الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة محمد خيضر – بسكرة –
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم : العلوم التسيير

الموضوع

مساهمة حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية

دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات بولاية بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير
تخصص: فحص محاسبي

إعداد الطالبة:
- بوسته بدرة

الأستاذة المشرفة:
- د/ زعرور نعيمة

رقم التسجيل:	MASTER / GE - AUDIT / 2017
تاريخ الإيداع	.....

http://www.univ-biskra.dz/
الموسم الجامعي : 2016_2017

شكر و تقدير

الشكر الجزيل و الحمد الكثير لله العلي القدير الذي تعجز الكلمات عن حمده و شكره و الذي وفقني و أعانني على إتمام هذا العمل المتواضع عملا بقوله :

" وان شكرتم لأزيدنكم "

والى من هو قدوتنا في كل حين، والى من أوصانا بطلب العلم، إلى سيدنا وحبيبنا و رسولنا الكريم، الصادق الأمين ، محمد صلى الله عليه وسلم وعلى اله الطيبين و أصحابه الطاهرين صلاة وسلام دائمين إلى يوم الدين

انطلاقا من العرفان بالجميل فانه ليسرني أن ارفع أسمى آيات الشكر و الامتنان إلى أستاذتي و مشرفتي الأستاذة "زعرور نعيمة " التي ساعدتني و منحتني من جهدها ووقتها على انجاز هذا العمل

كما أتقدم بالشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرين لما سيبدونه من مقترحات قيمة على هذا العمل بغية الارتقاء به

وبالغ الشكر وفائي التقدير إلى أساتذة كلية العلوم الاقتصادية و التسيير والعلوم التجارية الين لم يبخلوا عليا بنصائحهم و إرشاداتهم لي

واشكر أيضا كل من ساعدنا من قريب أو بعيد ولو بكلمة طيبه على انجاز هذا العمل المتواضع

إهداء

الحمد لله و الصلاة والسلام على أشرف خلق الله محمد صلى الله عليه و سلم وصحبه ومن ولاه.

" الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا نهتد بيه لو لا أن هدانا الله"

اهدي هذا العمل إلى من احمل اسمه بكل فخر ،إلى الذي لم أجد عبارات تفيد حقه بالتقدير و الاحترام ، إلى قدوتي و مفخرتي، إلى الذي لم تمهله الدنيا لأرتوي من حنانه إلى والدي العزيز رحمه الله.

إلى من حملتني وهنا على وهن ، وقاست و تألمت الألمى ، إلى من رعتني بعطفها و حنانها ، إلى أولى كلمة نطقت بها شفاهي .

إلى من غمرتني بدعائها، إلى التي لو أوصفتها لما أنصفتها أمي الغالية: "رشيد فتيحة "

إلى من أتقاسم معهم أجواء المحبة الأسرية واكتسب قوة و محبة لا حدود لها إلى أخواتي العزيزات : ليندا ، نبيلة

الى من ارفع راسي اعتزازا و فخرا بانتمائي لهم إخوتي الأعزاء : وليد ، شمس الدين ، خير الدين ، عبد الحكيم

كما لا أنسى براعم أسرتي حفظهم الله من كل مكروه أولاد و بنات أخوتي وأخواتي

إلى الأخوات و الصديقات التي لم تلدهم أمي ، إلى من تميزوا بالعطاء و الوفاء ، إلى من معهم طالما سعدت و فرحت :لميا، مريم ،إكرام ،أمال

إلى كل من سعتهم ذاكرتي و لم تسعهم مذكرتي .

وفي الأخير اسأل الله أن يتقبل هذا العمل خالصا لوجهه الكريم، وان ينفعنا به و أخر دعوانا أن الحمد لله رب العالمين و الصلاة و السلام على سيدنا محمد رسول رب العالمين هادي الأمة و شفيعها يوم الدين .

الملخص

تهدف هذه الدراسة لتعريف بحوكمة المؤسسات على اعتبارها احد أهم الوسائل التي تهدف إلى حماية المؤسسة وضمان استقرارها، وتحقيق الشفافية والنزاهة في القوائم المالية بالإضافة إلى حمايتها لحقوق المساهمين ،كما تعمل على تخفيض المخاطر،والتعرف على مساهمتها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر مجموعة من المؤسسات بولاية بسكرة، واستخدم المنهج الوصفي في الجانب النظري والتحليلي في الجانب التطبيقي بحيث تم توزيع استمارة حيث بلغت نسبة الاستمارات المسترجعة (61) ،وقد خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها أن الالتزام بتطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات يؤدي إلى المزيد من الإفصاح والشفافية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات

الكلمات المفتاحية: حوكمة المؤسسات، المعلومات المحاسبية، جودة المعلومات المحاسبي

Résumé :

Cette étude vise La définition des institutions de gouvernance considéré comme des moyens les plus importants pour protéger l'institution Et pour assurer la stabilité , et parvenir à l'intégrité et à la transparence Dans les états financiers, ainsi que pour protéger les droits des actionnaires, Il travaille également à réduire les risques , Et reconnaître leur contribution à la qualité de l'information comptable Du point de vue d'un groupe d'institutions d'Etat Biskra, L'approche descriptive utilisée dans la partie théorique et analytique dans le côté pratique, Alors que la distribution de la forme, pour atteindre, La proportion des formes récupérées (61) , L'étude a révélé un certain nombre de résultats les plus importants L'obligation de mettre en œuvre les principes de conduit de gouvernance d'entreprise à une plus grande divulgation et de transparence dans les institutions de l'information financière.

Mots clé: Gouvernance d'Entreprise, la qualité des informations comptables

informations comptables.

فهرس المحتويات

المحتوى	رقم الصفحة
شكر وعرفان	
إهداء	
ملخص	II
فهرس المحتويات	II- II
قائمة الأشكال	III
قائمة الجداول	V
قائمة المختصرات	II
مقدمــة	أ
إشكالية الدراسة	أ
فرضيات الدراسة	ب
أهداف الدراسة	ب
أهمية الدراسة	ت
منهج الدراسة	ت
الدراسات السابقة	ث-ج
الفصل الأول: الإطار النظري لحوكمة المؤسسات وجودة المعلومات المحاسبية	1
تمهيد	2
المبحث الأول: مدخل لحوكمة المؤسسات	3
المطلب الأول: ماهية حوكمة المؤسسات وخصائصها	3
المطلب الثاني: أهمية وأهداف حوكمة المؤسسات	7
المطلب الثالث: مبادئ ومحددات حوكمة المؤسسات	8
المطلب الرابع:آليات حوكمة المؤسسات والأطراف المعنية بالتطبيق	12
المطلب الخامس:ركائز ومقومات حوكمة المؤسسات	15
المبحث الثاني: المعلومات المحاسبية وجودتها	17
المطلب الأول:ماهية المعلومات المحاسبية	17

المطلب الثاني:أهمية وأهداف المعلومات المحاسبية	19
المطلب الثالث:أنواع وشروط المعلومات المحاسبية	21
المطلب الرابع:مصادر المعلومات المحاسبية ومستخدميها	22
المطلب الخامس:جودة المعلومات المحاسبية	25
المبحث الثالث:حوكمة المؤسسات ودورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية	29
المطلب الأول:حوكمة المؤسسات والمحاسبة	30
المطلب الثاني:حوكمة المؤسسات وعلاقتها بالمعلومة المحاسبية	33
المطلب الثالث:علاقة حوكمة المؤسسات بالقوائم المالية	34
المطلب الرابع:انعكاس قواعد حوكمة المؤسسات على جودة المعلومات المحاسبية و الإفصاح المحاسبي	35
المطلب الخامس:دور آليات حوكمة المؤسسات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية	39
خلاصة الفصل الأول	45
الفصل الثاني:دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات بولاية بسكرة	46
تمهيد	47
المبحث الأول:تقديم المؤسسات محل الدراسة	48
المطلب الأول:تقديم مؤسسة النسيج والتجهيز –TIFIB– بسكرة	48
المطلب الثاني:تقديم مؤسسة سونلغاز	48
المطلب الثالث:تقديم مؤسسة نفطال	59
المبحث الثاني:الإطار المنهجي للدراسة الميدانية	60
المطلب الأول:منهجية الدراسة	60
المطلب الثاني:مصادر جمع المعلومات و البيانات	62
المطلب الثالث:التحليل الإحصائي للبيانات	62
المطلب الرابع:اختبار فرضيات الدراسة	85
خلاصة الفصل	87
الخاتمة	88
قائمة المراجع	89
الملاحق	

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	بطاقة تعريفية لمؤسسة TIFIB	50
02	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس	62
03	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الفئات العمرية	63
04	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الدرجة العلمية	64
05	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	65
06	توزيع عينة الدراسة حسب متغير مدة الخبرة	66
07	إجابات أفراد العينة حول البعد (01)	68
08	إجابات أفراد العينة حول البعد (02)	69
09	إجابات أفراد العينة حول البعد (03)	71
10	إجابات أفراد العينة حول البعد (04)	73
11	إجابات أفراد العينة حول البعد (05)	74
12	إجابات أفراد العينة حول البعد (06)	75
13	نتائج المحور الأول مدى التزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات	76
14	إجابات أفراد العينة حول العبارة (01)	77
15	إجابات أفراد العينة حول العبارة (02)	77
16	إجابات أفراد العينة حول العبارة (03)	78
17	إجابات أفراد العينة حول العبارة (04)	78
18	إجابات أفراد العينة حول العبارة (05)	79
19	إجابات أفراد العينة حول العبارة (06)	79
20	إجابات أفراد العينة حول العبارة (07)	80
21	إجابات أفراد العينة حول العبارة (08)	81
22	إجابات أفراد العينة حول العبارة (09)	81
23	إجابات أفراد العينة حول العبارة (10)	82
24	إجابات أفراد العينة حول العبارة (11)	83
25	إجابات أفراد العينة حول العبارة (12)	83
26	نتائج المحور الثاني "قياس جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات"	84

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية(OECD)سنة 1999	9
02	مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية سنة 2004	10
03	مكونات جوهر الشفافية	16
04	الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	27
05	دور حوكمة المؤسسات في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية وانعكاسها على سوق المالي	37
06	المخطط الوطني للصناعات النسيجية SONITEX	49
07	الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج والتجهيز	51
08	الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز الجهوية (سونلغاز) وسط بسكرة	58
09	نموذج الدراسة	61
10	دائرة نسبية تمثل الجنس	63
11	دائرة نسبية تمثل الفئات العمرية	64
12	دائرة نسبية تمثل الدرجة العلمية	65
13	دائرة نسبية تمثل الوظيفة الحالية	66
14	دائرة نسبية تمثل مدة الخبرة	67

ظهرت الحاجة إلى مفهوم حوكمة المؤسسات في العديد من الدول المتقدمة والناشئة خلال العقود القليلة الماضية،وخاصة في أعقاب الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التي شهدها عدد من دول شرق أسيا و أمريكا اللاتينية وروسيا في التسعينات من القرن العشرون ، وكذلك ما شهده الاقتصاد الأمريكي مع بداية القرن الحادي والعشرين خلال عامي 2001 و 2002 من حالات الإخفاقات و الفضائح المالية و المحاسبية و لعل من أبرزها أزمة مؤسستي world Com و هي احد اكبر المؤسسات العاملة في مجال الطاقة ومؤسسة ENRON للاتصالات .

ومن أهم التحديات التي تواجه المؤسسة المشاكل التي تنشأ بين الملاك والإدارة من جهة وصعوبة تأطير العلاقة بين أصحاب المصالح والإدارة من جهة أخرى حيث يفقد أصحاب المصالح ثقتهم في الإدارة والتصريحات المالية المقدمة مما يؤدي إلى انعدام الشفافية والمصداقية، وكما يمارس أصحاب المصالح ضغوط على الإدارة لرفع حجم الأرباح والتدخل في القرارات المتخذة من طرفها مما قد يوصل المؤسسة إلى الفشل والانهيار و لحل هذه المشكلة وجب الفصل بين شيئين متزامنان هما الإدارة و الملكية .

تشهد المؤسسات المعاصرة تطورا ت كبيرة في مجال تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات الأمر الذي دعا إدارات هذه المؤسسات إلى السعي لتوفير المعلومات الضرورية لتحقيق أهدافها واتخاذ القرارات التي تمكنها من المحافظة على بقائها وإستمراريتها، إن المعلومات المحاسبية في الوقت المعاصر ثروة هامة إذ أن التحكم والاستغلال الأمثل لها يحقق إرباحا ونجاحا للخطط المستقبلية وضمانا لاستمرار و تطور هذه المؤسسات، وهذا مايقودنا إلى الحديث عن جودة المعلومات المحاسبية التي بدونها تكون المعلومات المحاسبية من غير فائدة إذ ما تم استخدامها واستغلالها في أي غرض كان، وذلك من خلال توفر مجموعه من خصائص بهذا النوع من المعلومات حتى تتمتع بالجودة المناسبة ,بالتالي يمكن الاعتماد عليها من قبل المتعاملين الاقتصاديين كل فيما يعنيه و يخصه.

لذا كان الاهتمام بتطبيق حوكمة المؤسسات هو المخرج والحل المتكامل والفعال لضمان موثوقية ومصداقية المعلومات المحاسبية وهذا من خلال استخدام آليات حوكمة المؤسسات والتي من أهمها المراجعة الداخلية و الخارجية ولجان المراجعة ومجلس الإدارة والالتزام بتطبيق مبدأ الإفصاح و الشفافية.

1-إشكالية الدراسة:

وانطلاقا مما سبق يمكننا طرح الإشكالية الرئيسة التالية:

مامدى مساهمة حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية ؟

وللإجابة عن هذه الإشكالية تطرح التساؤلات التالية :

*ماهي حوكمة المؤسسات، وماهي أسسها ومبادئها النظرية؟

*ما العلاقة التي تربط حوكمة المؤسسات بالمعلومات المحاسبية وجودتها؟

*كيف تساهم مبادئ حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وتعزيز مصداقيتها؟

2- فرضيات الدراسة:

للإجابة على مختلف هذه التساؤلات المتعلقة بموضوع البحث نطرح الفرضيات التالية:

*تعمل حوكمة المؤسسات على تنظيم قواعد إدارة المؤسسات والعلاقات التعاقدي بين كافة الأطراف المرتبطة بها لتعظيم ربحية المؤسسة.

*هناك علاقة وثيقة بين حوكمة المؤسسات و المعلومات المحاسبية ،حيث أن مبادئ و إجراءات الحوكمة تلعب دورا كبيرا في مجال تطوير مهنة المحاسبة وهذا ينعكس بدوره على جودة المعلومات المحاسبية.

*مبادئ حوكمة المؤسسات تساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية.

3- أهداف الدراسة:

*توضيح الجوانب المتعلقة بمفهوم حوكمة المؤسسات ودوافع وأسباب انتشار هذا المفهوم في السنوات الأخيرة.

*التعرف على المعلومات المحاسبية التي تعد من طرف المؤسسات و كيفية إعدادها،وكيف تخدم الأطراف ذوي مصالح وباقي الأطراف الذين تربطهم علاقة بالمؤسسة وكيف تحقق جودة هذه المعلومات.

*محاولة التعرف على انعكاسات جودة المعلومات المحاسبية والتي تم تحقيقها في ظل حوكمة المؤسسات على جميع الأطراف المستفيدة من هذه المعلومات .

*التعرف على واقع تطبيق مؤسسات محل الدراسة لمبادئ حوكمة المؤسسات ومدى جودة المعلومات المقدمة من طرف الإدارة لأصحاب المصالح.

4- أهمية الدراسة:

تظهر أهمية الدراسة من خلال تناولنا موضوعا معاصرا،حيث تزايد الاهتمام بموضوع حوكمة المؤسسات في السنوات الأخيرة،باعتباره يساهم في عدة جوانب اقتصادية ودعم القدرات التنافسية ورفع مستوى الشفافية في المؤسسات، لكما تبرز هذه الدراسة مزايا وايجابيات حوكمة المؤسسات والاستفادة منها في الحصول على معلومات محاسبية ذات جودة ومصداقية عالية وذالك بغرض إعادة الثقة فيها، وكذلك أهمية تطبيق حوكمة المؤسسات للوصول إلى أفضل المستويات.

5- منهج الدراسة:

اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الوصفي في الجانب النظري و ذلك استنادا لطبيعة موضوع البحث ،و ذلك من اجل معرفة أساسيات حوكمة المؤسسات وجودة المعلومات المحاسبية،و التعرف على مختلف المفاهيم لكل من حوكمة المؤسسات وجودة المعلومات المحاسبية، والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي وهذا من خلال تحليل نتائج وذلك باستخدام استمارة الاستبيان .

6- الدراسات السابقة:

للقيام بهذا البحث استعنا ببعض الدراسات والتي نوجزها في:

1 .زلاسي رياض (**2011-2012**)،**إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية "دراسة حالة شركة اليانس للتأمينات الجزائرية**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على ايجابيات ومزايا حوكمة المؤسسات وكيفية الاستفادة منها في الحصول على معلومات ذات جودة ومصداقية عالية وذلك بغرض إعادة الثقة فيها،وعرض الجوانب الفكرية لحوكمة المؤسسات والاستفادة منها في تطوير مفهوم جودة المعلومات المحاسبية وهذا باستخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري،والمنهج الاستقرائي وذلك بهدف دراسة واستقراء بعض الكتب والدراسات السابقة وقد تم التوصل إلى النتائج التالية أن تطبيق حوكمة المؤسسات يحقق مزايا مختلفة يمكن أن تحل العديد من المشاكل التي تواجه المؤسسة بشكل عام وبشكل خاص المشاكل المالية و أهمها فقدان الثقة و المصداقية في المعلومات المحاسبي.وان الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وهذا لاهتمام لجنة المعايير المحاسبية الدولية بالإفصاح كأحد ركائز حوكمة المؤسسات من خلال معايير المحاسبة الخاصة بها.

2.العابدي دلال،(2015-2016)**حوكمة المؤسسات ودورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"دراسة حالة شركة اليانس للتامينات الجزائرية"**

هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على مفهوم حوكمة المؤسسات وأسباب و دوافع انتشار هذا المفهوم في السنوات الأخيرة وإبراز اثر الإصلاح المحاسبي المالي على المعلومة المحاسبية باعتبارها أساس أعداد القوائم المالية وهذا باستخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي تم الاعتماد عليه في الدراسة النظرية و منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي وقد تم التوصل إلى النتائج التالية :تلعب حوكمة المؤسسات دورا كبيرا في إدارة الأزمات،فهي تعتبر بمثابة الإدارة التي تضمن كفاءة وإدارة المؤسسات في استغلالها لمواردها ودراستها للمخاطر،وهو ما يعتبر كمؤشر عن تحقيق المؤسسة لأهدافها بالدرجة الأولى وأهداف الأطراف ذات العلاقة بها بحيث يعد الإفصاح والشفافية وظاهرة حوكمة المؤسسات وجهان لعمة واحدة يؤثران كل منهما في الأخر ويتأثر به فالإفصاح المحاسبي في ظل حوكمة المؤسسات يصبح أكثر شفافية وزيادة الشفافية في الإفصاح المحاسبي ينتج من تفعيل حوكمة المؤسسات وتؤدي إلى حماية المستثمرين كما أن جودة القوائم المالية تعزز مصداقية المعلومات المحاسبية.

3.حسين عبد الجليل ال غزوي(2010) **حوكمة المؤسسات و اثرها على مستوى الافصاح في المعلومات المحاسبية"دراسة اختبارية على الشركات المساهمة العامة في المملكة العربية السعودية.**

حيث تهدف هذه الدراسة إلى بيان اثر حوكمة المؤسسات على مستوى الإفصاح في القوائم المالية لمؤسسات المساهمة العامة في المملكة العربية السعودية،وهذا باستخدام المنهج الوصفي التحليلي ما لذي تم الاعتماد عليه في الدراسة النظرية

والمنهج الاستقرائي في الدراسة الميدانية و المنهج الاستنباطي و ذلك بالرجوع إلى الدراسات السابقة من الرسائل العلمية والكتب،وقد تم التوصل إلى النتائج التالية: وجود علاقة ايجابية ذات دلالة إحصائية بين حجم المؤسسة ومستوى الإفصاح في القوائم المالية في مؤسسات المساهمة العامة في المملكة العربية السعودية وعدم وجود علاقة ايجابية ذات دلالة إحصائية بين تركز الملكية في مؤسسات المساهمة العامة في المملكة العربية السعودية وبين مستوى الإفصاح في القوائم المالية .

7- هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة و التساؤلات تم تقسييم الدراسة إلى فصلين فصل نظري وفصل تطبيقي كما يلي:

الفصل الأول الإطار النظري لحوكمة المؤسسات وجودة المعلومات المحاسبية تم تقسيمة إلى ثلاث مباحث ،المبحث الأول مدخل لحوكمة المؤسسات الذي تم التطرق فيه إلى تقديم تعارف حوكمة المؤسسات وأهدافها وأهميتها ومبادئها واليات التي تقوم عليها حوكمة المؤسسات ،أما المبحث الثاني فقد تناولنا فيه المعلومات المحاسبية و جودتها وقد تم التطرق فيه إلى تقديم تعارف حول جودة المعلومات المحاسبية وأهميتها وأهدافها ومصادر الحصول على المعلومات المحاسبية ومستخدميها، أما بالنسبة للمبحث الثالث حوكمة المؤسسات ودورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وتناولنا فيه حوكمة المؤسسات والمحاسبة علاقة حوكمة المؤسسات بالمعلومات المحاسبية والقوائم المالية .

أما الفصل الثاني تم فيه إسقاط الجزء النظري على مكان الدراسة تم تقسيمه إلى مبحثين،المبحث الأول يتناول تقديم المؤسسات محل الدراسة الذي تم التطرف فيه إلى تقديم مجموعة من المؤسسات بولاية بسكرة أما المبحث الثاني يتناول الإطار المنهجي للدراسة الميدانية وهو يتضمن مصادر جمع المعلومات والبيانات والتحليل الإحصائي للبيانات ثم اختبار فرضيات الدراسة.

الفصل الاول

الإطار النظري لحوكمة المؤسسات والمعلومات المحاسبية

تمهيد:

تمثل حوكمة المؤسسات إحدى الموضوعات الهامة التي حظيت باهتمام كبير لدى معظم المؤسسات والمنظمات الإقليمية والدولية ،لاسيما في أعقاب الانهيارات وحالات الفشل المالي والإداري التي شهدتها العديد من دول شرق آسيا وأمريكا اللاتينية وروسيا في عقد التسعينات من القرن العشرين،وكذالك ما شهده الاقتصاد الأمريكي مؤخرا من الانهيارات المالية والمحاسبية خلال عام 2002 ثم الأزمة المالية العالمية التي ضربت النظام المالي والاقتصادي العالمي والتي بدأت خلال عام 2007 ومازالت تداعياتها مستمرة إلى الآن .

كما شهدت المؤسسات المعاصرة تطورات كبيرة في مجال تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات الأمر الذي دعا إدارات هذه المؤسسات إلى السعي لتوفير المعلومات الضرورية لتحقيق أهدافها واتخاذ القرارات التي تمكنها من المحافظة على إستمراريتها وبقائها،تعتبر المعلومة المحاسبية في الوقت المعاصر ثروة هامة إذ أن التحكم والاستغلال الأمثل لها يحقق أرباحا ونجاحا للخطط المستقبلية وضمانا لتطور واستمرار هذه المؤسسات.

وللإلمام أكثر بالموضوع تطرقنا إلى تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

- **المبحث الأول: مدخل لحوكمة المؤسسات**
- **المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية**
- **المبحث الثالث: حوكمة المؤسسات ودورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**

المبحث الأول:مدخل لحوكمة المؤسسات

يعد مصطلح حوكمة المؤسسات (corporate gouvernance) من المصطلحات التي أخذت انتشارا على الساحة الدولية مؤخرا وهو المصطلح الذي اتفق على ترجمته إلى أسلوب ممارسه إدارة رشيدة أو حوكمة المؤسسات وقد نشأت هذه الظاهرة نتيجة القصور الذي تخلل القوانين والتشريعات التي تحكم أنشطة التجارية والتي أدت إلى حدوث الكثير من حالات الإفلاس للعديد من المؤسسات الضخمة التي تضرر من جرائها ألاف المساهمين وأصحاب رؤوس الأموال.

المطلب الأول: ماهية حوكمة المؤسسات

سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى التطور التاريخي لمفهوم حوكمة المؤسسات وخصائصها.

الفرع الأول: التطور التاريخي لمفهوم حوكمة المؤسسات

أدى ظهور نظرية الوكالة التي جاءت لتسليط الضوء على المشاكل التي تظهر نتيجة تعارض المصالح بين أعضاء مجالس إدارة المؤسسات والمساهمين ،إلى زيادة الاهتمام بضرورة توفير مجموعه من القوانين التي تعمل على حماية مصالح المساهمين والحد من التلاعب المالي والإداري الذي يقوم به أعضاء مجالس الإدارة بهدف تعظيم مصالحهم الخاصة.[1]

بحيث يمكن تقسيم التطور التاريخي لحوكمة المؤسسات إلى المراحل التالية :

المرحلة الأولى: مرحلة الكساد (ما بعد عام 1932)

تتميز هذه المرحلة بأنها الأساس لأبحاث حوكمة المؤسسات ،حيث شهدت بداية الاعتراف بعمق الفجوة بين الإدارة والملاك وتعارض مصالح الأطراف المختلفة في المؤسسة،وسعي كل مجموعه لتحقيق مصالحها الذاتية،مما دفع إلى تدعيم الاتجاه نحو تطبيق السليم للقوانين واللوائح للمساهمة في الحد من الاحتيال وتضارب المصالح .

المرحلة الثانية: مرحلة ظهور نظرية الوكالة وضبط العلاقة

أولت هذه المرحلة اهتمام كبير لإيجاد الوسائل والآليات والمبادئ لضبط السلوك الإداري ،وتحفيز المديرين للعمل على تحقيق مصالح المساهمين،وتعظيم قيمة المؤسسة على المدى الطويل بما يقلل من التعارض وأسباب الصراع فيها.[2]

ففي عام 1987 قامت اللجنة الوطنية والخاصة بالانحرافات في إعداد القوائم الماليةNational Commission

---

[1] براهمة كنزه، **دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات** ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير ،غير منشورة، تخصص إدارة و مالية ، جامعة قسنطينة ،2013.2014 ص 3.

[2] عبد المطلب عثمان محمود ، **نموذج مقترح لقياس اثر تطبيق حوكمة الشركات في كفاءة سوق الاوراق المالية** ، المنظمة العربية للتنمية الادارية ، جامعة الدول العربية 2015، ص 57.

Treadway بإصدار تقريرها المسمى (SEC) والتابعة لل on fraudulent Financial Reporting Commission ،والذي تضمن مجموعه من التوصيات الخاصة بتطبيق قواعد حوكمة المؤسسات وما يرتبط بها من منع حدوث الغش والتلاعب في إعداد القوائم المالية.[1]

المرحلة الثالثة : مرحلة ظهور مفهوم الحوكمة

تعتبر هذه المرحلة بداية الاعتراف الرسمي بهذا المفهوم،فبعد أن وضعت منظمة التجارة العالمية معايير حوكمة المؤسسات،أصدرت منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي تقريرها عام1999 ،بعنوان مبادئ حوكمة المؤسسات ،شملت مجموعه من القواعد المطلوبة لأفضل الممارسات الإدارية والمالية في المؤسسات العامة،والذي تم تعديله عام 2004 وبعد ذلك اتجهت مؤسسات واتحادات مهنية متعددة –اغلبها محاسبية– لوضع مجموعه من المعايير لتحقيق أهداف حوكمة المؤسسات.

المرحلة الرابعة : مرحلة التأكيد على حتمية الحوكمة

استمر تطور حوكمة المؤسسات،مع تتابع الانهيارات المالية لكبريات المؤسسات العالمية في الولايات المتحدة الأمريكية ،وأشهرها مؤسسة انرون عام 2001، لتجعل مفهوم حوكمة المؤسسات تحتل مساحة كبيرة من الاهتمام في مختلف دول العالم ومنظماتها والسعي الجاد نحو تطبيقها،حيث اتجه البنك الدولي للاهتمام بالحوكمة ،فألزم بعض المؤسسات واللجان والهيئات والمعاهد لتبنيها، وإصدار مجموعه من الضوابط والإرشادات لتطبيق الحوكمة ،وتفعيلها كتأسيس المعهد الأوروبي لتقديم المساعدات اللازمة لتطبيق الحوكمة،وتأسيس الجمعية الأسيوية لدعم تطبيق الحوكمة.

ومما سبق يمكن استنتاج ما يلي:

1- إن تطور مفهوم حوكمة المؤسسات خلال العقود الماضية ،جاءت بعد سلسلة الانهيارات لكبريات المؤسسات العالمية

2- فشل القواعد المستحدثة عقب تلك الأحداث في منع الممارسات الخاطئة ،وذلك لانهيار عدد من المؤسسات الأمريكية في بداية الألفية الثالثة.

3- تعد بريطانيا والولايات المتحدة من الدول الرائدة في إرساء مفهوم حوكمة المؤسسات.[2]

الفرع الثاني: تعريف حوكمة المؤسسات

❖ **التعريف اللغوي:**

[1] محمد مصطفى سليمان ، **دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي و الإداري**،ط 2، الدار الجامعية ،الإسكندرية ،2009، ص 16.

[2] عبد المطلب عثمان محمود ، مرجع سابق ،ص ص 58، 59.

لغويا على المستوى المحلي والإقليمي لم يتم التوصل إلى مرادف لمصطلح الحوكمة ،ولكن العديد من المحاولات والمشاورات مع العديد من خبراء اللغة العربية والاقتصاديين والقانونيين المهتمين بهذا الموضوع ،تم اقتراح مصطلح حوكمة المؤسسات.

والحوكمة لغة معناها "التحكم أو الحكم، أي السيطرة على الأمور بوضع الضوابط والقيود التي تحكم العلاقات داخل المنظمات بصفة عامة، سواء بالتوجيه أو الإرشاد، اللجوء للعدالة أو الرجوع إلى المرجعيات الأخلاقيات".[1]

❖ **التعريف الاصطلاحي**:تجدر الإشارة على المستوى العالمي لا يوجد تعريف موحد متفق عليه بين كافة الاقتصاديين والمحللين لمفهوم الحوكمة المؤسسات ويرجع ذلك إلى تداخله في العديد من الأمور التنظيمية والاقتصادية والمالية والاجتماعية للمؤسسات وهو الأمر الذي يؤثر على المجتمع والاقتصاد ككل.[2]

وفيما يلي مجموعة من التعاريف لهذا المفهوم :

"هي الطريقة التي تستخدم بها السلطة لإدارة أصول وموارد المؤسسة بهدف تحقيق مصالح المساهمين والأطراف الأخرى ذات العلاقة بالمؤسسة ".[3]

ويمكن القول أن حوكمة المؤسسات "وسيلة تمكن المجتمع من التأكد من حسن إدارة المؤسسات بطريقة تحمي أموال المستثمرين والمقرضين ".[4]

كما عرفتها مجموعه من المنظمات الدولية واللجان كما يلي:

❖ عرف معهد المدققين الداخلين IAA الحوكمة "بأنها عمليات تتم من خلال إجراءات تستخدم بواسطة ممثلي أصحاب المصالح، لتوفير الإشراف على المخاطر وإدارتها بواسطة الإدارة، ومراقبة مخاطر المنظمة، والتأكيد على كفاية الضوابط الرقابية لتجنب هذه المخاطر ،مما يؤدي إلى المساهمة المباشرة في انجاز أهداف وحفظ قيم المؤسسة".[5]

❖ عرفتها منظمة التعاون الاقتصادي(OECD):على أنها "ذالك النظام الذي تستخدمه المؤسسة في عملية الإشراف والرقابة على عملياتها،كما أنها تمثل النظام يتم من خلاله توزيع الحقوق والمسؤوليات على مختلف الأطراف

[1] غضبان حسام الدين ، **مساهمة في اقتراح نموذج لحوكمة المؤسسات الاقتصادية** ، أطروحة دكتوراه ،جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2013- 2014، ص ص 2،3 .

[2] محمد مصطفى سليمان ،مرجع سابق ،ص 17.

[3] مصطفى يوسف كافي ، **الأزمة المالية الاقتصادية العالمية و حوكمة الشركات** ، ط1، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع ، الأردن، 2013، ص 204.

[4] محمد طارق يوسف، **حوكمة الشركات**، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، مصر، 2007، ص 7.

[5] خلف عبد الله الواردات، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن (IIA)** ، دار النشر و التوزيع الوراق، عمان، 2014، ص ص 183، 184

في المؤسسة بما في ذلك مجلس الإدارة والمديرين وحملة الأسهم وأصحاب المصالح الأخرى،كما أنها تحدد القواعد والإجراءات الخاصة باتخاذ القرارات التي تتعلق بالمؤسسة".[1]

❖ عرفت مؤسسة التمويل الدولية(IFC)حوكمة المؤسسات على أنها "النظام الذي يتم من خلاله إدارة المؤسسات والتحكم في أعمالها ".[2]

❖ عرفت لجنة كاد بوري (CADBURI) حوكمة المؤسسات بأنها "نظام متكامل الرقابة يتضمن النواحي المالية والنواحي الأخرى ،حيث يؤدي تطبيقه إلى إدارة المؤسسة ورقابة عملياتها بشكل معين.[3]

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن استنتاج تعريف شامل لحوكمة المؤسسات هي"مجموعه من القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة المؤسسة من ناحية، والأطراف المرتبطة بالمؤسسة كأصحاب المصالح وحملة الأسهم والمساهمين .....الخ ".

الفرع الثالث:خصائص حوكمة المؤسسات

تتميز حوكمة المؤسسات بمجموعه من الخصائص التي تعتبر أساسا للحكم على وجودتها ومدى فعاليتها وتساعد على تحقيق أهدافها المتعددة وهي :

- **الانضباط:** ويعني إتباع السلوك الأخلاقي المناسب من خلال الالتزام بالأخلاق الحميدة ،وقواعد السلوك المهني الرشيد، وكذلك التوازن في تحقيق مصالح كافة الأطراف المرتبطة بالمؤسسة .[4]

- **الشفافية:** ويقصد بها أن عملية اتخاذ القرارات وتنفيذها تطبق بأساليب تندرج ضمن إطار لوائح وتعليمات للقوانين والأنظمة كما تعني أيضا أن المعلومات متوفرة ومتاحة للأشخاص المتأثرين بالقرارات ومضامينها،وان المعلومات الكافية يتم تجهيزها بشكل مفهوم والإفصاح عنها في أجهزة الإعلام الآلي والإعلانات الصادرة عن المؤسسة ،وبشكل يسهل عملية الحصول عليها

- **المساءلة:** هي عامل مهم ومؤثر في الحوكمة الرشيدة ،ولا يقتصر ذلك على المؤسسات الحكومية فقط بل يمتد أيضا ليشمل القطاع الخاص ومتطلبات المجتمع المدني .[1]

---

[1] مليكه زغيب، سوسن زيرق، **دور النظام المحاسبي المالي في دعم الحوكمة في الجزائر**، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني، حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الداري ، جامعة محمد خيضر –بسكرة- المنعقد في 06-07 ماي 2012، ص ص 3-4.

[2] العابدي دلال ، **حوكمة الشركات و دورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية** ،رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية ،تخصص محاسبة ،جامعة محمد خيضر بسكرة ،2015-2016، ص15 .

[3] جيهان عبد المعز الجمال ، **المراجعة و حوكمة الشركات** ،دار الكتاب الجامعي ،بيروت ،2014،ص491.

[4] طارق عبد العال حماد، **حوكمة الشركات "المفاهيم ، المبادئ،التجارب"** ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ،2005، ص3.

- **المسؤولية:** ويقصد بها توفر هيكل تنظيمي واضح يحدد نقاط المسؤولية والصلاحية ،وفضلا عن وجود مجموعه من النظم كالنظام الداخلي للمؤسسة ونظام الرقابة الداخلية الذي يؤكد أن المؤسسة تعمل في ضل أنظمة وقوانين ولوائح تنظيمية و تتم مراجعتها بشكل دوري.

- **الوضوح:** ويعني وضوح القوائم المالية وخلوها من أي غموض ،ونظرا لان إعدادها من مسؤولية إدارة المؤسسة فانه يجب على مجلس الإدارة اتخاذ جميع الإجراءات التي تضمن شفافية وعدالة هذه القوائم والإيضاحات المتعلقة بها.

- **الاستقلالية:** وهي الآلية التي تقلل أو تلغي تضارب المصالح كهيمنة رئيس قوي للمؤسسة أو مساهم كبير على مجلس الإدارة وهذه الآلية تبدأ من كيفية تشكيل المجالس وتعيين اللجان ،إلى تعيين مدقق خارجي مستقل كفء ومؤهل ،يقوم بممارسة عمله بما تقتضه العناية والأصول المهنية في عملية المراجعة ،ويقدم تأكيدات خارجية بأن القوائم المالية تمثل بصدق المركز المالي وأداء المؤسسة .

- **العدالة:**ضمان معاملة متساوية للمساهمين كافة بمن فيهم مساهموا الأقلية والمساهمون الأجانب وإدراج نصوص خاصة بحماية مساهمي الأقلية في النظام الأساسي للمؤسسة، والاعتراف بحقوق كل الأطراف الأخرى ذات المصالح.[2]

المطلب الثاني: أهمية وأهداف حوكمة المؤسسات

سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى أهمية و أهداف حوكمة المؤسسات

الفرع الأول:أهمية حوكمة المؤسسات

يمكن إبراز أهمية حوكمة المؤسسات من خلال عدة نواحي أهمها ما يلي:

أولا: أهمية حوكمة المؤسسات بالنسبة للمساهمين

تظهر أهمية حوكمة المؤسسات بالنسبة للمساهمين من خلال النقاط التالية:[3]

- تساعد في ضمان الحقوق لكافة المساهمين مثل حق التصويت ،حق المشاركة في القرارات الخاصة بأي تغيرات جوهرية قد تؤثر على أداء المؤسسة في المستقبل.

- الإفصاح الكامل عن أداء المؤسسة والوضع المالي والقرارات الجوهرية المتخذة من قبل الإدارة العليا يساعد المساهمين على تحديد المخاطر المترتبة على الاستثمار في هذه المؤسسات.

ثانيا: أهمية حوكمة المؤسسات من الناحية الاقتصادية :تتمثل فيما يلي :[1]

---

[1] أحسين عثماني، سعاد شعابنية ،**النظام المالي المحاسبي كأحد أهم متطلبات حوكمة الشركات وأثره على بورصة الجزائر** ،الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري ، جامعة محمد خيضر –بسكرة- ،06-07 ماي 2012،ص4.

[2] مها محمود رمزي ،**الشركات المساهمون ما بين الحوكمة و القوانين و التعليمات** :حالة دراسية للشركات المساهمة العامة العمانية ،مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية،العدد 24 ،العدد الأول ،2008،ص،97.

[3] عبد الوهاب نصر علي ، شحاتة السيد شحاتة ، **مراجعه الحسابات و حوكمة الشركات** ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 200-2007 ،ص ص29،30.

- يساعد التطبيق الجيد لحوكمة المؤسسات على جذب الاستثمارات ،وزيادة القدرة التنافسية للمؤسسة،
- تعد حوكمة المؤسسات من أهم العمليات الضرورية واللازمة لأداءالمؤسسات لوظائفها على أكمل وجه وتأكيد نزاهة مجلس الإدارة فيها يضمن للمؤسسات تحقيق أهدافهم بشكل قانوني واقتصادي سليم يعمل التطبيق السليم للحوكمة على تحقيق الربحية المناسبة للمؤسسة مما يساعدها على تدعيم مركزها المالي ،وزيادة احتياطها مما يؤدي إلى تطويرها بصورة مستمرة،
- محاربة الفساد المالي في المؤسسات،

ثالثا: أهمية حوكمة المؤسسات من الناحية القانونية: تتمثل فيما يلي:

يهتم القانون بحوكمة المؤسسات حيث انه يقوم على المحافظة على حقوق الإطراف المختلفة وتنظيم مجموعه من عقود التعاقدية سواء بين الأطراف المختلفة من مؤسسين ومساهمين ومجلس الإدارة والإدارة العليا والموظفين داخل المؤسسة أو الأطراف المختلفة داخل وخارج المؤسسة كالمستهلكين والموردين والدائنين والوكلاء والمنافسين والبنوك والجهات الإدارية وغيرها من الأطراف المختلفة في المجتمع.[2]

الفرع الثاني: أهداف حوكمة المؤسسات

برزت حوكمة المؤسسات من خلال مواجهة الخلل الذي أصاب الهياكل التنظيمية للمؤسسات العامة والخاصة وما صاحبها من ظهور مشاكل تتعلق بالفساد وعدم الشفافية في المعلومات وسوء الإدارة.[3]

ويمكن تلخيص أهم أهداف حوكمة المؤسسات من خلال النقاط التالية :[4]

- تشجيع تدقيق الأموال وجذب الاستثمار.
- حماية حقوق المساهمين بصف عامة سواء كانوا أقلية أو أغلبية وتعظيم عوائدهم.
- منع استغلال السلطات المتاحة من تحقيق المكاسب الغير مشروعة والمتاجرة بمصالح المؤسسة والمساهمين وأصحاب المصالح.
- العدالة والشفافية والمعاملة النزيهة لجميع الأطراف ذوي المصلحة المشتركة.

المطلب الثالث : مبادئ و محددات حوكمة المؤسسات

مبادئ حوكمة المؤسسات تعرف بأنها "مجموعه من القواعد والإجراءات التي تحقق أفضل قدر من الحماية والتوازن بين مصالح مديري المؤسسة والمساهمين فيها وأصحاب المصالح الأخرى المرتبطة بها" .[5]

---

[1] محسن احمد الخضيري ،**حوكمة المؤسسات** ، مجموعة النيل العربية ، مصر، 2005، ص57.

[2] احمد علي خضر ،**حوكمة الشركات**،ط1، دار الفكر الجامعي الإسكندرية، مصر،2012 ص 182.

[3] جيهان عبد المعز الجمال ،مرجع سابق ، ص492.

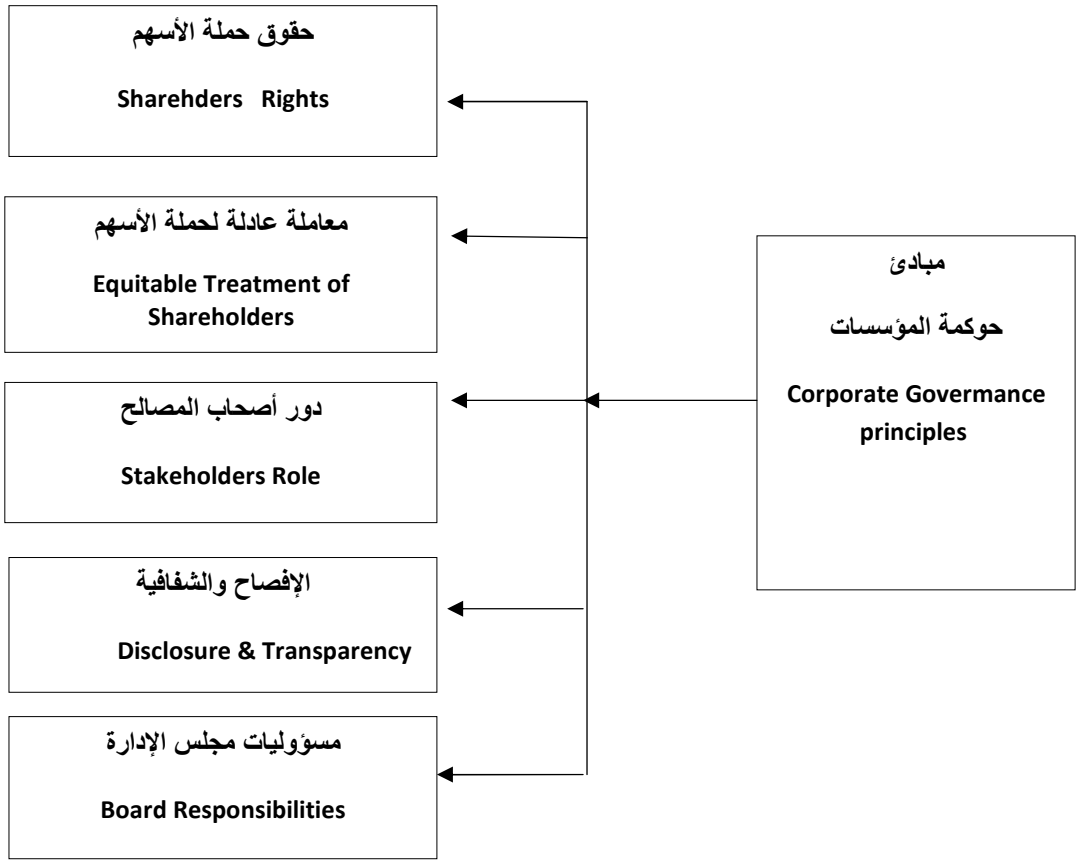
[4] عدنان بن حيدر بن درويش ،**حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة** ،اتحاد المصاريف العربية ،2007،ص32.

[5] علا محمد شوقي إبراهيم عيسى ،**تأثير تطبيق حوكمة الشركات على مخاطر نظم المعلومات المحاسبية** ،المنظمة العربية للتنمية ،2015،ص25.

الفرع الأول : مبادئ حوكمة المؤسسات الصادرة عن منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية (OECD)

إن المبادئ الأساسية لحوكمة المؤسسات وضعت في بداية الأمر من طرف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية سنة 1999 ،و التي أصبحت فيما بعد المرجع الأساسي لصانعي القرارات ،المنظمات ،المؤسسات ذات الطابع الإداري والقانوني و غيرها.[1] وتتمثل هذه المبادئ في :

الشكل (01) مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية(OECD)سنة 1999

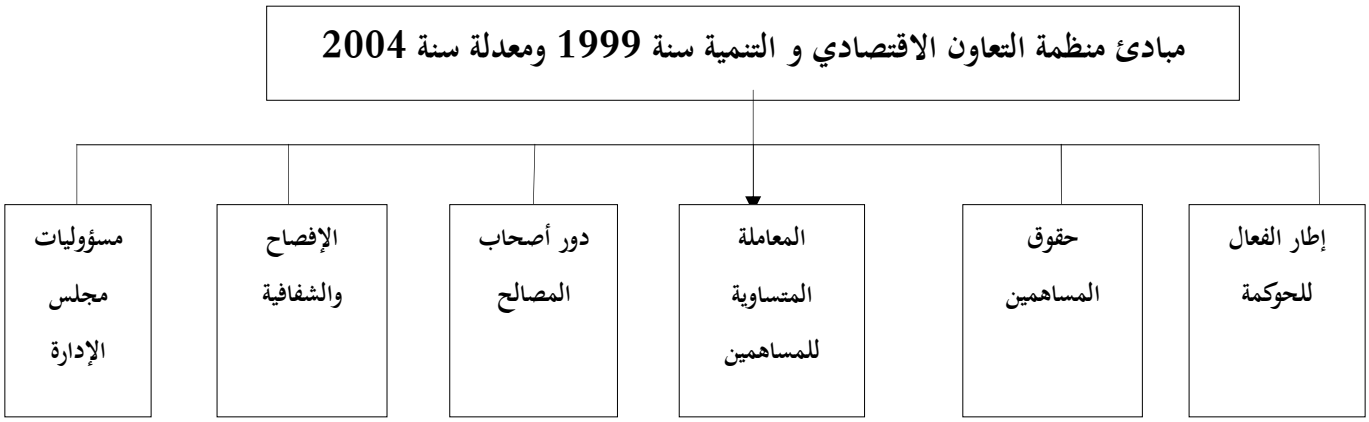


[1] أمال عياري ،أبو بكر خوالد ، **تطبيق مبادئ الحوكمة المصرفية –دراسة حالة الجزائر-** ، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول ،حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري ، جامعة محمد خيضر –بسكرة- المنعقد في 06-07ماي 2012،ص 6.

المصدر :مصطفى يوسف كافي ،**الأزمة المالية الاقتصادية العالمية و حوكمة الشركات** ،ط 1 ،مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع ،الأردن ،2013، ص 232.

وفي 22 افريل 2004 توصلت المنظمة إلى صيغه جديدة للمبادئ الخاصة بحوكمة المؤسسات بهدف دعم في سوق رأس المال و ذلك بعد الأحداث التي حدثت بعد سنة 1999 وتمثلت في ستة مبادئ أساسية يمكن توضيحها من خلال الشكل التالي:

الشكل (02) مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية سنة 2004



المصدر : علاء فرحان طالب ،إيمان شيحاني المشهداني ،**الحوكمة المؤسسية و الأداء المالي الاستراتيجي للمصاريف** ،ط1، دار صفاء للنشر وتوزيع ،2001 ،ص45.

وسيتم عرض المبادئ الستة التي أرستها منظمة التعاون الاقتصادي و التنمية OCED فيما يلي :

المبدأ الأول: ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة المؤسسات

يجب على إطار حوكمة المؤسسات أن يعمل على رفع مستوى الشفافية،وان يتماشى مع أحكام القانون ويوزع المسؤوليات بين الجهات المسؤولية ،بشكل واضح ،ومنح السلطة والموارد للسلطات الإشرافية التنظيمية لتأدية مهامهم بكل مهنية وموضوعية.[1] ولكي يتم ضمان إطار فعال لحوكمة المؤسسات فان من الضروري وجود أساس قانوني وتنظيمي ومؤسسي فعلا يمكن لكافة المشاركين في السوق الاعتماد عيه في إنشاء علاقتهم التعاقدية الخاصة ،وعادة ما يضم إطار الحوكمة المؤسسات على عناصر التشريعية والتنظيمية والترتيبات للتنظيم الذاتي والالتزامات الاختيارية وممارسات العمال التي هي نتاج الظروف الخاصة بالدولة و تاريخها و تقاليدها.[2]

المبدأ الثاني: حقوق المساهمين و الهياكل الأساسية للملكية

ينصب المبدأ الثاني بصفة أساسية على حماية الحقوق الأساسية للمساهمين ولعل أهم تلك الحقوق هو حقهم في الحصول على معلومات الخاصة بالمؤسسة في الوقت المناسب و بصفة منتظمة.[3]

المبدأ الخامس :الإفصاح والشفافية

ينبغي في إطار حوكمة المؤسسات أن يضمن القيام بالإفصاح السليم الصحيح في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة المتعلقة بالمؤسسة بما في ذلك المركز المالي ،الأداء ،وحقوق الملكية ،وحوكمة المؤسسات.[4]

المبدأ الثالث : المعاملة العادلة بين جميع المساهمين

يجب أن يكفل إطار حوكمة المؤسسات المعاملة المتكافئة لجميع مساهمين ،ومن بينهم صغار المساهمين والأجانب منهم.[5]

المبدأ السادس : دور أصحاب المصالح في حوكمة المؤسسات

ينبغي على إطار حوكمة المؤسسات أن يعترف بحقوق أصحاب المصالح التي ينشاها القانون ،أو تنشا نتيجة لاتفاقيات متبادلة ،وأن يعمل على تشجيع التعاون النشط بين المؤسسات وأصحاب المصالح في خلق الثروة وفرص العمل واستدامة المؤسسات السليمة ماليا.[6]

الفرع الثاني : محددات حوكمة المؤسسات

هناك اتفاق على أن التطبيق الجيد لحوكمة المؤسسات من عدمه يتوقف على مدى توافر مستوى جودة مجموعة من الشروط تتمثل في :

---

[1] زلاسي رياض ،**إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية** ،مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية ،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة ،تخصص محاسبة و جباية ، 2001-2012 ، ص 13.

[2] محمد مصطفى سليمان، مرجع سابق ،ص ص 51.52.

[3] علا محمد شوقي إبراهيم عيسى ،مرجع سابق،ص26.

[4] احمد علي خضر،**الافصاح والشفافية كإحدى مبادئ الحوكمة في قانون الشركات**،ط1،دار الفكر الجامعي،مصر،2012،ص ص 23،24.

[5] حمادي نبيل ، **التدقيق الخارجي كآلية لتطبيق حوكمة الشركات** ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، تخصص مالية و محاسبة ،جامعة حسيبة بن بوعلي ،الشلف ، 2008/2007، ص 7.

[6] محمد مصطفى سليمان ،مرجع سابق ،ص57.

أولا: المحددات الخارجية :تتضمن مايلي :[1]

- تشير إلى المناخ العام لاستثمار في الدولة ،والذي يشمل على سبيل المثال: القوانين المنظمة للنشاط الاقتصادي (مثل قوانين سوق المال والمؤسسات وتنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية والإفلاس).
- كفاءة القطاع المالي(البنوك وسوق رأس المال) في توفير التمويل اللازم للمشروعات.
- درجة تنافسية أسواق السلع وعناصر الإنتاج.
- كفاءة الأجهزة والهيئات الرقابية في أحكام الرقابة على المؤسسات.
- وجود بعض المؤسسات ذاتية التنظيم التي تضمن عمل الأسواق بكفاءة على سبيل المثال(الجمعيات المهنية التي تضع ميثاق شرف للعاملين في السوق، المدققين والمحاسبين والمحامين والمؤسسات العاملة في سوق رأس المال وغيرها).
- المؤسسات الخاصة للمهن الحرة مثل"مكاتب المحاماة والتدقيق والتصنيف الائتماني والاستشارات المالية والاستثمارية.

وترجع أهمية المحددات الخارجية إلى أن وجودها يضمن تنفيذ القوانين والقواعد التي تضمن حسن إدارة المؤسسة والتي تقلل من التعارض بين العائد الاجتماعي و العائد الخاص.

ثانيا : المحددات الداخلية

تشير المحددات الداخلية إلى القواعد والأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات وتوزيع السلطات داخل المؤسسة بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين ،والتي يؤدي توفرها من ناحية وتطبيقها من ناحية أخرى إلى تقليل التعارض بين مصالح هذه الأطراف الثلاثة .و يجب أن يلاحظ أن هذه المحددات سواء أكانت الداخلية أو الخارجية هي بدورها تتأثر بمجموعه أخرى من العوامل المرتبطة بثقافة الدولة والنظام السياسي والاقتصادي بها ومستوى التعليم والوعي لدى الأفراد.فحوكمة المؤسسات ليست إلا جزء من محيط اقتصادي أكثر ضخامة تعمل على نطاقه المؤسسات.

المطلب الرابع: آليات حوكمة المؤسسات والأطراف المعنية بالتطبيق

سوف نتطرق في هذا الفصل الى آليات حوكمة المؤسسات والأطراف المعنية بتطبيق.

الفرع الاول:آليات حوكمة المؤسسات

[1] مصطفى يوسف كافي ،مرجع سابق ،ص ص 230،231.

تعمل آليات حوكمة المؤسسات بصفة أساسية على حماية وضمان حقوق المساهمين وكافة أطراف ذوي المصلحة المرتبطة بأعمال الوحدة الاقتصادية من خلال أحكام الرقابة والسيطرة على أداء إدارة الوحدة الاقتصادية ومراقبة الحسابات ويمكن تصنيف مجموعة آليات المستخدمة إلى نوعين من الآليات:[1]

أولا: الآليات الداخلية لحوكمة المؤسسات:

تنصب آليات حوكمة المؤسسات الداخلية على أنشطة وفعاليات المؤسسة ،واتخاذ الإجراءات اللازمة لتحقيق أهداف المؤسسة ،ويمكن تصنيف آليات حوكمة المؤسسات الداخلية إلى مايلي:

أ. **آلية مجلس الإدارة:** يعد مجلس الإدارة أحسن أداة لمراقبة سلوك الإدارة ،إذ انه يحمي رأس مال المستثمر في المؤسسة من سوء الاستعمال من قبل الإدارة ،وذلك من خلال صلاحياته القانونية في تعيين وإعفاء ومكافأة الإدارة العليا،كما أن مجلس الإدارة القوي يشارك بفاعلية في وضع إستراتيجية المؤسسة،وتقديم الحوافز المناسبة للإدارة ويراقب سلوكها ويقوم أدائها ،وبالتالي تعظيم قيمة المؤسسة .

أما فيما يخص الأهداف التي يسعى مجلس الإدارة إلى تحقيقها فهي تتمثل في:[2]

- العمل على تنمية حقوق المساهمين إلى الحد الأقصى على المدى البعيد.
- تحقيق عائدات كافية على استمرار يتهم.
- المحافظة على مصالحهم.
- تحقيق العدالة في أواسط المساهمين .

ولكي يتمكن مجلس الإدارة من القيام بواجباته في التوجيه و المراقبة يلجا إلى إنشاء مجموعه من اللجان من بين أعضائه من غير التنفيذيين والميزة الرئيسية لهذه اللجان إنها لا تحل محل مجلس الإدارة فهي تقوم برفع تقرير مفصل للمجلس و بالتالي فلمجلس صاحب القرار النهائي و المسؤولية الكاملة.[3] وتشمل:

***لجنة التدقيق *لجنة التعيينات* لجنة المكافآت**

ب- آلية التدقيق الداخلي :

تؤدي وضيفة التدقيق الداخلي دورا مهما في عملية الحوكمة، وذلك بزيادة قدرة المواطنين على مساءلة المؤسسة حيث يقوم المدققين الداخليين من خلال الأنشطة التي ينفذونها بزيادة المصداقية، العدالة، تحسين سلوك الموظفين العاملين في

[1] نصر علي عبد الوهاب ،شحاتة السيد شحاته،مرجع سابق ،ص97.

[2] محمد مصطفى سليمان ،**"حوكمة الشركات ودور أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين** ، الدار الجامعية ،الإسكندرية ،مصر،2008،ص32.

[3] بروش زين الدين ،دهيمي جابر،**دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي و الإداري** ،مداخلة مقدمة ضمن ملتقى الوطني حول،حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري ،محمد خيضر ،بسكرة ، المنعقد في 07-08ماي 2012،ص 13.

المؤسسات المملوكة للدولة وتقليل مخاطر الفساد المالي والإداري.[1] فهو نشاط توكيد واستشارة مستقل وموضوعي الهدف منه إضافة قيمة وتحسين عمليات المؤسسة، بحيث يساعد هذه الأخيرة في تحقيق أهدافها عن طريق إيجاد منهج منضبط ومنظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة.[2]

ثانيا : الآليات الخارجية لحوكمة المؤسسات :

تتمثل آليات حوكمة المؤسسات الخارجية بالرقابات التي يمارسها أصحاب المصالح الخارجيين على المؤسسة والضغوط التي تمارسها المنظمات الدولية المتهمة بهذا الموضوع ،حيث يشكل هذا المصدر احد أهم المصادر الكبرى المولدة لضغط هائل من اجل تطبيق قواعد الحوكمة ومن أمثلة ذلك مايلي :[3]

أ. **الاندماجات والاكتسابات:** ومما لاشك فيه أن الاندماجات والإكتسابات من الأدوات التقليدية لإعادة هيكلة قطاع المؤسسات في أنحاء العالم ،لأن الإكتسابات آلية مهمة من آليات الحوكمة.

ب. **التدقيق الخارجي:**يمثل التدقيق الخارجي حجز الزاوية لحوكمة المؤسسات المملوكة للدولة، إذ يساعد المدققون الخارجيين هذه المؤسسات على تحقيق المساءلة وتحسين العمليات فيها ،ويغرسون الثقة بين أصحاب المصالح والمواطنون بشكل عام.يؤكد معهد التدقيق الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية Institute of Internal Auditors (IIA) على أن دور التدقيق الداخلي يعزز مسؤوليات الحوكمة في الإشراف، التبصير.

ج. **منافسة سوق المنتجات /الخدمات وسوق العمل الإداري:** تعد منافسة سوق المنتجات/الخدمات احد الآليات المهمة لحوكمة المؤسسات ،ويؤكد على هذه الأهمية كل من Hess& Impavido ، وذلك لقولهم إن لم تقم الإدارة بواجباتها بالشكل الصحيح أو أنها غير مؤهلة، أنها سوف تفشل في منافسة المؤسسات التي تعمل في نفس حقل الصناعة وبالتالي تتعرض للإفلاس إذ أن منافسة سوق المنتجات أو الخدمات تهذب سلوك الإدارة خاصة إذ كانت هناك سوق فعالة للعمل الإداري للإدارة العليا.

د. **التشريع و القوانين:**غالبا ما تشكل و تؤثر هذه الآليات على التفاعلات التي تجري بين الفاعلين الذين يشتركون بشكل مباشر في عملية الحوكمة ،لقد أثرت بعض التشريعات على الفاعلين الأساسيين في عملية الحوكمة ،ليس فيما يتصل بدورهم ووظيفتهم في هذه العملية ،بل على كيفية تفاعلهم مع بعضهم.

الفرع الثاني: الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة المؤسسات

---

[1] حساني رقية ، مروة كرامة ،حمزة فاطمة ، **آليات حوكمة المؤسسات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري**،مداخلة مقدمة ضمن ملتقى الوطني حول، حوكمة الشركات كالية للحد من الفساد المالي و الإداري،جامعة محمد خيضر ،بسكرة، المنعقدفي08-07 ماي 19،2012.

[2] طارق عبد العال ،**حوكمة الشركات والأزمة المالية العالمية** ،الدار الجامعية ،مصر،2009،ص282.

[3] حساني رقية ،مروة كرامة ،حمزة مصطفى ،مرجع سابق ،20.

اختلفت وجهات نضر الباحثين والأكاديميين حول الأطراف المعنية بحوكمة المؤسسات،حيث يرى البعض أن هناك أربع أطراف أساسية تتأثر وتؤثر في التطبيق السليم للحوكمة وتحدد إلى درجة كبيرة مدى نجاح في تطبيقها وهي:المساهمون مجلس الإدارة ،الإدارة وأصحاب المصالح.

- **المساهمين:** وهم من يقومون بتقديم رأس المال للمؤسسة عن طريق ملكيتهم للأسهم وذلك مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم ،وأيضا تعظيم قيمة المؤسسة على المدى الطويل، وهم من لهم الحق في اختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم .

- **مجلس الإدارة** : وهم من يمثلون المساهمين وأيضا الأطراف الأخرى مثل أصحاب المصالح، ومجلس الإدارة يقوم باختيار المديرين التنفيذيين والذين يوكل إليهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال المؤسسة بالإضافة إلى الرقابة على أدائهم ،وكما يقوم مجلس الإدارة برسم السياسات العامة للمؤسسة وكيفية المحافظة على حقوق المساهمين .

- **الإدارة:** وهي المسئولة عن الإدارة الفعلية للمؤسسات وتقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة .وتعتبر إدارة المؤسسة هي المسئولة عن تعظيم أرباح المؤسسة وزيادة قيمتها بالإضافة مسؤولياتها تجاه الإفصاح والشفافية في المعلومات التي تنشرها للمساهمين.

- **أصحاب المصالح:** وهم مجموعه من الأطراف لهم مصالح داخل المؤسسة مثل الدائنين والموردين والعمال الموظفين، ويجب ملاحظة أن هؤلاء الأطراف يكون لديهم مصالح قد تكون متعارضة ومختلفة في بعض الأحيان فالدائنون على سبيل المثال، يهتمون بمقدرة المؤسسة على السداد، في حين يهتم العمال والموظفين على مقدرة المؤسسة على الاستمرار.[1]

وهذه الأطراف مهمة في معادلة العلاقة في المؤسسة ،فهم الذين يقومون بأداء المهام التي تساعد المؤسسة على الإنتاج وتقديم السلع و الخدمات ،وبدونهم لا تستطيع الإدارة ولاحتى مجلس الإدارة والمساهمون تحقيق الاستراتيجيات الموضوعة للمؤسسة ،فالعملاء هم الطرف الذي يقوم بشراء المنتج أوالخدمة ،والمورد من يبيع للمؤسسة المواد الخام والسلع والخدمات الأخرى، أما الممولين وجميع الأطراف الممولة التي تمنح تسهيلات ائتمانية للمؤسسة ،فينبغي أن يكون التعامل مع هذه الأطراف بمنتهى الحرص والدقة ،فالمعلومات المضللة للممولين قد تقطع خطط التمويل مما يؤثر سلبا على التخطيط المستقبلي للمؤسسة .[2]

المطلب السادس: ركائز و مقومات حوكمة المؤسسات

سنقوم من خلال هذا المطلب بتقديم أهم الركائز ومقومات حوكمة المؤسسات:

الفرع الأول: ركائز حوكمة المؤسسات

[1] محمد مصطفى سليمان ،**دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي و الإداري "دراسة مقارنة"** ،مرجع سابق ، ص ص 20،21.

[2] جودي محمد رمزي ،**اهتمام لجنة معايير المحاسبة الدولية بالإفصاح المحاسبي كمدخل لحوكمة الشركات** ،مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول ، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري ،محمد خيضر ،بسكرة،المنعقد يومي 06-07- ماي 2012،ص 4.

تعتبر هذه الركائز الضمان لتحقيق أهداف حوكمة المؤسسات التي تسعى إلى تحسين الأداء من خلال تفعيل الرقابة بشقيها المالي والإداري لدعم الأداء الاقتصادي و القدرة على المنافسة في المدى الطويل وتتمثل هذه الركائز فيما يلي:[1]

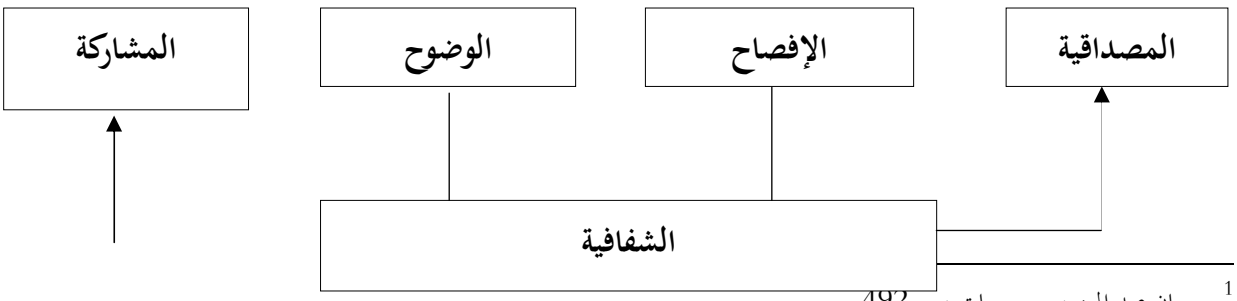
أولا:الإدارة بالقيمة

تعرف الإدارة بالقيمة على أنها "مقاربة تسييريه تضمن أن المؤسسة تسير من اجل خلق القيمة و في الغالب تتمثل هذه القيمة في زيادة أرباح المساهمين ،كما تعرف أيضا على أنها "مجموعه من الإجراءات و الأهداف التي تهدف إلى التنسيق بين مجموعه من العوامل الإستراتيجية كرسالة المؤسسة ،ثقافتها....من اجل تعظيم ثروة المساهمين إلى أقصى حد"ومن بين أهداف الإدارة بالقيمة تعظيم القيمة الى أقصى حد ممكن كهدف رئيسي وضمان التوافق بين عوائد المساهمين وعوائد المسيرين وتطبيق سياسة تسييريه واضحة.

ثانيا:الشفافية

استحوذ مفهوم الشفافية اهتمام العديد من السياسيين والاقتصاديين والإداريين والتربويين بسب التطورات الفكرية والإدارية و التقنية ونتيجة لذلك تعددت تعريفات الشفافية ومضامينها إلا أن جميع التعريفات تدعو إلى جوهر واحد يرتبط بعمليات أربعه هي: المصداقية، الإفصاح، الوضوح، المشاركة،ويمكن توضيح مكونات جوهر الشفافية من خلال الشكل التالي :

الشكل 03: مكونات جوهر الشفافية



[1] جيهان عبد المعز ، مرجع سابق ،ص 492.

المصدر :ساجي فاطمة ،**الشفافية كأداة لتسيير المالية العامة**،مذكرة مقدمة ضمن نيل متطلبات شهادة الماجستير،غير منشورة،جامعة ابو بكر بالقايدتلمسان،تخصص تسيير مالية العامة،2010-2011ص32.

وتعرف الشفافية على "أنها الوضوح التام في اتخاذ القرارات ورسم خطط والسياسات وعرضها على الجهات المعنية بمراقبة أداء الحوكمة نيابة عن الشعب وخضوع الممارسات الإدارية و السياسية للمحاسبة والمراقبة المستمرة ،أي أن الشفافية تتضمن وضوح التشريعات ودقه الأعمال المنجزة داخل المؤسسات وإتباع تعليمات وممارسات إدارية واضحة وسهلة الوصول إلى اتخاذ القرارات على درجة كبيرة من الوضوح والدقة والموضوعية.[1]وتتمثل أهم أهداف الشفافية في إطار حوكمة المؤسسات في جذب الاستثمارات الأجنبية والمحافظة على الاستثمارات الوطنية وإنعاش السوق المالي من خلال تحقيق المصداقية في توفير المعلومات الماليةومحاربة الفساد بكافة صوره وتوفير الوقت وتخفيض التكاليف وتجنب الإرباك في عمل الموظفين وزيادة الثقة لدى الجمهوروتحسين صورة المؤسسة في الأسواق الخارجية.[2]

ثالثا: مسؤولية الاجتماعية

يرى البنك الدولي للمسؤولية الاجتماعية "ما هي إلا التزام قطاع الأعمال بالإسهام في التنمية الاقتصادية المستدامة وبالعمل مع الموظفين وأسرهم والمجتمع المحلي والمجتمع عامة من اجل تحسين نوعية حياتهم بأساليب تفيد قطاع الأعمال والتنمية على حد سواء ".

حسب معهد الأمم المتحدة لبحوث التنمية الاجتماعية فان المسؤولية الاجتماعية هي " السلوك الأخلاقي لمؤسسة ما اتجاه المجتمع وتشمل سلوك الإدارة المسؤول في تعاملها مع الأطراف المعنية التي لها مصلحة شرعية في مؤسسة الأعمال وليس مجرد حاملي الأسهم".[3]

الفرع الثاني : مقومات حوكمة المؤسسات

تتمثل مقومات حوكمة المؤسسات في مجموعه من الدعائم الأساسية التي يجب توفرها حتى تتمكن المؤسسة من تطبيق الحوكمة وتحقيق الأهداف المرجوة منها،وهي:[4]

[1] ساجي فاطمة،**الشفافية كأداة لتسيير المالية العامة** ،مذكرة مقدمة ضمن نيل متطلبات شهادة الماجستير،غير منشورة، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان،تخصص تسيير مالية العامة،2010-2011،ص32.

[2] علاء فرحان طالب واخرون،**فلسفة التسيير الاخضر**،دار الصفاء للنشر و التوزيع،عمان،2010،ص38.

[3] ضيافي نوال ،(**المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة و الموارد البشرية**) **مجلة التنظيم و العمل** ، العدد الخامس، جامعة معسكر، جانفي 2014 ، ص 4.

[4] حكيمة بوسلمة ، **دراسة اثر الإفصاح المحاسبي على كفاءة الأسواق المالية في ضل حوكمة الشركات** ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير ،جامعة حاج لخضر، تخصص محاسبة ، 2014-2015 ،ص ص 115-116

- وجود رؤية واضحة تحدد المعالم الإستراتيجية للمؤسسة مع الأدوات التي تكفل هذه الرؤية وذلك من خلال ترجمتها إلى خطط وأهداف قصيرة وطويلة المدى

- وجود قوانين وتشريعات تعني بحقوق المساهمين،كحق التصويت وانتخاب أعضاء مجلس الإدارة وتعيين المراجع الخارجي. وتعني كذلك بتنظيم مجلس الإدارة من حيث بيان مهامه ومسؤولياته ، والتأكيد على استقلاليته وكذلك بيان مسؤوليات الإدارة التنفيذية ،وحقوق أصحاب المصالح وواجباتهم.

- وجود لجنة مراجعه داخل المؤسسة لها من الصلاحيات ما يكفل حقها في ممارسة دورها الرقابي على أعمال المراجع الداخلي و الخارجي، وحق متابعه تقاريرهم للتأكد من قيام إدارة المؤسسة بتنفيذ ما تحتويه هذه التقارير من مقترحات و توصيات.

- وجود نظام فعال للتقارير يتسم بالشفافية وتوفير المعلومات المناسبة عن أداء المؤسسة ليس لإدارتها وأعضائها فحسب،بل أيضا لجميع الأطراف الأخرى ذات العلاقة ممن يستخدمون التقارير المالية المنشورة للمؤسسة في اتخاذ القرارات كالمستثمرين الحاليين والمحتملين ،المقرضين ،العملاء.

- وجود مجموعه من الأنظمة مثل: النظام الداخلي للمؤسسة ،نظام الرقابة الداخلية ،نظام محاسبة المسؤولية يوفر مجموعه من المؤشرات المالية والغير مالية اللازمة للمساءلة وتقييم الأداء.

المبحث الثاني :المعلومات المحاسبية و جودتها

تعتبر المعلومات المحاسبية(مخرجات نظام المعلومات المحاسبي)العصب الرئيسي لإدارة أي مشروع اقتصادي،كما أنها تمثل عنصر ربط بين المؤسسات وفروعها وكوسيلة اتصال بين المؤسسة ومستخدمي المعلومات المحاسبية عند اتخاذ القرارات حيث تعتمد تلك القرارات على جودة المعلومات المحاسبية من خلال القوائم والتقارير المالية المتضمنة للمعلومات المحاسبية وعليه سنتطرق في هذا المبحث إلى ماهية المعلومات المحاسبية والخصائص النوعية لها وكذلك جودت المعلومات المحاسبية.

المطلب الأول :ماهية المعلومات المحاسبية

قبل التطرق إلى تعريف المعلومات المحاسبية لابد من تقديم تعريف مبسط للمعلومات و أهم خصائصها .

الفرع الأول :تعريف المعلومات وخصائصها

أولا: تعريف المعلومات: لتقديم تعريف للمعلومات يجب التفريق بين المعلومات و البيانات

أ. البيانات:هي"الشكل الظاهري لمجموعه من حقائق غير منظمة، قد تكون حقائق أو تصورات في شكل أرقام،كلمات،صور،أو رموز لا علاقة بين بعضها البعض، ولا تعطي معنى وهي منفردة، فالبيانات هي حقائق خام وقد تكون أرقاما أو حتى رموزا ،وهي تمثل مدخلات نظام المعلومات.[1]

[1] ثناء علي القباني ،**نظم المعلومات المحاسبية** ،الدار الجامعية ،الإسكندرية ،2003، ص9.

ومن خلال التعريف يتعين أن تتوافر البيانات على خصائص معينة حتى يمكن أن يكون لها الدور الفاعل لتتمكن من ترجمته إلى معلومات وتتمثل فيما يلي:[1]

- يجب أن تكون هذه البيانات كافية.
- يجب أن تكون هذه البيانات دقيقه ومطابقة لواقع الأمور ومعبرة عن الحقيقة.
- يجب أن تزيد الأهمية النسبية لها عن تكاليف الحصول عليها.
- يجب أن تكون حديثة ،حتى يمكن الاستفادة منها.
- يجب أن تكون شاملة ،بغير إيجاز مخل ولا تفصيل جائز.
- يجب أن تكون منسقه فيما بينها ،فلا يوجد بينها تناقض أو تعارض.

ب.المعلومات: تعرف المعلومات على أنها"البيانات التي تم إعدادها لتصبح في شكل أكثر نفعا للفرد مستقبلا والتي لها أما قيمة مدركة في الاستخدام المالي أو المتوقع أو في القرارات التي يتم اتخاذها."[2]

تعرف على أنها "بيانات تم تنظيمها ومعالجتها لكي تصبح ذات معنى للمستخدم ،يحتاج المستخدمين لتلك المعلومة من اجل اتخاذ القرار المناسب أو من اجل تطوير وتحسين عملية اتخاذ القرار بشكل عام فان المستخدمين للمعلومات يتمكنون من اتخاذ قرار مناسب عندما تزداد كمية و نوعية المعلومات المتوفرة." [3]

ثانيا: خصائص المعلومات:لكي تكون المعلومات ذات مصداقية أكثر فانه يتطلب توفر جملة من الخصائص نذكر منها:

أ. التوقيت:تعني أن تكون المعلومات مناسبة زمنيا لاستخدامات المستفيدين خلال دورة معالجتها وهذه الخاصية ترتبط بالزمن الذي تستغله دورة المعالجة.[4]

ب. المرونة:هي قابلية تكيف المعلومات لتلبية الاحتياجات المختلفة لجميع المستفيدين ،فالمعلومات التي يمكن استخدامها بواسطة العديد من المستفيدين في تطبيقات متعددة تكون أكثر مرونة من المعلومات التي يمكن استخدامها في تطبيق واحد.[5]

ج. عدم التحيز: تعني غياب القصد من التغيير أو تعديل ما يؤثر على المستفيدين وبمعنى أخر فان تغيير محتوى المعلومات يصبح مؤثرا على المستفيدين أو تغيير المعلومات التي تتوافق مع أهداف ورغبات المستفيدين.[6]

---

[1] حمدي أبو النور عويس،**نظم المعلومات ودورها في اتخاذ القرار الإداري** ،دار الفكر الجامعي ،الإسكندرية ،2011 ص89.

[2] محمد حمد حسان ،**نظم المعلومات المحاسبية** ،الدر الجامعية ،الإسكندرية ، 2008، ص 112.

[3] نضال محمود الرمحي ،زياد عبد الحليم الذبية ،**نظم المعلومات المحاسبية** ، دار المسيرة ،عمان ، 2014 ، ص 17.

[4] محمد احمد حسان ،نظم **المعلومات المحاسبية الإطار الفكري و النظم التطبيقية** ، الدار الجامعية ،الإسكندرية ،2006 ، ص 122.

[5] محمد الصيرفي،**إدارة تكنولوجيا المعلومات**،إدارة الفكر الجامعي،الإسكندرية،2009،ص88.

[6] احمد حسين علي حسين ، **"نظم المعلومات المحاسبية "** ، مكتبة الإشعاع ، الإسكندرية ،1997 ، ص 25 .

د. **الوضوح**:هذه الخاصية تعني أن تكون المعلومات واضحة وخالية من الغموض ومستقلة فيما بينها دون تعارض أو تناقض ويكون عرضها بالشكل المناسب لاحتياجات المستفيدين .[1]

هـ. **الدقة**: تعني أن تكون المعلومات خالية من الأخطاء الصريحة التي يكون سببها بيانات معينة ، والأخطاء الفنية الناتجة عن المعلومات غير مناسبة زمنيا .[2]

و. **التكلفة**: وهي أن لا تزيد تكلفة الحصول على المعلومات عن العائد المتوقع من استخدامه.[3]

الفرع الثاني : مفاهيم حول المعلومات المحاسبية

تعرف المعلومات المحاسبية بأنها " كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا، وبذلك فهي تمثل ناتج العمليات التشغيلية التي تجرى على البيانات المحاسبية بما يحقق الفائدة من استخدامها."[4]

وفي تعريف أخر تمثل المعلومات المحاسبية"مجموعة البيانات التي تم جمعها وإعدادها بالطريقة التي جعلتها قابلة للاستخدام(مفيدة)بالنسبة للمستخدمين،وهي تمثل مخرجات في نظام المعلومات المحاسبي ولها تأثير في اتخاذ القرارات المختلفة ."[5]

المطلب الثاني : أهمية و أهداف المعلومات المحاسبية

سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى أهمية المعلومات المحاسبية، كذالك أهدافها.

الفرع الأول : أهمية المعلومات المحاسبية

ازدادت أهمية المعلومات المحاسبية كوسيلة أساسية و أداة فعالة لاتخاذ العديد من القرارات التي يتخذها المستثمرون والتي تتطلب منهم الحصول على معلومات محاسبية دقيقه وموثوقة عن الوحدات الاقتصادية التي يرغبون الاستثمار فيها وذلك لان قراراتهم تتأثر سلبا أو إيجابا بمدى دقة المعلومات المحاسبية و توقيت الحصول عليها ودرجة الثقة فيها.[6]

وقد ازدادت أهمية المعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر لوجود عوامل متعددة أدت إلى تلك الزيادة مجملة فيما يلي:[7]

[1] إيمان فاضل السمرائي،هيثم محمد الزعبي،**نظم المعلومات الإدارية**،دار الصفاء،عمان،2004،ص24.

[2] محمد الصيرفي ،**إدارة تكنولوجيا المعلومات** ،إدارة الفكر الجامعي ،الإسكندرية ،2009 ،ص 298.

[3] إيمان فاضل ألسمرائي ،هيثم محمد الزعبي ، **مرجع سابق**، ص 27.

[4] قاسم محسن إبراهيم الحبيطي ، زياد هاشم يحيا السقا ، **نظم المعلومات المحاسبية** ، وحدة الحدباء للطباعة و النشر ، العراق ،2003 ، ص 27.

[5] عطية احمد هاشم،**نظام المعلومات المحاسبي**،الدار الجامعية،مصر،2000،ص9.

[6] إدريس ثابت عبد الرحمن ،**نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة** ،الدار الجامعية ،مصر ، 2007،ص 79.

[7] محمد موسى فرج الله ، **دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية في ضل ظروف عدم التأكد** ، مذكرة مقدمة استكمالا لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة و التمويل ، الجامعة الإسلامية ، 2011 ، ص 52.

أ. **النمو في حجم الوحدة الاقتصادية:** ازدياد حجم غالبية الوحدات يؤدي إلى ضرورة إنتاج المعلومات بصورة مستمرة و دائمة.

ب. **ازدياد قنوات الاتصال في الوحدات الاقتصادية:** الأمر الذي يعني ضرورة توفر معلومات بصورة عمودية وأفقية وتبادلها معا.

ج. **تعدد أهداف الوحدات الاقتصادية:** لم يعد هدف الوحدة محصورا بتنظيم الربحية بل تعددت أهدافه الأمر الذي يتطلب توفير معلومات تخدم الأهداف المختلفة.

د. **التأثر بالبيئة الخارجية:** من الواضح أن الوحدة الاقتصادية تتأثر بالبيئة و تؤثر عليها، وقد ازدادت هذه العلاقة نتيجة كثرت التغيرات التي تحدث في البيئة، وينبغي على إدارة الوحدة أن تكون على دراية كافية بهذه الظروف وتغيراتها ليتمكن من اتخاذ الخطوات الضرورية لملائمة عملياتها ونظامها مع تلك التغيرات وهذا يتطلب قدرا كبيرا من المعلومات.

الفرع الثاني: أهداف المعلومات المحاسبية

ورد في معايير المحاسبة الدولية وبالتحديد المعيار الدولي رقم واحد إن هدف المعلومات المحاسبية"هو توفير المعلومات حول المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمؤسسة التي تفيد شريحة عريضة من المستخدمين عند اتخاذهم للقرارات الاقتصادية ،و تبين البيانات المالية أيضا نتاج واجبات الإدارة في عملية تنظيم الموارد الموكلة إليها "

ومن خلال هذا يتضح لنا ما يلي:[1]

- توفير المعلومات حول المركز المالي حيث يقصد بالمركز المالي جميع موجودات و المطلوبات التي على المؤسسة أي يجب أن تشمل المعلومات المالية كل من ممتلكات والمصانع والمعدات والعقارات أصول المالية و معلومات عن المخزون ...؛

- توفير معلومات عن التدفقات النقدية لما لها من أهمية بالغة لشريحة كبيرة من المستخدمين لاتخاذ قراراتهم الاقتصادية حيث تتضمن هذه القائمة معلومات عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة من جميع الأنشطة الموجودة في المؤسسة سواء كانت هذه الأنشطة تشغيلية أو استثمارية أو تمويلية، فان المعلومات عن هذه الأنشطة ذات دلالات مفيدة لمستخدميها حسب طبيعة كل مستخدم.

- تبين نتاج واجبات الإدارة في عملية تنظيم الموارد الموكلة أليها من حيث إدارتها المالية التي تدل البيانات المالية إذ ما كانت الإدارة المالية ذات كفاءة عالية في إدارتها المالية للموارد النقدية، ويمكن معرفة ذالك من البيانات المالية التي يتم تقديمها من قبل الإدارة للمستفيدين منها.

[1] حسين عبد الجليل آل غزوي ، **حوكمة المؤسسات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية**،رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة،غير منشورة،الاكادمية العربية في الدانيمارك،2010، ص 44.

– توفير معلومات عن الأداء المالي وهو عبارة عن قدرة المؤسسة على توليد النقد وما يعادل النقد وتوقيت تأكيد هذه الوليدات، حتى يمكن التأكد من قدرة المؤسسة على سداد القروض والتوزيعات للمالكين ودفع رواتب الموظفين وكذلك الموردين.

المطلب الثالث: أنواع وشروط المعلومات المحاسبية

سنتطرق إلى تقديم أنواع المعلومات المحاسبية وكذلك شروطها في هذا المطلب.

الفرع الأول: أنواع المعلومات المحاسبية

تصنف المعلومات المحاسبية إلى عدة أنواع وذلك لعدة معايير:[1]

أولا: أنواع المعلومات المحاسبية حسب معيار الإفصاح

حسب هذا المعيار تصنف المعلومات المحاسبية إلى نوعين هما:

أ.معلومات محاسبية إجبارية:وهي تلك المعلومات الواجب إنتاجها والإفصاح عنها قانونا من طرف المؤسسة الاقتصادية وتتمثل على سبيل المثال في المعلمات المدونة في دفتر اليومية والمعلومات المتضمنة في القوائم المالية المطلوب إعدادها .

ب. معلومات محاسبية اختيارية:وهي تلك المعلومات غير الإلزامية مثل خطاب مجلس الإدارة إلى المساهمين، التقارير الخاصة للإدارة الداخلية (تحليلات توقيعات الإدارة عن المستقبل)، الموازنات وبطاقات التكاليف وغيرها .

ثانيا: أنواع المعلومات حسب معيار الغرض من الاستخدام

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

أ. معلومات مالية:وهي معلومات تختص بتوفير سجل الأحداث الاقتصادية التي تحدث نتيجة العمليات الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية، لتحديد وقياس نتيجة نشاط (من ربح أوخسارة)عن فترة معينة وعرض المركز المالي في تاريخ معين لبيان سيولة الوحدة الاقتصادية ومدى الوفاء بالتزاماتها.

ب. معلومات عن التخطيط و الرقابة: وهي المعلومات تختص بتوجيه اهتمام الإدارة إلى مجالات وفرص تحسين الأداء وتحديد مجالات أوجه انخفاض الكفاءة لتشخيصها واتخاذ القرارات المناسبة لمعالجتها في الوقت المناسب،ويتم ذلك من خلال وضع التدبيرات اللازمة لإعداد برامج الموازنات في الوقت المناسب ووضع التقديرات اللازمة لإعداد برامج الموازنات الاقتصادية في لحظة تاريخية مقبلة وتقييم الأداء وتحديد مسؤولية الأفراد ومساءلتهم محاسبيا.

---

[1] حامدي علي ، **اثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية** ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ،غير منشورة ، تخصص محاسبة ، جامعة محمد خيضر، بسكرة ، 2010-2011، ص ص 62، 61 .

[2] عجيلة حنان ، **فعالية نظم المعلومات المحاسبية في الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية** ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير ، غير منشورة،تخصص أنظمة المعلومات و مراقبة التسيير ، جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة ،2012-2013 ، ص 10.

ج. معلومات لحل المشكلات: وهي تتعلق بتقييم بدائل القرارات والاختيار بينها وتعتبر ضرورية للأمور غير الروتينية،وبذلك فهي تتسم بعدم دورية وعادة ما تستخدم هذه المعلومات في التخطيط الطويل الأجل مثل قرارات تصنيع أجزاء معينة من السلعة أو إضافة أو استبعاد منتج معين من خط الإنتاج أو شراء موجودات ثابتة جديدة بدلا من المستهلكة وغيرها من القرارات .

الفرع الثاني: شروط المعلومات المحاسبية

يرى بعض الباحثين انه ليس من الضروري أن تتحول البيانات المحاسبية إلى معلومات بعد إجراء العمليات التشغيلية عليها بل يرتبط ذلك بتحقيق شرطين مهمين أو احدهما على الأقل عند استخدامها من قبل صانع القرار وهما:[1]

- إن المعلومات الناتجة يجب أن تقلل من درجة التأكد لدى متخذ القرار، وذلك من خلال التقليل من عدد البدائل المتاحة أمام صانع القرار .
- إن المعلومات الناتجة يجب أن تزيد معرفة صانع القرار، وذلك في حالة عدم تحقيق الشرط الأول، حيث يمكن الاستفادة من المعرفة المضافة في صنع القرارات الأخرى في المستقبل.

أما إذ لم يتحقق ذلك، فلا يمكن أن يكون ناتج العمليات التشغيلية التي حدثت على البيانات بمثابة معلومات ،بل يمكن اعتبارها بيانات مرتبة يمكن خزنها و استخدامها كمدخلات نظام من جديد.

المطلب الرابع: مصادر المعلومات المحاسبية ومستخدميها .

سنتطرق في هذا المطلب إلى مصادر الحصول على المعلومات المحاسبية ، والأطراف مستخدمي هذه المعلومات المحاسبية

الفرع الأول : مصادر المعلومات المحاسبية

تعتبر التقارير المالية المنشورة من قبل المؤسسات مصدرا مهما من مصادر المعلومات التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى الأطراف الخارجية، حيث توفر هذه التقارير المعلومات التي تساعد متخذي القرارات والمستفيدون وكل الأطراف المهتمة بأمر المؤسسة وتتمثل في:

أولا: القوائم المالية

وهي عبارة عن"كشوف وجداول مالية تعكس المرحلة الأخيرة في الدورة المحاسبية والتي يتم فيها بيان الأعمال بالاستعانة بنتائج تجميع وتبويب وتلخيص البيانات المحاسبية.[2]والقوائم المالية تكون نتيجة إجراء معالجة العديد من المعلومات لأعمال التبسيط والتلخيص والهيكلة، وهذه المعلومات يتم جمعها وتحليلها وتفسيرها وهيكلتها من خلال تجميع تعرض في القوائم المالية في شكل فصول ومجاميع.[3] وحسب المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) فان مكونات القوائم المالية تتمثل في:

[1] قاسم محسن إبراهيم الحبيطي ، زياد هاشم يحي السقا ، مرجع سابق ، ص 27.

[2] احمد صلاح عطية ، **مبادئ المحاسبة المالية** ، الدار الجامعية للنشر و التوزيع ، الإسكندرية ، 2004 ، ص 54.

[3] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، **الجريدة الرسمية** ، العدد ، 19 ،الصدارة بتاريخ 2009/03/25، ص 22.

أ. الميزانية"قائمة المركز المالي": تعرف بأنها "بيان يوضح الوضع المالي للمؤسسة في أي لحظة زمنية معينة، وقد يختلف الوضع بين فترة زمنية و أخرى ."[1]

ب. قائمة الدخل: تقدم هذه القائمة معلومات تمكن من تحديد نتيجة أعمال المؤسسة من ربح أوخسارة خلال فترة مالية، وهو مايقتضي مقابلة الإيرادات المكتسبة خلال هذه الفترة من مصروفات المتعلقة بهذه الإيرادات.[2]

ج. قائمة التغيرات في حقوق الملكية: يمكن تعريفها كما يلي:

يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية [3]وهي تبين مايلي:

- جميع التغيرات في حقوق الملكية حقوق المساهمين خلال فترة.
- التغيرات في حقوق الملكية ماعدا تلك الناجمة من العمليات مع المالكين مثل زيادة أوتخفيض رأس المال أو توزيعات الأرباح .[4]

د. قائمة التدفقات النقدية: تعرف على أنها "كشف بالمقبوضات والمدفوعات النقدية للمؤسسة خلال فترة مالية معينة وقد ألزم مجلس معايير المحاسبة المالية الشركات بإعداد هذه القائمة من خلال إصدار المعيار الدولي رقم 07.[5]

هـ. السياسات المحاسبية الهامة و الإيضاحات التفسيرية الأخرى :

وتبين ملخصا للسياسات المحاسبية وملاحظات تفسيرية تتعلق ببنود القوائم المالية، وإفصاحات تطلبها معايير الإبلاغ المالي الدولية، وتحتوي على كل التفاصيل المتعلقة بإعداد القوائم المالية السابقة من طرق محاسبية معتمدة، وتوضيحات فيما يخص الشراكة ، الارتباط والتنازل بين الوحدات وغيرها من المعلومات التوضيحية .

ثانيا :تقرير مجلس الإدارة

وهو التقرير الذي عادة ما يبدأ به التقرير السنوي للمؤسسة ويقوم مجلس الإدارة بإعطاء المساهمين فكرة عامة عن نشاط المؤسسة خلال فترة مالية معينة، ويتضمن التقرير معلومات عن الإنتاج ومركز المؤسسة المالي والتسويقي، وحجم المبيعات ونموها وتطورها و المشاريع التي أنجزتها المؤسسة وما تنوي انجازه في العام القادم.

ثالثا:تقرير مراجع الحسابات

---

[1] علي عباس ،**الإدارة المالية** ،إثراء للنشر و التوزيع ، الأردن ،2008،ص 42 .

[2] محمد مطر ، **مبادئ المحاسبة المالية** ، دار وائل للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، 2007 ، ص 71 .

[3] جودي محمد رمزي، **إصلاح النظام المحاسبي المالي الجزائري للتوافق مع معايير الدولية**، مجلة الأبحاث الاقتصادية و الإدارية،العدد السادس في 12/2009، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، ص 80 .

[4] العابدي دلال ، مرجع سابق ، ص 64.

[5] مؤيد راضي خنفر ،غسان فلاح المطارنة ، **تحليل القوائم المالية (مدخل نظري تطبيقي)**، ط2، 2009 ص 49.

ويعده مراجع الحسابات الخارجي، ويرفق مع القوائم المالية المعدة، حيث يوضح المراجع رأية حول فحص القوائم المالية ومدى دقة المعلومات الواردة فيها ومدى تمثيلها لحقيقة المؤسسة لفترة مالية معينة، كما يوضح مدى توافق إعداد القوائم والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وهذا التقرير يعتبر مفيد لمستخدمي المعلومات المحاسبية فيما يتعلق بإمكانية الوثوق والاعتماد على القوائم المالية.[1]

الفرع الثاني : مستخدمي المعلومات المحاسبية

غالبا ما تسمى المحاسبة بلغة الأعمال، فهي تقوم بتوصيل المعلومات المالية عن مؤسسة معينة إلى الأطراف المتعددة تحتاج تلك المعلومات لغرض اتخاذ قرارات اقتصادية.إن تحديد احتياجات المعلوماتية لمستخدم معين يتعلق بأنواع القرارات التي يأخذها ذلك المستخدم، فان اختلاف أنواع قرارات المستخدمين أدى إلى تقسيم المستخدمين إلى مجموعتين: مجموعة المستخدمين الداخليين، ومجموعة المستخدمين الخارجيين .

أولا: الصفات الواجب توفرها في مستخدم المعلومات المحاسبية

إن مستخدمي المعلومات المحاسبة في اغلب الأحيان هم صناع القرارات من حيث أنهم يعتمدون على المعلومات المحاسبية في مساعدتهم في اتخاذ القرارات المختلفة، ولكي يكون الحكم عادلا على المعلومات المحاسبية فان هناك مجموعه من الصفات التي يتسم بها متخذ القرار الذي يقوم باستخدام المعلومات المحاسبية ، ومن بين هذه الصفات مايلي:[2]

- القدرة على فهم محتوى المعلومات.
- القدرة على الاستخدام الصحيح للمعلومات في القرارات المناسبة والملائمة التي أعدت من اجلها تلك المعلومات
- الخبرة النوعية والزمنية المتعلقة بالتعامل مع أنواع المعلومات المحاسبية خلال فترة زمنية سابقة، وعليه فان استخدام المعلومات المحاسبية يجب أن يتحدد بمتخذ قرار مناسب مهنيا لذلك الاستخدام،فمن غير المعقول أن تستخدم المعلومات المحاسبية من قبل شخص لا يفهم الحد الأدنى لما يمكن أن تعبر عنه المعلومات المحاسبية من حيث(المصطلحات المستخدمة و كيفية نشوء المعلومات ... الخ) ومن ثم يتم الحكم على المعلومات المحاسبية من خلال ذلك الاستخدام بأنها غير جيدة أو غير مفيدة.

ثانيا: أهم مستخدمو المعلومات المحاسبية

أ. المستخدمون الداخليين:

تتضمن هذه المجموعة جميع الأطراف التي يتصل عملها بإدارة أنشطة المؤسسة واستخدام مواردها الاقتصادية والبشرية في سبيل تحقيق الأهداف الموضوعة.[1] وتتمثل هذه الأطراف فيما يلي:[2]

[1] مؤيد راضي خنفر ،غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق ، ص 51 .

[2] زلاس رياض ، مرجع سابق ،ص 100.

الإدارة العليا، الموظفين، المستويات الإدارية

ب. المستخدمون الخارجين:توجد عدة أنواع من المستخدمين الخارجيين للمعلومات المحاسبية.ويمكن تقسيمهم إلى نوعين: فئات لها مصالح مالية مباشرة في المؤسسة، وفئات لها مصالح غير مباشرة .

وتتضمن الفئات ذات المصالح المالية المباشرة الأطراف التالية:[3]

المستثمرون الحاليون والمرتقبون،المقرضون الحاليون و المرتقبون ،العاملون الحاليون والمرتقبون،النقابات العمالية.

أما الفئات ذات المصالح المالية غير المباشرة فتتمثل في الأطراف التالية :

السلطات القضائية، المحللون الماليون والوسطاء الماليين،الجهات الحكومية المعنية،المستهلكون أوالعملاء، المخططون الاقتصاديون.

المطلب الخامس : جودة المعلومات المحاسبية

أصبحت المعلومات موردا جوهريا في العصر الحالي، فإذ أرادت المؤسسة أن تبقى فعليها أن تجمع وتخزن وتعالج كما هائلا من المعلومات، أما إذا أرادت التفوق فعليها أن تكون السباقة في الحصول على المعلومات المحاسبية، ولكي تقوم هذه الأخيرة بدورها يجب أن تتوفر على بعض الخصائص و المميزات .

الفرع الأول: مفاهيم حول جودة المعلومات المحاسبية

يعتبر مفهوم جودة المعلومات من المفاهيم المعاصرة التي تهتم بمختلف المجاميع العلمية و المهنية وذلك لما لها من أهمية عند إعداد القوائم المالية، وتحقيق متطلبات الإفصاح اللازمة في تلك القوائم كما تخدم المستخدمين لهذه المعلومات وقد عرفت جودة المعلومات المحاسبية " بمدى الامتثال للقواعد والإجراءات التي يتم تطبيقها بانتظام وإخلاص بشكل يعكس حقيقة حسابات المؤسسة والأهمية النسبية للأحداث المسجلة .

ونعني بالجودة في هذا المجال "المعيار الذي يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها كما يمكن استخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس و الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية بما يتيح اختيار أكثر المعلومات الجيدة هي تلك الأكثر إفادة في ترشيد القرارات.وعموما تعني جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير و القوائم المالية ما تحققه من منفعة للمستخدمين، وذلك من خلال خلوها من أي تزييف و تضليل وان تكون معدة في ضوء مجموعه المعايير القانونية و الرقابية و المهنية و الفنية.[4]

الفرع الثاني: معايير جودة المعلومات المحاسبية

---

[1] رضوان حلوه حنان ، نزار فليح البلداوي ، **"مبادئ المحاسبة المالية "**(الدورة المحاسبية : منشأة خدمية –منشأة دارية) ، ط1، إثراء للنشر و التوزيع ، الأردن ،2009، ص ص 21-22.

[2] هادي رضا الصغار ، **"مبادئ المحاسبة المالية "**، دار المطبوعات الجامعية ،الإسكندرية ،2006 ، ص، ص 31-32.

[3] رضوان حلوة حنان و آخرون ، مرجع سابق ، ص ص 23-24.

[4] العابدي دلال ، مرجع سابق ، ص 67 .

يمكن تحديد معايير عامة لقياس جودة المعلومات المحاسبية على النحو التالي:[1]

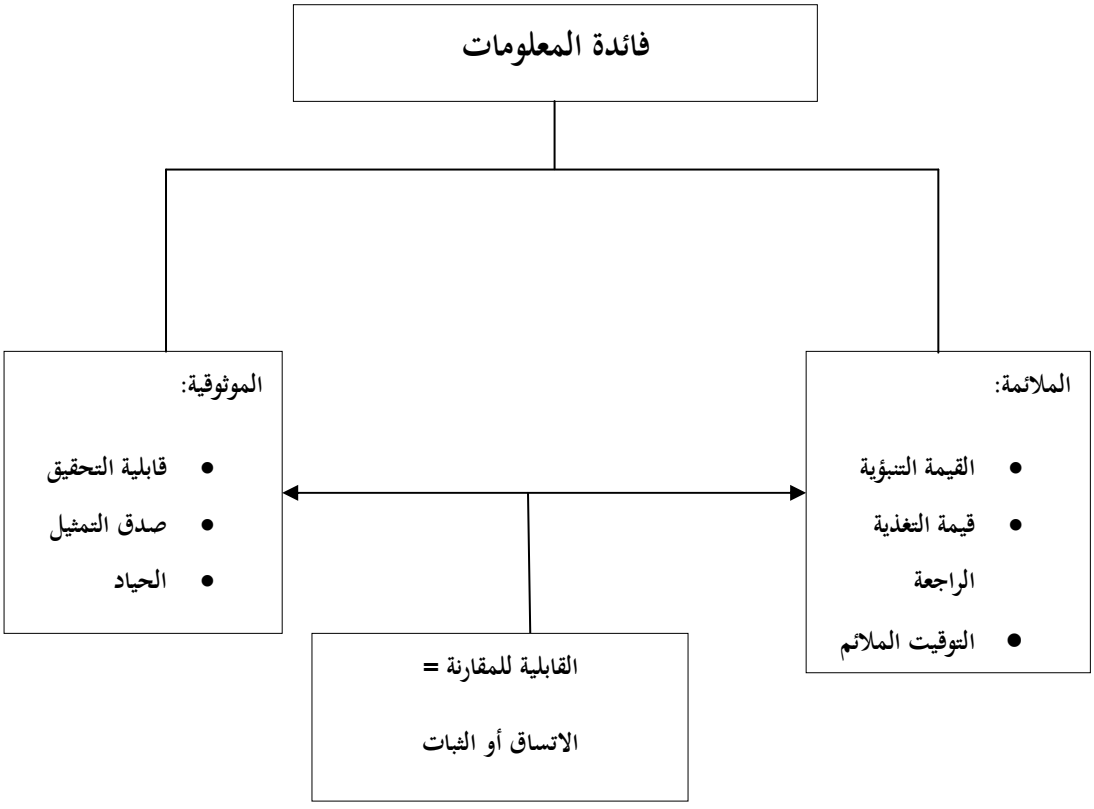
1. **الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات بدرجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي، الحاضر، المستقبل ولا شك انه كلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية.
2. **المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** وتتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومة وسهولة استخدامها ويمكن إن تأخذ المنفعة احد الأشكال التالية:
   - **المنفعة الزمنية:** وتعني ارتفاع قيمة المعلومات كلما أمكن الحصول عليها بسهولة.
   - **المنفعة الشكلية:** وتعني انه كلما تطابق شكل و محتوى المعلومات مع متطلبات القرار كلما كانت قيمة المعلومات عالية.
   - **المنفعة التقييمية والتصحيحية:** وتعني ارتفاع قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات، وكذا قدرتها على تصحيح الانحرافات هذه النتائج.
3. **الفاعلية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** تعبر الفاعلية عن مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال موارد محددة ، وعلى ذلك فانه يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفاعلية بأنها مدى تحقيق المعلومات المحاسبية.
4. **التنبؤ مقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** يقصد بالتنبؤ بأنه الوسيلة التي يمكن استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل ،وان هذه التوقعات تستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات.
5. **الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** يقصد بالكفاءة هو تحقيق أهداف المؤسسة بأقل استخدام ممكن للموارد، ويرى البعض ضرورة تطبيق مبدأ الاقتصادية على نظم المعلومات والذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات بأقل التكاليف الممكنة التي يجب أن تزيد عن قيمة المعلومات .

المطلب السادس: خصائص المعلومات المحاسبية والعوامل المؤثرة في جودتها

لكي تحقق المعلومات المحاسبية الأهداف المرجوة منها، والتي تتمحور حول غرض أساسي هو منفعة المستخدم متخذ القرارات، لابد أن تتوافر في تلك المعلومات مجموعة من الخصائص النوعية هما الملائمة والموثوقية، القابلية للمقارنة ، الثبات ،ويمكن توضيح خصائص المعلومات المحاسبية من خلال الشكل التالي:

[1] ناجي بن يحي ، **دور جودة المعلومات المحاسبية في تحسين الإفصاح المحاسبي** ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص محاسبة ، جامعة محمد خيضر ، 2012-2013 ، ص ص 57 ،58.

الشكل(6):الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية



المصدر :رضوان حلوة حنان وآخرون ، مرجع سابق ، ص 47.

الفرع الأول: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

أولا : الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية

أ. الملائمة: وتعني هذه الخاصية أن ترتبط المعلومات بالعمل أو الاستخدام الذي أعدت من اجله، أو ترتبط بالنتيجة المرغوب في تحقيقها.ويستلزم ذلك أن تكون للمعلومات القدرة التأثيرية على العمل المرغوب.[1]

تعتبر المعلومات ملائمة أو–ذات علاقة وثيقة بقرار معين–إذ كانت تساعد من يتخذ ذلك القرار على تقييم محصلة إحدى البدائل التي يتعلق بها القرار،ولكي تكون المعلومات المحاسبية ملائمة يجب:[2]

- **أن تتميز المعلومات بقيمة تنبؤية:** أي أن تساعد متخذ القرار أن يحسن احتمالات التوصل إلى التنبؤات صادقة عن نتائج الأحداث .
- **أن تتميز المعلومات بقيمة تغذية راجعه أي بإمكانية التحقق من التوقعات:** أي أن تساعد متخذ القرار أن يتحقق من صحة توقعاته السابقة وان يقوم بتصحيح هذه التوقعات إذ كان قرار اتخاذها حينذاك خاطئا.
- **أن تأتي المعلومات في الوقت المناسب:** فتأخر الحصول على المعلومات يكون على حساب فائدتها.

ب. الموثوقية: تتعلق الموثوقية بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها، ومن البديهي أن الحسابات المدققة يعول عليها أكثر من الحسابات غير المدققة حتى وان كانت الأخيرة متطابقة شكلا ومضمونا مع الحسابات المدققة وان درجة الوثوق بالمعلومات المحاسبية تعد انعكاس واضحا للأدلة الموضوعية أو طرق وأسس القياس السليمة التي بنيت عليها تلك المعلومات.[3]

ولتحقيق هذه الخاصية يجب توفر ثلاث خصائص فرعية:

- **صدق المعلومات في تمثيل الظاهرة موضع البحث،** أي تطابق طبيعة العملية المالية مع أرقام المعلومة المقدمة عنها.
- **الموضوعية أو قابلية التحقيق،**أي لو أن أي محاسب أخر إذ أعاد عملية القياس المحاسبي، لتوصل إلى نفس النتائج.
- **الحياد:** أي أن تكون المعلومات المحاسبية خالية من التحيز لفئة معينة من المستخدمين،أي لا تغلب مصالح فئة معينة من المستخدمين على مصالح غيرها من الفئات.

ثانيا: الخصائص الثانوية للمعلومات المحاسبية

---

[1] وصفي عبيد الفتاح أبو المكارم ، سمير كامل محمد ، **المحاسبة المالية " المدخل النظري** ،دار الجامعة الجديدة للنشر ، الإسكندرية ، 2000 ص 30.

[2] حامدي علي، **اثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة مقدمة نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة ، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010-2011 ، ص 100 .

[3] ناجي بن يحي ، مرجع سابق ، ص 50 .

أ. **القابلية للمقارنة:** ويقصد بها تقديم معلومات محاسبية تسمح بإجراء المقارنات بين المؤسسات المماثلة في نفس الصناعة، فذلك يزيد من فائدة المعلومات.لأنه يسمح بتقييم مركز ووضع المؤسسة المعنية فيما بين المؤسسات المماثلة

ب. **الاتساق أو الثبات:** ويقصد بها مقارنة النتائج لنفس المؤسسة من فترة محاسبية لأخرى، وهذا يتطلب من المؤسسة الثبات و أتباع نفس الطرائق المحاسبية، تقويم المخزون السلعي ، تحديد عبء الاستهلاك ....

يلاحظ أن كلا خاصيتي القابلية للمقارنة و الثبات من الخصائص التي يجب أن تتصف بها المعلومات المحاسبية المفيدة ،ولكن ليس لنفس الدرجة من الأهمية لخاصيتي الملائمة و الموثوقية .فتوافر خاصيتي قابلية المقارنة والثبات في المعلومات المحاسبية لا يجعلها لوحدها مفيدة، ما لم تتوافر أصلا خاصيتا الملائمة والموثوقية .[1]

الفرع الثاني :العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية

أولا: العوامل المتعلقة بالبيئة المحاسبية

من أهم العوامل البيئية التي تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية مايلي :[2]

أ. **العوامل الاقتصادية:**تختلف نوعية المعلومات التي تقدمها التقارير المالية باختلاف النظام الاقتصادي.

ب. **العوامل الثقافية:**وتتمثل في مستوى التعليمي ووضع المنظمات المهنية، فالمستوى التعليمي يؤثر في الممارسة المحاسبية و التدقيق بشكل عام والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشكل خاص .

ج. **العوامل القانونية** : إن العوامل القانونية وأهمها مجموعة الأنظمة والقواعد القانونية تؤثر بشكل مباشر وغير مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف على ممارستها.

د. **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، أما قيمة الوقت فنجد أن الدولة التي تعطي قيمة أعلى للوقت تهتم بقائمة الدخل، وتعد البيانات المالية خلال فترات متقاربة، والعكس بالنسبة للدول التي لا تعطي للوقت أهمية تهتم بقائمة المركز المالي فقط .

ثانيا:تقرير مدقق الحسابات (المراجع الخارجي)

يعتبر تقرير مدقق الحسابات الركيزة الأساسية في جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية من خلال مراجعه التقارير المنشورة، وإضفاء الثقة في المعلومات الواردة بها، والتحقق من إعداد وعرض التقارير المالية قد تم وفقا لمعايير المحاسبة المعتمدة وكذلك متطلبات القوانين المعمول بها .[3]

ثالثا : العوامل المتعلقة بالمعلومات:

[1] رضوان حلوة حنان و آخرون ، **أسس المحاسبة المالية** ، ط1 ، دار الحامد ، 2003 ، ص 54.

[2] سليمان عتير ، **دور الرقابة الجبائية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية** ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير ،تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر ،بسكرة، 2011-2012، ص ص 46،47.

[3] العابدي دلال ،مرجع سابق ،ص 71.

تتأثر جودة التقارير المالية بمدى توافر عدد من الخصائص والصفات للحكم على منفعتها في اتخاذ القرار، كما أن لاستخدام الحاسوب في الوقت الحاضر اثر على جودة المعلومات المحاسبية،وكذلك الانتشار الواسع والسريع للانترنت مما أدى إلى انخفاض كلفة الإنتاج والحصول على المعلومات وزيادة كمية المعلومات الملبية لاحتياجات المؤسسة والمستخدمين وزيادة عدد المستخدمين للمعلومات في العالم وفي الوقت المناسب.[1]

المبحث الثالث : حوكمة المؤسسات ودورها في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية

تعتبر حوكمة المؤسسات إحدى الموضوعات الهامة التي حظيت بقدر كبير من الاهتمام لدى معظم المؤسسات والمنظمات الإقليمية الكبرى وذلك بسبب حالات الفشل المالي والإداري الذي تعرضت له العديد من الاقتصاديات المتقدمة الناشئة على حد سواء، ولقد عظمت حوكمة المؤسسات القيمة التنافسية للمؤسسات في ضل استحداث الأدوات و آليات السوق والأهمية هنا لتجنب الانزلاق في المشاكل المالية و المحاسبية وذلك من خلال كشف حالات التلاعب والغش والفساد المالي والإداري داخل المؤسسات وإيصال مختلف التقارير المالية إلى كافة أطراف أصحاب المصلحة خاصة المساهمين و المتعاملين في سوق أوراق المالية وعلى هذا الأساس نشأت فكرة الحوكمة، ومن خلال ذلك سنحاول في هذا المبحث إلى توضيح علاقة حوكمة المؤسسات بالمعلومة المحاسبية التي تتضمنها القوائم والتقارير المالية للمؤسسات وكذا مدى مساهمتها في تحقيق معلومات محاسبة تتسم بالمصداقية والموثوقية.

المطلب الأول: حوكمة المؤسسات و المحاسبة

سنتطرق في هذا المطلب إلى توضيح علاقة حوكمة المؤسسات بالمحاسبة وأيضا البعد المحاسبي لحوكمة المؤسسات

الفرع الأول: حوكمة المؤسسات و علاقتها بالمحاسبة

ترتبط المحاسبة سواء على المستوى المهني أو المستوى ألتنظيري بالحوكمة ارتباطا وثيقا، حيث تعتبر المحاسبة من أكثر المجلات العلمية والمهنية تأثرا أو تأثيرا بمبادئ وإجراءات حوكمة فلا يمكن لمبادئ وإجراءات الحوكمة إن تطبق بفاعلية وتؤدي ثمارها بدون دعم مهنة المحاسبة كما أن مبادئ و إجراءات الحوكمة تلعب دورا كبيرا في مجال تطور مهنة المحاسبة جليا فيما يلي :[2]

- يرى المحاسبون أن تطبيق ظاهرة حوكمة المؤسسات ستؤثر على درجة و مستوى الإفصاح عن البيانات المالية والإدارية للمؤسسة، وهذا تأكيد على أن الإفصاح والشفافية وظاهرة حوكمة المؤسسات وجهان لعملة واحدة يؤثر كل منهما في الأخر و يتأثر به، فإذا كان الإفصاح هو احد وأهم مبادئ الحوكمة فان إطار الإجراءات الحاكمة للمؤسسات يجب أن يحقق الإفصاح بأسلوب يتفق ومعايير الجودة المحاسبية والمالية .

[1] زلاسي رياض ،مرجع سابق ، ص ص 52، 53.

[2] عبد المطلب عثمان محمود ، مرجع سابق ، ص 186

- ضرورة أن تلعب وضيفة المحاسبة دورا بارزا في دراسة ظاهرة حوكمة المؤسسات ضمن دائرة الدراسات المحاسبية ومن خلال مخرجات هذه الوظيفة يمكن قياس وتقرير نتائج أعمال المؤسسة، وتحقيق التوصيل الفعال لهذه النتائج إلى كافة الأطراف بشكل عادل ومتوازن وهذا في النهاية يحقق متطلبات تطبيق مبادئ الحوكمة .

الفرع الثاني :الأبعاد المحاسبية لحوكمة المؤسسات

لحوكمة المؤسسات أبعاد محاسبية، نذكر منها مايلي:

أولا: المساءلة و الرقابة المحاسبية:

أشار تقرير لجنة Cadbury الصادر عام 1992 في العنصر الثاني منه، بان يقوم المساهمون بمساءلة مجلس الإدارة وكل منهما له دوره في تفعيل تلك المسألة، فمجلس الإدارة يقوم بدوره بتوفير البيانات الجيدة للمساهمين ،وعلى المساهمين القيام بدورهم في إبداء رغبتهم في ممارسة مسئولياتهم كملاك.

كما أن تقرير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD الصادر سنة 1999، أشار في المبدأ الخاص بمسؤوليات مجلس الإدارة ،إلى ضرورة المتابعة الفعالة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة وكذلك مساءلة مجلس الإدارة من قبل المساهمين.

يضاف إلى ذلك إلى أن المعايير التي وضعتها بورصة نيويورك للأوراق المالية سنة 2003والخاصة بحوكمة المؤسسات أشارت إلى ضرورة تفعيل الدور الرقابي للمساهمين من خلال المشاركة في القرارات الأساسية للمؤسسة، في ضوء ذلك يمكن القول بان المساءلة و الرقابة التي تتبناها حوكمة المؤسسات تأخذ اتجاهان:

الاتجاه الأول: المساءلة والرقابة الرأسية من المستويات الإدارية الأعلى إلى المستويات الإدارية الأدنى.

الاتجاه الثاني: المساءلة والرقابة الأفقية وهي المتبادلة بين كل من مجلس الإدارة والمساهمين وأصحاب المصالح في الوحدة الاقتصادية.[1]

ثانيا : دور المراجعة الداخلية

تعد المراجعة الداخلية دعامة أساسية للحوكمة الجيدة للمؤسسات وذلك من خلال ما تمثله من دعم لمجلس الإدارة والإدارة التنفيذية ولجنة المراجعة والمراجع الخارجي والمساهمين وآي أطراف أخرى ذات الصلة.

وقد ألزم معهد المراجعين الداخليين IIA القائمين بالمراجعة الداخلية بتقييم وعمل توصيات ملائمة لتحسين الحوكمة بالمؤسسات، وذلك من خلال القيام بالمهام الآتية:[2]

- تقييم تصييم وتنفيذ فعالية أخلاقيات المؤسسة المرتبطة بالأهداف و البرامج والأنشطة

[1] عبد المطلب عثمان محمود ، مرجع سابق ، ص 186

[2] علا محمد شوقي إبراهيم عيسى ، **تأثير تطبيق حوكمة الشركات على مخاطر نظم المعلومات المحاسبية**، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، جامعة الدول العربية ،2015، ص43.

- التأكد من الأداء التنظيمي الفعال في جال الإدارة و المساءلة
- توصيل المعلومات الخاصة بالرقابة و المخاطر للجهات أو الأطراف المنوط بها تلك الأمور بالمؤسسة
- توصيل المعلومات بين مجلس الإدارة و المراجعين و الإدارة

وبذلك يتحدد دور المراجعة الداخلية في مجال حوكمة المؤسسات في فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية،والقيام بالمراجعة الدورية المستمرة، ومراجعة مدى الالتزام بمبادئ الحوكمة في مختلف مواضيع التشغيل وعلى كافة المستويات الإدارية .

ثالثا: الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة و المراجعة

من اجل إعادة الثقة والمصداقية للمعلومات المحاسبية لدى كافة الأطراف المهتمة بالمؤسسة، فكانت الحاجة إلى تطوير معايير المحاسبة والمراجعة لما لها من دور في تطبيق حوكمة المؤسسات، فتطور معايير المحاسبة بشكل مستمر يمكن مراجع الحسابات باستمرار حيازة مقياس ملائم لصدق القوائم المالية،كما انه يجب أن يتوافق مع تطوير معايير المحاسبة حتمية تطوير مماثل في معايير المراجعة سواء المعايير المتعارف عليها أو الإرشادات المتخصصة.[1]

رابعا : دور المراجع الخارجي

تلعب المراجعة الخارجية دورا هاما لضمان التطبيق الجيد لمفهوم حوكمة المؤسسات، حيث أن قيام المراجع الخارجي بإبداء رأي فني محايد عن مدى صدق و عدالة القوائم المالية التي تعدها إدارة المؤسسة يضفي الثقة والمصداقية على تلك القوائم وما تتضمنه من معلومات محاسبية فهو يقوم بدور جوهري وهام في الحد من التعارض بين أصحاب المصالح.

وينشأ الطلب على الخدمات التي يؤديها المراجع الخارجي بسبب التعارض بين مصالح الإدارة المسئولة عن تصميم وتشغيل أنظمة الرقابة في المؤسسة وإعداد القوائم المالية وبين مستخدمي القوائم المالية أصحاب المصلحة في المؤسسة. علاوة على القيمة المضافة التي تحققها عملية المراجعة نتيجة زيادة درجة الثقة في المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية ومن ثم زيادة درجة اعتماد مستخدمي القوائم المالية على المعلومات الواردة بها لمعرفة مدى التزام إدارة المؤسسة بالقوانين واللوائح ذات الصلة ومدى كفاءاتها في استغلال الموارد المتاحة لها.[2]

خامسا :دور لجان المراجعة

تقع المسئولية النهائية عن نزاهة الإفصاح المالي للمؤسسة بصفه أساسية على عاتق مجلس الإدارة، ونظرا لأن الإشراف الفعال على عملية إعداد التقارير يتطلب وجود أعضاء بمجلس الإدارة لديهم المعرفة بالأمور المحاسبية والمالية والوقت الكافي للتركيز على تفاصيل القوائم المالية وأن يكونوا أكثر موضوعية عند تقييم مدى كفاية الإفصاح المالي، لذلك يأتي دور لجنة المراجعة باعتبارها امتداد لمجلس الإدارة في العمل مع كل من الإدارة المالية و مراجع الحسابات للتأكد من

[1] العابدي دلال ، مرجع سابق ، 115.

[2] علا محمد شوقي إبراهيم عيسى ، مرجع سابق ، ص44.

وجود نظام سليم يعمل بشكل جيد لإعداد التقارير المالية، ويساهم إشراف لجنة المراجعة على عمليات المراجعة الداخليةو الخارجية و مقوماتها لضغوط و تدخلات الإدارة على عمليات المراجعة إلى حد كبير في تحقيق الثقة في المعلومات المحاسبية وضمان جودة التقارير المالية ولذلك فان وجود لجان المراجعة يمثل احد العوامل الرئيسية لتقييم مستويات الحوكمة المطبقة بالمؤسسات.

وخلاصة القول أن لجنة المراجعة تعد من أهم أدوات الرقابة في المؤسسات، واحد أهم دعائم حوكمة المؤسسات، حيث تعمل كحلقه وصل بين مجلس الإدارة وكل من المراجع الخارجي والداخلي .[1]

سادسا: الإفصاح و الشفافية

يعد الإفصاح والشفافية من أهم مبادئ حوكمة المؤسسات والتجارة الدولية على الإطلاق، نظرا لما تمثله من استقرار وشفافية وحماية لجميع الأطراف والمتعاملين مع المؤسسات والأسواق المالية، ولم تقلل منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لحوكمة المؤسسات في الاهتمام بالإفصاح والشفافية في النسخة الحديثة لعام 2004 مبدأ الإفصاح والشفافية .[2]

سابعا : إدارة الأرباح

تتبع إدارة بعض الوحدات الاقتصادية سياسة إدارة الأرباح لتحقيق الكثير من الأهداف منها، الوصول إلى مستوى التنبؤات التي سبق الإعلان عنها وتجنب الإعلان عن الأرباح أوالخسائر أوللحصول على بعض المزايا المرتبطة بالأرباح المرتفعة،وبالتالي فان إدارة المؤسسة تعمل من خلال إدارة الربح في التلاعب بالتقارير المالية بصرف النظر عن الهدف من ذلك، إلا أن تطبيق حوكمة المؤسسات والحد من سلطة الإدارة وإتاحة الفرصة للأطراف الأخرى لحماية حقوقها مع

وجود الضوابط المختلفة فان ذلك يحد من إدارة الأرباح، ومن ثم زيادة جودة التقارير المالية.[3]

ثامنا: تقويم أداء الوحدات الاقتصادية

إن لحوكمة المؤسسات دورها في زيادة كفاءة استخدام الموارد وتعظيم قيمة الوحدة الاقتصادية وتدعيم قدرتها التنافسية في الأسواق،مما يساعدها على توسيع والنمو ويجعلها قادرة على إيجاد فرص عمل جديدة حيث الالتزام بتطبيق جوانب الفكرية لحوكمة المؤسسات ينعكس بشكل جيد على أداء الوحدة الاقتصادية بإبعاده التشغيلية والمالية والنقدية أي أن تطبيق الحوكمة يساعد على إيجاد مفهوم ومقاييس شاملة لأداء الوحدة الاقتصادية مما يدعم من قدراتها على الاستمرار والنمو ويحقق مصالح الفئات المختلفة المتعاملة معها، خاصة وإن مفهوم حوكمة المؤسسات يحمل في مضمونه بعدين أساسيين:

البعد الأول: الالتزام بمتطلبات القانونية والإدارية و غيرها

[1] علا محمد شوقي ابراهيم عيسى ، مرجع سابق،ص 38.

[2] احمد علي خضر ، مرجع سابق ، ص 23.

[3] عبد المطلب عثمان محمود ، مرجع سابق ، ص 188.

البعد الثاني: الأداء بما يحمله من استغلال للفرص المتاحة للارتقاء بالوحدة الاقتصادية.[1]

المطلب الثاني: حوكمة المؤسسات وعلاقتها بالمعلومة المحاسبية

تعد المعلومة المحاسبية من أهم ركائز حوكمة المؤسسات وذلك من خلال الاعتماد هذه المعلومات في ممارسة الرقابة على مختلف الجوانب المالية لأداء المؤسسة،وزيادة الثقة فيها وتحقيق العدالة ومحاربة الفساد وتحقيق التواصل بين الأطراف المختلفة في المؤسسة.

الفرع الأول : المعلومات المحاسبية و العلاقات التعاقدية

يتم قيادة المؤسسات بواسطة المسيرون حيث يتحكمون في المعلومات المحاسبية والمالية من حيث طبيعتها وكيفية إعدادها ، هذا وبالإضافة للمناصب التي يشغلها المسيرون قد تؤدي بالمسيرين السير في اتجاه لا يخدم لا يخدم مالكي المؤسسة، المساهمين فحسب، بل قد يؤدي إلى تحويل بعضا من دخل هذه المؤسسات التي يشرفون على تسييرها لحسابهم وفق استراتيجيات تخدم هذا الغرض، ولم يتوقف الخلل في العلاقات التعاقدية على المسيرين والمساهمين، بل تعداه ليشمل مجموع الشركاء المهتمة بأعمال المؤسسة وهذا حسب مفهوم الخيارات التسيرية الذي ادخله (charreaux) سنة 1996 والذي حدد من خلاله منطقة النفوذ وسلطة المسيرين التي لا تخضع لأية مراقبة من قبل الشركاء وهو الأمر الذي لا يتعارض مع رغبة المسيرين ويمكنهم من توسيع مجال الحرية التي يحققون من خلاله أهدافهم الخاصة التي تتعارض حتما مع أهداف و تأخذ شكل تقاطع عقود يشغل مركزه من قبل المسيرين، وبالتالي فان الحديث يبدأ عن أهمية تدنيه تكاليف الوكالة التي تمثل النقصان في قيمة المؤسسة الناتج عن تناظر المصالح بين مختلف الأطراف المستعملة للمعلومة المحاسبية (مسيرين ن مساهمين ، مقرضين ، عمال .....) .

واستنادا لنظرية المالية الحديثة يمكن اعتبار المحاسبة على أنها أداة لتسيير العلاقات التعاقدية بين مختلف الأطراف المعنية بتمويل أو تسيير المؤسسة ومن هذا المنظور لا يتوقف دور المحاسبة على إعطاء الصورة العادلة للمركز المالي للمؤسسة ونتائجها المالية فحسب،بل تتعداه لكونها ميكانيزم لحل تكاليف الوكالة المترتبة عن تضارب المصالح بين(مساهم،مسير ،مقرض).[2]

المطلب الثالث: علاقة حوكمة المؤسسات بالقوائم المالية

يعتبر الإفصاح والشفافية من المبادئ الأساسية لحوكمة المؤسسات حيث يقع على عاتق مجلس الإدارة إعداد القوائم المالية، لذلك فان التطبيق السليم لمبادئ حوكمة المؤسسات يشكل مدخل فعال لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية

[1] زلاسي رياض، مرجع سابق ، ص 72.

[2] مداني بن بلغيث ، **أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ضل أعمال التوحيد الدولية**، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر ، 2004 ، ص ص 90، 91.

،باعتبار انه من المعايير الأساسية للحوكمة إبراز دقة موضوعية التقارير المالية هذا مع الالتزام بالقوانين والتشريعات وبالتالي ينعكس تطبيق قواعد الحوكمة على المعلومات المحاسبية في القوائم و التقارير المالية وجودتها.

الفرع الأول: حوكمة المؤسسات و علاقتها بالقوائم المالية

تتضح العلاقة بين حوكمة المؤسسات والقوائم المالية في: التطبيق السليم لمبادئ حوكمة المؤسسات، لما في ذلك من أهمية في تحقيق معدلات من الأرباح مناسبة بما يساعد المؤسسات على تدعيم رأسمالها وزيادة الاحتياطات وتراكمها بشكل مستمر وهذا يؤدي إلى نمو المؤسسات وتوسعها و ازدياد حجمها ،حيث تعتبر القوائم المالية من أهم المقومات اللازمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية من قبل أعضاء مجلس الإدارة، حيث تتوقف نوعية القرارات المتخذة ومدى فعاليتها على المعلومات الموجودة في القوائم المالية والتي تساعد متخذي القرار للوصول إلى أفضل النتائج من خلال تلك المعلومات حيث يستخدم في قرارات التمويل والاستثمار وتقدير العائد والمخاطر من الاستثمار أو التمويل.

الفرع الثاني: حوكمة المؤسسات وعلاقتها بالتقارير المالية

تتجسد العلاقة فيما بين التقرير المالي وحوكمة المؤسسات في تحليل أو تأصيل جذور كلا منهما حيث يمكن اعتبار الإفصاح أساس أي نظام لحوكمة المؤسسات وفي المقابل يحتاج نظام حوكمة المؤسسات إلى مستوى جيد من الإفصاح ومعلومات كافية وملائمة لكافة الأطراف من اجل تحقيق توازن القوى لأصحاب المصالح في المؤسسة وتحقيق إمكانية مساءلة الأطراف الداخلية للمؤسسة عن تصرفاتهم وقراراتهم ويعد الإفصاح أيضا واحدا من الأهداف الرئيسة لنظام التقرير المالي حيث يرجح أن تعبر القوائم المالية عن نتيجة التعارض في الاهتمامات وتوازن القوى بين أصحاب المصالح المختلفين وأن المعلومات المفصح عنها بواسطة التقارير المالية تصف ما تريد الأطراف الداخلية من خلال ما تفصح عن أنشطة وأداء المؤسسة .

حيث أن التقارير المالية لا تتضمن القوائم المالية فقط فالقوائم المالية تمثل الجزء المحوري للتقارير المالية وتمثل أيضا الوسائل الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية،وبذلك تعد وظيفة الإفصاح المحاسبي احد الوظائف الرئيسية للمحاسبة التي يتم بموجبها توفير المعلومات الهامة والضرورية التي يحتاجها مختلف المستفيدين من القوائم والتقارير المالية .[1]

إذ يعتمد الكثيرون عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية على علاقاتهم بالمؤسسات ومعرفتهم بها ومن ثم فإنهم يركزون اهتمامهم نحو المعلومات المقدمة من خلال التقارير المالية ويستخدم معلومات التقارير المالية من قبل أطراف عديدة تشمل كل من المالك والمقرضين والموردون والمستثمرون والعملاء والمحللين الاقتصاديين والسماسرة والضرائب والهيئات التنظيمية والصحافة المالية ووكالات التقارير و النقابات و التجمعات التجارية . [2]

[1] حسين عبد الجليل آل غزوي ، **حوكمة المؤسسات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية** ، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة ، الأكاديمية العربية في الدانمارك ، 2010 ، ص ص 64،63.

[2] العابدي دلال ، مرجع سابق ، ص ص 125،124 .

حيث تلعب حوكمة المؤسسات دورا ايجابيا في تطوير التقارير المالية للوفاء باحتياجات كافة المستخدمين ، وبالتالي توفير الثقة لدى كافة المتعاملين في عدالة وجودة المعلومات الواردة بها .[1]

المطلب الرابع : انعكاس قواعد حوكمة المؤسسات على جودة المعلومات المحاسبية و الإفصاح المحاسبي

أصبح تطبيق قواعد الحوكمة وسيلة لتعزيز الثقة في اقتصاد أي دولة و دليل لجود سياسات عادلة وشفافة وقواعد لحماية المساهمين والمتعاملين في أسواق المال، التي تأثرت بانهيارات وحالات الفشل المالي والإداري التي أصاب الكثير من المؤسسات العملاقة، والتي يرجع معظمها إلى عدم دقة البيانات والمعلومات المحاسبية وما تتضمنه من أخطا، لذا فان احد أهم المبادئ الأساسية التي تقوم عليها عملية حوكمة المؤسسات هو مبدأ الإفصاح و الشفافية وما يجعل في طياته من إعداد ومراجعه المعلومات والإفصاح عنها بما يتفق و المعايير عالية الجودة وأن يتم توفيرها للمستخدمين في الوقت الملائم و التكلفة الملائمة. ولقد أثبتت التجارب العالمية في مجال الحوكمة بان المؤسسات التي تطبق قواعد الحوكمة الرشيدة تحوز على ثقة الجمهور تستقطب نسبة اكبر من الاستثمارات من تلك المؤسسات التي لا تطبقها، وتبعا لهذه الثقة ترتفع المسؤولية الاجتماعية الملغاة على عاتق المؤسسات لخدمة مجتمعها لتكون المحصلة النهائية ربحا لمختلف الأطراف .

الفرع الأول : انعكاس قواعد حوكمة المؤسسات على جودة المعلومات المحاسبية

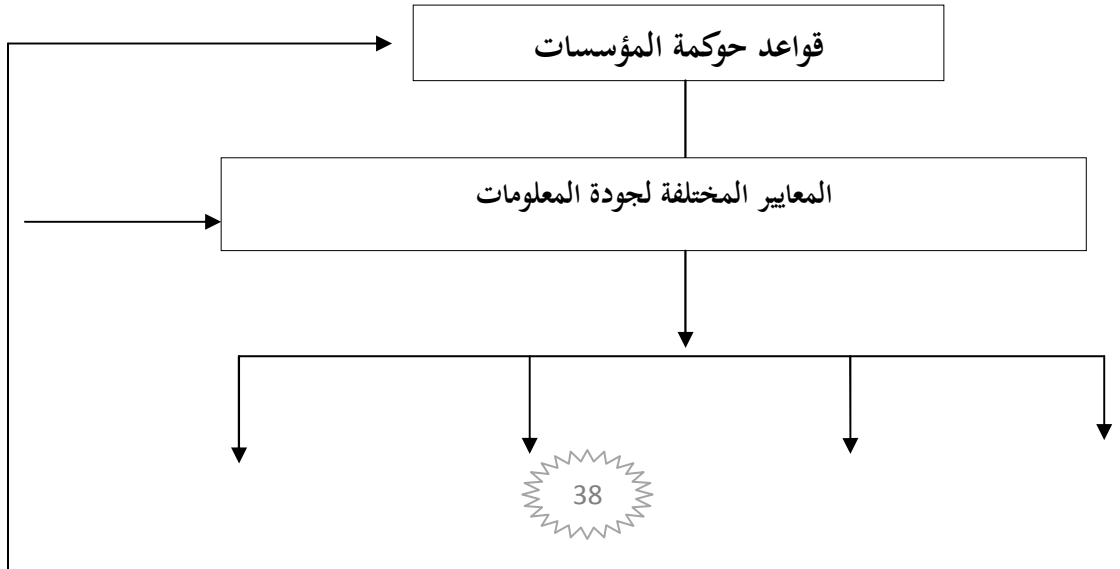
يشكل التطبيق السليم لحوكمة المؤسسات المدخل الفعال لتحقيق جودة التقارير المالية والمعلومات الناتجة عنها ،و ذلك لما يحققه من دقة وموضوعية للتقارير المالية بجانب الالتزام بالقوانين و التشريعات.فتطبيق قواعد الحوكمة شانه أن يؤثر على درجة الإفصاح المحاسبي مما يؤكد على أن الإفصاح و الشفافية و ظاهرة حوكمة المؤسسات وجهان لعملة واحدة يؤثر كل منهما بالأخر و يتأثر به، فإذا كان الإفصاح هو احد وأهم مبادئ الحوكمة فان إطار الإجراءات الحاكمة للمؤسسات يجب أن يحقق الإفصاح بأسلوب يتفق ومعايير الجودة المالية والمحاسبية، كذلك فان الأثر المباشر من تطبيق قواعد الحوكمة هو إعادة الثقة في المعلومات المحاسبية نتيجة تحقيق المفهوم الشامل لهذه المعلومات باعتبار أن المعلومات التي تنتجها التقارير المالية هي من أهم ركائز التي يمكن الاعتماد عليها لقياس حجم المخاطر بأنواعها المختلفة مثل: مخاطر السوق ومخاطر السيولة ومخاطر الأعمال والإدارة وأسعار الصرف، فضلا عن دورها في عملية التنبؤ، واعتمادها كأساس لتحليل القرار الاستثماري في سوق الأوراق المالية الذي يعتمد على فرض رئيسي مؤداه إن كل ورقة مالية لها قيمة حقيقية يمكن الوصول إليها من خلال المعلومات المحاسبية بدراسة العائد المحاسبي، ومعدل التوزيعات، ومعدل النمو وبعض النسب المحاسبي ، كما أن التقارير المالية تؤثر في قرارات المستثمرين بإمدادهم بالمعلومات عن المؤسسات التي تطرح أسهمها في السوق المالي فان اتخاذ قرار الشراء أو البيع بهدف دعم وترشيد تلك القرار.[2] لذلك فان تحقيق جودة المعلومات المحاسبية

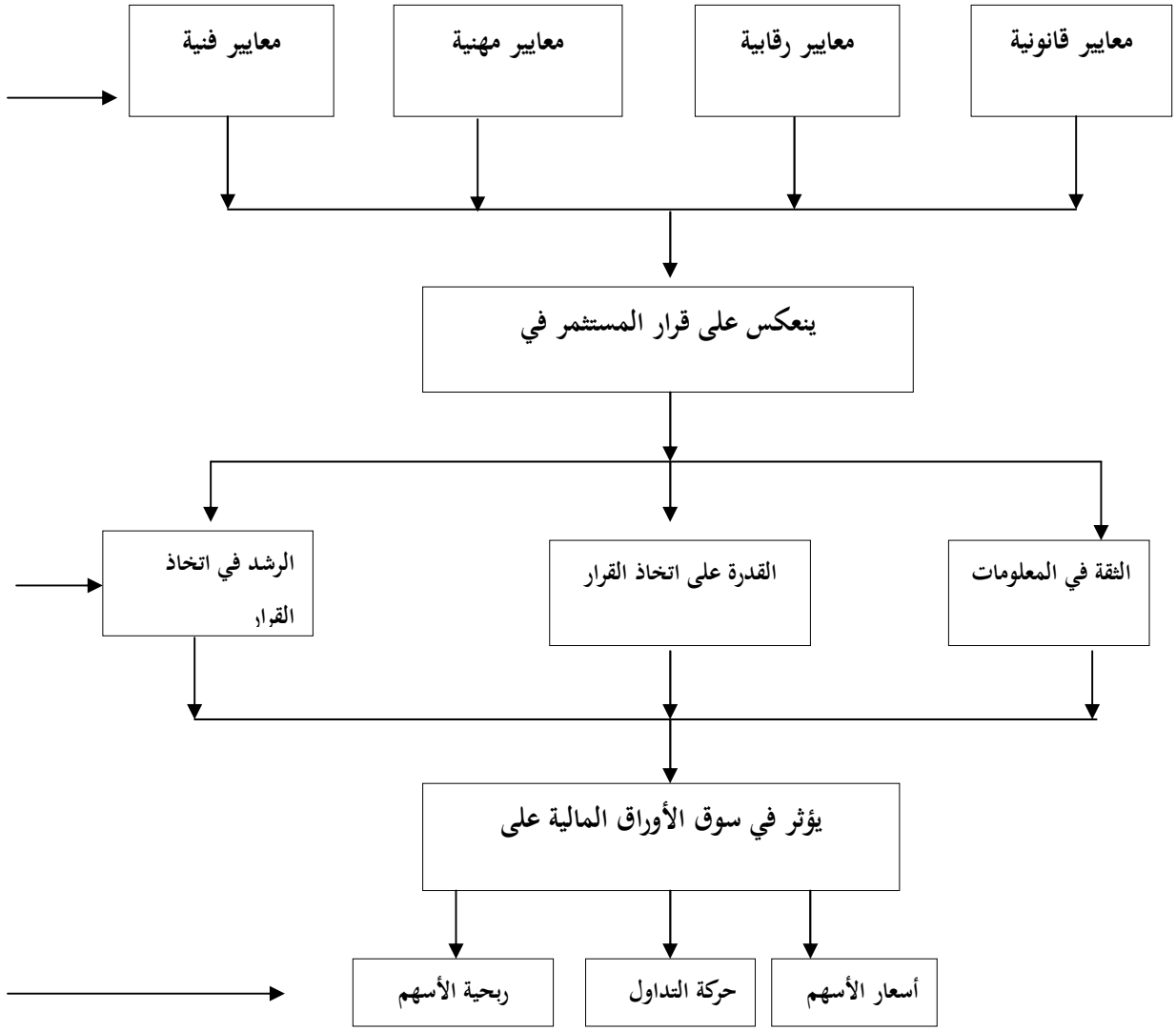
[1] عبد المطلب عثمان محمود ، مرجع سابق ، ص 185.

[2] بن عيشي عمار ، عمري سامي ، **تطبيق قواعد الحوكمة و أثره على الافصاح المحاسبي و جودة التقارير المالية** ، دراسة آلية شركات المساهمة الجزائرية ، ص 9، نقلا من الموقع bensaidamine.yolasite.com ،بتاريخ 25-04-2017.

بمفهومها الشامل في ظل الحوكمة سوف ينعكس على الجوانب المختلفة لسوق الأوراق المالية و ذلك كما يظهر في الشكل التالي:

الشكل رقم (6) دور حوكمة المؤسسات في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية و انعكاسها على سوق المالي





المصدر : محمد احمد إبراهيم ، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية و انعكاسها على سوق الأوراق المالية** ، دراسة تطبيقيه ورقة عمل ، ندوة سوق المالي السعودية ، جامعة مالك خالد (13-14) نوفمبر 2007 .

الفرع الثاني :انعكاس قواعد حوكمة المؤسسات على الإفصاح المحاسبي

إن تطبيق قواعد حوكمة المؤسسات أصبح مطلبا ضروريا، من اجل إسهام في إنجاح ونمو سوق المال، بما يعود على تنمية الاستثمار لذا فان دور الجهات الرقابية المسئولة عن مؤسسات المساهمة والمؤسسات الاقتصادية بكافة إشكالها يجب أن يتعدى الالتزام بتطبيق مواد قوانين المؤسسات التي تقوم بها مجالس الإدارة وتقديم توصيات ومقترحات من شانها أن تعمل على توفير الآلية التي تضمن سير عمل المؤسسات على وجه أفضل ولا شك أن توفير هذه القواعد يجب أن يتم من قبل عدد من الجهات الرسمية وجهات القطاع الخاص والعام كالغرف التجارية التي شانها أن تعمل على تعزيز

تطبيق قواعد الحوكمة التي أصبح مطلبا ضروريا، وذلك للمساهمة في تدعيم الثقة في المؤسسات من خلال تبني المبادئ والقواعد الدولية الخاصة بأفضل الممارسات لضمان الوصول لأفضل أداء إداري ومالي في المؤسسات علاوة على تعزيز مبدأ الشفافية والمساءلة اللازمين لضمان حماية حقوق المساهمين، إن قوه حوكمة المؤسسات تتطلب الأنظمة والقوانين ومتطلبات نظام المؤسسات ولجان المراجعة من جهة أخرى،كما يجب أن تقوم المؤسسة بتوفير الشفافية والإفصاح وتزويد المستثمر في اتخاذ قراره الاستثماري، كذلك وجوب الإفصاح بما يضمن نوعية القوائم المالية المعرضة باستخدام معايير المحاسبة الدولية .[1]

إن الإفصاح المحاسبي يعد مطلبا أساسيا أفرزته ضروريات الحوكمة، فتحقيق الأهداف الأساسية من أنظمة حوكمة المؤسسات هو الحفاظ على مصالح المساهمين وكذلك الأطراف الأخرى ، وكل شركة ملزمة قانونيا بإعطاء معلومات ضرورية و صادقة وكافية لكل المتعاملين، وعلى العكس من ذلك فان إخفاء معلومات يعد إجهاضا لمتطلبات الحوكمة في حين يعتمد البعض إلى انتهاج أساليب وطرق مختلفة لإخفاء الحقائق أو طمسها بهدف التأثير على اتجاه السوق وقرارات المستثمرين،ومن هذه الطرق مثلا قد يتعمد مجلس الإدارة المؤسسات إلى إخفاء الديون وتضخيم الأرباح من اجل رفع قيمة أسهم المؤسسة على مستوى السوق، وكذلك استقطاب أصحاب المعلومات الحقيقيين من وضع المؤسسة وتمكينهم من تحقيق صفقات رابحة و بيع حصصهم بأعلى الأسعار في الوقت الذي كانت المؤسسة تغرق ببطء، إن وجود نظام جيد لحوكمة المؤسسات يوفر إطار حاميا ومانعا لظهور مثل هذه التصرفات والحد من محاولات التظليل وخاصة التواطؤ مع مراجعي الحسابات الخارجيين، فالحكومة تعمل على تحسين الصورة الذهنية للمؤسسات كذلك مصداقيتها وتدعو على إدخال الاعتبارات الأخلاقية وتحسين درجة الوضوح والشفافية.[2]

المطلب الخامس: دور آليات حوكمة المؤسسات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

نتناول في هذا المطلب دور الآليات الداخلية والخارجية لحوكمة المؤسسات، وهذا كما يلي:

الفرع الأول: دور آليات الداخلية لحوكمة المؤسسات

أولا: دور المراجعة الداخلية

[1] ماجد إسماعيل حمام ، **تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية** ، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة و التمويل ،الجامعة الإسلامية – غزة – ، 2009 ، ص 51.

[2] موسي سهام ، خالدي فراح ، **اثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي و جودة التقارير المالية** ، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري ،كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، يومي 07/06 ماي 2012 .

للمراجعة الداخلية دور هام في الحوكمة، وقد تطور هذا الدور واتسع نطاقه مع مرور الزمن، فأصبح نشاط المراجعة الداخلية يتضمن تقدير المخاطر، التحقق من الإجراءات الرقابية، واختبار مدى الالتزام بالقوانين، وكلها تقع مباشرة في إطار حوكمة المؤسسات،[1] وبالتالي المراجعة الداخلية تشتمل على وظيفتين هما:

الأولى: خدمة التأكيد الموضوعي وهي فحص موضوعي للأدلة بغرض توفير تقويم مستقل لفاعلية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية وعمليات الحومة بالإدارة ،مثل العمليات المالية، الأداء الالتزام بالسياسات واللوائح التنظيمية وامن نظام المعلومات،**الثانية:** الخدمات الاستشارية وهي عمليات المشورة التي تقدم للوحدات التنظيمية داخل المؤسسة أوخارجها، وتحديد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك المؤسسات، والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها ، مثل المشورة، تصميم العمليات، التدريب.

1. **دور المراجعة الداخلية في تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية** : للمراجعة الداخلية دور في المحافظة على نظام رقابة ملائم وذلك بتقييم مدى فاعليته والبحث على تحسينه المستمر ،و بالتالي يكمن دور المراجعة الداخلية في تقوية أنظمة الرقابة الداخلية من خلال كونه احد الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية بحيث:[2]

- يبين نتائج فحص و تقييم أنظمة الرقابة المطبقة داخل المؤسسة و يان نقاط ضعف وقوة والتوصيات اللازمة لمعالجة نواحي القصور القائمة، إذ يعني الفحص تدقيق الأحداث والوقائع ويعني التقييم و التأكد من أن كل جزء من نشاط المؤسسة موضع المراقبة.
- مراجعة العمليات التي تشمل عملية مراجعة العمليات وجود تنفيذ المسؤوليات المرتبطة بوظائف تشغيل التنظيم.
- مراجعة الأداء يعني هل الأداء كفء وفعال.
- مراجعة الالتزام بالسياسات والإجراءات و القوانين و التعليمات.
- مراجعة المراقبة المالية والتي يمكن من خلالها تحقيق ثلاث أهداف تتمثل في:

حماية الأصول المالية للمؤسسة ؛توفير الثقة والتكامل في المعلومات المالية ؛دقة البيانات المحاسبية والإحصائية ؛ مراجعة إدارية أي مراجعة أداء الإدارة باعتباره العميل الرئيسي للمراجعة الداخلية؛

2. دور المراجعة الداخلية في إدارة المخاطر:

يمكن تعريف إدارة المخاطر "بأنها عبارة عن منهج أو مدخل علمي للتعامل مع المخاطر البحتة عن طريق توقع لخسارة العارضة المحتملة و تصميم و تنفيذ إجراءات من شانها أن تقلل إمكانية حدوث خسائر و الأثر المالي للخسائر التي تقع

[1] عبد المطلب عثمان محمود ، مرجع سابق ، ص 78.

[2] زلاسي رياض ، مرجع سابق ، ص 87

إلى الحد الأدنى "[1]، كما يساعد التدقيق الداخلي المؤسسة في التعرف على المخاطر وتقييمها والمساعدة في تحسين أنظمة إدارة المخاطر و مراقبتها كالتالي:

- مساعدة مجلس الإدارة والإدارة العليا في رسم السياسة العامة لإدارة المخاطر وذلك بتقديم خدمات استشارية واقتراحات محددة.
- التحقق من مدى التقيد بالأنظمة والإجراءات الواردة في السياسة العامة لإدارة المخاطر.
- رفع التقارير إلى مجلس الإدارة لتقييم كفاءة وفاعلية إدارة المخاطر وتقييم كافة الأنشطة والعاملين فيها ونقاط الضعف التي تعتريها ن وأية انحرافات عن الأنظمة والسياسات والإجراءات الموضوعة على أن تعد هذه التقارير مرة في السنة على الأقل وكلما دعت الحاجة .
- تقييم التقارير المعدة من قبل مدير المخاطر حول تطبيق الإطار العام لإدارة المخاطر وسرعة الإبلاغ والبت في معالجتها وإجراءات التصحيح المتخذة.

ومنه يتضح أن العلاقة الموجودة بين المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر هي علاقة وطيدة، فالمراجعة الداخلية تعتبر احد الأدوات المستعملة من طرف المؤسسات من اجل تقوية انظمه إدارة المخاطر حيث أصبح احد الأنشطة التي يستعان بها من طرف المؤسسات من اجل تحسين وتقوية فعالية الكيفية التي تدير بها مخاطرها.

وكجزء من استجابة الأزمات المالية العالمية والمستجدات التي حصلت في الاقتصاد العالمي لحوكمة المؤسسات كعلاج لها هو تطوير دور المراجعة الداخلية ووظائفها اصدر معهد المراجعين الداخليين IIA معايير حديثة لمواكبة المستجدات الاقتصادية وبغرض تطوير المراجعة الداخلية ، فالمعيار رقم 2130 المتفرع من المعيار رقم 2100 يشير إلى أن ينبغي أن يساهم نشاط المراجعة الداخلية في عمليات حوكمة المؤسسات من خلال :

أ. التحقق من وضع القيم والأهداف وتحقيقها بحيث تكون الإدارات مهيئة وقادرة على الإفصاح عن نشاطها وأفعالها وقراراتها مطابقة للأهداف المحددة المتفق عليها .

ب. مراقبة عملية انجاز الأهداف من خلال :

- تقويم نوعية الأداء المنفذ على مستوى المسؤوليات التي كلف العاملون القيام بها .
- تقديم التوصيات المناسبة لتحسين عمليات المؤسسة و تطويرها .
- رفع الكفاية الإنتاجية عن طريق التدريب باقتراح اللازم منها .
- التحقق من المساءلة إذ تكون الأفعال و القرارات و اتخاذها قابلة للفحص عن طريق المراجعة الداخلية .

ثانيا:دور لجنة المراجعة

[1] طارق عبد العال حماد، **إدارة المخاطر (أفراد ،إدارات ،شركات، بنوك)** ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ،2007، ص 50.

تعد لجان المراجعة من الدعائم الأساسية لتفعيل حوكمة المؤسسات ،فوجود لجان للمراجعة يمثل احد العوامل الرئيسية لتقييم مستويات الحوكمة المطبقة بالوحدة الاقتصادية ،وقد أصبحت تساعد مجلس الإدارة بالقيام بالمهام الملقاة على عاتقه،من خلال متابعتها لضمان جودة التقارير المالية وتحقيق الثقة في المعلومات المحاسبية نتيجة لما تقوم به من إشراف على عمليات الداخلية و الخارجية و مقاومة ضغوط و تدخلات الإدارة على عملية المراجعة، وبالتالي فان تكوين لجان للمراجعة من المديرين غير التنفيذيين والذين يتمتعون بالاستقلال عن مجلس الإدارة تلعب دورا هاما في حوكمة المؤسسات وتساعد على تحسين أداء المؤسسة ، فلجان المراجعة تعمل على نجاح حوكمة المؤسسات من خلال تأكيدها على فاعلية إجراءات الرقابة الداخلية والالتزام بالقواعد و المعايير ، وفحص السياسات المحاسبية والإجراءات المتبعة في إعداد التقارير المالية،كما تساهم لجان المراجعة في ضمان جودة التقارير المالية.[1]ولتحقيق الهدف من إنشاء لجان المراجعة تقوم بممارسة بعض الأنشطة و الإفصاح عنها.

أ. تدعيم استقلال المراجعين الخارجين

- **المساهمة في انتقاء المراجعين الخارجين:** ويقتضي تعيين المراجع الخارجي ضمان حقوق المساهمين باعتباره وكيلا عنهم لمزاولة الفحص والتحقق والمصادقة على القوائم المالية، فتعيين المراجع الخارجي يرجع إلى :
  - الخبرة المهنية والمؤهلات العلمية للمراجع الخارجي ولفريق عمله و الإتعاب المتوقعة
  - سمعة مكتب المراجعة الخارجي ومستوى تبني الأساليب الحديثة في الفحص من قبله
  - برنامج رقابة الجودة في مكتب المراجعة ودرجة مماثلتها لمستويات الأداء
- **الموافقة على الخدمات الاستشارية** : تقوم لجنة المراجعة في حالة احتياج الإدارة الخدمات الاستشارية و المعدة من قبل مكاتب المراجعة الخارجية بمناقشتها و تحديد أتعابها لتحقيق هدفها ولا يضر باستقلالية المراجع الخارجي.
- **فحص جوانب الاختلاف بين المراجع الخارجي و الإدارة** : تعتمد لجنة المراجعة الى التقريب في وجهات النظر عند الاختلاف وتحديد درجة الاختلاف، دون المساس بالاستقلالية المراجع الخارجي من خلال أبدا الرأي الفني المحايد بسبب تطبيق سياسات محاسبية تختلف عن السياسات التي طبقت في فترات المالية السابقة .

ب. العلاقة بين لجنة المراجعة و المراجعين الداخليين

ثمة علاقة وثيقة بين المراجعين الداخليين ولجنة المراجعة ومن خلالها تتعزز حوكمة المؤسسات، كما تزداد فعالية لجنة المراجعة عندما تكون قادرة على توزيع الموظفين من مراجعي الحسابات الداخلية للحصول على معلومات مهمة حول المؤسسة،[2] ومن الضروري وجود علاقة عمل قوية بين لجنة المراجعة و المراجعة الداخلية ، بهدف التغلب على مشكلات إعداد التقارير المالية و زيادة فاعلية لجنة المراجعة ، ويجب أن تقوم لجنة المراجعة في هذا الصدد بما يلي :[3]

[1] عبد المطلب عثمان محمود ، مرجع سابق ،ص 188.

[2] زلاسي رياض ، مرجع سابق ، ص 90 .

[3] العابدي دلال ، مرجع سابق ، ص 139.

- تقييم فعالية المراجعة الداخلية كجزء من نظام الرقابة الداخلية .
- تقييم فعالية المراجعين الداخليين مما يؤدي على تحسين الاتصال بينهم و زيادة جودة عملية المراجعة الداخلية و الخارجية وتحقيق التكامل بينهم .
- تؤكد الدراسات والبحوث الميدانية الآن في مجال الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية أن تلك المراجعة إذا كانت فعالة فسوف تساهم ايجابيا في ممارسة الإدارة لمهامها الرقابية على عمليات و أنشطة و أقسام المؤسسة الأمر الذي ينعكس ايجابيا على أداء مجلس الإدارة .

ج. فحص نظام الرقابة الداخلية :

الرقابة الداخلية هي سمة من سمات المؤسسة حيث تحدد و تنفذ مسؤولياتها، وهي تشمل مجموعة من الوسائل،و السلوكيات والإجراءات التي تتناسب مع خصوصيات كل مؤسسة،فتساهم في السيطرة على أنشطتها وفعالية عملياتها والاستخدام الكفء للموارد، وتمكنها من أن تأخذ الحسبان المخاطر،كما تهدف إلى الامتثال للقوانين وحسن سير عمليات المؤسسة، وحماية أصولها وموثوقية المعلومات المالية، حيث تتوقف فعالية وموثوقية تلك المعلومات على مدى تمثيلها لعناصر القوائم المالية بصورة تعكس الواقع الحقيقي للمؤسسة لذا ينبغي التركيز على نظام الرقابة الداخلية وتطويره من خلال التقييم الدوري له من قبل المراجعين واكتشاف مواطن الضعف والقوة فيه، وبالتالي فحص مواطن الضعف ليكتشف الاختلال الناجم عن المعالجة أو المرتكبة من قبل المستخدمين في المؤسسة، فيقرر عليها ليكون رأيه معبر للواقع الفعلي للمؤسسة، لهذا جاءت لجنة المراجعة للقيام بتقييم مدى قوة وصلابة نظام الرقابة الداخلية المعتمد في المؤسسة لتتمكن من تأهيله و القضاء على هذه الاختلالات ، ويؤدي إلى الصورة الصادقة للمعلومات المالية

د. فحص التقارير المالية:

يجب على لجنة المراجعة إن تفحص القوائم المالية السنوية، والمعلومات الفترية بحيث تتضمن ما يلي:[1]

- فحص السياسات والممارسات المحاسبية بهدف التأكد من مسايرتها لتطور المعايير المهنية .
- التأكد من قدرة المؤسسة على الاستمرار في النشاط.
- فحص جميع التسويات الهامة التي يقترحها المراجع الخارجي وتحديدا أسبابها و أثرها على القوائم المالية.
- التأكد من مدى كفاية و ملائمة الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية.
- فحص المعلومات الواردة بالتقرير السنوي لإدارة ومجلس الإدارة عن عمليات المؤسسة،والتأكد من انها تتفق مع المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية .

ثالثا: دور مجلس الإدارة

في ضل البعد التعاقدي فان مجلس الإدارة يعتبر كآلية يسهم في تخفيض خسائر القيمة الناتجة عن تكاليف الوكالة

[1] زلاسي رياض ، مرجع سابق ،ص 91.

حيث تقاس فعالية مجلس الإدارة من خلال قدرته على تخفيض هذه التكاليف التي يتحملها المساهمين،وهذا بهدف حماية مصالح المساهمين وهو الهدف الذي يسعى نظام الحوكمة إلى تحقيقه.

ولهذا فان نظام الحوكمة يستعمل مجموعة من الآليات الداخلية والخارجية التي من بينها مجلس الإدارة باعتباره كأداة لضبط وتوجيه سلوكيات المسيرين، حيث يسعى إلى تنفيذ رقابة جيدة على المسيرين وذلك على المستويين (كما اظهر ذلك كل من GUPTAسنة 1987 و HOSKISSON سنة 1989) مستوى الرقابة المالية ومستوى الرقابة الإستراتيجية، حيث تنفذ الأولى من طرف مدراء خارجيين ومستقلين يعملون على إضفاء مصداقية اكبر للمعلومات المحاسبية والمالية، أما الثانية تتعلق بالإستراتيجية المتبناة من طرف مسيري المؤسسة ومدى تطابقها مع الإستراتيجية المنفذة من طرف مجلس الإدارة، حيث أن المجال الاستراتيجي هي ميزة المدراء الداخلين الذين يعيشون داخل المؤسسة اين لا توجد حالة عدم تماثل المعلومات على اعتبارهم أنهم أهم الذين يحضرون هذه المعلومات ،على عكس الرقابة المالية المنفذة من طرف المدراء الخارجيين المستقلين الذين لا علاقة لهم بتحضير هذه المعلومات ،وإنما تتمثل مهمتهم في التأكد من صحتها و مصداقيتها .[1]

الفرع الثاني: دور الآليات الخارجية لحوكمة المؤسسات

أولا: دور المراجعة الخارجية

كما أوضحنا سابقا أن العلاقات التعاقدية هي السبب وراء تضارب المصالح بين الأطراف الفاعلة أو المهتمة بالمؤسسة والتي تؤثر على نوعية المعلومات المحاسبية ففي ضل عدم تماثل المعلومات (المشكل الرئيسي للوكالة) تنشا إلى وجود طرف يصادق على مدى صحة و عدالة المعلومات المحاسبية وخلوها من الاحتيال و الغش ، وهذا يكمن دور المراجعة الخارجية في ذلك ولما لها من أهمية في تخفيف تضارب المصالح الناتجة عن أطراف الوكالة من خلال إبداء الرأي الفني المحايد حول مصداقية القوائم المالية .

وفي ضل هذه العلاقات التعاقدية يكمن دور المحاسبة في إتمام العقود وضبطها بين أطراف الوكالة بشكل يخفض من حدة الصراعات بينهم و بالتالي تخفيض تكلفة الوكالة ن لذا فان صدق و صحة المعلومات المحاسبية المنبثقة عن القوائم المالية الختامية هي الضمان الوحيد لمصداقية جانب كبير من عقود الوكالة ، ويتحقق ذلك من خلال المراجعة الخارجية وهذا لما تقوم به من دور غير مباشر في إتمام تلك التعاقدات من خلال المصادقة على سلامة مخرجات النظام المحاسبي ،وكذلك دور مباشر في إتمام تلك التعاقدات المتمثل أساسا في تحقيق الرقابة على بعض أطراف العلاقات التعاقدية لمنع قيام الوكيل بتعظيم دالة منفعته على حساب المنفعة الشخصية للأصيل من خلال فرض الرقابة على العلاقة التعاقدية بين الإدارة و حملة الأسهم و السندات، وبالتالي تحقق المراجعة الخارجية التوازن بين المصالح المتعارضة في المؤسسة ولتحقيق ذلك يجب تضمين دور المراجعة :

[1] عبدي نعيمة ، مرجع سابق ، ص 102.

- إبداء رأي فني محايد عما كانت السياسات التي تتبعها الإدارة تتفق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها .
- الرقابة على سلوك الإدارة باعتبارها وكيلا عن المساهمين ومن ثمة منعها من تعظيم دالة منفعتها على حساب منفعة الأصيل .

1. دور المراجعة الخارجية في تخفيض تضارب المصالح بين حملة الأسهم المسيرين :

تستند العقود المبرمة بين أطراف الوكالة على مخرجات النظام المحاسبي ، فعلى سبيل المثال الحوافز التي يحصل عليها المسيرين نتيجة إدارتهم لشؤون المؤسسة، إذ نحصي هنا نوعان من الحوافز نقدية يتم احتسابها على أساس نسبة مئوية صافي الربح، وعلى هذا الأساس تقوم الإدارة باختيار بدائل للسياسات المحاسبية التي تؤدي إلى تعظيم صافي الربح ،بدلا من اختيار تلك البدائل إلى تحقيق أفضل مقابلة بين النفقات و الإيرادات ،فتعمل الإدارة في هذا الشأن بتغيير الطرق المتبعة في حساب الاهتلاكات والمخزونات للوصول في النهاية إلى هدف تعظيم الربح، على حساب التلاعب في المبادئ المحاسبية ، أما النوع الثاني من الحوافز فهو يرتبط بالقيمة السوقية، وفي هذا الصدد تلجأ الإدارة إلى عدة وسائل لكي ترفع من القيمة السوقية للمؤسسة منها إخفاء بعض المعلومات التي تسيء للمؤسسة، مما يؤدي لعدم انخفاض قيمة أسهمها المتداولة في بورصة القيم ، ولضبط العقود يشير المراجع في تقريره كل الممارسات التي تؤثر سلبا عن تمثيل عناصر القوائم المالية للمؤسسة للواقع الفعلي لها ومن ثمة تقليل حدة الصراع الدائر بين حملة الأسهم و المسيرين بإجبار الإدارة على التقيد بما تنص عليه التشريعات المختلفة وما هو مرسوم في الخطة العامة للمؤسسة، وهذا يحافظ على حقوق المسيرين ويرضي حملة الأسهم .

2. دور المراجعة الخارجية في تخفيض تضارب المصالح بين حملة الأسهم والسندات

على الرغم من أن كلا من حاملي الأسهم و حاملي السندات يمدون المؤسسة بالأموال، إلا أن لكل منهما منفعة مختلفة عن الأخر، فحملة الأسهم يحصلون على نصيب من الأرباح المؤسسة ولهم الحق في دخول مجلس الإدارة، أما حملة السندات فإنهم يحصلون على فائدة ثابتة على أموالهم ، كذلك مكيل حملة الأسهم إلى استثمار أموالهم في المشاريع ذات المخاطر العالية التي بدورها تدر عائدا كبيرا عليهم بعكس حملة الأسهم، الأمر الذي يترتب عليه مشاكل الوكالة بين الطرفين، فعندما يكون للمؤسسة ديون طويلة الأجل أكثر من الأموال الخاصة، يكون لدى حملة الأسهم الدافع للقيام بالأنشطة الاستثمارية والإنتاجية إلى تحقيق مصالحهم الخاصة على حساب المصلحة الخاصة لحملة السندات والدائنون وعليه يتم تحويل الثروة من خلال وسائل وأساليب معينة تشمل رفع التوزيعات في شكل نقود سائلة.ومن اجل اتخاذ القرارات الرشيدة (تعظيم إيرادات مختلفة الأطراف وتدنية خسائرهم)على المراجع التأكيد على استمرارية المؤسسة ومدى تقيدها بالسياسات المرسومة و إبداء رأي فني محايد الذي يصور ربحية كل مشروع من مشاريع المؤسسة.[1]

[1] زلاسي رياض ، مرجع سابق ، ص ص 93،94 .

خلاصة الفصل

تعد حوكمة المؤسسات نظام جيد تتبعه كل المؤسسات لتسهيل في عملياتها اليومية وللمحافظة على مكانتها الاقتصادية ومركزها التنافسي، وسيرورة عملها واستقلاليتها المالية ،وذلك بتوافر مبادئها كالإفصاح والشفافية في كافة المعاملات المادية بغية تحقيق أهدافها، وبناءا على ما سبق فان الحوكمة حضيت باهتمام كبير لم تحضى به من قبل، نتيجة للفضائح و الانهيارات المالية.

لذلك تسعى العديد من المؤسسات إلى تبني فكرة الحوكمة وخاصة مؤسسات المساهمة العامة وتطبيق مبادئها وآلياتها، وان الأثر المباشر من تطبيق حوكمة المؤسسات هو إعادة الثقة في المعلومات المحاسبية وذلك نتيجة تحقيق المفهوم الشامل لجودة المعلومات والذي يقوم على مجموعة من المعايير ،وتعد حوكمة المؤسسات أداة كفيلة بتوفير اكبر قدر من المعلومات ذات الجودة العالية بحيث تعتمد على مجموعة من الأدوات من شانها توفير هذه الخاصية .

تمهيد :

من خلال دراسة الفصل السابق تطرقنا للإطار النظري الحوكمة المؤسسات وجودة المعلومات المحاسبية مع إبراز العلاقة بينهما ،وفي إطار ما توصلنا إليه في الجانب النظري سنقوم بإسقاطه على الجانب التطبيقي حيث نقدم وصفا لمنهجية الدراسة وإجراءاتها والأداة المستخدمة في هذه الدراسة لجمع البيانات وإجراءات التأكد من صدقها وثباتها وأساليب المعالجة الإحصائية التي تم استخدامها ولقد تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- **المبحث الأول: تقديم عام حول مؤسسات محل الدراسة.**
- **المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية.**

المبحث الأول: تقديم المؤسسات محل الدراسة

سنحاول في هذا المبحث القاء نظرة عامة حول مؤسسات محل الدراسة ،وذلك من خلال تعريفها ونشأتها

المطلب الأول: تقديم مؤسسة النسيج و التجهيز –TIFIB–بسكرة

في الرؤية المستقبلية للحوكمة الجزائرية للتخلص من حالة التبعية للخارج التي كانت تعاني منها بعد الاستقلال في جميع المجالات ومن بينها مجال النسيج قررت السلطات الوطنية إنشاء مصلحة من الوحدات للغزل و النسيج و هذا ، ما افرز ميدانيا ظهور مؤسسة الخياطة و مؤسسة النسيجية اللذان ادمجا فيما بعد المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية SONITEX بتبسة.

الفرع الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

ظهرت المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية "SONITEX "بعد سنوات من التبعية شبه التامة للخارج من جانب المنتجات النسيجية ،كان إنشائها عبارة عن محاولة الاستغناء عن الخارج والسعي وراء النهوض بالصناعة النسيجية بالوطن ففي البداية تم إنشاء مؤسسة للخياطة و الصناعات النسيجية SONITEX الجزائر ، وذلك بموجب المرسوم رقم 218/66 والصادر بتاريخ 1966/21 ،وهدفها تحقيق اكتفاء في مجال النسيج بالاستغلال الأمثل للمواد المتاحة .

تطورت هذه المؤسسة وتوسعت حيث أصبحت تضم 31 وحدة إنتاجية مجهزة بالآلات حديثة ،وتستهلك مواد أولية مختلفة نذكر منها القطن ،الصوف ،البوليستر ،والفيسكوز ....الخ.

- **إعادة هيكلة المؤسسة للصناعات النسيجية SONITEX.**

وبعد سنوات عدة انفصلت مركبات عن المؤسسة الأم واستقلت بذاتها ،حيث انحلت "SONITEX" بالكامل أصبح مجال النسيج قائما على المركبات أوالمديريات المنفصلة نذكر منها "ECITEX" وهي مختصة في القطن و"ELATEX" مختصة في الغزل والنسيج الحريري أنشأت تحت القرار رقم 82/397 بتاريخ 1982/02/04.

- **مديريات المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية**

*المؤسسة الوطنية لتوزيع المنتجات النسيجية DITRITEX

* المؤسسة الوطنية للأنسجة الصناعية INDITEX

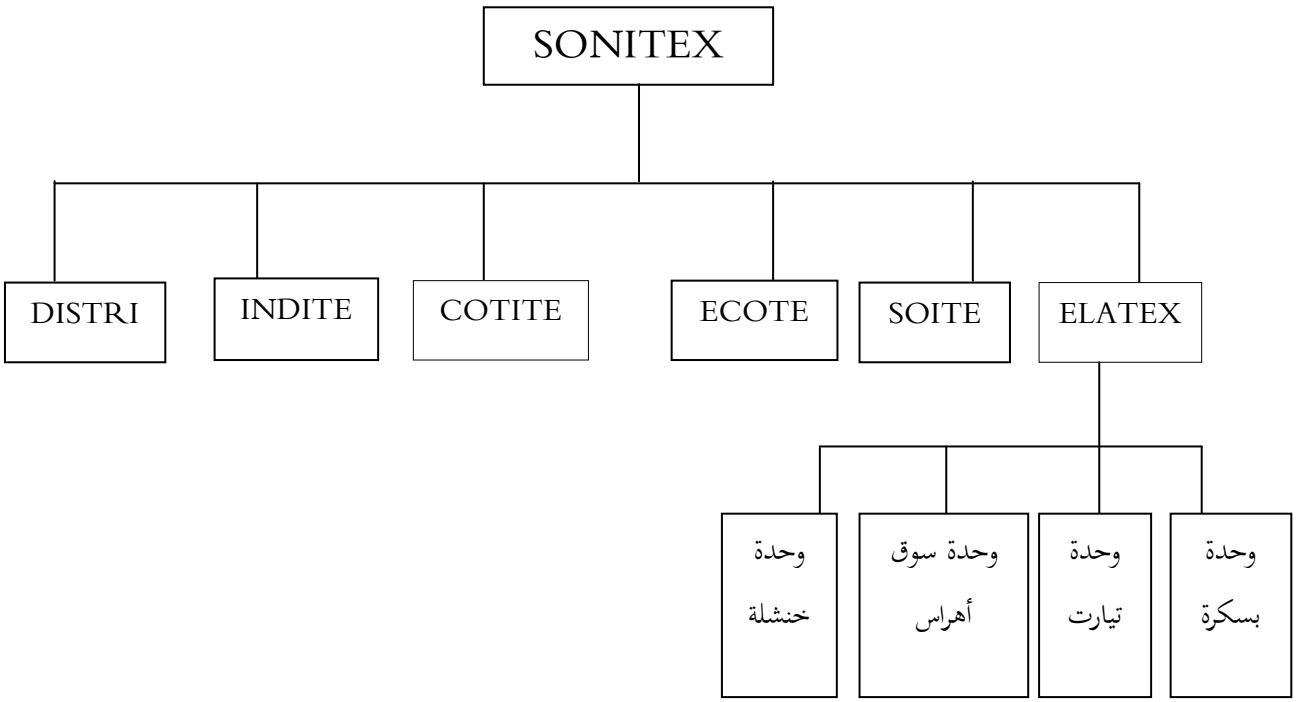
*المؤسسة الوطنية لتفصيل الملابس الجاهزة القطنية ECOTEX

*المؤسسة الوطنية للألياف النسيجية الصوفية ELATEX

*المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية الحريرية SOITEX

*المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية الصوفية COTITEX

الشكل رقم (06) : المخطط الوطني للصناعات النسيجية SONITEX



المصدر: وثائق المؤسسة

الفرع الثاني:نشأة مؤسسة صناعة النسيج و التجهيز TIFIB محل الدراسة

بدأت وحدة النسيج العمل الفعلي في 11 افريل 1982 ،وذلك بعد مدة انجاز قدرها 40 شهرا بتكلفة قدرها 71.9 مليار سنتيم .

وقد تكلفت بانجاز مشروع مجموعة من المؤسسات الأجنبية المتخصصة وذلك على النحو التالي:

- مؤسسة تكس FAMATEX، وتكلفت بالخيوط .
- مؤسسة اندريتر INDRITRE وانقرا I NGRA وتكلفت بالهندسة المدنية للمشروع.
- مؤسسة الايطالية مارزوتو MAREZOTO وتكلفت بالتكوين التقني للعمال وتركيب الآلات.

وقد مرت عملية الانجاز بعدة مراحل يمكن حصرها في الأتي:

- أفريل 1976:انجاز الدراسات من قبل SENRI
- ديسمبر1976:إمضاء العقد بين المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية ومؤسسة النسيج الألمانية FAMATEX
- ديسمبر 1977: انطلاق الأشغال بعد تحقير المستلزمات
- ديسمبر 1978: بداية تركيب التجهيزات الخاصة بالمركب

- ديسمبر 1979 : بداية التشغيل الانطلاقة التجريبية
- ديسمبر 1980 : وضع مخطط الإنتاج بمعدل إنتاج تجريبي .
- 11 أفريل 1982: الانطلاقة الفعلية و الرسمية للإنتاج .
- 13ماي 1983: انتقلت من SONITEX إلى ELATEXحتى استقرت على شكلها الأخير TIFIB وأصبحت تابعة للشركة القابضة، ثم TEXMACOمقرها الاجتماعي في المنطقة الصناعية بسكرة بلغ عدد عمالها 263 عامل خلال 2014

الفرع الثالث: التعرف على مؤسسة صناعة النسيج و التجهيز بسكرة TIFIB

لقد لخصنا المعلومات المتعلقة بالمؤسسة في جدول التالي الذي سيعطي لنا نضرة شاملة عن المؤسسة محل الدراسة:

الجدول رقم (01) بطاقة تعريفية لمؤسسة TIFIB

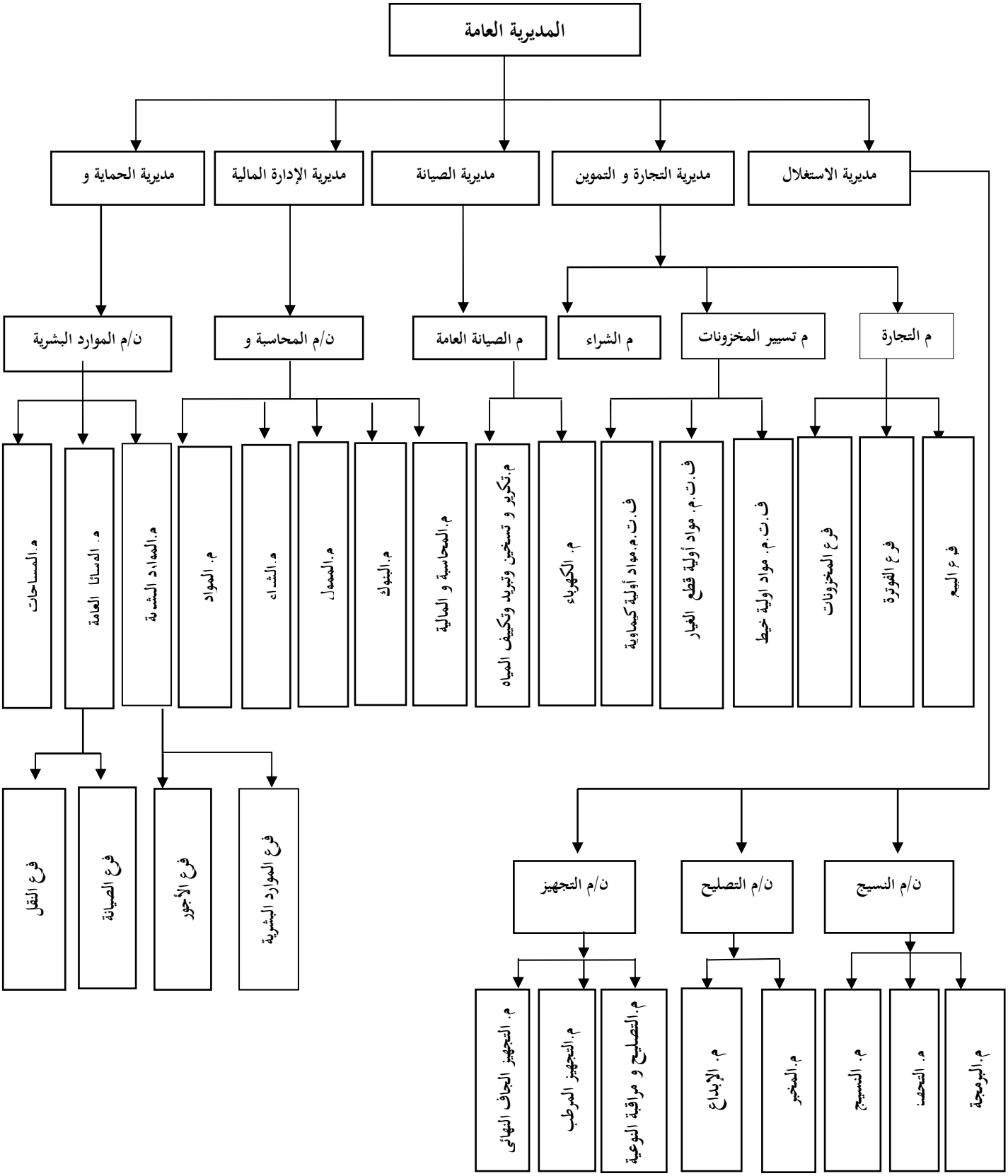
تاريخ التأسيس و التسمية	تأسست بمقتضى عقد التوثيق 98/219 بتاريخ 1998/6/7 تحت اسم نسيج و تجهيز بسكرة
المدة و المقر الاجتماعي	لمدة 99 سنة ،ص ،ب رقم 130 المنطقة الصناعية
الشكل القانوني	مؤسسة مساهمة
مهن المؤسسة	نسيج، تجهيز وتسويق النسيج
منتجات المؤسسة	صناعة أنسجة ذات جودة عالية ، خليط مركب من بوليستير ، (مركب سيليلوزي) لتحضير الحرير الصناعي .
الموارد البشرية	يد عاملة تتكون من 363 مستخدم يعملون حاليا بنظام دورتين في اليوم.
الطاقة الإنتاجية	6000000 متر عند العمل بنظام دورتين و 9000000 متر عند العمل بثلاث دورات.

المصدر: وثائق المؤسسة

الفرع الرابع: الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج و التجهيز – TIFIB– بسكرة

من المتعارف أن لكل مؤسسة هيكل تنظيمي خاص هبا يتغير بتغير شكلها و النشاط الذي تقوم به ، ومنه فان الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج و التجهيز TIFIB بسكرة وهو كالتالي يشمل مديريات ، لكل مديرية تحتوي مصالح و فروع كما يوجد بها فروع نقابة و لجنة المساهمة خاصة بالعمال و هي كما يلي :

الشكل رقم (07): الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج و التجهيز



المصدر:من إعداد الطالبة بمساعدة قسم الموارد البشرية

تحليل الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج والتجهيز – TIFIB– بسكرة، يتكون من مجموعة من المديريات، حيث تضم كل مديرية مجموعة من المصالح و الفروع، تتمثل هذه المديريات في :

- لمديرية العامة.
- مديرية الحماية والأمن والتي تضم نيابة مديرية الموارد البشرية و الوسائل، التي سوف نأتي على شرجها فيما بعد .
- مديرية الإدارة والمالية .
- مديرية التجارة والتموين.
- مديرية الصيانة.
- مديرية الاستغلال.
- يحتوي الهيكل على مايلي:

1. **مديرية الموارد البشرية و الوسائل:** تضم سكرتيرة ومصلحتين ، ويشرف عليها مدير مكلف بالموارد البشرية وهو الذي تربطه علاقة مع كل المصالح وكذلك المدير العام ، و يتمثل دورها في تسيير وتكوين العمال وهي مقسمة إلى مصلحتين :

أ. **مصلحة الموارد البشرية:** وتهتم بكل ما يتعلق بالمستخدمين سواء كان تكوين آو تشغيل. وتنقسم إلى فرعين فرع الموارد البشرية و فرع الأجور.

ب. **مصلحة الوسائل العامة:** تهتم بتسيير وسائل النقل،والشؤون الاجتماعية والتنظيف.

2. **مديرية المحاسبة و المالية:** وهي تضم سكرتيرة و مصلحة واحدة وهي مصلحة المحاسبة العامة التي شرف عليها مكلف بالمحاسبة و المالية و الذي يقوم بتسجيل كل العمليات في دفتر المحاسبة لتحليلها.

3. **مديرية الصيانة:** وهي تضم سكرتيرة وثلاث مصالح:

أ. **مصلحة الصيانة:**يشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بصيانة وتصليح كل الأعطاب الميكانيكية.

ب. **مصلحة الملحقات:** تقوم بترميم المباني ودهنها، حيث يشرف عليها رئيس مصلحة.

ت. **مصلحة الكهرباء:** ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير شؤون كهرباء الآلات و الكهرباء العامة.

ث. **مديرية التموين و التجارة:** وهي تضم سكرتيرة و ثلاث مصالح

ج. **مصلحة التجارة:** ودوروها هو بيع القماش محليا و خارجيا

ح. **مصلحة تسيير المخزونات:** يتمثل دورها في تخزين جميع المواد و تنقسم إلى :فرع تسيير المنتجات ، فرع تسيير المواد الأولية ، فرع تسيير المواد الكيميائية .

خ. **مصلحة الشراء:** يشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بكل مشتريات و احتياجات المؤسسة

د. **مديرية الاستغلال:** وتحتوي على مصلحة البرمجة التي تقوم ببرمجة كل أنواع القماش تنقسم إلى خمسة فروع :

- **فرع التحضير:** دوره تحضير الخيط للدخول في العملية الإنتاجية

- **فرع النسيج**: دوره القيام بعملية نسج القماش
- **فرع التصليح**: دوره تصليح الأخطاء التي تقع بالقماش بعد نسجه
- **فرع التجهيز الرطب**: دوره غسل وتخفيف القماش .
- **فرع التجهيز النهائي**:دوره كي القماش النهائي ومراقبته وكفه وتغليفه.

المطلب الثاني:تقديم مؤسسة سونلغاز

الفرع الأول: تقديم عام لمؤسسة سونلغاز

سونلغاز : هي المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز la société national de l'Electricité et du Gaz أنشئت في 28/07/1969 كمؤسسة عمومية مكلفة بإنتاج، نقل، وتوزيع الكهرباء والغاز الطبيعي عبر قنوات بالجزائر ،منذ نشأتها عرفت المؤسسة عدة تطورات بهيكلها التنظيمي تحسبنا لطريقة التسيير لتكون في مستوى التطور والتقدم الاقتصادي على المستوى الوطني والعالمي.

إذ في سنة 1991 غيرت سونلغاز طبيعتها القانونية بتحولها إلى مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري (EPTC)، لتصبح مؤسسة ذات أسهم (SPA) برأسمال: 15 مليار دج 2002 وفي سنة 2005 حسب القرار رقم 2005 DG ، تم هيكلة مؤسسة سونلغاز كمجمع يحتوي على العديد من الفروع حسب طبيعة النشاط الذي يقوم به كل فرع مثل :

SPE: سونلغاز لإنتاج الكهرباء

GRTE: فرع تسيير شبكة نقل الكهرباء

GRTG: فرع تسيير شبكة نقل الغاز

SD: سونلغاز لتوزيع الكهرباء و الغاز

- سونلغاز للتوزيع : إحدى فروع المجمع تقوم بتوزيع الطاقة الكهربائية و الغاز للزبائن ، فزيادة فعاليتها ترسيخا لحضورها أنشأت سونلغاز أربع مديريات عامة للتوزيع على مستوى الوطن تتمثل في :

SDA: توزيع الكهرباء و الغاز الطبيعي ،الجزائر العاصمة

SDE : توزيع الكهرباء و الغاز الطبيعي ، لمناطق الشرق

SDO : توزيع الكهرباء و الغاز الطبيعي ،الغرب

SDC: توزيع الكهرباء و الغاز الطبيعي، للوسط

كل فرع من هاته الفروع يحتوي على مجموعة من المديريات الجهوية التي تمثله على كل ولاية . حيث نجد المديرية الجهوية للتوزيع بسكرة تابعة لمديرية التوزيع للوسط ،إضافة إلى المديريات الجهوية ألاثني عشر: تمنراست، اليزي ،غرداية

الاغواط،وادي سوف،الجلفة ،البليدة، المدية ،تيزي وزو ،ورقلة 1،ورقلة 2،كل هاته المديريات تنتهج السياسة التجارية للمجمع سونلغاز وخدمة المصلحة العامة (النوعية و الاستمرارية في تقديم الخدمات).

الفرع الثاني : نشاط المؤسسة

يتمثل نشاط المؤسسة الرئيسي في توزيع الكهرباء والغاز الطبيعي عبر قنوات بالولاية

إن تحقيق هدف المؤسسة يتطلب تفاعل مجموعة من العناصر المادية، المالية ،البشرية ،حيث يساهم كل عنصر في منصب معين في تحقيق الهدف ،ألا أن العنصر البشري يحتل الأولوية في عملية التأثير المباشر على تحقيق الهدف ،من خلال أدائه لإعمال الموكلة إليه، لذا فهو يعتبر أهم الموارد و أكثرهم تميزا لامتلاكه القدرات والإمكانيات الخاصة .ومن هذا المنطلق تحاول المؤسسة الحفاظ عليه و تطويره من خلال عملية التدريب.

وتمتلك المؤسسة شبكة انترنت لنشر المعارف داخلها وتبادلها بين عمال المؤسسة والفروع الأخرى لها، كما تمتلك نظام لحفظ المعلومات ،خاصة في الجانب التجاري الذي يتأقلم مع نشاطها العام ،مع وجود أرشيف خاص لكل عامل ،وهناك مراقبة مستمرة لهذه المعارف والمعلومات .ليواكب مع وجود أرشيف خاص لكل عامل ،ليواكب التطورات الحديثة في الحصول على المعارف جديدة التي تلعب دورا كبيرا في تحسين أداء الأفراد العاملين ودفعهم إلى الإبداع مما يؤدي بالضرورة إلى تحسين أداء المؤسسة و بالتالي تقديم خدمات ذات جودة عالية لزبائنها .

الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء و الغاز الجهوية (سونلغاز) _وسط_ بسكرة :

تقوم مؤسسة سونلغاز بالعديد من المهام التي تتجلى أكثرهم في مهام ونشاطات أقسامها ومصالحها ،مما يتوجب علينا عرض كل أقسام المؤسسة و مختلف مصالحها من خلال الهيكل التنظيمي للمديرية .

أولا المدير الجهوري:

يمثل قمة الهرم بالمؤسسة،مكلف في حدود معينة بضمان توزيع الطاقة الكهربائية والغازية وإيصالها إلى الزبائن المؤسسة في أحسن الضر وف ذات النوعية الجيدة، الاستمرارية في التقديم،والسعر المناسب ،ومن مهامه :

- يمثل مدير المنطقة على المستوى الولائية
- يتعهد بانجاز ما جاء في الوثيقة المسماة بعقد التسيير بناء على الموازنة التقديرية، وله بعض الصلاحيات المتعلقة بالعمليات المالية منها :
  - الإمضاء على الوثائق المحاسبية
  - إصدار القرارات المتعلقة بتسيير الموارد البشرية مثل : علاوات ، ترقية ....الخ
  - يقوم بالتقسيم السنوي للميزانية الختامية للمدير
  - يشرف على الموازنات التقديرية
  - يمثل المؤسسة لدى السلطات المحلية

ثانيا:المكلف بالاتصال:يقوم بالعديد من المهام نذكر منها مايلي:

- تحضير وتنظيم المعلومات الموجهة إلى الجمهور والزبائن باستعمال كل الوسائل المتاحة .
- المشاركة مع المديرية العامة في التظاهرات التجارية .
- اقتراح مواضيع الإشهار و إعلام الزبائن حسب الطبيعة المحلية.
- ربط علاقات وثيقة مع كل أنواع وسائل الاتصال.

ثالثا: المكلف بالقضايا القانونية: من مهامه:

- يعد الممثل القانوني للمؤسسة في المحكمة ، المجلس القضائي ...الخ.
- يتابع تنفيذ القرارات القانونية .
- يتكفل بكل القضايا القانونية : كرفع دعوى حول التعدي على ممتلكات سونلغاز أو الشكاوي و رفع الدعوى ضد المديرية من طرف الزبائن.
- يساعد كل الأقسام في كل القضايا ذات الطابع القانوني (رفع دعوى قضائية).
- تنظيم المعلومات القانونية و تقديمها وقت الضرورة.

رابعا: المكلف بالأمن والوقاية: يقوم بالمهام التالية:

- إعداد مخطط للزيارات المبرمجة للنشاطات التحسيسية
- تحضير اجتماعات لجنة النظافة و الأمن على مستوى المديرية CHS.
- السهر على تطبيق كل الإجراءات الوقائية في مجال النظافة و الأمن .
- إعداد الإحصائيات حو حوادث الغاز و الكهرباء مع المصالح التقنية.

خامسا: المكلف بالأمن الداخلي:و يقوم بـ:

- المتابعة الميدانية لكل المقاييس المنية داخل المديرية (الحراس، الجدران) ....الخ .
- تقرير دوري إلى المسئولين حول الوضعية الأمنية للمديرية و مختلف وكالاتها .
- إعداد تقرير فوري بعد حدوث إي طارئ مباشر.
- إعداد مخطط الأمن الداخلي (سري جدا) بالتعاون مع المصالح الأمنية للولاية.

الفرع الثالث: أقسام مديرية سونلغاز الجهوية للتوزيع :

أولا: قسم استغلال الشبكات الكهربائية والغازية Exploitation Electricité et Gaz:

يهتم بمراقبة واستغلال الشبكات الكهربائية والغازية ،الصيانة،و تطوير الشبكتين السابقتين ،القيام بالأشغال تحت التوتر TST(الكهرباء) .

ثانيا: قسم الدراسات والإشغال (الكهرباء والغاز: Etude d'Exécution et Travaux Electricité et Gaz : اغلب مهامه بالميدان ، له 3 مصالح :

- مصلحة الدراسات والإشغال: تقوم بكل ما يتعلق بالدراسة (الموقع ، المخططات ...الخ)
- مصلحة السوق والبرمجة: إنشاء الطلبات الخاصة برخص الحفر ،البناء ،استقبال مخطط تاتشفير الخاص بمقدار الأشغال المرسل من مصلحة الدراسات ،وغيرها من مهام تخص السوق والبرمجة .
- مصلحة تسيير الاستثمار:
  - تسيير القروض الخاصة بأمر الدفع ، متابعة تنفيذه .
  - استقبال و إجراء الأمر بالدفع لكل فواتير المؤسسة المنفذة للمشاريع .
  - إنشاء عناصر الإحصاء الخاصة بتحقيق المشاريع (الفيزياء و المالية).
  - فتح وإغلاق رخص البرامج.

ثالثا : قسم العلاقات التجارية : Division Relation Commerciales :

له 5 وكالات تجارية: Biskra1، Biskra 2 ،طولقة،سيدي عقبة ن أولاد جلال،به مصلحتين

- **مصلحة التقني التجاري** : وهي مصلحة مسئولة على متابعة طلبات الزبون MT /MP(ذوي التوتر المتوسط ذو الضغط المتوسط).ومختلف الوثائق الخاصة بإيصالات جديدة لزبون جديد أو أحداث تغيرات على مستوى الشبكة ،إضافة إلى فوترة كل الأشغال الخاصة بطلب الزبون الجديد أو زبون مشترك.
- **مصلحة الزبائن** : تهتم بكل أمور الزبائن و ملفاتهم (فوتره ، تحصيل الديون ...الخ)

رابعا : قسم تسيير الأجهزة المعلوماتية Gestion des Systèmes Informatiquesيقوم بـ:

- تسيير و صيانة العتاد ألمعلوماتي على مستوى المديرية و المصالح التقنية لها .
- تطوير تطبيقات المعلوماتية ، طبع الفواتير الكهربائية
- تحليل الإحصائيات المشتريات و المبيعات

خامسا: قسم المالية و المحاسبة: يقوم بعدة مهام أهمها:

- تحضير الميزانية
- إعداد جداول البيانية لحصيلة الأنشطة للمديرية
- ضمان مراقبة و محاسبة كل العمليات المالية
- تسيير الحسابات البنكية و البريدية للمديرية ...الخ

سادسا: قسم تسيير الموارد البشرية Ressources Humainesيهتم بـ :

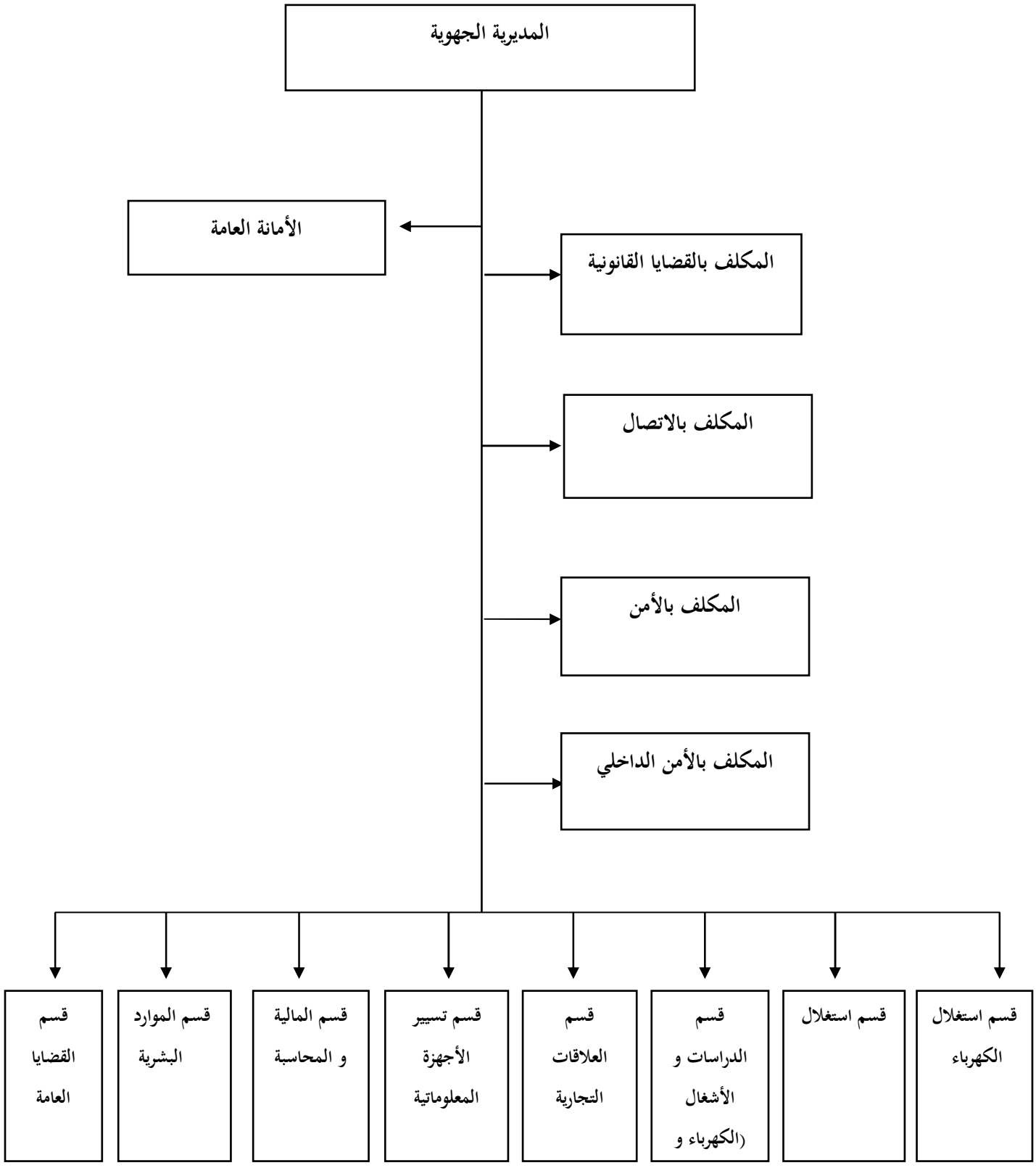
- توزيع الإطارات بالمؤسسة

- تسيير الموارد البشرية (دخول الموظفين الجدد ، الحضور ، الغياب، التكوين، التربصات (داخلية أو خارجية)، العطل ، الأجر ...الخ

سابعا :قسم القضايا العامة: Affaire Générales

- تسيير الوسائل المادية
- مراقبة و تسيير النظافة و صيانة المقرات
- تسيير بريد المديرية
- تموين مختلف المصالح
- الاهتمام بالمشتريات
- تنظيم حظيرة السيارات (تامين ، المتابعة ، الوقود)

الشكل رقم (08) : الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز الجهوية (سونلغاز) _وسط _ بسكرة .



المصدر : من إعداد الطالبة بمساعدة قسم الموارد البشرية

الفرع الرابع: المهام الموكلة لمديرية توزيع الكهرباء والغاز الجهوية (سونلغاز) _وسط_ بسكرة :

تستفيد المديرية بغلاف مالي كل سنة محدد مسبقا من طرف مديرية الوسط لاستعماله في الخدمات التي تقوم بها وكل النشاطات التي تمارسها، ومن مهامه مايلي:

- تطبيق السياسات التجارية المتبعة والتي تخص الزبائن العاديين أي تلبية حاجات الزبائن من الطاقة (الكهرباءو الغاز) بأسعار معقولة وبأمان ونوعية جيدة، كما تسعى المؤسسة لتخفيض كلفة منتجاتها والاستمرارية في الخدمات
- تسيير الموارد البشرية و المادية الموضوعة تحت تصرف المديرية من اجل تلبية احتياجات الزبائن
- تعتبر مزة وصل بين المديرية العامة و المقطعات
- توسيع شبكة التوزيع علة مستوى المحلي وصيانة المنشات الكهربائية و الغازية
- استمرارية الخدمات والمشاركة في تنمية المحلية عن طريق إنشاء مصانع ورشات وبالتالي خلق مناصب شغل متخصصة ومتميزة .

المطلب الثالث: تقديم مؤسسة نفطال

أن الجزائر من الدول التي تسعى جاهدة إلى التطور والتقدم وتنمية اقتصادها ومن اجل هذا فهي تعتمد بقوة على قطاع المحروقات، فمداخيل الجزائر من العملة الصعبة والتي تمثل حوالي 97% من الدخل الوطني هي قطاع المحروقات الذي يعد قطاع استراتيجي وحيوي ومن أهم المؤسسات الوطنية التي تساهم بفاعلية في تحريك هذا القطاع وتنميته ونجد مؤسسة نفطال التي تعد الرائدة على المستوى الوطني في مجال التخزين،نقل وتوزيع المنتجات البترولية ومشتقاتها

الفرع الأول :نبذة عن مؤسسة نفطال

يتواجد مقر المؤسسة الوطنية للتوزيع والتجارة بالمنتجات البترولية "نفطال" أي المؤسسة الأم في الشراقة بالجزائر العاصمة ، وتعود نشأة نفطال إلى المؤسسة الأم "سونطراك " التي تعتبر القلب النابض للاقتصاد الوطني و ذلك لأهميتها الكبرى على الساحتين الوطنية والدولية بفضل المهام الضخمة المسندة إليها و دورها الفعال على الصعيد الدولي فهي بمثابة الشريان للاقتصاد الوطني ،و زيادة على ذلك عقود التجارة الخارجية التي تربطها بعدة مؤسسات أجنبية،كما تعمل على تغطية احتياطات الاقتصاد الوطني من الطاقة وكانت عبارة عن قسم تجاري لمؤسسة سونطراك مكلف بتوزيع المحروقات على مستوى الوطن وعند إعادة هيكلتها انبثقت عنها العديد من المؤسسات ومن بينها المقاطعة الوطنية لتكرير وتوزيع المنتجات البترولية وكانت مقسمة إلى دوائر مختصة (محروقات ،زيوت، الغاز المميع ، الشحوم).

و بموجب المرسوم رقم 101/80 المؤرخ في 1980/04/06 انشات وحدات نفطال والتي لها أهداف محددة و مسطرة وفق المرسوم ،و قد جاء اسم نفطال من تركيب كلمتي "نفط" و هو النشاط المخصص لهذه المؤسسة

و"أل" وهي الحروف الأولى من كلمة الجزائر .وبداية من جانفي 1981 انشات مؤسسة NAFTEK المختصة في تكرير البترول الخام للحصول على المنتجات البترولية المختلفة ، و اقتصر نشاط نفطال على التوزيع .

الفرع الثاني : نشأة مقاطعة نفطال بسكرة :

تم إنشاء مقاطعة نفطال بسكرة 21 فيفري 1984 بموجب قرار صادر عن إدارة مقاطعة نفطال المركزية المتواجدة في الشراقة ،و قد كانت تمثل نشاطين رئيسيين هما المحروقات و مشتقاتها (الزيوت ، المطاط، الشحوم) و توزيع الغاز.

وبموجب المرسوم رقم 84/70 المؤرخ في 1984/11/24 تحولت وحدة نفطال إلى منطقة توزيع المحروقاتو الزيوت والعجلات أما الغاز المميع فأصبح تابعا لمنطقة GPL الغاز المميع من قبل تابعة لمنطقة باتنه.

والهدف الرئيسي للمقاطعة هو توزيع المنتجات البترولية على مستوى التراب لولائي و تنظيم و تسيير العمليات عبر مختلف نقاط البيع وتوسيع شبكات التوزيع بالزيادة وذلك استجابة لاحتياطات السوق الوطنية. كما تعمل على توزيع بعض المنتجات المستوردة كالعجلات المطاطية والزيوت ومن المنتجات التي تقوم بتوزيعها هذه الوحدات نذكر منها:

- المحروقات (وقود ممتاز ، عادي ، مازوت)
- الزيوت بمختلف أنواعها
- قارورات الغاز للسيارات (سير غاز)

ومنه فان مقر مقاطعة التسويق بسكرة و المركز المتعدد المواد يتواجد بالمنطقة الصناعية لولاية بسكرة، حيث يجاورها :

- من الشمال: المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل تفصلها عن موقع الطريق .
- من الجنوب: المؤسسة الوطنية لنقل المسافرين يفصل بين الموقعين.
- من الشرق: المؤسسة للتبغ و الكبريت ومصنع R/MACOLOR وقطعة ارض خالية تفصلهم في موقع الطريق
- من الغرب: المؤسسة الوطنية للنسيج حائط يفصل بين الموقعين .

المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

المطلب الأول:منهجية الدراسة

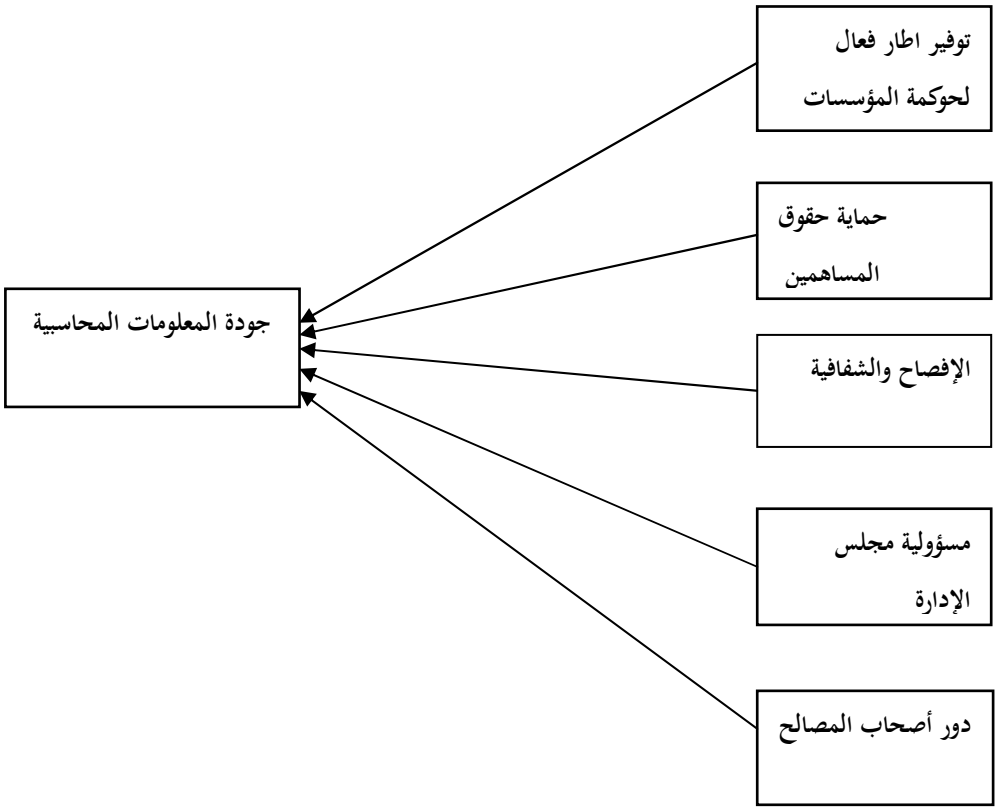
سيتم من خلال هذا المبحث تحليل البيانات التي تم جمعها من مؤسسات ولغرض اختبار الفرضيات الإجابة عن إشكالية البحث بطريقة منهجية، في البداية يتم توضيح المناهج المتبع في الدراية التطبيقية و كيفية جمع البيانات و تحليل لمجتمع الدراسة

الفرع الأول : نموذج الدراسة

الشكل رقم (09): نموذج الدراسة

المتغير المستقل **المتغير التابع**

الالتزام بتطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات



المصدر : من إعداد الطالبة

الفرع الثاني :حدود الدراسة

الحدود المكانية:يتكون مجتمع الدراسة من ثلاث مؤسسات اقتصادية وهي كالتالي:

- مديرية توزيع الكهرباء و الغاز الجهوية (سونلغاز)وسط بسكرة SDC
- مؤسسة نفطال Naftal
- مؤسسة النسيج و التجهيز TIFIB

الحدود الزمنية: فترة الدراسة كانت بين الفترة من 2017/04/25 إلى 10-05-2017

المطلب الثاني :مصادر جمع البيانات والمعلومات

الفرع الأول:الاستبيان

تعتبر الاستبانة أداة القياس الرئيسية والمعول عليها في هذه الدراسة لجمع البيانات وقد صممت خصيصا لتغطي جميع المتغيرات النموذج ضمن ثلاثة محاور على النحو التالي:

- **المحور الأول**:يشمل البيانات الشخصية للعينة المدروسة تضمنت 5 عبارات تتمثل في الجنس،الفئات العمرية، الدرجة العلمية، الوظيفة الحالية، الخبرة العلمية.
- **المحور الثاني**: ويشمل 33 عبارة مقسمة إلى 6 تقسيمات و تتمثل هذه التقسيمات في مبادئ الحوكمة وكل مبدأ يحوي عبارات وذلك لمعرفة مدى التزام المؤسسات بهده المبادئ .
- **المحور الثالث**: يتضمن هذا المحور 12 عبارة حول كيفية إعداد المعلومات و هل تتمتع بخصائص جيدة وكيفية الاستفادة منها و ذلك لقياس جودة المعلومات المحاسبية .

الفرع الثاني: الأساليب الإحصائية المستخدمة

تم الاستفادة من الحزمة الإحصائية للعلوم الإحصائية (spss)في تحليل البيانات التي جمعت،وفيما يلي أهم الأساليب التي تم استخدامها :

- **النسب المئوية والتكرارات**: وذلك لوصف مجتمع البحث وإظهار خصائصه باعتماد على النسب المئويةو التكرارات
- **معامل ألفا كرونباخ** :للتحقيق من ثبات أداة الدراسة .
- **المتوسطات الحسابية** : لتحديد معدل استجابة أفراد العينة لمتغيرات الدراسة .

المطلب الثالث : التحليل الإحصائي للبيانات

الفرع الأول : عرض و تحليل الخصائص العامة لأفراد العينة

سوف نتناول في هذا الفرع كل الخصائص العامة المتعلقة بأفراد العينة (الجنس،الفئة العمرية،الدرجة العلمية ،الوظيفة الحالية،الخبرة العملية).

1. الجنس

ستكون توزيع أفراد العينة كما يلي :

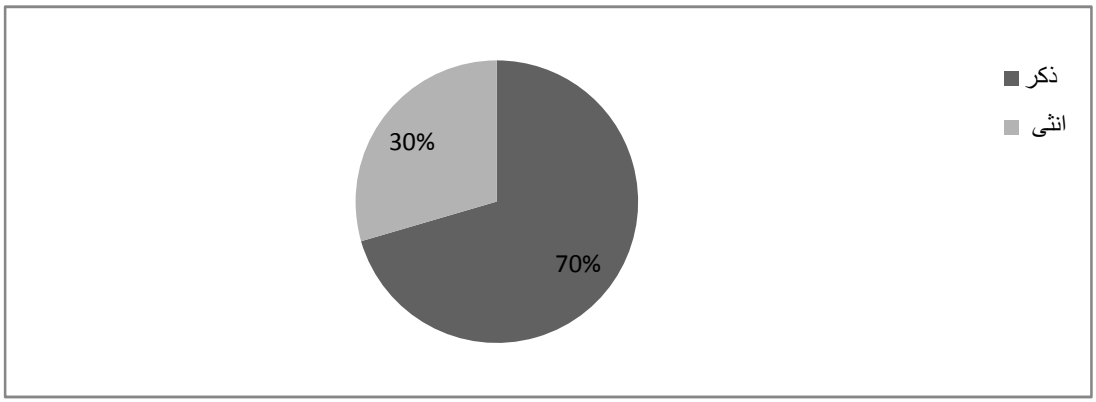
الجدول رقم (02): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	**43**	**%70.5**

أنثى	18	%29.5
المجموع	61	100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V19

الشكل رقم (10): دائرة نسبية تمثل الجنس



المصدر : من إعداد الطالبة

التعليق :

يوضح الجدول والشكل السابق أن عدد الذكور اكبر من عدد الإناث إذ بلغت نسبة الذكور 70.5 %ونسبة الإناث 29.5 % من مجموع عينة الدراسة مما يوحي بأنه يغلب على المؤسسات الطابع الذكري وهذا راجع إلى طبيعة النشاط الذي تقوم به مؤسسات محل الدراسة.

الفئة	التكرار	النسبة المئوية

2. الفئات العمرية

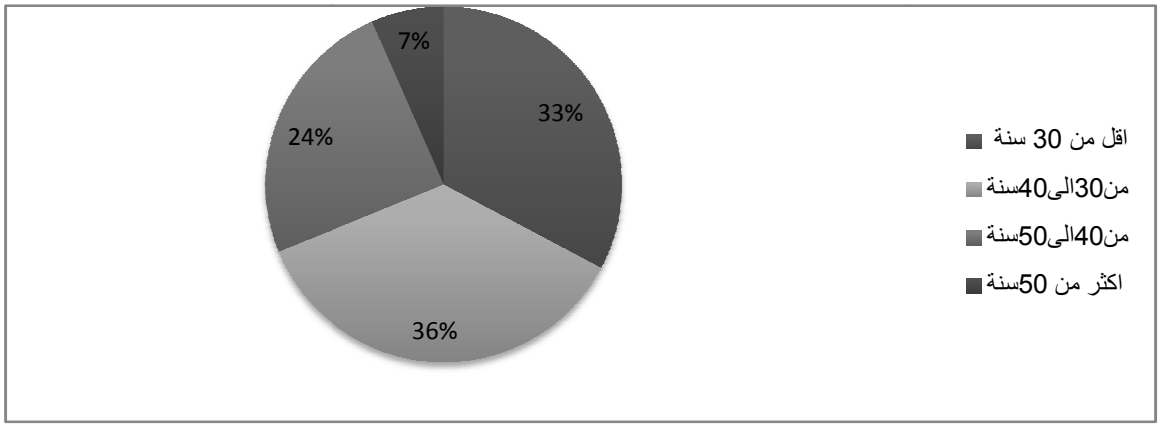
يتكون توزيع أفراد العينة كما يلي:

الجدول رقم(03): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الفئات العمرية

اقل من 30 سنة	20	32.8%
من 30 إلى 40 سنة	22	36.1%
من 40 إلى 50 سنة	15	24.6%
أكثر من 50 سنة	4	6.6%
المجموع	61	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V19

الشكل رقم (11): دائرة نسبية تمثل الفئات العمرية



المصدر : من إعداد الطالبة

التعليق:

من خلال الجدول والشكل السابق يمكن القول أن الفئة الغالبة هي من 30 إلى 40 سنة بنسبة 36 % من عينة الدراسة و تليها الفئة الأقل من 30سنة بنسبة 33 %من عينة الدراسة أما الفئات الأخرى فقد قسمت إلى من 40 إلى أقل 50 سنة بنسبة 24% والفئة أكثر من 50 سنة فنسبتها كانت الأقل وهي 7% من عينة الدراسة وهذا يعطي ميزة جيدة للمؤسسة كون أن الفئة الغالبة هي التي يتراوح سنها ما بين 30 و 40 سنة فهؤلاء العمال كونهم يتميزون بالعمر المتوسط هم قادرون على العطاء و الانجاز الجيد للأعمال.

3. الدرجة العلمية

وهي موزعة كما يبينها الجدول التالي:

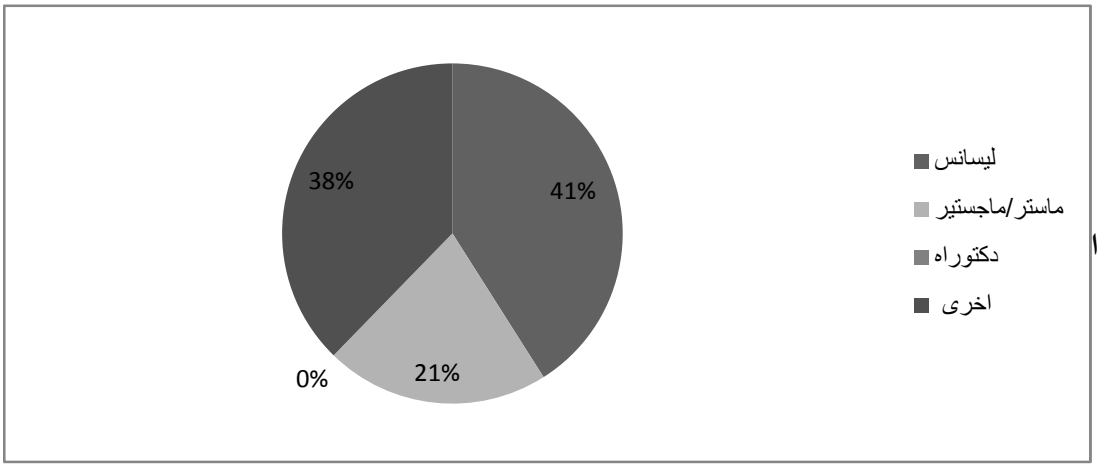
الجدول رقم (04): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الدرجة العلمية

الدرجة العلمية	التكرار	النسبة المئوية

ليسانس	25	%41
ماستر / ماجستير	13	%21.3
دكتوراه	0	%0
أخرى	23	%37.7
المجموع	61	%100

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V19

الشكل رقم (12): دائرة نسبية تمثل الدرجة العلمية



المصدر: من إعداد الطالبة

التعليق:

من خلال الجدول و الشكل نجد أن درجة ليسانس هي السائدة بين أفراد عينة الدراسة،إذ مثلوا 25 فرد بنسبة 41% من إجمالي أفراد العينة، أما ما نسبته 38% من مجتمع الدراسة كانت درجتهم العلمية تقني سامي،أما درجة الماستر و ماجستير فان ما نسبته 21.3% فقط من أفراد العينة حاصلين على شهادة ماستر أو ماجستير ، في حين أن الدكتوراه فهي منعدمة تماما بالنسبة لأفراد العينة للمؤسسات محل الدراسة.

4. الوظيفة الحالية

و يتوزع أفراد العينة على الوظائف التالية كما يلي:

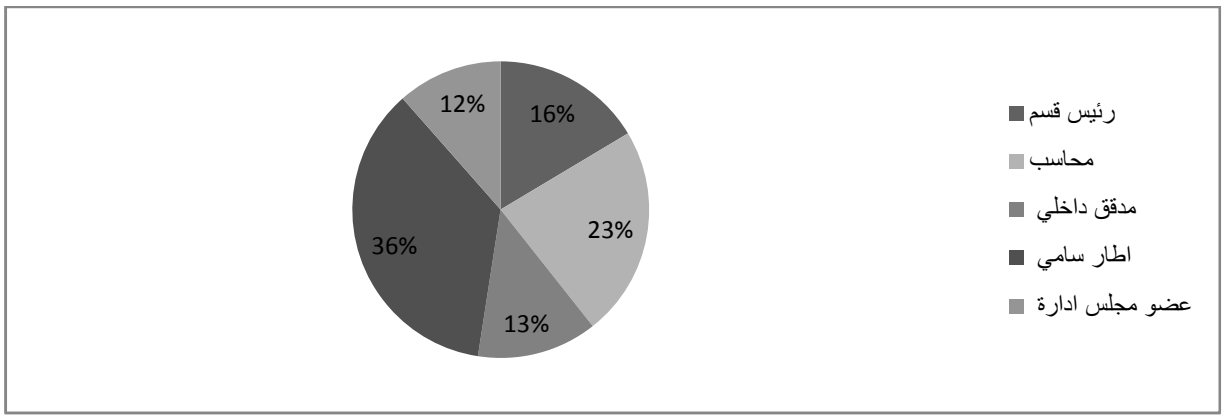
الجدول رقم (05) : توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية

رئيس قسم	10	%16.4
محاسب	14	%23
مدقق داخلي	8	%13.1
إطار سامي	22	%36.1
عضو مجلس إدارة	7	%11.5
المجموع	61	%100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V19

الشكل رقم(13): دائرة نسبية تمثل الوظيفة الحالية



المصدر: من إعداد الطالبة

التعليق :

يمكن أن نلاحظ من الجدول والشكل أن معظم أفراد العينة هم إطارات سامية بمؤسسات الثلاثة حيث بلغوا 22 فرد بنسبة 36.1% ،ويمثل المحاسبين نسبة 23% ، إما ما نسبته 16% رؤساء أقسام حيث بلغوا 10 أفراد ،و يمثل المدققين الداخلين نسبة 13% تليها نسبة 12%التي تمثل أعضاء مجلس الإدارة حيث بلغو 7 أفراد.

5. الخبرة العلمية

وهي موزعة كما يبينها الجدول التالي:

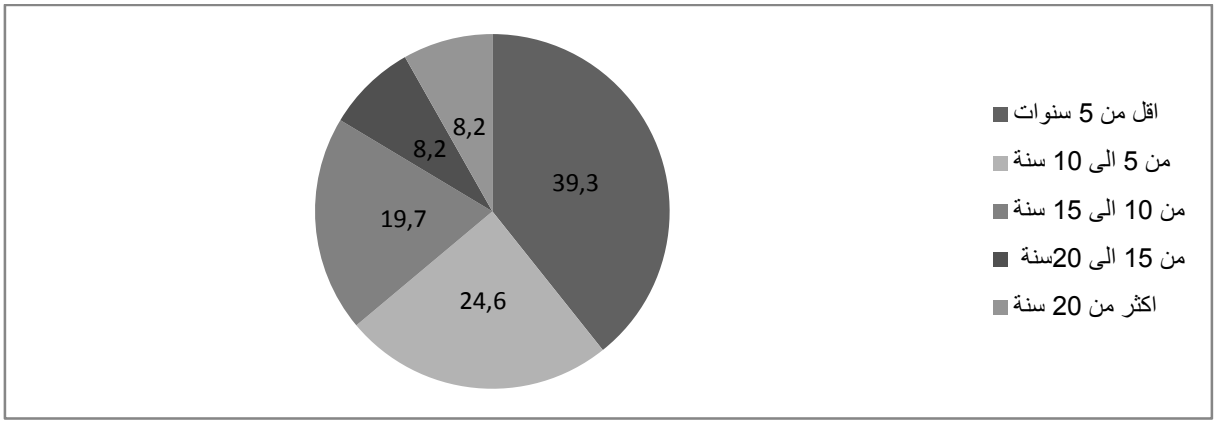
الجدول رقم (06) توزيع عينة الدراسة حسب متغير مدة الخبرة

الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
اقل من 5سنوات	24	%39.3
من 5 الى10سنوات	15	%24.6

من10الى15سنة	12	%19.7
من15 الى20سنة	5	%8.2
أكثر من 20	5	%8.2
المجموع	61	100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V19

الشكل رقم (14) :دائرة نسبية تمثل مدة الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبة

التعليق :

يمكن أن نلاحظ من خلال الجدول والشكل أن 39% من مجتمع الدراسة يشتغلون بخبرة اقل من 5 سنوات، ويليهم الأفراد الذين يشتغلون بخبرة (من5 إلى 10 سنوات) تقدر بنسبة 25%، ويليهم الأفراد الذين يشتغلون بخبرة (من 10 إلى 15سنة) وتقدر بنسبة 20% ، أما الفئة من(15الى20سنة) تقدر نسبتها 8%و الفئة (أكثر من 20 سنة) بنسبة 8%.

الفرع الثاني : تحليل نتائج الاستبيان

مقياس Likert الخماسي،وذلك لأنه يعتبر أكثر المقاييس استخداما لقياس الآراء لسهولة فهمه وتوازن درجاته حيث يشير أفراد العينة الخاضعة للاختبار على مدى موافقتهم على كل من العبارات التي يتكون منها مقياس الاتجاه المقترح، ولقد ترجمت الاستجابات كما هو موضح في الجدول التالي:[1]

التصنيف	الدرجة	فئات المتوسط الحسابي
غير موافق بشدة	1	1.79 – 1
غير موافق	2	2.59 – 1.80
محايد	3	3.39 – 2.60
موافق	4	4.19 – 3.40
موافق بشدة	5	5 - 4.20

يحتوي هذا الجزء من الدراسة على تحليل البيانات التي تم جمعها من عينة الدراسة ،وذلك باستخدام الأساليب الإحصائية بغرض الإجابة على فرضيات الدراسة و الوصول إلى النتائج، باعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

أولا: تحليل عبارات المحور الأول "مدى التزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات"

1- البعد الأول: توفير إطار فعال لحوكمة المؤسسات

الجدول رقم (07) إجابات أفراد العينة حول البعد (01)

العبارة	المقياس										المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة				
	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%			
1	1	1.6	11	18	9	14.8	25	41	15	24.6	3.69	1.088	موافق
2	0	0	8	13.1	9	14.8	34	55.7	10	16.4	3.75	0.888	موافق
3	1	1.6	5	8.2	10	16.4	32	52.5	13	21.3	3.84	0.916	موافق
4	1	1.6	4	6.6	7	11.5	38	62.3	11	18	3.98	0.839	موافق
5	0	0	0	0	9	14.8	41	67.2	11	18	4.03	0.576	موافق
6	1	1.6	5	8.2	11	18	28	45.9	16	26.2	3.87	0.957	موافق
7	6	9.8	3	4.9	6	9.8	34	55.7	12	19.7	3.70	1.145	موافق

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل :

[1] اوما سيكران،**طرق البحث في الإدارة**،مدخل لبناء المهارات البحثية،تعريب إسماعيل بسيوني ،دار المريخ السعودية،2006،ص284.

من خلال الجدول رقم (07) نجد أن الاتجاه العام حول عبارات البعد الأول (توفير إطار فعال لحوكمة المؤسسات) هي موافق وهو يدل على تطابق وجهات نظر أفراد عينة مجتمع الدارسة مما يعني أن المؤسسات محل الدراسة تتوفر على هذا المبدأ إما بالنسبة لكل عبارات فهي كالآتي:

العبارة الأولى : نجد إن الاتجاه العام لإجابات افرد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (1) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.69) بانحراف معياري يساوي (1.088) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق 41% وهذا يدل على أن القانون الداخلي لمؤسسات محل الدراسة لا يتضمن مواد آو بنود تتعارض مع مبدأ حوكمة المؤسسات.

العبارة الثانية:تقع هي الأخرى ضمن مجال موافق و قد كانت نسبة الإجابة بموافق 55.7% و بمتوسط حسابي 3.75 و انحراف معياري 0.888 وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) و هذا ما يدل على أن الإداريين يملكون المعرفة الكافية بالمعايير المهنية الواجبة لتفعيل مبادئ حوكمة المؤسسات.

العبارة الثالثة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (3) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.84) بانحراف معياري (0.916) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19)حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 52.5%وهذا ما يدل على أن أعضاء مجلس الإدارة يلتزمون ببذل العناية المهنية الواجب عند القيام بإجراءات التحليل اللازمة في تفعيل إطار حوكمة المؤسسات.

العبارة الرابعة: هي الأخرى تقع ضمن مجال موافق بحيث أن نسبة الإجابة بموافق 62.3% و بمتوسط حسابي 3.98 و انحراف معياري 0.893 وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) و هذا ما يدل على أن المعلومات الواردة في القوائم المالية تلبي احتياجات مستخدميها.

العبارة الخامسة:نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (5) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (4.3)بانحراف معياري(5.76) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19)حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 67.2 %وهذا ما يدل على المؤسسات تلتزم بمختلف التشريعات و القوانين ذات الصلة .

العبارة السادسة : نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (6) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.87)بانحراف معياري(0.957) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19)حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 45.2 %وهذا ما يدل على الهيئات الرقابية في المؤسسات تقوم بواجباتها بأسلوب مهني.

العبارة السابعة : تقع هي الأخرى ضمن مجال موافق و قد كانت نسبة الإجابة بموافق 55.7% و بمتوسط حسابي 3.70 و انحراف معياري 1.145 وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) و هذا ما يعني انه يتم توزيع المسئوليات وفق القوانين و إجراءات العمل الداخلية والتي تخدم المصلحة العامة.

2- البعد الثاني: الإفصاح والشفافية

الجدول رقم (08) إجابات أفراد العينة حول البعد (02)

العبارة	المقياس										المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة				
	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%			
1	3	4.9	4	6.6	4	6.6	44	72.1	6	9.8	3.75	0.907	موافق
2	5	8.2	10	16.4	18	29.5	21	34.4	7	11.5	3.25	1.120	محايد
3	3	4.9	9	14.8	20	32.8	19	31.1	10	16.4	3.39	1.084	محايد
4	3	4.9	6	9.8	15	24.6	28	45.9	9	14.8	3.56	1.025	موافق
5	2	3.3	12	19.7	23	14	24	39.3	9	14.8	3.43	1.072	موافق
6	6	9.8	8	13.1	12	19.7	25	41	9	14.8	3.38	1.195	محايد
7	2	3.3	4	6.6	3	4.9	30	49.2	22	36.1	4.08	0.988	موافق

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل:

من خلال الجدول رقم (08) نجد أن الاتجاه العام حول عبارات البعد الثاني (الإفصاح والشفافية) تتراوح بين محايد و موافق وهو يدل على تطابق معظم وجهات نظر أفراد عينة مجتمع الدارسة مما يعني أن المؤسسات محل الدراسة تتوفر على هذا المبدأ أما بالنسبة لكل عبارات فهي كالآتي:

العبارة الأولى : نجد أن الاتجاه العام لإجابات افرد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (1) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.75)بانحراف معياري يساوي (0.907) وهي تقع ضمن مجال (3.40-3.19)حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق 72.1% وهذا يعني انه يتم الإفصاح عن أعضاء مجلس الإدارة و كبار المديرين.

العبارة الثانية: تقع ضمن مجال محايد و قد كانت نسبة الإجابة بمحايد 29.5% و بمتوسط حسابي 3.25و انحراف معياري 1.120 وهي تقع ضمن مجال (3.39-2.60) وهذا يعني أن معظم أفراد عينة مجتمع الدراسة محايدين اتجاه الإفصاح عن مكافآت أعضاء مجلس الإدارة و المديرين التنفيذيين و مؤهلاتهم و عملية اختيارهم كما أن نسبة الإجابة بموافق هي الأخرى مرتفعة حيث بلغت 34.4% .

العبارة الثالثة: تقع هي الأخرى ضمن مجال محايد بحيث أن نسبة الإجابة بمحايد 32.8% بمتوسط حسابي (1.084) وهي تقع ضمن مجال (2.60 -3.39) بمعنى انه يتم الإفصاح عن النتائج المالية و التشغيلية وأهداف المؤسسة كما أن الإجابة بموافق كانت هي الأخرى مرتفعة حيث بلغت 31.1%.

العبارة الرابعة: هي الأخرى تقع ضمن مجال موافق بحيث أن نسبة الإجابة بموافق **45.9%** و بمتوسط حسابي 3.56 و انحراف معياري 1.025وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) و هذا ما يدل على انه يتم الإفصاح عن المعلومات ذات الأهمية النسبية،إضافة إلى تلك التي حددها القانون في الوقت المناسب و بما يتضمن وصول المعلومات إلى جميع أصحاب المصالح من قبل المؤسسات محل الدراسة .

العبارة الخامسة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (5) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.43)بانحراف معياري (1.072) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19)حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 39.3 %وهذا ما يدل على انه يتم الإفصاح عن وجود ممارسات أو سلوك غير أخلاق للمؤسسات .

العبارة السادسة : نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (6) هي محايد حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.38) بانحراف معياري (1.195) وهي تقع ضمن مجال (2.60-3.39)حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بمحايد كانت 19.7 %وهذا ما يدل المسؤوليين يتعاملون مع الموظفين بشفافية ،كما أن الإجابة بموافق كانت هي الأخرى مرتفعة حيث بلغت 41%.

العبارة السابعة: تقع هي الأخرى ضمن مجال موافق وقد كانت نسبة الإجابة بموافق**49.2%**وبمتوسط حسابي 4.08 و انحراف معياري 0.988 وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) و هذا ما يعني إن تحسين درجة شفافية المعلومات يؤدي إلى تحسين جودة القرار المالي

3- البعد الثالث: مسؤوليات مجلس الإدارة

الجدول رقم (09) إجابات أفراد العينة حول البعد (03)

العبارة	المقياس										المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة				
	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%			
1	2	3.3	4	6.6	9	14.8	31	50.8	15	24.6	3.87	0.974	موافق
2	1	1.6	5	8.2	10	16.4	34	55.7	11	18	3.80	0.891	موافق

موافق	1.010	3.49	14.8	9	42.6	26	19.7	12	23	14	0	0	3
موافق	1.040	3.57	16.4	10	42.6	26	29.5	18	4.9	3	6.6	4	4
موافق	0.892	3.93	26.6	16	49.2	30	18	11	4.9	3	1.6	1	5
موافق	0.854	3.74	13.1	8	59	36	18	11	8.2	5	1.6	1	6
موافق	0.840	3.84	18	11	55.7	34	19.7	12	4.9	3	1.6	1	7

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

من خلال الجدول رقم (09) نجد أن الاتجاه العام حول عبارات البعد الثالث: (مسؤوليات مجلس الإدارة) هي موافق وهو يدل على تطابق وجهات نظر أفراد عينة مجتمع الدارسة مما يعني أن المؤسسات محل الدراسة تتوفر على هذا المبدأ أما بالنسبة لكل عبارات فهي كالآتي:

العبارة الأولى : نجد أن الاتجاه العام لإجابات افرد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (1) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.87) بانحراف معياري يساوي (0.974) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق 50.8% وهذا يعني أن مجلس الإدارة يقوم بوضع الأهداف والاستراتيجيات و السياسات العامة للمؤسسة، تليها موافق بشدة بنسبة 24.6%.

العبارة الثانية:تقع هي الأخرى ضمن مجال موافق و قد كانت نسبة الإجابة بموافق 55.7% و بمتوسط حسابي 3.80 و انحراف معياري0.891 وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) و هذا يدل على أن مجلس الإدارة يقوم بالإشراف على عملية الإفصاح ووسائل الاتصال وان قراراته مبنية على معلومات وافية.

العبارة الثالثة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (3) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.49) بانحراف معياري (0.010) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19)حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 42.6%وهذا يعني أن مجلس الإدارة يقوم برعاية مصالح أصحاب المصالح.

العبارة الرابعة: هي الأخرى تقع ضمن مجال موافق بحيث أن نسبة الإجابة بموافق 42.6% و بمتوسط حسابي 3.57و انحراف معياري 1.040 وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) و هذا يعني انه يتم إخضاع مجلس الإدارة للمساءلة باعتباره المسئول الرئيسي عن الإشراف عن أداء المؤسسة.

العبارة الخامسة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (5) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.93)بانحراف معياري(0.892) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19)حيث أن نسبة

الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 49.2 % وهذا يعني أن مجلس يعتبر من جهات المراقبة المراقبة داخل المؤسسة حيث يراقب الإدارة و يشرف عليها و يقوم بتقييمها.

العبارة السادسة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (6) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.74)بانحراف معياري(0.854) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19)حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت59%وهذا يعني أن مجلس الإدارة يلعب دورا هاما في اختيار و إدارة و تغيير المدراء التنفيذيين.

العبارة السابعة: تقع هي الأخرى ضمن مجال موافق و قد كانت نسبة الإجابة بموافق 55.7% و بمتوسط حسابي 3.84و انحراف معياري 0.840 وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) و هذا ما يدل على أن مجلس الإدارة يقوم بمساعدة الإدارة من تحقيق أهداف الرقابة عن طريق تحليل المؤشرات المالية و الغير مالية، تليها الإجابة بمحايد بنسبة 19.7%

4- البعد الرابع: المعاملة المتساوية بين المساهمين

الجدول رقم (10) إجابات أفراد العينة حول البعد (04)

العبارة	المقياس										المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة				
	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%			
1	0	0	8	13.1	13	21.3	32	52.5	8	13.1	3.66	0.873	موافق
2	2	3.3	8	13.1	12	19.7	29	47.5	10	16.4	3.61	1.021	موافق
3	1	1.6	6	9.8	21	34.4	25	41	8	13.1	3.54	0.905	موافق
4	2	3.3	8	13.1	19	31.1	28	45.9	4	6.6	3.39	0.918	محايد

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل:

من خلال الجدول رقم (10) نجد أن الاتجاه العام حول عبارات البعد الرابع (المعاملة المتساوية بين المساهمين) هي موافق وهو يدل على تطابق وجهات نظر أفراد عينة مجتمع الدارسة مما يعني أن المؤسسات محل الدراسة تتوفر على هذا المبدأ أما بالنسبة لكل عبارات فهي كالآتي:

العبارة الأولى : نجد أن الاتجاه العام لإجابات افرد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (1) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.66) بانحراف معياري يساوي (0.873) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق 52.5% وهذا يدل على أن المؤسسات محل الدراسة توضح معاملاتها مع أطراف ذوي العلاقة الداخلية .

العبارة الثانية: تقع هي الأخرى ضمن مجال موافق و قد كانت نسبة الإجابة بموافق 47.5% و بمتوسط حسابي 3.61 و انحراف معياري 0.021وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) وهذا يعني أن الإدارة تلتزم بتوفير المعلومات لكافة المساهمين .

العبارة الثالثة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (3) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.54) بانحراف معياري (0.905) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19)حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 41%وهذا يعني انه يتم حماية حقوق الأقلية من المساهمين من الممارسات الاستغلالية و توفير وسائل تعويضيه فعالة ، كما أن نسبة المحايدين كان هي الأخرى مرتفعة حيث بلغت 34.4 %.

العبارة الرابعة: هي الأخرى تقع ضمن مجال محايد بحيث أن نسبة الإجابة بموافق **31.1%** و بمتوسط حسابي 3.39و انحراف معياري 0.918 وهي تقع ضمن مجال (**2.60 – 3.39**) و هذا يعني أن الإدارة تقوم بالتحيز لفئة معينة من المساهمين كما أن نسبة الموافقة كانت كبيرة حيث بلغت 45.9% .

البعد الخامس:دور أصحاب المصالح

الجدول رقم (11) إجابات أفراد العينة حول البعد (05)

العبارة	المقياس										المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة				
	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%			
1	0	0	6	9.8	13	21.3	35	57.4	35	57.4	3.70	0.803	موافق
2	2	3.3	12	19.7	10	16.4	34	55.7	3	4.9	3.39	0.971	محايد
3	1	1.6	6	9.8	10	16.4	34	55.7	10	16.4	3.75	0.971	موافق
4	1	1.6	4	6.6	13	21.3	32	52.5	11	18	3.79	0.878	موافق

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

من خلال الجدول رقم (11) نجد أن الاتجاه العام حول عبارات البعد الخامس: (دور أصحاب المصالح) هي موافق وهو يدل على تطابق وجهات نظر أفراد عينة مجتمع الدارسة مما يعني أن المؤسسات محل الدراسة تتوفر على هذا المبدأ أما بالنسبة لكل عبارات فهي كالآتي:

العبارة الأولى : نجد أن الاتجاه العام لإجابات افرد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (1) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.70) بانحراف معياري يساوي (0.803) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق 57.4% وهذا يدل أن الإدارة تقوم بالكشف عن أي أضرار قد تطرأ على أصحاب المصالح، كما بلغت نسبة موافق بشدة هي الأخرى 57.4%.

العبارة الثانية:تقع هي الأخرى ضمن مجال موافق وقد كانت نسبة الإجابة محايد 16.4%و بمتوسط حسابي 3.39 و انحراف معياري 0.971وهي تقع ضمن مجال (2.60-3.39) و هذا يعني أن مؤسسات محل الدراسة تقوم بإتاحة الفرصة لي أطرف ذوي المصلحة للمشاركة في تنفيذ برامج المؤسسة التي تقوم بها،كما بلغت نسبة موافقة 55.7 % ثم تليها نسبة غير موافق بنسبة 19.7%.

العبارة الثالثة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (3) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.75) بانحراف معياري (0.971) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19)حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت 57.5%وهذا ما يعني أن المؤسسات تعطي الأولية للموردين و العملاء الذين يتعاملون معها بكثرة ،أما المحايدين فقد بلغت نسبتها 16.4%.

العبارة الرابعة: هي الأخرى تقع ضمن مجال موافق بحيث أن نسبة الإجابة بموافق 52.5% و بمتوسط حسابي 3.79و انحراف معياري 0.878 وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) و هذا يعني انه يتم تصميم هيكل فعال للحماية من العجز المالي وحماية حقوق الدائنين كما بلغت نسبه المحايدين 21.3%و الغير موافقين 18%.

البعد السادس: حماية حقوق المساهمين

الجدول رقم (12) إجابات أفراد العينة حول البعد (06)

العبارة	المقياس										الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاتجاه العام
	غير موافق بشدة		غير موافق		محايد		موافق		موافق بشدة				
	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%			
1	0	0	3	4.9	9	14.8	40	65.6	9	14.9	0.700	3.90	موافق
2	0	0	1	1.6	15	24.6	35	57.4	10	16.4	0.686	3.89	موافق
3	0	0	2	3.3	12	19.7	37	60.7	10	16.4	0.700	3.90	موافق
4	1	1.6	3	4.9	18	29.5	26	42.6	13	21.3	0.902	3.77	موافق

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

من خلال الجدول رقم (12) نجد أن الاتجاه العام حول عبارات البعد الخامس (حماية حقوق المساهمين) هي موافق وهو يدل على تطابق وجهات نظر أفراد عينة مجتمع الدارسة مما يعني أن المؤسسات محل الدراسة تتوفر على هذا المبدأ أما بالنسبة لكل عبارات فهي كالآتي:

العبارة الأولى : كانت معظم الإجابات افرد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (1) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.90) بانحراف معياري يساوي (0.700) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19) حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق **65.6%** وهو يعني أن المساهمين يحصلون على معلومات هامة تخص المؤسسة بصفة منتظمة في الوقت المناسب.

العبارة الثانية:تقع هي الأخرى ضمن مجال موافق و قد كانت نسبة الإجابة بموافق**57.4%** و بمتوسط حسابي 3.89و انحراف معياري 0.686وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) بمعنى أن المؤسسة تتخذ إجراءات كافية لحماية حقوق المساهمين ، أما نسبة الفئة المحايدة فقد بلغت 24.6%.

العبارة الثالثة: نجد الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة رقم (3) هي موافق حيث قدرت نسبة المتوسط الحسابي (3.90) بانحراف معياري (0.700) وهي تقع ضمن مجال (3.40-4.19)حيث أن نسبة الإجابة على هذا السؤال بموافق كانت **60.7%**وهذا ما يدل على إن المؤسسة تتيح الفرصة للمساهمين في توجيه أسئلة إلى مجلس الإدارة .

العبارة الرابعة: هي الأخرى تقع ضمن مجال موافق بحيث أن نسبة الإجابة بموافق **42.6%** و بمتوسط حسابي 3.77 و انحراف معياري0.902وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) أي أن المساهمون يملكون الحق في انتخاب أعضاء مجلس الإدارة أو عزلهم إذ لزم الأمر أما نسبة المحايدين فقد بلغت النسبة29.5 %،كما بلغت نسبة الموافين بشدة %.21.5

والجدول الموالي يوضح النتائج المتحصل عليها:

الجدول رقم (13) نتائج المحور الأول مدى التزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات

الأبعاد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
توفير إطار فعال لحوكمة المؤسسات	3.824	0.4661	موافق
الإفصاح والشفافية	3.546	0.6903	موافق
مسؤوليات مجلس الإدارة	3.749	0.6252	موافق
المعاملة المتساوية بين المساهمين	3.549	0.6859	موافق
دور أصحاب المصالح	3.659	0.6208	موافق
حماية حقوق المساهمين	3.864	0.5819	موافق

المتوسط العام للمحور الأول	3.701	0.4329	موافق

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل :

من خلال نتائج جدول رقم(13) نجد أن الاتجاه العام حول نتائج المحور الأول (مدى التزام المؤسسات بمبادئ حوكمة المؤسسات)موافق بمتوسط حسابي 3.701 و انحراف معياري 0.4329 وهي تقع ضمن مجال (3.40- 4.19) وهو يدل على تطابق وجهات نظر أفراد عينة مجتمع الدارسة مما يعني أن المؤسسات محل الدراسة تتوفر على مبادئ حوكمة المؤسسات من خلال حماية حقوق المساهمين وتوفير إطار فعال لحوكمة المؤسسات وكذا مسؤوليات مجلس الإدارة.

ثانيا: تحليل عبارات المحور الثاني "قياس جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات"

1- العبارة رقم (01): تحرص المؤسسة على تطبيق نظم مالية ومحاسبية سليمة تساهم في ضبط جودة المعلومات المحاسبية

الجدول رقم (14) إجابات أفراد العينة حول العبارة (01)

المقياس	التكرار	النسبة المئوية %	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
غير موافق بشدة	0	0	4	0.876	موافق
غير موافق	6	9.8			
محايد	5	8.2			
موافق	33	54.1			
موافق بشدة	17	27.9			
المجموع	61	100			

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل

من خلال جدول (14) نجد أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (01) هي موافق حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي(4) والانحراف معياري (0876) وهي تقع في المجال(3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أن مؤسسات محل الدراسة تحرص على تطبيق نظم مالية و محاسبية سليمة تساهم في ضبط جودة المعلومات المحاسبية

2- العبارة رقم (02) : تتميز المعلومات المحاسبية لدى المؤسسة بدرجة من الملائمة

الجدول رقم (15) إجابات أفراد العينة حول العبارة (02)

المقياس	التكرار	النسبة المئوية %	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
غير موافق بشدة	0	0	3.85	0.679	موافق
غير موافق	3	4.9			
محايد	10	16.4			
موافق	41	67.2			
موافق بشدة	7	11.5			
المجموع	61	100			

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل

من خلال جدول (15) نجد أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (02) هي موافق حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي(3.85) والانحراف معياري (0.679) وهي تقع في المجال(3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أن المعلومات المحاسبية لدى المؤسسة تتميز بدرجة من الملائمة.

3- العبارة رقم(03): يتم إعداد القوائم المالية في وقتها المحدد

الجدول رقم (16) إجابات أفراد العينة حول العبارة (03)

المقياس	التكرار	النسبة المئوية%	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
غير موافق بشدة	2	3.3	3.85	0.813	موافق
غير موافق	2	3.3			
محايد	7	11.5			
موافق	42	68.9			

موافق بشدة	8	13.1			
المجموع	61	100			

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل

من خلال جدول (16) نجد أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (03) هي موافق حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي(3.85) والانحراف معياري (0.813) وهي تقع في المجال(3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أن القوائم المالية التي تعد من طرف مؤسسات محل الدراسة في وقتها المحدد.

4- العبارة رقم (04): تساهم المعلومات المحاسبية في تصحيح القرارات و تعزيزها و التأكد من فاعليتها

الجدول رقم (17) إجابات أفراد العينة حول العبارة (04)

المقياس	التكرار	النسبة المئوية%	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
غير موافق بشدة	0	0	3.85	0.813	موافق
غير موافق	4	6.6			
محايد	10	16.4			
موافق	38	62.3			
موافق بشدة	9	14.8			
المجموع	61	100			

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل

من خلال جدول (17) نجد أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة(04)هي موافق بنسبة 62.3%حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي(3.85)والانحراف معياري (0.813) وهي تقع في المجال (3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أن المعلومات المحاسبية تساهم في تصحيح القرارات و تعزيزها و التأكد من فاعليتها.

5- العبارة رقم(05) تستخدم المعلومات المحاسبية في المؤسسة في عملية التخطيط و الرقابة

الجدول رقم (18) إجابات أفراد العينة حول العبارة (05)

المقياس	التكرار	النسبة المئوية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
غير موافق بشدة	1	1.6			
غير موافق	2	3.3			

محايد	5	8.2	3.95	0.717	موافق
موافق	44	72			
موافق بشدة	9	14.8			
المجموع	61	100			

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل

من خلال جدول (18) نجد أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (05) هي موافق بنسبة72% حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي(3.95)والانحراف معياري (0.717) وهي تقع في المجال (3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أن المعلومات المحاسبية في مؤسسات محل الدراسة تستخدم في عملية التخطيط و الرقابة.

العبارة رقم (06) تصل المعلومات المحاسبية للأشخاص ذوي العلاقة في الوقت المناسب

الجدول رقم (19) إجابات أفراد العينة حول العبارة (06)

المقياس	التكرار	النسبة المئوية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
غير موافق بشدة	0	0	3.77	0.804	موافق
غير موافق	5	8.2			
محايد	13	21.3			
موافق	34	55.7			
موافق بشدة	9	14.8			
المجموع	61	100			

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل:

من خلال جدول (19) نجد أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (06) هي موافق بنسبة 55.7%حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي(3.77) والانحراف معياري (0.804) وهي تقع ضمن المجال(3.40-4.19) هذه النتائج تدل على إن المعلومات المحاسبية تصل لذوي العلاقة في الوقت المناسب،أما الفئة المحايدة فقد بلغت نسبتها 21.3%.

6- العبارة رقم(07) توفر المعلومات المحاسبية معلومات ذات قدرة تنبؤية تساعد الإدارة في صياغة و تصميم الخطط المستقبلية

الجدول رقم (20) إجابات أفراد العينة حول العبارة (07)

المقياس	التكرار	النسبة المئوية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
غير موافق بشدة	0	0	3.90	0.676	موافق
غير موافق	2	3.3			
محايد	11	18			
موافق	39	63.9			
موافق بشدة	9	14.8			
المجموع	61	100			

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل

من خلال جدول (20) نجد أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (07) هي موافق بنسبة 63.9%حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي(3.90) والانحراف معياري (0.676) وهي تقع ضمن المجال(3.40-4.19) هذه النتائج تدل على إن المعلومات المحاسبية توفر معلومات ذات قدرة تنبؤية تساعد الإدارة في صياغةو تصميم الخطط المستقبيلية ،أما الفئة المحايدة فقد بلغت نسبتها 18%.

7- العبارة رقم (08) في حال قيام المؤسسة بنشر قوائمها المالية، هل يتم نشر معلومات توضيحية مرفقة مع هذه القوائم

الجدول رقم (21) إجابات أفراد العينة حول العبارة (08)

المقياس	التكرار	النسبة المئوية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
غير موافق بشدة	0	0	3.69	0.807	
غير موافق	3	4.9			
محايد	23	37.7			

موافق	25	41			موافق
موافق بشدة	10	16.4			
المجموع	61	100			

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل

من خلال جدول (21) نجد أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (08) هي موافق بنسبة 41%حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي(3.69) والانحراف معياري (0.807) وهي تقع ضمن المجال(3.40-4.19) هذه النتائج تدل على انه في حالة قيام المؤسسات محل الدراسة بنشر قوائمها المالية ،تقوم بنشر معلومات توضيحية مرفقة مع هذه القوائم،أما الفئة المحايدة فقد بلغت نسبتها 37.7% وهي نسبة مرتفعة .

8- العبارة رقم (09): يتم إعداد تقارير مالية خاصة بالإدارة بخلاف التقارير المالية الأساسية

الجدول رقم (22) إجابات أفراد العينة حول العبارة (09)

المقياس	التكرار	النسبة المئوية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
غير موافق بشدة	0	0	3.75	0.699	موافق
غير موافق	2	3.32			
محايد	18	29.5			
موافق	34	55.7			
موافق بشدة	7	11.5			
المجموع	61	100			

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل:

من خلال جدول (22) نجد أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (09) هي موافق بنسبة 55.7%حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي(3.75) والانحراف معياري (0.699) وهي تقع ضمن المجال(3.40-4.19) هذه النتائج تدل على انه يتم إعداد التقارير المالية بخلاف التقارير المالية الأساسية، ،أما الفئة المحايدة فقد بلغت نسبتها29.5%نسبة مرتفعة .

9- العبارة رقم (10): تعمل المؤسسة على توفير خاصية قابلية للمقارنة للمعلومات المحاسبية بما يسهل على المستثمر عملية التحليل و اتخاذ القرارات

الجدول رقم(23) إجابات أفراد العينة حول العبارة (10)

المقياس	التكرار	النسبة المئوية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
غير موافق بشدة	1	1.6	3.56	0.807	موافق
غير موافق	5	8.2			
محايد	18	29.5			
موافق	33	54.1			
موافق بشدة	4	6.6			
المجموع	61	100			

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل

من خلال جدول (23) نجد أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (10) هي موافق بنسبة 54.1%حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي(3.56) والانحراف معياري (0.807) وهي تقع ضمن المجال(3.40-4.19) هذه النتائج تدل على انه في حالة قيام المؤسسات محل الدراسة بنشر قوائمها المالية ،تقوم بنشر معلومات توضيحية مرفقة مع هذه القوائم، ،أما الفئة المحايدة فقد بلغت نسبتها29.5%نسبة مرتفعة .

10- العبارة رقم (11) : إن المعلومات المحاسبية تتوافر فيها الحماية الكافية من أي اختراق عبر مشروع داخل المؤسسة

الجدول رقم (24) إجابات أفراد العينة حول العبارة (11)

المقياس	التكرار	النسبة المئوية	المتوسط الحسابي	الانحراف	الاتجاه العام

				المعياري	
غير موافق بشدة	1	1.6	3.79	0.819	موافق
غير موافق	1	1.6			
محايد	19	31.1			
موافق	29	47.5			
موافق بشدة	11	18			
المجموع	61	100			

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل

من خلال جدول (24) نجد أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (11) هي موافق بنسبة 47.5%حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي(3.79) والانحراف معياري (0.819) وهي تقع ضمن المجال(3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أن المعلومات المحاسبية تتوافر فيها الحماية الكافية من أي اختراق عبر مشروع داخل المؤسسة،أما الفئة المحايدة فقد بلغت نسبتها31.1%وهي نسبة مرتفعة .

11- العبارة رقم (12): تتميز المعلومات المحاسبية لدى المؤسسة بالتحيز وعدم الموضوعية

الجدول رقم (25) إجابات أفراد العينة حول العبارة (12)

المقياس	التكرار	النسبة المئوية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
غير موافق بشدة	5	8.2	3.25	1.164	محايد
غير موافق	12	19.7			
محايد	15	24.6			
موافق	21	34.4			
موافق بشدة	8	13.1			
المجموع	61	100			

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل

من خلال جدول (25) نجد أن الاتجاه العام لإجابات أفراد عينة مجتمع الدراسة حول العبارة (12) هي موافق بنسبة 34.4%حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي(3.25) لانحراف معياري (1.164) وهي تقع ضمن المجال(3.40-4.19) هذه النتائج تدل على أن المعلومات المحاسبية لدى مؤسسات محل الدراسة تتميز بالتحيز و عدم الموضوعية ،أما الفئة المحايدة فقد بلغت نسبتها31.1%وهي نسبة مرتفعة .

والجدول التالي يوضح النتائج المتحصل عليها:

الجدول رقم (26):نتائج المحور الثاني "قياس جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات"

العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
تحرص المؤسسة على تطبيق نظم مالية ومحاسبية سليمة تساهم في ضبط جودة المعلومات المحاسبية	4.00	0.876	موافق
تتميز المعلومات المحاسبية لدى المؤسسة بدرجة من الملائمة	3.85	0.679	موافق
يتم إعداد القوائم المالية في وقتها المحدد	3.85	0.813	موافق
تساهم المعلومات المحاسبية في تصحيح القرارات وتعزيزها والتأكد من فاعليتها	3.85	0.749	موافق
تستخدم المعلومات المحاسبية في المؤسسة في عملية التخطيط و الرقابة	3.95	0.717	موافق
تصل المعلومات المحاسبية للأشخاص ذوي العلاقة في الوقت المناسب	3.77	0.804	موافق
توفر المعلومات المحاسبية معلومات ذات قدرة تنبؤية تساعد الإدارة في صياغة و تصميم الخطط المستقبلية	3.90	0.767	موافق
في حال قيام المؤسسة بنشر قوائمها المالية، هل يتم نشر معلومات توضيحية مرفقة مع هذه القوائم	3.69	0.807	موافق
يتم إعداد تقارير مالية خاصة بالإدارة بخلاف التقارير المالية الأساسية	3.75	0.699	موافق
تعمل المؤسسة على توفير خاصية قابلية للمقارنة للمعلومات المحاسبية بما يسهل على المستثمر عملية التحليل و اتخاذ القرارات	3.56	0.807	موافق بشدة

إن المعلومات المحاسبية تتوافر فيها الحماية الكافية من أي اختراق عبر مشروع داخل المؤسسة	3.79	0.819	موافق بشدة
تتميز المعلومات المحاسبية لدى المؤسسة بالتحيز وعدم الموضوعية	3.25	1.164	محايد
المتوسط العام للمحور الثاني	3.767	0.481	موافق

المصدر من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

التحليل:

من خلال الجدول رقم (26) نجد أن الاتجاه العام حول نتائج المحور الثاني"قياس جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات"موافق بمتوسط حسابي (3.767) وانحراف معياري 0.481وهي تقع ضمن مجال (3.40-3.19) وهو يدل على تطابق وجهات نظر أفراد عينة مجتمع الدراسة بخصوص عبارات المكونة لهذا المحور وهذا يعني أن المؤسسات تحرص على تطبيق نظم ومحاسبية سليمة تساهم في ضبط جودة المعلومات المحاسبية وان تستخدم المعلومات المحاسبية في المؤسسة في عملية التخطيط و الرقابة ،وان المعلومات المحاسبية توفر معلومات ذات قدرة تنبؤية تساعد الإدارة في صياغة و تصميم الخطط المستقبلية .

المطلب الرابع:اختبار الفرضيات

الفرضية(1):"تعمل حوكمة المؤسسات على تنظيم قواعد إدارة المؤسسات،والعلاقات التعاقدية بين كافة الأطراف المرتبطة بها لتعظيم ربحية المؤسسة"

من خلال ما سبق الجدول رقم(13)نقبل الفرضية"تعمل حوكمة المؤسسات على تنظيم قواعد إدارة المؤسسات،والعلاقات التعاقدية بين كافة الأطراف المرتبطة بها لتعظيم ربحية المؤسسة" لان أفراد عينة الدراسة يؤكدون صحة الفرضية من خلال حماية حقوق المساهمين وتوفير إطار فعال لحوكمة المؤسسات وكذا مسؤوليات مجلس الإدارة.

الفرضية (2):"هناك علاقة وثيقة بين حوكمة المؤسسات والمعلومات المحاسبية،حيث أن مبادئ وإجراءات الحوكمة تلعب دورا كبيرا في مجال تطوير مهنة المحاسبة وهذا ينعكس بدوره على جودة المعلومات المحاسبية.

من خلال ما سبق الجدول رقم(26) نقبل الفرضية "هناك علاقة وثيقة بين حوكمة المؤسسات والمعلومات المحاسبية،حيث إن مبادئ وإجراءات الحوكمة تلعب دورا كبيرا في مجال تطوير مهنة المحاسبة وهذا ينعكس بدوره على جودة المعلومات المحاسبية"لان أفراد عينة الدراسة يؤكدون صحة الفرضية من خلال أن المؤسسات تحرص على تطبيق نظم مالية ومحاسبية سليمة تساهم في ضبط جودة المعلومات المحاسبية وان المعلومات المحاسبية تستخدم في المؤسسة في عملية

التخطيط والرقابة وان المعلومات المحاسبية توفر معلومات ذات قدرة تنبؤية تساعد الإدارة في صياغة وتصميم الخطط المستقبلية.

الفرضية (3)"مبادئ حوكمة المؤسسات تساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"

من خلال ما سبق نقبل الفرضية "مبادئ حوكمة المؤسسات تساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية" وهذا يعني أن مبادئ حوكمة المؤسسات تساهم في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية،حيث أن مبادئ حوكمة المؤسسات تلعب دورا في تطوير مجال مهنة المحاسبة وهذا بدوره ينعكس على مستوى جودة المعلومات المحاسبية .

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل التطبيقي تم التطرق إلى مبادئ حوكمة المؤسسات المطبقة في مؤسسات محل الدراسة وكذلك حاولنا التعرف على هذه الأخيرة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية و يمكننا القول أن المؤسسات تلتزم بتجسيد مبادئ حوكمة المؤسسات بغية خلق الثقة لدى مختلف الأطراف الفاعلة مع المؤسسة من عمال ومساهمين و أصحاب مصالح كما أن الالتزام بتطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات يساعد على توفير أرضية جيدة لإنتاج معلومات ذات مصداقية و جودة عالية بحيث ترفع من فعالية اتخاذ القرارات و تزيد من ثقة المتعاملين مع المؤسسة .

الخاتمـــة

خاتمـــة

إن حوكمة المؤسسات مفهوم جديد متعدد الجوانب يختلف من دولة إلى أخرى وفقا لإخلاف القواعد و القوانين و التشريعات ،ولا يوجد نموذج تعريف معياري يطبق في جميع الدول بل يختلف وفقا للظروف الاقتصادية و السياسية و القانونية لكل دولة كما يتطور مع تطور العولمة و مستجداتها فقد ظهر هذا المفهوم بشكل أساسي لمعالجة مشاكل الوكالة الناتجة عن انفصال الملكية عن الإدارة ، وزاد توسع انتشاره مع توسع انتشار سلسلة فضائح وأزمات المالية للمؤسسات العالمية و ما احتوت عليه من فساد مالي و إداري .

أن الأثر المباشر من تطبيق حوكمة المؤسسات هو إعادة ثقة في المعلومات المحاسبية وذلك نتيجة تحقيق المفهوم الشامل لجودة المعلومات المحاسبية و الذي يقوم على مجموعة من معايير ينتج عنه تأثير مباشر و صريح للمعلومات المحاسبية على المستثمرين في اتخاذ قرارات استثمارية جديدة ، والتطرق إلى نفعية المعلومات المحاسبية يعني التركيز على الخصائص النوعية التي يجب إن تتصف بها هذه المعلومات حيث أصبحت النظم المحاسبية تعمل على تجسيدها في كشوفها المالية ومن ثم تكون المسئولية كبيرة على عاتق كل مؤسسة معدة للكشوف المالية في تحقيق ذلك مرتبط بمدى قدرة النظام المحاسبي في توصيل هذه الخصائص و تسيير فهمها للمحاسبة و مستخدمو المعلومات المحاسبي.

نتائج الدراسة :من خلال دراستنا إلى مختلف الجوانب المتعلقة بحوكمة المؤسسات وعلاقتها بجودة المعلومات المحاسبية ،فقد خلصت الدراسة النظرية إلى النتائج التالية:

- إن الالتزام بتطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات يؤدي إلى المزيد من الإفصاح و الشفافية في إعداد التقارير المالية للمؤسسات.
- تساهم حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية من خلال آلياتها و أهمها المراجعة الداخلية و لجنة المراجعة الخارجية و مجلس الإدارة.
- يعد الإفصاح والشفافية ظاهرة حوكمة المؤسسات وجهان لعملة واحدة ،يؤثر كل منهما في الأخر و يتأثر به ،فإفصاح المحاسبي في ضل حوكمة المؤسسات يصبح أكثر شفافية و زيادة الشفافية في الإفصاح المحاسبي ينتج من تفعيل حوكمة المؤسسات وتؤدي إلى حماية المستثمرين كما إن جودة القوائم المالية تعزز مصداقية المعلومات المحاسبية.

- يتحدد المفهوم الشامل لجودة المعلومات المحاسبية في ظل حوكمة المؤسسات في ضوء مجموعة من المعايير التي تحكم إعداد هذه المعلومات.

الاقتراحات و التوصيات:

- نشر ثقافة الحوكمة في المجتمعات عن طريق وسائل الإعلام ومنظمات المجتمع المدني ،فإذا ما أدرك المجتمع إن الحوكمة تمثل خط دفاع الأول ضد إي فساد يحاول أن يسلب المجتمع ثرواته وأمواله فانه سوف يدعم تطبيقها و إرساء قواعدها.
- زيادة الاهتمام بتطبيق الحوكمة في المؤسسات والآليات الداعمة لها،لما لها من أثار ايجابية على زيادة الثقة في الاقتصاد المحلي.
- تطوير وتنظيم مهنة المحاسبة و المراجعة بما يتناسب مع المتطلبات و التطورات الدولية بشكل الذي يساهم في تفعيل حوكمة المؤسسات في الجزائر.
- الاهتمام بزيادة مستوى الإفصاح في القوائم المالية من قبل المؤسسات وذالك تقارير مجلس الإدارة وشفافية المعلومات التي تتضمنها بحيث تكون ذات فائدة لمستخدمي تلك المعلومات.
- يجب الأخذ بعين الاعتبار عند تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات اثر تغيرات البيئية التي تشهد تغيرات سريعة ومستمرة في جوانب الاقتصادية والسياسية والاجتماعية .
- استحداث مراكز متخصصة تهتم بقضايا الحوكمة وتتولى مهمة إعداد برامج تدريبية لترسيخ أهداف ومتطلبات الحوكمة.

الآفاق المستقبلية:

- دور آليات حوكمة المؤسسات في معالجة الفساد المالي.
- أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي في تعزيز حوكمة المؤسسات.
- دور حوكمة المؤسسات في تطوير مهنة المراجعه.