبادئ الحوكمة حسب منظمة تعاون الاقتصادي والتنمية

الرقم	العبارات	نعم	محايد	لا
1	تتوفر تشريعات واضحة تحدد المسؤوليات مع ضمان تحقيق المصالح العامة			
2	يتوفر هيكل تنظيمي وهدف وظيفي وتحديد المسؤوليات والصلاحيات يساهم في تطوير الحوكمة			
3	إطار القواعد المنظمة للحوكمة في مؤسستكم يحمي حقوق المساهمين مثلا: حق الحصول على المعلومات بصفة دورية، حق المشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة بشكل عادل ...الخ			
4	يتم معاملة جميع المساهمين من نفس الفئة بالتساوي			
5	يتم حماية حقوق الأقلية من المساهمين من ممارسات الاستغلالية مع توفير وسائل تعويضية فعالة.			
6	يتم تسهيل مهام أصحاب المصالح وفقا لأحكام القانون			
7	توفر مؤسستكم المعلومات المحاسبية الكافية والمتعلقة بالأمور المادية بما في ذلك الموقف المالي.			
8	يلتزم مجلس الإدارة بالقوانين والأنظمة مع الحرص على مصالح الأطراف			
9	تبني المؤسسة للحوكمة يؤكد على مسؤولية مجلس الإدارة وإدارة المؤسسة			
10	يعمل مجلس الإدارة على تحقيق القدر اللازم للمساءلة والمتابعة من خلال نظام فعال			

ب: المحور الثاني: مدى تطبيق متطلبات الحوكمة في مؤسسةنفطال بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية

الرقم	العبارات	نعم	محايد	لا
1	تسعى المؤسسة إلى تطبيق آليات ونظم مالية ومحاسبية تساهم في توفير معلومات محاسبية تعبر عن الواقع الاقتصادي للمؤسسة			
2	يقوم المراجع الداخلي بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلي ونظام المعلومات المحاسبي والوقوف على مدى صحة وسلامة المعلومات المحاسبية			
3	يعمل المرجع الداخلي من خلال الحوكمة على اكتشاف ومنع الغش والتزوير			
4	استقلال المراجع الداخلي في أداء عمله وتحديد نطاق تدخله			
5	يساهم محافظ الحسابات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية التي تفصح عنها المؤسسة			
6	يساعد محافظ الحسابات في القضاء على الغش والتزوير والمتلاعبات وتقوية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة			
7	يؤدي محافظ الحسابات عمله بكل استقلالية وموضوعية			
8	لجنة التدقيق مسئولة عن مراجعة مدى الالتزام بتطبيق حوكمة الشركات			
9	لجنة التدقيق مسئولة عن مراجعة وظيفتي المراجعة الداخلية والخارجية			
10	نخبة التدقيق تدعم استقلالية المراجع الخارجي مما يؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين والأطراف الأخرى التي تبني قراراتها على المعلومات المحاسبية			

02–جدول اختبار التوزيع الطبيعي:

Tests de normalité						
	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
المحور الأول	,094	60	,183	,768	60	,391
المحور الثاني	,102	60	,194	,655	60	,432
a. Correction de signification de Lilliefors						

الملحق رقم 03–ثبات الاستبيان

- تقييم مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية:

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombred'éléments
,842	10

- مدى تطبيق متطلبات الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية:

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombred'éléments
,810	10

- الدرجة الكلية للإستبيان

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombred'éléments
,869	20

04-البيانات الشخصية والوظيفية

Table de fréquences

توزيعأفرادعينةالدراسةحسبمتغيرالجنس					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentagevalide	Pourcentagecumulé
Valide	ذكر	37	61,7	61,7	61,7
	أنثى	23	38,3	38,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

توزيعأفرادعينةالدراسةحسبمتغيرالعمر					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentagevalide	Pourcentagecumulé
Valide	سنة 30 أقلمن	9	15,0	15,0	15,0
	سنة 40 إلى 30 من	17	28,3	28,3	43,3
	سنة 50 إلى 41 من	26	43,3	43,3	86,7
	سنة 50 أكثرمن	8	13,3	13,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

توزيعأفرادعينةالدراسةحسبمتغيرالمستوىالتعليمي					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentagevalide	Pourcentagecumulé
Valide	ليسانس	27	45,0	45,0	45,0
	ماستر	15	25,0	25,0	70,0
	ماجستير	4	6,7	6,7	76,7
	دكتوراه	1	1,7	1,7	78,3
	أخرى	13	21,7	21,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

توزيعأفرادعينةالدراسةحسبمتغيرالتخصصالعلمي					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentagevalide	Pourcentagecumulé
Valide	محاسبة	13	21,7	21,7	21,7
	مالية	16	26,7	26,7	48,3
	مراجعة	3	5,0	5,0	53,3
	أخرى	28	46,7	46,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

توزيعأفرادعينةالدراسةحسبمتغيرالمستوى الوظيفي					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentagevalide	Pourcentagecumulé
Valide	مدير	1	1,7	1,7	1,7

	رئيسقسم	10	16,7	16,7	18,3
	إداري	21	35,0	35,0	53,3
	محاسب	12	20,0	20,0	73,3
	أخرى	16	26,7	26,7	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

توزيعأفرادعينةالدراسةحسبمتغيرالخبرةالمهنية					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentagevalide	Pourcentagecumulé
Valide	سنوات5 أقلمن	5	8,3	8,3	8,3
	سنوات 10 إلى 5 من	18	30,0	30,0	38,3
	سنة 15 إلى 11 من	29	48,3	48,3	86,7
	سنة 15 اكثرمن	8	13,3	13,3	100,0
	Total	60	100,0	100,0	

05-المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور: لمحور تقييم مدى التزام المؤسسة الاقتصادية بمبادئ الحوكمة حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

Statistiquesunivariées							
				Manquant		Nombred'extrêmes[a]	
	N	Moyenne	Ecart type	Effectif	Pourcentage	Faible	Elevée
A1	60	2,27	,686	0	,0	0	0
A2	60	2,53	,724	0	,0	0	0
A3	60	1,70	,809	0	,0	0	0
A4	60	1,62	,825	0	,0	0	0
A5	60	2,67	,510	0	,0	0	0
A6	60	2,60	,558	0	,0	0	0
A7	60	2,45	,891	0	,0	0	0
A8	60	2,82	,504	0	,0	.	.
A9	60	2,52	,748	0	,0	0	0
A10	60	2,55	,622	0	,0	0	0

a. Nombre d'observations en dehors de la plage autorisée (Q1 - 1.5*IQR, Q3 + 1.5*IQR).

06-المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات محور: مدى تطبيق متطلبات الحوكمة في المؤسسة الاقتصادية بما يؤدي إلى تحقيق جودة المعلومات المحاسبية

Statistiquesunivariées

	N	Moyenne	Ecart type	Manquant		Nombred'extrêmes[a]	
				Effectif	Pourcentage	Faible	Elevée
B1	60	1,67	,752	0	,0	0	0
B2	60	2,55	,746	0	,0	0	0
B3	60	2,75	,571	0	,0	.	.
B4	60	1,72	,940	0	,0	0	0
B5	60	2,87	,468	0	,0	.	.
B6	60	2,75	,541	0	,0	.	.
B7	60	2,83	,457	0	,0	.	.
B8	60	2,53	,791	0	,0	0	0
B9	60	2,92	,334	0	,0	.	.
B10	60	2,63	,688	0	,0	0	0

a. Nombre d'observations en dehors de la plage autorisée (Q1 - 1.5*IQR, Q3 + 1.5*IQR).

07- نتائج اختبار الفرضية الأولى

Test suréchantillon unique

	Valeur de test = 2					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différencemoyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
تقييممدىالتزامالمؤسسةالإقتصاديةبمبادئالحوكمةحسبمنظمةالتعاونالاقتصاديوالتنمية	6,331	59	,000	,37167	,2542	,4891

08-نتائج اختبار الفرضية الثانية:

Test suréchantillon unique

	Valeur de test = 2

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différencemoyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
مدىتطبيقمتطلباتالحوكمةفيالمؤسسةالاقتصاديةبمايؤديالىتحقيقجودةالمعلوماتالمحاسبية	14,596	59	,000	,52167	,4502	,5932