الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

جامعة محمد خيضر – بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية

Université Mohamed KHIDHER-Biskra
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciences Economiques

الموضـــــــــــــــوع

مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات "دراسة حالة مؤسسة سونلغاز بالوادي"

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الإقتصادية

تخصص: مالية وحوكمة الشركات

إعداد الطالبة:
* فاطمة بن مصباح

الأستاذ المشرف:
* بوطي عز الدين

السنة الجامعية: 2012-2013

تم بحمد الله

بسـمِ اللهِ الرّحمنِ الرّحيـمِ

وَمَا تَوْفِيقِيَ إِلَّا بِاللهِ عَلَيْهِ تَوَكَّلْتُ وَإِلَيْهِ

" أُنِيبُ"

صدق اللهُ العَظيـم

الآية 88 من سورة هود

قائمة المحتويات

العنوان	الصفحة
الإهداء	**I**
شكر وعرفان	**II**
قائمة المحتويات	**IV**
قائمة الجداول	**IX**
قائمة الأشكال	**XI**
قائمة المختصرات	**XIII**
الملخص بالغة العربية	**XV**
الملخص باللغة الإنجليزية	**XVI**
المقدمة العامة	**أ– و**
تحديد إشكالية البحث	أ
فرضيات البحث	ب
أهداف البحث	ب
أهمية البحث	ب
منهجية البحث	ب
حدود البحث	ج
أسباب اختيار الموضوع	ج
موقع البحث من الدراسات السابقة	ج
خطة وهيكل البحث	و
الفصل الأول عموميات حول حوكمة الشركات	**2–38**
مقدمة	**2**
المبحث الأول: تطور حوكمة الشركات عبر التاريخ	**3**
المطلب الأول: نشأة وعوامل ظهور حوكمة الشركات	**3**
الفرع الأول: نشأة حوكمة الشركات	3
الفرع الثاني: عوامل ظهور حوكمة الشركات	5
المطلب الثاني: تعريف وخصائص حوكمة الشركات	**6**
الفرع الأول: تعريف حوكمة الشركات	6
الفرع الثاني: خصائص حوكمة الشركات	8

المطلب الثالث: أهداف وأهمية حوكمة الشركات ومزاياها	**9**
الفرع الأول: أهداف حوكمة الشركات	9
الفرع الثاني: أهمية حوكمة الشركات	11
الفرع الثالث: مزايا حوكمة الشركات	13
المبحث الثالث: حوكمة الشركات (الأطراف، المقومات، المحددات)	**14**
المطلب الأول: أطراف حوكمة الشركات	**14**
المطلب الثاني: مقومات حوكمة الشركات	**16**
المطلب الثالث: محددات حوكمة الشركات	**17**
الفرع الأول: المحددات الداخلية	17
الفرع الثاني: المحددات الخارجية	18
المبحث الثالث: حوكمة الشركات (المبادئ، الآليات، النظريات)	**19**
المطلب الأول: مبادئ حوكمة الشركات	**19**
الفرع الأول: مبادئ حوكمة الشركات حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنميةOECD	19
الفرع الثاني: مبادئ حوكمة الشركات حسب منظمة التمويل ومقررات لجنة بازل	25
الفرع الثالث: مبادئ بنك كريدي ليونيه (CLSA Crédit lyonnais)	26
المطلب الثاني: آليات حوكمة الشركات	**28**
الفرع الأول: الآليات الداخلية	28
الفرع الثاني: الآليات الخارجية	29
المطلب الثالث: نظريات حوكمة الشركات	**31**
الفرع الأول: نظرية الوكالة	31
الفرع الثاني: نظرية تكلفة الصفقات	33
الفرع الثالث: نظرية التجذر	35
خلاصة الفصل	**38**
الفصل الثاني: النظام المحاسبي المالي والمعلومة المحاسبية	**40-76**
مقدمة	**40**
المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي	**41**
المطلب الأول: الإطار التشريعي للنظام المحاسبي المالي ومجال تطبيقه	**41**
الفرع الأول: الإطار التشريعي للنظام المحاسبي المالي	41

الفرع الثاني: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي	45
المطلب الثاني: تعريف وخصائص النظام المحاسبي المالي ومزاياه	**46**
الفرع الأول: تعريف وخصائص النظام المحاسبي المالي	46
الفرع الثاني: مزايا النظام المحاسبي المالي	47
المطلب الثالث: المبادئ المحاسبية والقوائم المالية	**48**
الفرع الأول: المبادئ المحاسبية	48
الفرع الثاني: القوائم المالية	49
المبحث الثاني: آفاق تطبيق النظام المحاسبي المالي	**53**
المطلب الأول: دوافع تبني النظام المحاسبي المالي	**53**
المطلب الثاني: أهداف وأهمية النظام المحاسبي المالي	**56**
الفرع الأول: أهداف النظام المحاسبي المالي	56
الفرع الثاني: أهمية النظام المحاسبي المالي	58
المطلب الثالث: تحديات تطبيق وعوامل نجاح النظام المحاسبي المالي	**60**
الفرع الأول: تحديات النظام المحاسبي المالي	60
الفرع الثاني: عوامل نجاح النظام الحاسبي المالي	61
المبحث الثالث: الإفصاح عن المعلومة المحاسبية	**62**
المطلب الأول: الإفصاح المحاسبي	**62**
الفرع الأول: تعريف الإفصاح المحاسبي وأنواعه	62
الفرع الثاني: أهمية الإفصاح المحاسبي	64
الفرع الثالث: المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومة المحاسبية	65
المطلب الثاني: المعلومة المحاسبية	**66**
الفرع الأول: تعريف وخصائص المعلومة المحاسبية	66
الفرع الثاني: قياس جودة المعلومة المحاسبية	69
المطلب الثالث: متطلبات تفعيل النظام المحاسبي المالي في تحقيق الحوكمة	**70**
الفرع الأول: متطلبات تفعيل النظام المحاسبي المالي	70
الفرع الثاني: النظام المحاسبي المالي كآلية لتحقيق حوكمة الشركات	72
خلاصة الفصل	**76**
الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة سونلغاز بالوادي	**78-100**

قائمة المحتويات

مقدمة	**78**
المبحث الأول: بطاقة تعريفية بمؤسسة سونلغاز	**79**
المطلب الأول: نشأة مؤسسة سونلغاز وتحليل هيكلها التنظيمي	**79**
المطلب الثاني: تحليل الهيكل التنظيمي	**81**
المطلب الثالث: دور وأهداف مؤسسة سونلغاز في الاقتصاد الوطني	**85**
الفرع الأول: دور مؤسسة سونلغاز	85
الفرع الثاني: أهداف مؤسسة سونلغاز	85
المبحث الثاني: دراسة ميدانية لمؤسسة سونلغاز	**86**
المطلب الأول: منهجية الدراسة الميدانية وأساليب التحليل الإحصائي	**86**
المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة الميدانية	**87**
الفرع الأول: وصف خصائص عينات الدراسة	87
الفرع الثاني: وجود أساس فعال ومحكم لقواعد الحوكمة لدى المؤسسة	88
الفرع الثالث: فعالية مجلس الإدارة في تطبيق قواعد حوكمة الشركات لدى المؤسسة	90
الفرع الرابع: توفر مقومات الإفصاح والشفافية في قواعد حوكمة الشركات لدى المؤسسة	91
المطلب الثالث: اختبار فروض نتائج الاستبيان	**93**
المطلب الرابع: الإفصاح عن المعلومة المحاسبية في ظل حوكمة الشركات لمؤسسة سونلغاز	96
الفرع الأول: أدوات الافصاح المحاسبي	96
الفرع الثاني: خصائص المعلومة المحاسبية	98
خلاصة الفصل	100
الخاتمة العامة	**102-119**
اختبار فرضيات البحث	103
نتائج البحث	103
توصيات البحث	104
آفاق البحث	105
قائمة المراجع	**107**
الملاحق	**120**

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	مبادئ منظمة التنمية التعاون والاقتصادي	23
2-1	وظائف آليات الرقابة الخارجية	36
3-1	وظائف آليات الرقابة الداخلية	37
1-3	توزيع الوكالات التجارية	83
2-3	محاور الدراسة وعدد فقرات كل مجال	86
3-3	نتائج معادلة كرونباخ ألفا لمحاور الدراسة	87
4-3	خصائص عينة الدراسة	87
5-3	تحليل فقرات الجزء الأول (وجود أساس فعال ومحكم لقواعد الحوكمة)	88
6-3	تحليل فقرات الجزء الثاني (فعالية مجلس الإدارة في تطبيق قواعد حوكمة الشركات)	90
7-3	تحليل فقرات الجزء الثالث (توفر مقومات الإفصاح والشفافية في قواعد حوكمة الشركات)	91
8-3	علاقة ارتباطية بين وجود أساس فعال ومحكم لقواعد الحوكمة ودورها في فعالية	93
9-3	علاقة ارتباطية بين فعالية مجلس الإدارة في تطبيق قواعد حوكمة الشركات ومقومات الإفصاح والشفافية لدى المؤسسة	94
10-3	علاقة ارتباطية بين وجود أساس فعال ومحكم لقواعد الحوكمة وتوفر مقومات الإفصاح والشفافية	95

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	خصائص حوكمة الشركات	8
2-1	أهمية حوكمة الشركات	12
3-1	أطراف حوكمة الشركات	15
1-2	خصائص جودة المعلومة المحاسبية	75
1-3	الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز بالوادي	80

الرمز	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
OECD	Organisation for Econmic co-operation and development	منظمة التعاون الاقتصادي والتمنية
CG	Corporate governance	حوكمة الشركات
IFC	Intemational finance corporation	مؤسسة التمويل الدولية
IFRS	Intemational Financial Reporting Standards	معايير التقارير المالية الدولية
IAS	Intemational accounting standards	معايير المحاسبة الدولية
PCN	Plan comptable National	المخطط المحاسبي الوطني
SEC	Securities and exchange commission	لجنة الأوراق المالية والبورصات
AICPA	American Institute of certitied public Acountants	معهد الأمريكي للمحاسبين القانونين
SCF	Système de comptabilité financière	النظام المحاسبي المالي
FRC	Financial Reporting Council	مجلس التقارير المالية
CIPE	Centre for International private Enterprise	مركز المشروعات الدولية الخاصة
CLSA	Crédit lyonnais	بنك كريدي ليونيه

الملخص

اكتست حوكمة الشركات في السنوات الأخيرة الكثير من الأهمية منذ انفجار الأزمات المالية المتعاقبة وإفلاس العديد من الشركات بسبب انتشار الفساد ونقص الإفصاح والشفافية عند إظهار المعلومات والبيانات التي تعبر عن حقيقة أوضاع المؤسسات، هذا ما أدى إلى نشوء الحاجة إلى وسيلة تعيد الثقة في التقارير والكشوفات المالية التي تتضمن هذه المعلومات، وتضمن جودتها ومصداقيتها وذلك من خلال تطبيق الحوكمة. لذا تسعى الجزائر إلى تطبيق الحوكمة بفعالية وبلوغ هذه الجودة في المعلومات، إذ يعتبر النظام المحاسبي المالي المتضمن عرض القوائم المالية وفق المبادئ والاتفاقيات التي جاء بها وخصائص المعلومة المالية والمحاسبية وهذا ما جعله أكثر افصاح وشفافية لهذه المعلومات التي يجب أن تعرض في القوائم المالية وهذا ما يؤدي إلى تعزير الافصاح والشفافية مما يساهم في تفعيل حوكمة الشركات، حيث يعتبر الإفصاح والشفافية من أهم مبادئ حوكمة الشركات.

ونحاول في الجانب التطبيقي من البحث معرفة مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات، في مؤسسة سونلغاز بالوادي.

الكلمات المفتاحية: حوكمة الشركات، النظام المحاسبي المالي، الإفصاح المحاسبي، المعلومة المحاسبية.

Abstract:

Assumed corporate governance in recent years, a lot of importance since the explosion of successive financial crises and the bankruptcy of many companies due to the spread of corruption and lack of transparency and disclosure when you show the information and data that reflect the real situation of the institutions، This has led to the emergence of the need for a return of confidence in financial statements and reports that include this information، And ensure the quality and credibility and through the application of governance.

So Algeria is seeking to apply governance effectively and achieve this quality of information، It is the accounting system of financial containing the presentation of financial statements in accordance with the principles and agreements that came out and the characteristics of the information financial, accounting and this is what make it more disclosure and transparency of this information should be presented in the financial statements and this is what leads to Tazir disclosure and transparency which contributes to the activation of corporate governance, where theDisclosure and transparency of the most important principles of corporate governance.

And try on the practical side of the research to know the contribution of the financial accounting system in the activation of corporate governance, in the the Sonelgaz valley Foundation.

Key words: corporate governance, financial accounting system, accounting disclosure, accounting information.

❖ **تحديد إشكالية البحث:**

لايزال التطور الفعلي لنظرية حوكمة الشركات منذ مدة يشغل الكثير من المهتمين بإدارة المؤسسات وتنافسيتها، وكذلك حسن أدائها في ظل ما يشهده العالم اليوم من تحرير اقتصاديات السوق وما ترتب عنه من تزايد حجم المؤسسات وانفصالا للملكية عن الإدارة.

ومن الجدير بالذكر أن المؤسسات الدولية قد حرصت على تناول موضوع الحوكمة وتطبيقاتها وكان على رأس هذه المؤسسات البنك الدولي ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية التي أصدرت عام 1999 مبادئ حوكمة الشركات من خلال تقديم عدد من الخطوط الإرشادية لتدعيم إدارة الشركات كفاءة أسواق المال واستقرار الاقتصاد ككل، مما أدى إلى انتهاج مبادئ الحوكمة بمفهومها الواجب التطبيق في الشركات.

وقد زادت الحاجة إلى هذه المبادئ الرشيدة والأخلاقية التي تهدف إلى تهذيب السلوك الانتهازي لدى بعض الأفراد والمنظمات، والذي أدى إلى العديد من الأزمات المالية مثل أزمة الأسواق المالية في آسيا سنة 1997، بالإضافة إلى قضايا الفساد التي عرفتها العديد من الشركات الكبرى كشركة إنرون وشركة وورلدكوم سنة2001 والتي بينت التقارير المالية لديهما أنهما لا تعبران عن الموقف الحقيقي لتلك الشركات، ويرجع ذلك لتواطأ بين الإدارة ومراجعي الحسابات مما أدى إلى ضياع مصالح العديد من الأطراف الأخرى كالعمال والزبائن والممولون، وقد تزايد الاهتمام بالموضوع كنتيجة منطقية بعد هذه الأزمات، كما دعم ذلك كبر حجم الشركات وانفصال الملكية عن الإدارة مما زاد في صعوبة رقابة المساهمين على الإدارة، وهو الأمر الذي أدى بالمدراء إلى تحقيق أهدافهم الخاصة وأهداف كبار المساهمين وتهميش باقي أصحاب المصالح الأخرى كالمساهمين الصغار والعمال والزبائن والبنوك والمجتمع والدولة التي تعمل فيها الشركة وغيرهم ممن له مصلحة في نشاط الشركة.

وفي ظل موجة الانفتاح على العالم في جميع الميادين، فإن الجزائر وسعيا منها لمسايرة التطورات العالمية، سعت بجد نحو الارتقاء بالمؤسسات وخاصة فيما يتعلق بالجانب المحاسبي، حيث عملت على تبني نظام مالي محاسبي جديد يضمن للمؤسسات تقديم تقارير صادقة وشفافة تعكس وضعها المالي، وكذا تسهل عملية مراقبة الحسابات من خلال توفير معلومات وضمانات كافية لكل من المسيرين والمساهمين والعمال والدائنين.

ومن هنا يمكننا طرح الاشكالية التالية:

ما هو دور النظام المحاسبي المالي في إرساء مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر؟

وانطلاقا من هذه الإشكالية يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

ما المقصود بحوكمة الشركات وفيما تتمثل أهميتها ؟

ما المقصود بالنظام المحاسبي المالي؟

هل يوفر النظام المحاسبي المالي جودة في المعلومة المحاسبية لتفعيل حوكمة الشركات؟

ما هو واقع النظام المحاسبي المالي بمؤسسة سونلغاز؟ وإلى أي مدى يمكن أن يساهم في تفعيل حوكمة الشركات؟

❖ **فرضيات البحث:**

- تشمل حوكمة الشركات مجموعة من القواعد والحوافز التي تهتدي بها إدارة الشركة لتعظيم ربحيتها، مما تلعب دورا هاما في محاربة الفساد والانحرافات.
- يسمح النظام الحاسبي المالي بتنظيم المعلومة المحاسبية وتخزين معطيات قاعدية عددية يتم تصنيفها، تقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف مالية تعكس صورة صادقة على الوضعية المالية.
- يوفر النظام المحاسبي المالي جودة في المعلومة المحاسبية لتفعيل حوكمة الشركات.
- تسعى مؤسسة سونلغاز إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي وهذا بدوره ينعكس على التطبيق الفعال لحوكمة الشركات في مؤسسة سونلغاز.

❖ **أهداف البحث:**

من أهم أهداف دراسة هذا البحث:

- التعرف على أهداف الحوكمة وأهميتها ومبادئها.
- التعرف على تأثير الحوكمة في خصائص المعلومات المحاسبية ذات الجودة.
- إلقاء الضوء على هيكل النظام المحاسبي المالي وأهداف إعداده.
- محاولة إبراز الدور الذي يمكن أن يلعبه النظام المحاسبي المالي لتفعيل حوكمة الشركات.

❖ **أهمية البحث:**

تكمن أهمية هذا البحث في النقاط التالية:

- أهمية الموضوع لكون حوكمة الشركات بحاجة ماسة لنظام المحاسبي المالي لإعطاء مصداقية وشفافية أكثر للمعلومات المحاسبية.
- ابراز التداخل بين النظام المحاسبي المالي وحوكمة الشركات لتطبيق هذه الأخيرة على أحسن وجهة في ضوء المستجدات العالمية.

❖ **منهجية البحث:**

من أجل دراسة الإشكالية والإجابة على الأسئلة المطروحة، ونظرا لطبيعة الموضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي وذلك من أجل جمع المعلومات المتعلقة بالجانب النظري للدراسة وإبراز المفاهيم المرتبطة بالموضوع، وتم الاعتماد على منهج دراسة الحالة وذلك لربط الجانب النظري بالواقع العملي من خلال الأدوات الإحصائية كالجداول، وكذا القوانين والتشريعات المتعلقة بالمجال الاقتصادي والتنظيمي.

❖ **حدود البحث:**

في الجانب النظري تم تحديد مفهوم حوكمة الشركات والنظام المحاسبي المالي ومتطلبات تفعيل العلاقة بينهما، أما الجانب التطبيقي فقد تم حصر حدود الدراسة المكانية في مؤسسة سونلغاز بالوادي أما الحدود الزمنية لها فقد تمثلت في الفترة لسنة 2013.

❖ **أسباب اختيار الموضوع:**

يرجع اختيارنا لهذه الإشكالية إلى مجموعة دوافع نوجزها في النقاط التالية:

- يدخل البحث ضمن صميم التخصص.
- محاولة اثراء المكتبة الجامعية بالدراسات في مجال الحوكمة والنظام المحاسبي المالي.
- الأثر البالغ الذي يحمله النظام المحاسبي المالي في ظل حوكمة الشركات.
- الرغبة في دراسة الجانب المحاسبي.

❖ **موقع البحث من الدراسات السابقة:**

هناك مجموعة من الدراسات والأبحاث العلمية التي أجريت حول موضوع حوكمة الشركات والنظام المحاسبي المالي، ومن أبرز الدراسات التي لها علاقة بموضوع هذه الدراسة:

▪**الدراسة الأولى:** وهي لصاحبها ماجد إسماعيل أبو حمام بعنوان أثر تطبيق الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، دراسة ميدانية لشركات المدرجة في البورصة في سوق فلسطين للأوراق المالية، وهي عبارة على مذكرة ماجستير غير منشورة في قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين 2009.
حاولت هذه الدراسة التعرف على قواعد حوكمة الشركات والإفصاح المحاسبي والمعلومة المحاسبية وإبراز أثر تطبيق الحوكمة على جودة التقارير المالية.

ليصل الباحث في الأخير إلى جملة من النتائج أهمها:

- ✓ عدم كفاية دور مجالس إدارات الشركات في وضع خطط إستراتجية مما يؤدي إلى ضعف دور هذه المجالس في متابعة أعمال الإشراف والرقابة على الاستثمارات.
- ✓ عدم توفر مقومات كافية للإفصاح والشفافية لجميع أصحاب المصالح في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مما تؤثر على صحة قرارات المستثمرين المساهمين وأصحاب رؤوس الأموال في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية.
- ✓ يعتبر وجو دليل لحوكمة الشركات أمرا ضروريا لضبط الأداء لكافة الشركات في السوق المالي.

▪**الدراسة الثانية:** وهي لصاحبها زلاسي رياض بعنوان إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، دراسة حالة الشركة أليسانس لتأمينات الجزائرية خلال 2009-2010 وهي عبارة على مذكرة ماجستير غير منشورة في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة الجزائر، 2011-2012.

استعرضت هذه الدراسة مختلف الجوانب المتعلقة بحوكمة المؤسسات والمعلومة المحاسبية وجودتها ليصل الباحث في الأخير إلى جملة من النتائج أهمها:

✓ تطبيق حوكمة المؤسسات يحقق مزايا مختلفة يمكن أن تحل العديد من المشاكل التي تواجه المؤسسات بشكل عام وبشكل خاص المشاكل المالية وأهمها فقدان الثقة والمصداقية في المعلومة المحاسبة.

✓ الالتزام بتطبيق معايير المحاسبية الدولية يساهم في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، وهذا الاهتمام لجنة معايير المحاسبية الدولية بالإفصاح المحاسبي، أحد ركائز حوكمة المؤسسات من خلال معايير محاسبية خاصة به.

✓ هناك تأثير متبادل بين الإفصاح المحاسبي وحوكمة المؤسسات، إذ يعد الإفصاح من أحد مبادئ حوكمة المؤسسات وأحد أهم الآليات لتطبيق الحوكمة، وفي الوقت نفسه فإن تطبيق مبادئ حوكمة المؤسسات يسهم في تفعيل الإفصاح المحاسبي وبالتالي تحقيق الشفافية.

▪ **الدراسة الثالثة:** وهي لصاحبها هاني محمد خليل بعنوان مدى تأثير تطبيق حوكمة الشركات على فجوة التوقعات في مهنة المراجعة في فلسطين دراسة تحليلية للآراء المراجعين الخارجين والمستثمرين وهي عبارة على مذكرة ماجستير غير منشورة في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين 2009.

تطرقت هذه الدراسة إلى مفهوم حوكمة الشركات من خلال مفهومها، أهدافها، مبادئها.

ليصل الباحث في الأخير إلى جملة من النتائج أهمها:

✓ مبدأ الإفصاح والشفافية هو أكثر مبادئ حوكمة الشركات تأثيرا على فجوة التوقعات في مهنة المراجعة في فلسطين.

✓ تتعزز ثقة مستخدمي القوائم المالية عند قيام مجلس الإدارة بمسؤولياته بالعناية الواجبة وبمعايير أخلاقية ومهنية عالية مما يساهم في عرض القوائم المالية بعدالة وموضوعية وهو ما يؤدي إلى تضيق فجوة التوقعات في مهنة المراجعة.

✓ إجراءات حوكمة الشركات لحماية حقوق المساهمين تساهم في تعزيز ثقتهم بالقوائم المالية وهو ما يضيق من الفجوة بينهم وبين المراجعين.

✓ مبدأ المعاملة المتساوية بين المساهمين ودور أصحاب المصالح هي أقل مبادئ حوكمة الشركات تأثير على تضيق فجوة التوقعات في مهنة المراجعة.

- **الدراسة الرابعة:** وهي لصاحبها حمادي نبيل بعنوان التدقيق الخارجي كآلية لتطبيق حوكمة الشركات دراسة حالة مجمع صيدال وحدة الدار البيضاء الجزائر، وهي عبارة على مذكرة ماجستير غير منشورة في العلوم الاقتصادية جامعة الشلف، الجزائر 2006-2007.

تناولت هذه الدراسة مختلف الجوانب المتعلقة بكل من التدقيق الخارجي وكذا حوكمة الشركات، ودور المدقق الخارجي كآلية لتطبيق حوكمة الشركات، ومن ثم قياس مدى التزام شركة صيدال كنموذج عن شركة مساهمة في الجزائر ليصل الباحث في الأخير إلى جملة من النتائج:

- ✓ تمثل حوكمة الشركات الكيفية التي تدار بها الشركات وتراقب من طرف جميع الأطراف ذات العلاقة بالشركة، وبالتالي فهي تعتبر بمثابة الأداة التي تضمن كفاءة إدارة الشركة في استغلالها لموارد الشركة ودراستها للمخاطر، وهو ما يعتبر كمؤشر عن تحقيق الشركة لأهدافها بالدرجة الأولى والأهداف والأطراف ذات العلاقة بها.
- ✓ تعاني شركة صيدال من بعض في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات جعلت من أصحاب المصالح غير مطمئنين إلا أن حقوقهم محترمة وأصواتهم مسموعة فيما يخص تسيير الشركة.

- **الدراسة الخامسة:** وهي لصحابيتيها مليكه زغيب، سونس زيرق وهي عبارة عن مداخلة بعنوان دور النظام المحاسبي المالي في دعم الحوكمة في الجزائر مقدمة إلى الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الأهداف الحوكمة وأهميتها ومبادئها وتأثير الحوكمة في خصائص جودة المعلومة المحاسبية وإلقاء الضوء على هيكل النظام المحاسبي المالي وأهدافه وإعداده ليلخصتا في الأخير إلى جملة من النتائج:

- ✓ يهدف النظام المحاسبي المالي إلى إعداد قوائم مالية تقدم صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، وتزود مستخدمي هذه القوائم بكافة المعلومات الصحيحة والشفافة التي تساعدهم في ترشيد قراراتهم.
- ✓ الدعوة إلى تطبيق الحوكمة بغرض إعادة الثقة في المعلومات المحاسبية التي أصبحت تشوبها الشكوك في بيئة أعمال متقلبة ومتغيرة باستمرار.

- **الدراسة السادسة:** وهي لصاحبيها بحري علي، عسيلي نور الدين وهي عبارة على مداخلة بعنوان أثر تحقيق الحوكمة المحاسبية على جودة نظام المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي مقدمة إلى المؤتمر الدولي الأول حول المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، المسيلة، الجزائر يومي 4-5 ديسمبر 2012.

تهدف هذه الدراسة إلى كيفية تأثير تحقيق الحوكمة المحاسبية على جودة نظام المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي، خصوصا وإن الجزائر قد تبنت إصلاحات جديدة في نظامها المحاسبي الموحد المستمد من المعايير المحاسبية الدولية ومتطلبات الأسواق المالية.

ليخرجا الباحثان بجملة من النتائج أهمها:

- ✓ يعمل نظام المعلومات المحاسبية على معالجة البيانات المالية الواردة وإخراجها على شكل معلومة محاسبية يمكن استعمالها من طرف مستخدمها.

- ✓ هناك تحول جذري في مفاهيم وطبيعة المعلومة المحاسبية خصوصا تزايد المد العولمي وظهور التكتلات الاقتصادية واستعمال التكنولوجيا الحديثة، تسعى الجزائر إلى مواكبة هذه التطورات من خلال تبني النظام المحاسبي المالي.

وأهم ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

ربط إشكالية النظام المحاسبي المالي بحوكمة الشركات بشيء من التفصيل وواقع ذلك في مؤسسة سونلغاز بالوادي.

❖ **خطة وهيكل البحث:**

من أجل الإجابة على الإشكالية والأسئلة المطروحة واختبار الفرضيات تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول تسبقها المقدمة العامة، وخاتمة عامة.

الفصل الأول: والذي جاء بعنوان **عموميات حول حوكمة الشركات** حيث تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث تناول المبحث الأول تطور حوكمة الشركات عبر التاريخ لعرض نشأة وعوامل ظهور حوكمة الشركات وتعريفها وخصائصها وأهميتها وأهدافها أما المبحث الثاني حوكمة الشركات، الأطراف المحددات المقومات

المبحث الثالث حوكمة الشركات، المبادئ النظريات الآليات.

الفصل الثاني: والذي جاء بعنوان النظام المحاسبي المالي والمعلومة المحاسبية حيث تضمن ثلاث مباحث حيث تضمن الأول ماهية النظام المحاسبي المالي لعرض الإطار التشريعي والتعريف الخصائص المبادئ المحاسبية والقوائم المالية أما الثاني آفاق النظام المحاسبي المالي من خلال الأهداف الأهمية تحديات وعوامل النجاح أما الثالث من خلال الإفصاح عن المعلومة المحاسبية حيث الإفصاح المحاسبي والمعلومة المحاسبية ومتطلبات تفعيل النظام المحاسبي المالي لتفعيل حوكمة الشركات.

الفصل الثالث: والذي جاء بعنوان دراسة حالة مؤسسة سونلغاز حيث تضمن مبحثين، الأول بطاقة تعريفية بمؤسسة سونلغاز من خلال النشأة والهيكل التنظيمي والأهداف والأهمية، أما الثاني دراسة ميدانية لمؤسسة سونلغاز من خلال منهجية الدراسة وتحليل نتائج الدراسة والإفصاح عن المعلومة المحاسبية.

مقدمة:

يعد مصطلح Corporate Governance من المصطلحات التي أخذت في الانتشار على الساحة الدولية مؤخراً وهو المصطلح الذي اتفق على ترجمته إلى أسلوب ممارسة الإدارة الرشيدة أو حوكمة الشركات، وقد نشأت هذه الظاهرة نتيجة القصور الذي تخلل القوانين والتشريعات التي تحكم الأنشطة التجارية والتي أدت إلى حدوث الكثير من حالات الإفلاس للعديد من الشركات الضخمة التي تضرر من جرائها آلاف المساهمين وأصحاب رؤوس الأموال.

وقد ظهر موضوع حوكمة الشركات على المستوى الدولي عندما شهد العالم وانهيار العديد من الشركات والتي أبرزها شركتا "إنرون وورلدكوم" واللتين ارتبط انهيارهما بالفساد الإداري أو المحاسبي أو ضعف آليات الرقابة على الأنشطة المالية للمؤسسات.

وقد أدى انهيار أداء الشركات إلى قيام صندوق النقد والبنك الدولي بالتعاون مع منظمة التعاون الاقتصادي لدراسة آلية الحوكمة وحددت مبادئ خاصة للحوكمة، ولذلك نجد أن إجراءات ومعايير الحوكمة ستظل موجهة بالدرجة الأولى لسد الثغرات والنقص في التشريعات التجارية المعمول بها، وذلك بهدف ضمان جودة التقارير المالية ومنع حدوث حالات الغش. وقد دفعت هذه الانهيارات أيضاً إلى البحث عن الدور الحيوي للجان المراجعة والمراجعين في عمليات الحوكمة، حيث تعتبر كل هذه الأطراف وسيلة إشرافيه على جودة التقارير المالية، ولقد عظَّمت الحوكمة القيمة التنافسية للشركات في ظل استحداث أدوات وآليات السوق وحدوث اندماجات عالمية وتبرز الأهمية هنا لتجنب الانزلاق في مشاكل محاسبية ومالية وكشف حالات التلاعب والفساد وسوء الإدارة.

لذلك سيتم التطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: تطور حوكمة الشركات عبر التاريخ.

المبحث الثاني: حوكمة الشركات (الأطراف، المقومات، المحددات).

المبحث الثالث: حوكمة الشركات (المبادئ، الآليات، النظريات).

المبحث الأول: نشأة وتطور حوكمة الشركات عبر التاريخ

ظهر الحديث عن الحوكمة بوضوح مع بداية عام 1999 بعد تراكمات من نتائج دراسات حول إخفاق الشركات والمؤسسات العملاقة، ولقد ساهم حدوث الأزمات والانهيار الاقتصادي لدول جنوب شرق آسيا وروسيا وأميركا اللاتينية وغيرها في تزايد الاهتمام بالحوكمة.

المطلب الأول: نشأة وعوامل ظهور حوكمة الشركات

إن الحوكمة فكرة ومصطلح شاع استخدامها بشكل واسع مع بداية عقد التسعينيات من قبل المنظمات الدولية كمنهجية لتحقيق التنمية في الدول النامية نتيجة لقصور الإدارات الحكومية لتحقيق ذلك بفعالية.

الفرع الأول: نشأة حوكمة الشركات

إذا بحثنا في الأدبيات الاقتصادية لحوكمة المؤسسات نجد أنه في عام 1932 كان كل من Berle و Means من أوائل من تناول قضية فصل الملكية عن التسيير والتي تحاول فيها آليات حوكمة المؤسسات سد الفجوة بين مسيري المؤسسة ومالكيها، من جراء الممارسات السلبية التي يمكن أن تضر بالمؤسسة وبالاقتصاد ككل. وكذلك تطرق كل Meckling و Jensen في عام 1976 و Fama في عام 1980 إلى مشكلة الوكالة Problème d'agence حيث أشاروا إلى حتمية حدوث صراع في المؤسسة عندما يكون هناك فصل بين الملكية والتسيير، والتي تؤدي في الأخير إلى بروز تكاليف الوكالة Coûts d'agence من خلال عمليات الرقابة التي يفرضها المساهمين على المسيرين.[1]

وقد أخذ هذا المفهوم مجالا أوسع عندما تم تناول العلاقة ليست بين المساهمين والمسيرين فقط، وإنما إلى العلاقات التي تربط بين كل أصحاب المصالح Stakeholders، فلقد تناول Williamson في سنة 1985 نظرية تكاليف الصفقات أو المعاملات Théorie des coûts de transaction التي تنشأ من خلال العلاقات التعاقدية بين كل من المساهمين والدائنين والأجراء والموردين والمسيرين... وتطرق إلى الآليات التنظيمية التي تسمح بتنظيم كل هذه المعاملات من أجل تدنية التكاليف إلى مستويات منخفضة وبالتالي زيادة مردودية المؤسسة، وقد أدت العولمة وتحرير الأسواق المالية إلى الاهتمام أكثر بهذا المفهوم لجلب أكبر عدد من المستثمرين الذين يسعون إلى المؤسسات التي تتمتع بهياكل حوكمة سليمة، خاصة بعد الانهيارات المالية التي عرفتها مؤسسات عالمية كبرى.[2]

---

[1] ممدوح محمد العزايزة، مدى تطبيق المصارف الوطنية للقواعد والممارسات الفضلى لحوكمة المصارف في فسلطين، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص: 17.

[2] بن ثابت خلال، بن جاب الله محمد، المستثمرون المؤسسون ببورصة الأوراق المالية ودورهم في التأثير على حوكمة المؤسسات، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، سياسات التمويل وأثرها على الاقتصاديات والمؤسسات، دراسة حالة الجزائر والدول النامية، جامعة بسكرة، الجزائر، يومي 21- 22 نوفمبر2006، ص: 4.

وإذا نظرنا إلى نشأة مفهوم حوكمة الشركات نجدها بعد ظهور نظرية الوكالة وما تتضمنه من تعارض في المصالح بصفة عامة، وهذا ما أدى إلى زيادة الاهتمام بإيجاد قوانين وقواعد تنظيم العلاقة بين الأطراف في الشركات.

ففي عام 1976 قام كل من (Jenson and Mecking) بالاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات وابراز أهميتها في الحد أو التقليل من المشاكل التي قد تنشأ في الفصل بين الملكية والادارة أما في عام 1987 قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونين (AICPAF) بتشكيل لجنة حماية التنظيمات الادارية (The committee of sponsoring organization– coso–) المعروفة باسم لجنة تريدواي، (Treadway commission) والتي أصدرت تقريرها المتضمن مجموعة من التوصيات الخاصة بتطبيق قواعد حوكمة الشركات وما يرتبط بها من منع حدوث الغش والتلاعب في اعداد القوائم المالية.[1]

ولقد كانت البداية الحقيقية لحوكمة الشركات حينما أصدرت لجنة الأبعاد المالية لحوكمة الشركات (codbery) في ديسمبر 1992 تقررها والمشكل من قبل مجلس التقارير المالية وسوق لندن للأوراق المالية بعنوان الأبعاد المالية لحوكمة الشركات (The financial Aspects of corporate Governance) ولقد أخذت حوكمة الشركات بعدا آخر بعد حدوث الأزمات المالية، والافلاس العديد من الشركات والفضائح المالية في كبريات الشركات الأمريكية في نهاية عام 2001، وعلى المستوى الدولي يعتبر التقرير الصادر عن منظمة التنمية والتعاون الاقتصادي (OECD) سنة 1999بعنوان مبادئ حوكمة الشركات أول اعتراف دولي رسمي بذلك المفهوم.[2]

[1] محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006، ص: 14.

[2] ضيف الله محمد الهادي، مسعود دراوسي، فعالية وأداء المراجعة الداخلية في ظل حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012، ص: 4.

الفرع الثاني: عوامل ظهور حوكمة الشركات

هناك مجموعة من الأسباب التي أدت إلى ظهور حوكمة الشركات نوجزها في النقاط التالية:[1]

- ✓ تقويم أداء الادارة العليا بالمؤسسات وتعزيز المساءلة.
- ✓ توفير الحوافز لمجلس الإدارة والإدارة التنفيذية للمنشأة لما يضمن تحقيق الأهداف العامة للمنشأة ومساهميها.
- ✓ مراجعة وتعديل القوانين الحاكمة للأداء المؤسسات بحيث تتحول مسؤولية الرقابة إلى كل من مجلس الادارة والمساهمين ممثلين في الجمعية العامة.
- ✓ مساهمة العاملين وغيرهم من الأطراف أصحاب المصلحة في نجاح اداء المؤسسة لتحقيق أهدافها على المدى الطويل.
- ✓ ضمان الحصول على معاملة عادلة لجميع المساهمين لما يضمن حقهم المتكافئ في ممارسة الرقابة على أداء المؤسسة.
- ✓ تحقيق نوع من التكامل بين المؤسسة والبيئة المحيطة من حيث الجوانب القانونية والتنظيمية والاجتماعية السائدة.
- ✓ توفير إطار يساعد في تحديد سبل زيادة وعي المسؤولين وأصحاب المصلحة بأساليب السلطة وتحمل المسؤولية.
- ✓ أزمة الاسواق المالية في آسيا 1997 والتي أدت إلى انهيار العديد من الأسواق المالية والعديد من الدول مثل ماليزيا، إندونيسيا وغيرها من الدول والتي وصفت بأنها كانت نتيجة ازمة ثقة في مكونات الادارة المالية للمؤسسات والتشريعات التي تنظم العمال والعلاقات بين المؤسسات والحكومة.[2]

وتعتبر العناصر الآتية من دوافع ظهور حوكمة الشركات كمصطلح وكنظام للإدارة:[3]

- ✓ الفصل بين الملكية والإدارة والرقابة.
- ✓ زيادة وعي مسئولي الإدارة وأصحاب المصالح بالإجراءات الحاكمة.
- ✓ إيجاد الهيكل الذي يحدد من خلاله أهداف الشركة ووسائل تحقيقها.
- ✓ المساعدة على رفع درجة الثّقة مع تحقيق المزيد من الاستقرار المالي.

[1] هواري معراج، حديدي آدم، نحو تفعيل دور الحوكمة المؤسسية في ضبط إدارة الأرباح في البنوك التجارية الجزائرية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012، ص: 4.

[2] بن ثابت علال، عبدي نعيمة، الحوكمة في المصارف الاسلامية، مداخلة مقدمة إلى اليوم الدراسي حول التمويل الاسلامي: واقع وتحديات، جامعة عمار ثلجيي الأغواط، الجزائر، 9 ديسمبر 2010، ص: 5.

[3] عبيد سعد المطيري، مستقبل مهنة المحاسبة والمراجعة: تحديات وقضايا معاصرة، دار المريخ، المملكة العربية السعودية، 2004، ص ص: 107-108.

وفي بداية سنوات 1930، أطلق كل من بيرل ومينز (BERLE et MEANS) تحذير من المخاطر المرتبطة بفصل الملكية عن الإدارة في الشركات المدرجة في البورصة، وضرورة أن تكون هناك رقابة على المديرين لحماية مصالح صغار المساهمين.[1]

ومن العوامل التي جعلت الحاجة إلى حوكمة الشركات ملّحة وضرورية نجد:[2]

- ✓ اِهتزاز الثّقة في الأسواق، حيث عانت معظم الأسواق من عمليات اِهتزاز الثقة وفقدت معها آلاف المستثمّرين وملايين العاملين وتضاعفت الخسائر مع الانهيارات المالية.
- ✓ الشعور بالانخداع والقهر، وظهور إحساس غامض بمواجهة مؤامرة من طرف عدوٍ ليس له قيّم سوى النهب والسرقة والاستيلاء على حقوق الغير والتلاعب بأموال المساهمين في الشركات.
- ✓ الانسحاب من سوق الاستثمار، سواء المحلي أو العالمي الذي حدثت فيه الفضيحة وعدم الرغبة ولا القدرة على العودة إليه مهما كانت المكاسب مغرية.

المطلب الثاني: تعريف وخصائص حوكمة الشركات

تعتبر حوكمة الشركات (corporate governance) من أهم وأشمل المصطلحات التي أخذت تنتشر على المستوى العالمي خلال العقدين الأخيرين، وقد زاد الاهتمام بالحوكمة في معظم الاقتصاديات الناشئة والمتقدمة نظراً لارتباطها بالجوانب التنظيمية والمحاسبية والمالية والاقتصادية والاجتماعية والبيئية. [3]

الفرع الأول: تعريف حوكمة الشركات

تشير معظم أدبيات الحوكمة إلى عدم وجود تعريف موحد لحوكمة الشركات (corporate governance) في اللغة العربية، لكن المصطلح الانجليزي متفق عليه كافة الاقتصاديين، القانونيين.[4]

وفي هذا الاطار نعرض أهم التعاريف لحوكمة الشركات:

"هي مجموعة الآليات والإجراءات والقوانين والنظم والقرارات التي تضمن كل من الانضباط والشفافيه والعدالة وبالتالي تهدف تحقيق الجودة وتمييز الأداء عن طريق تفعيل التصرفات ادارة الوحدة الاقتصادية فيها يتعلق

[1] Thierry wideman goiran et frédéric perier et françois lépineux, développement durable et gouvernement d'entreprise : un dialogue prometteur , édition d'organisation, paris, 2003, p:103.

[2] محسن أحمد الخضيري، حوكمة الشركات، مجموعة النيل العربية، القاهرة ،مصر، 2005، ص ص: 13- 14.

[3] منوار حداد، دور الحوكمة في التنمية الاقتصادية، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الأول، حوكمة الشركات ودورها في الاصلاح الاقتصادي، جامعة دمشق، يومي 15-16 أكتوبر، 2008، ص: 4.

[4] موسى سهام، خالدي فراح، أثر تطبيق قواعد الحوكمة الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، الجزائر، 6- 7 ماي 2012، ص: 4.

باستغلال الموارد الاقتصادية المتاحة لديها لما يحقق افضل منافع ممكنة لكافة الأطراف ذوي المصلحة والمجتمع ككل".[1]

"تعرفها مؤسسة التمويل الدولية IFC بأنها النظام التي تتسم من خلاله إدارة الشركات، والتحكم في أعمالها.[2]

الحوكمة هي نظام من خلاله يتم توجيه أنشطة المنظمة ومراقبتها على أحسن مستوى من أجل تحقيق أهافها والوفاء بالمعايير اللازمة للمسؤولية والنزاهة".[3]

"كما تعرف حوكمة الشركات على أنها مجموعة من الحوافز والقواعد التي تهدي بها إدارة الشركة لتعظيم ربحية الشركة وقيمتها على المدى البعيد لصالح المساهمين وتنظيم قواعد إدارة الشركات والعلاقات التعاقدية بين المتعاملين مع الشركة خاصة علاقة المدير والوكيل أو الإدارة والمساهمين".[4]

وتعرف حوكمة الشركات حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (EOCD):[5]

"النظام الذي يوحد ويضبط أعمال الشركة حيث يصف ويوزع الحقوق والواجبات بين مختلف الأطراف في الشركة ويضع القواعد والإجراءات اللازمة لاتخاذ القرارات الخاصة بشؤون الشركة".

"كما تعرف على أنها نظام بمقتضاه تدار الشركة وتراقب".[6]

"كما تعرف حوكمة الشركات على أنها مجموعة من العلاقات تبين جهاز إدارة شركة ما ومجلس إدارتها والمساهمين فيها وأصحاب المصلحة لآخرين".[7]

"تعرف بأنها مجموعة من العلاقات التي تربط بين مسيري المؤسسات ومساهميها". [8]

من خلال ما سبق يكمن استخلاص حوكمة الشركات هي النظام الذي يسير ويراقب جميع الأطراف المرتبطة بها وذلك من خلال تحديد العلاقة بين جميع الأطراف المرتبطة بها مع مراعاة حقوق المساهمين وكذلك الإشراف على إدارة المخاطر لتحسين أداء الشركة، وبالتالي الوصول الأهداف المسطرة لها.

---

[1] عبد الوهاب نصر على، شحاته السيد شحاته، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية، الدار الجامعية، جمهورية مصر العربية، 2006-2007، ص: 17.

[2] Jaques renard, the orie et partiques de l'audit interne, editon d'organisation, 6eme edtion, paris, 2007, p:439.

[3] عدنان بن حيدر بن درويش، حوكمة الشركات ودور مجلس الادارة، اتحاد المصارف العربية،2007، ص: 19.

[4] حبار عبد الرزاق، الإلتزام بمتطلبات لجنة بازل كمدخل للإرساء الحوكمة في القطاع المصرفي العربي، مجلة شمال افريقيا، جامعة الشلف، الجزائر، العدد السابع، ص: 76.

[5] أسعد أحمد البنوان، حوكمة الشركات، اتحاد الشركات الاستثمارية، سبتمبر،2011، ص: 4.

[6] طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات شركات قطاع عام وخاص ومصارف، الدار الجامعية، الطبعة الثانية، الاسكندرية،2007، ص: 11.

[7] أمير فرج يوسف، حوكمة الشركات، دار المطبوعات الجامعية، الاسكندرية، ص: 385.

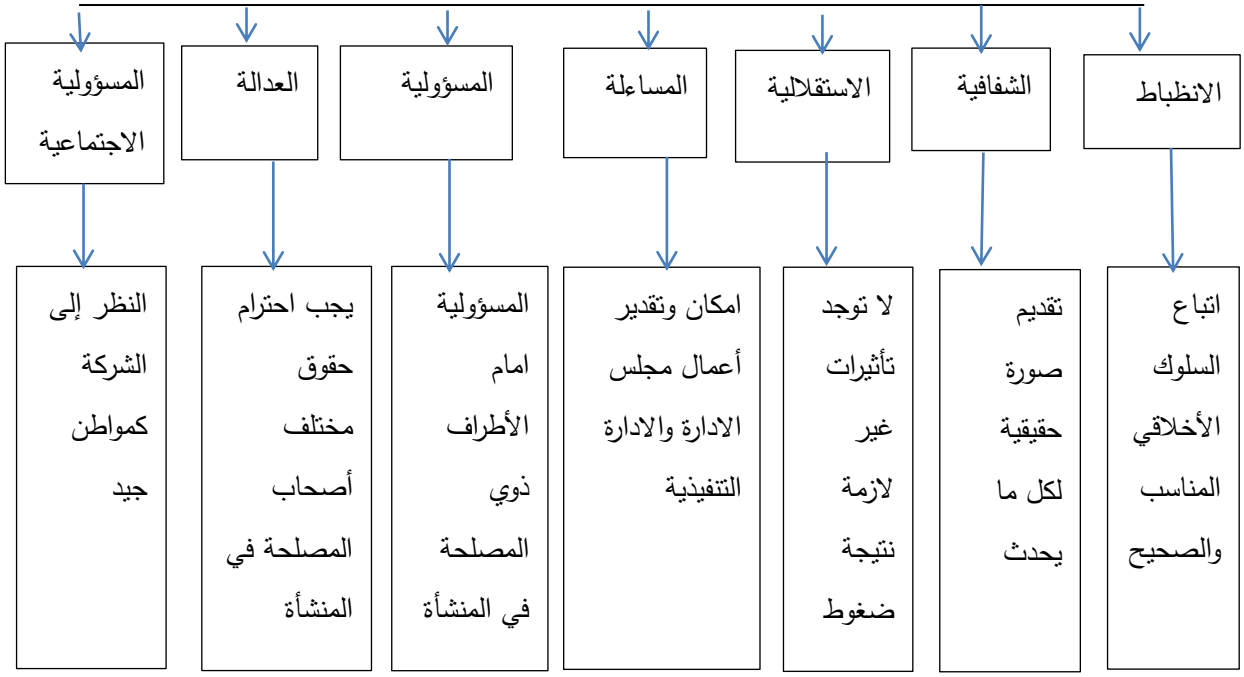
[8] فاتح غلاب، تطور دور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة دراسة لبعض المؤسسات الصناعية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، قسم العلوم الاقتصادية، تخصص إدارة أعمال والتنمية المستدامة، جامعة سطيف، الجزائر 2010-2011، ص: 9.

الفرع الثاني: خصائص حوكمة الشركات

من الضروري لتفعيل نظم الحوكمة لتتوافر فيها مجموعة من الخصائص التي تمثل سمات لنظم حوكمة الشركات، حيث تساعد على تكامل الجوانب الفكرية الخاصة كما تساعد على تحقيق الاهداف.[1]

ولذا تتصف حوكمة الشركات بمجموعة من الخصائص التي تعد الركائز الأساسية التي إن غاب أحدهما فقد المفهوم معناه والتي نلخصها في الشكل التالي:

الشكل رقم (1-1): خصائص حوكمة الشركات



المصدر: طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات(المفاهيم المبادئ التجارب تطبيقات حكومية في المصارف، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005، ص: 23.

[1] أحمد سعيد حسانين، التكامل بين الآليات المحاسبية وغير المحاسبية لنظم الحوكمة وأثرها على الأداء وخفض فجوة التوقعات عن القيمة العادلة للمنشأة دراسة ميدانية على سوق الأسهم السعودية، جامعة الاسكندرية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، المجلد رقم46، جانفي، 2009، ص: 17.

كما أكد الباحثون في مجال الحوكمة وتطبيقاتها المعاصرة John, colly, L'Doule, Georgen,logan في مؤلفهم المرسوم بما هي حوكمة الشركات what is corporate governance أن نموذج حوكمة يتطلب توافر الخصائص التالية:[1]

- ✓ مجلس الادارة يتمتع بالقوة والفعالية في صياغة وتوجيه القرارات ويؤدي مسؤولياته بأمانة.
- ✓ رئيس تنفيذي مؤهل يتم اختياره من طرف مجلس الادارة وتفوض له السلطات والصلاحيات إدارة أعمال الشركة.
- ✓ القرارات التي يتم اصدارها من قبل الرئيس التنفيذي يجب تنفيذها في اطار التشاور والموافقة من مجلس الإدارة.
- ✓ نموذج عمل يتم اختياره من قبل الرئيس التنفيذي وفريق الادارة مع الاستعانة باقتراحات مجلس الادارة وموافقته.

المطلب الثالث: أهداف وأهمية حوكمة الشركات ومزاياها

لحوكمة الشركات أهمية كبيرة في وقتنا الحاضر بحيث تؤدي إلى تحقيق الكفاءة والتنمية الاقتصادية، كما أن لديها أهداف تحقق بواسطة معايير ومبادئ.

الفرع الأول: أهداف حوكمة الشركات

تسعى حوكمة الشركات إلى تحقيق مجموعة من الأهداف التي يمكن ذكرها في النقاط التالية:[2]

- ✓ تعظيم أداء الشركات.
- ✓ وضع أنظمة الرقابة على إدارة الشركة وأعضاء مجلس إدارتها.
- ✓ وضع أنظمة يتم بموجبها إدارة الشركة وفقاً لهيكل يحدد توزيع كل من الحقوق والمسئوليات فيما بين الشركاء (مجلس الإدارة والمساهمين).
- ✓ وضع القواعد والإجراءات المتعلقة بسير العمل داخل الشركة والتي تتضمن تحقيق أهداف الحوكمة.
- ✓ حماية حقوق ومصالح العاملين في الشركات بكافة فئاتهم.
- ✓ تحقيق الشفافية في جميع أعمال الشركات.[3]

---

[1] كمال بوعظم، زايدي عبد السلام، حوكمة الشركات ودورها في التقليل من عمليات التضليل في الأسواق المالية والحد من وقوع الأزمات مع الاشارة إلى واقع حوكمة الشركات في بيئة الأعمال الدولية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، الحوكمة وأخلاقيات الأعمال في المؤسسات، عنابة، الجزائر، يومي 18-19 نوفمبر، 2009، ص: 50.

[2] دبلة فاتح وآخرون، السوق المالي ودور حوكمة الشركات في تحسين نوعية المعلومة المالية والمحاسبية المعروضة، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي السوق المالي بين النظري والتطبيق في إطار تجارب الدول العربية، كلية العلوم الاقتصادية، قسم العلوم التجارية، جامعة عنابة، الجزائر، يومي 21-22 أكتوبر 2008، ص: 6.

[3] أحمد منير النجار، البعد المصرفي في حوكمة الشركات، اتحاد المصارف الكويتية، العدد 40، مارس 2007.

- ✓ يتجلى الهدف الرئيسي للحوكمة في توفير الثقة بين الادارة والمساهمين من خلال أدلة وبراهين تثبت بأن إدارة الشركات تجري وفقا للممارسات السليمة للأعمال وبشكل يؤدي إلى تقليل إمكانيات الفساد وسوء الادارة إلى أقل حد ممكن.[1]
- ✓ كما تهدف حوكمة الشركات إلى تحقيق الحماية للمساهمين وحملة الوثائق جميعا مع مراعاة مصالح العمل والعمال والحد من استغلال السلطة في غير المصلحة لما يؤدي إلى تنمية المدخرات وتعظيم الربحية واتاحة فرص عمل جديدة.[2]
- ✓ تمكن حوكمة الشركات المؤسسة من التمتع بمركز تنافسي جيد بالنسبة لتمثيلاتها في سوق رأسمال بما يؤدي إلى زيادة اجتذاب المستثمرين الذين بإمكانهم تدعيم النمو المالي للشركة.[3]
- ✓ تسعى الحوكمة من خلال أهدافها إلى تحقيق رفع كفاءة أداء المؤسسات، ووضع الأنظمة الكفيلة بتخفيف أو تقليل الغش وتضارب المصالح، والتصرفات غير مقبولة ووضع أنظمة للرقابة على أداء تلك المؤسسات ووضع هيكل يحدد توزيع كافة الحقوق والمسؤوليات، وتحديد القواعد والاجراءات والمخططات المتعلقة بسير العمل داخل المؤسسة.[4]

[1] محمد عبد الحليم عمر، حوكمة الشركات(تعريف مع إطالة إسلامية)، ورقة عمل أساسية، مدينة نصر، جمهورية مصر العربية القاهرة، 23 أفريل، 2005، ص: 9.

[2] دار المراجعة الشرعية، الحوكمة في المؤسسات المالية والمصرفية العاملة وفق الشريعة الاسلامية، مقدمة إلى مؤتمر حوكمة الشركات المالية والمصرفية (البنوك، شركات التأمين، شركات الوساطة)، مركز القانون السعودي للتدريب بتعاون مع هيئة السوق المالي، مدنية الرياض، يومي 17- 18 أفريل 2007، ص: 5.

[3] فكرى عبد الغني محمد جودة، مدى تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية في المصارف الفلسطينية وفقا لمبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ومبادئ لجنة بازل للرقابة المصرفية دراسة حالة بنك فلسطين، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2008، ص ص: 17-18.

[4] يعقوب عادل ناصرالدين، الحاكمية وأبعادها والاصلاح المجتمعي، ورقة عمل مقدمة إلى الملتقى، الاصلاح المجتمعي الشامل، هيئة الاغاثة الاردنية، المملكة الاردنية الهاشمية، عمان، 24 مارس 2012، ص: 5.

الفرع الثاني: أهمية حوكمة الشركات

تتجلى أهمية حوكمة الشركات بانها تكون في شكل الافصاح عن المعلومات المالية، والتي تعمل على تخفيض تكلفة رأسمال كما تساعد على جلب الاستثمارات سواء أجنبية أم محلية وتساعد في الحد من هروب رؤوس الأموال ومكافحة الفساد، وتعتبر إحدى الفوائد الكبرى التي تنشأ من تطبيق الحوكمة وهي ازدياد اتاحة التمويل.[1]

يمكن تلخيص أهمية حوكمة الشركات في النقاط التالية: [2]

- ✓ تخفيض المخاطر وتعزيز الأداء.
- ✓ تحسن الوصول إلى السوق المالي.
- ✓ زيادة القابلية التسويقية للسلع والخدمات.
- ✓ محاربة الفساد الداخلي في الشركات وعدم السماح بوجود أو باستمراره بل القضاء عليه من خلال ترسيخ دعائم الادارة الجيدة، وتوفير الشفافية والمساءلة وكذا من خلال التحكم الجيد في المعلومات واستغلالها بشكل صحيح في اتخاذ القرارات السليمة.
- ✓ تحقيق وضمان السلامة والصحة والنزاهة والاستقامة لكافة العاملين في الشركة بدء من مجلس الادارة والمديرين التنفيذين إلى أدنى عامل فيها. [3]
- ✓ تحقيق الاستفادة القصوى والفعالية من نظم المحاسبة والرقابة الداخلية خاصة فيما يتعلق بعميات الضبط الداخلي. [4]

[1] ابراهيم إسحق نسمان، دور إدارات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة دراسة تطبيقية على قطاع المصارف العاملة في فلسطين، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص: 19.

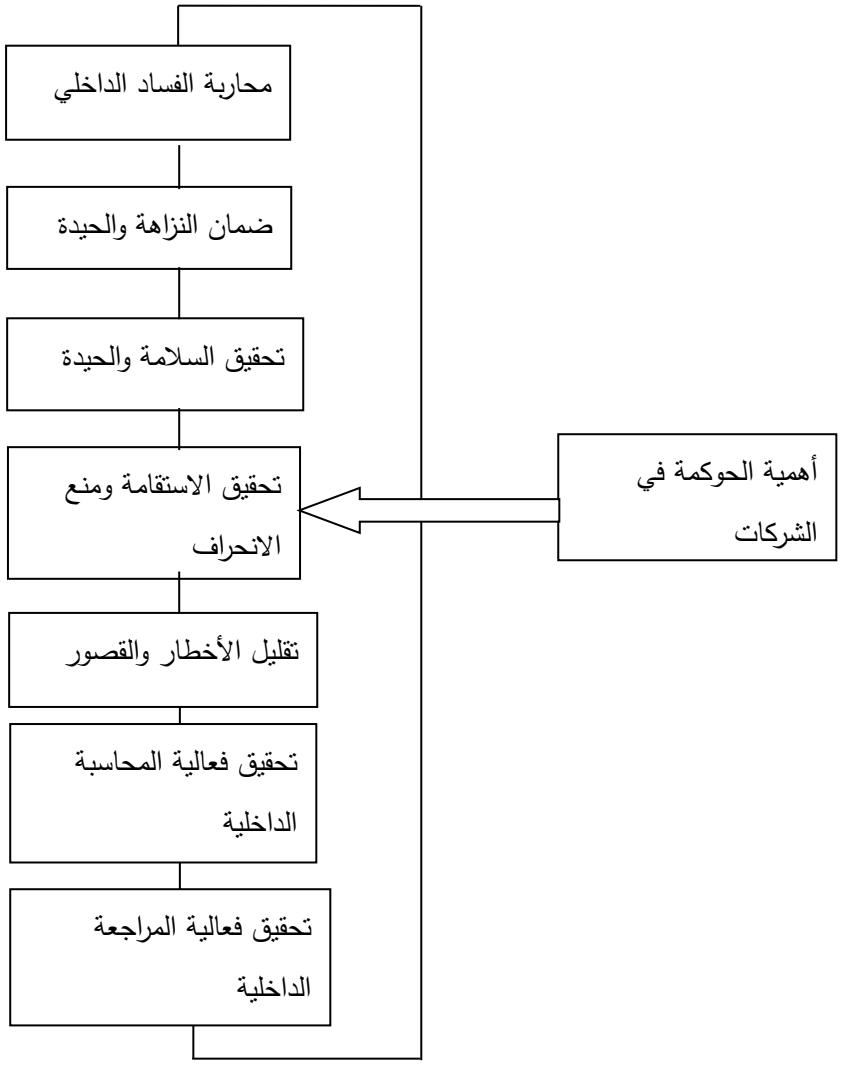
[2] مصطفى نجم البشاري، أهمية تطبيق معايير حوكمة الشركات لتفعيل نظم المراجعة الداخلية في المؤسسات العامة بالسودان، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر الأول للمراجعة الداخلة بالسودان، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 20-21 جانفي 2008، ص: 17.

[3] جهاد خليل الوزير، دور الحوكمة في تمكين المساهمين والمستثمرين، واستقرار الأسواق المالية، ورقة عمل مقدمة إلى الملتقى السنوي الأول لسوق رأسمال الفلسطيني، أيول 2007، ص: 7.

[4] فروم محمد الصالح وآخرون، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، الحوكمة وأخلاقيات الأعمال في المؤسسات، عنابة، الجزائر، يومي 18-19 نوفمبر، 2009، ص: 185.

والشكل التالي يوضح أهمية الحوكمة:

الشكل رقم (1-2): يوضح أهمية حوكمة الشركات



المصدر: محمد محسن الخضيري، حوكمة الشركات، مجموعة النيل العربية، القاهرة، 2005، ص: 58.

الفرع الثالث: مزايا حوكمة الشركات

هناك العديد من المزايا لحوكمة الشركات التي يمكن للدول سواء كانت متقدمة أو ناشئة والشركات أن تجني ثمارها وتتمثل هذه المزايا في:[1]

- ✓ تخفيض المخاطر المتعلقة بالفساد المالي والاداري التي تواجها الشركات والدول.
- ✓ رفع مستوى الأداء للشركات وما يترتب عليه من دفع عجلة التنمية والتقدم الاقتصادي للدول التي تنتمي إليها تلك الشركات.
- ✓ جذب الاستثمارات الأجنبية وتشجيع رأسمال المحلي على الاستثمار في المشروعات الوطنية.
- ✓ زيادة قدرة الشركات الوطنية على المنافسة العالية وفتح أسواق جديدة لها.
- ✓ الشفافية والوضوح في القوائم المالية التي تعدها المؤسسات وما يترتب على ذلك من زيادة ثقة المستثمرين واعتمادهم عليها في اتخاذ القرارات.
- ✓ ضمان مراجعة الأداء المالي وحسن استخدام أموال الشركة ومدى التزام بالقانون والاشراف على المسؤولية الاجتماعية للشركة في ضوء قواعد حوكمة الشركات. [2]

[1] بن الزاوي عبد الرزاق، إيمان نعمون، إرساء مبادئ الحوكمة في شركات التأمين التعاوني، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012، ص: 9.

[2] محمد جميل حبوش، مدى التزام شركات المساهمة العامة الفلسطينية بقواعد حوكمة الشركات دراسة تحليلية لآراء المراجعين الخارجيين ومدراء شركات المساهمة، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، 2007، ص: 31.

المبحث الثاني: حوكمة الشركات(الأطراف، المقومات، المحددات)

في هذا المبحث سيتم تناول كل من الأطراف والمقومات والمحددات لحوكمة الشركات.

المطلب الأول: أطراف حوكمة الشركات

هناك أربعة أطراف رئيسية تتأثر وتؤثر في التطبيق السليم لقواعد حوكمة، وتحدد إلى درجة كبيرة مدى النجاح أو الفشل في تطبيق هذه القواعد والتي يمكن ذكرها في ما يلي:

أولا- المساهمين shareholders: وهم من يقومون بتقديم رأسمال للشركة عن طريق ملكيتهم للأسهم وذلك مقابل الحصول على الأرباح المناسبة لاستثماراتهم، وأيضا تعظيم قيمة الشركة على المدى الطويل، وهم من لهم الحق في إختيار أعضاء مجلس الإدارة المناسبين لحماية حقوقهم.[1]

ثانيا- مجلس الإدارة Board of Directors: وهم من يمثلون المساهمين وأيضا الأطراف مثل أصحاب المصالح. ومجلس الإدارة يقوم باختيار المديرين التنفيذين واللذين يوكل. إليهم سلطة الادارة اليومية لأعمال الشركة، بالإضافة إلى الرقابة على أدائهم، كما يقوم مجلس الادارة برسم السياسات العامة للشركة وكيفية المحافظة على حقوق المساهمين.[2]

ثالثا- الإدارة Management: تعتبر الإدارة هي الجهة المسؤولة في الشركة عن تقديم التقارير الخاصة بالأداء الفعال إلى مجلس الإدارة، كما أن الإدارة تكون مسئولة عن تعظيم أرباح الشركة وزيادة قيمتها بالإضافة إلى مسئوليتها تجاه الإفصاح والشفافية في المعلومات التي تنشرها للمساهمين، والإدارة هي حلقة الوصل بين مجلس الإدارة وبقية الأطراف المتعاملة مع الشركة، لذا يجب الحرص على اختيار أفراد الإدارة بعناية لأنهم من يقوم بتنفيذ رغبات المساهمين ومجلس الادارة.[3]

رابعا-أصحاب المصالح Stockohlders: وهم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل الشركة مثل الدائنين والموردين والعمال والموظفين، ويجب ملاحظة أن هؤلاء الأطراف يكون لديهم مصالح قد تكون متعارضة ومختلفة في بعض الأحيان، فالدائنون على سبيل المثال، يهتمون بمقدرة الشركة على السداد، في حين يهتم العمال والموظفين على مقدرة الشركة على الاستمرار.[4]

---

[1] خنشور جمال، خير الدين جمعة، دور لجان مراجعة الحسابات في تفعيل حوكمة الشركات، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012، ص: 5.

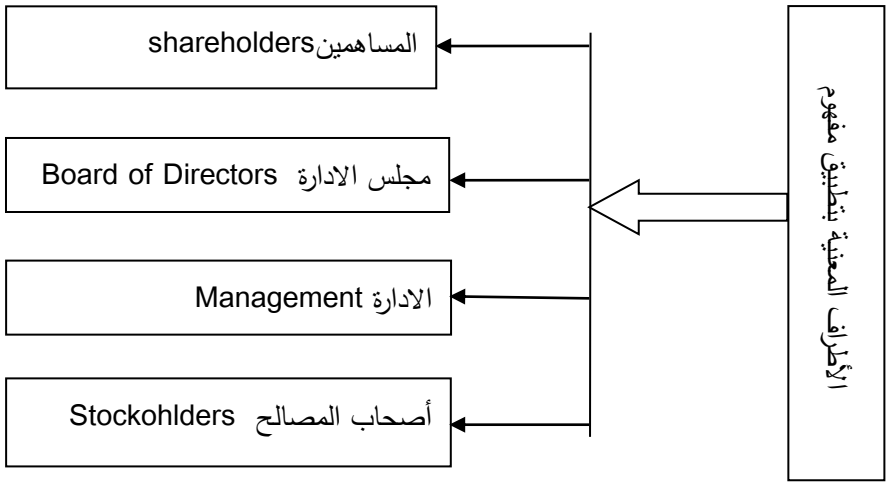
[2] فريد عبة، مريم طبني، دور مبادئ حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والاداري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012، ص: 5.

[3] زرزار العياشي، أثر تطبيق حوكمة الشركات على الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول، الحوكمة المحاسبية للمؤسسة: واقع، رهانات وأفاق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، يومي 07- 08 ديسمبر 2010، ص: 9.

[4] تومي ميلود، كحول صورية، نظام المعلومات المحاسبية كأداة لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات والحد من الفساد المالي والاداري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012، ص: 6.

والشكل التالي يوضح أطراف حوكمة الشركات

الشكل رقم(1-3): أطراف حوكمة الشركات



المصدر: محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2006، ص: 17.

المطلب الثاني: مقومات حوكمة الشركات

تمثل المقومات التالية الدعائم الأساسية التي يجب توافرها حتى يكمن الحكم بتطبيق بحوكمة الشركات في الوحدة الاقتصادية: [1]

- ✓ توافر القوانين واللوائح الخاصة بضبط الأداء الإداري للوحدة الاقتصادية.
- ✓ وجود لجان أساسية، منها لجنة المراجعة، تابعة لمجلس الادارة لمتابعة أداء الوحدة الاقتصادية.
- ✓ وضوح السلطات والمسؤوليات بالهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية.
- ✓ فعالية نظام التقارير وقدرته على تحقيق الشفافية وتوفير المعلومات.
- ✓ تعدد الجهات الرقابية على أداء الوحدة الاقتصادية.

كما تحتاج الحوكمة الى مجموعة من المقومات لدعم تطبيق وتسنين قواعدها ومبادئها الاساسية المحددة من اجل احكام الاشراف والرقابة على السياسات والاجراءات والقرارات التي تتخذ من قبل ادارة منظمات الاعمال وابرز هذه المقومات: [2]

- ✓ توفر القناعة الكاملة لدى ادارة المنظمات بقبول قواعد ومبادئ الاشراف والرقابة وهذه القناعة مهمة واساسية.
- ✓ توفر الثقة بين الاطراف المعنية في المنظمة من الادارة بالعاملين والعاملين بإدارة المنظمة.
- ✓ وضوح التشريعات والسياسات والقواعد والمبادئ الحاكمة إذ أن الوضوح يعد غاية في الاهمية حيث يسهل ذلك تطبيق القواعد والمبادئ.
- ✓ وضوح وامكانية تطبيق آليات الحوكمة المراد تطبيقها من أجل الوصول الى النتائج بشكل دقيق وواضح.
- ✓ نظام اتصالات متطور وبتقنيات حديثة يسهل الاتصال بين الاطراف ذات العلاقة .الاجراءات والسياسات الفاعلة المتضمنة التوجيه والارشاد وتحديد المواقف السلبية والايجابية.

[1] بوقرة رابح، غانم هاجرة، الحوكمة المفهوم والأهمية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012، ص: 9.

[2] حاكم محسن محمد، تحليل العلاقة بين آليات الحوكمة ومؤشرات أداء منظمات الأعمال دراسة تطبيقية في السوق العراق للأوراق المالية، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الأول، تحليل العلاقة بين آليات الحوكمة ومؤشرات أداء منظمات الأعمال دراسة تطبيقية في السوق العراق للأوراق المالية، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، يومي 15- 16 ت2 2008، ص: 6.

المطلب الثالث: محددات حوكمة الشركات

لكي تتمكن الشركات من الاستفادة بمزايا تطبيق قواعد الحوكمة يجب أن تتوافر مجموعة من المحددات التي تضمن التطبيق السليم لقواعد الحوكمة حيث يمكن تقسيم محددات حوكمة الشركات إلى مجموعتين:[1]

الفرع الأول: المحددات الداخلية

تشير إلى القواعد والأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرار ات وتوزيع السلطات داخل الشركة بين الجمعية العامة ومجلس الادارة والمدرين التنفيذين والذي يؤدي توافرها وتطبيقها إلى التقليل من التعارض بين مصالح هذه الأطراف.

أولا-مجلس الادارة: يجب أن يتضمن مجلس الادارة التوجيه والارشاد الاستراتيجي للشركة وأن يحتمل كل من مجلس الادارة والادارة التنفيذية المسؤولية المباشرة وغير المباشرة عن مدى تحقيق أهداف الشركة، وتحقيق مصلحة المساهمين وكافة أصحاب المصالح ومعاملتهم معاملة عادلة يجب عليهم وضع الأهداف ومراقبة الأداء وضمان الشفافية في ترشيح وانتخاب مجلس الادارة والافصاح ونزاهة حسابات الشركة والأشراف على حسن ممارسة الحوكمة في الشركة وممارسة الحكم الموضوعي المستقل على شؤون الشركة من أجل تحقيق أهداف الشركة.

ثانيا- الهيكل التنظيمي: الذي يعد إعداده جزء من مسؤولية مجلس الادارة ويتضمن عملية التسلسل الهرمي للسلطة لعرض وتحديد الواجبات وتوزيع المسؤوليات وتفويض السلطات من أجل بلوغ النتائج المرجوة.

ثالثا- النظام المالي المحاسبي: وهي الأداة التي يوفرها ما يحتاج إليه مستخدمو البيانات والمعلومات لاتخاذ القرارات، لأن النظام المحاسبي يشكل القاعدة الأساسية للمعلومات لمتخذ القرارات والاستراتيجية والتشغيلية بكفاءة. فإن هذه النظم تؤثر في عملية التحكم المؤسسي.

رابعا- قيم الشركة: وهي التي تتعلق بالسلوك الأخلاقي للشركة وبمستويات عالية من القيم القائمة على الأخلاق المهنية من نزاهة وموضوعية وأمانة في تنفيذ عمليات الشركة.

[1] مها محمود رمزي ريحاوي، الشركات المساهمة ما بين الحوكمة والقوانين والتعليمات حالة دراسية للشركات المساهمة العامة العمانية، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، 2008، ص ص: 100-101.

الفرع الثاني: المحددات الخارجية

وترجع أهمية المحددات الخارجية إلى أن وجودها يضمن حسن إدارة الشركة.

أولا- البيئة الاقتصادية والاجتماعية والقانونية والمناخ العام للاستثمار: والتي تتعلق بطبيعة النظام القانوني والاقتصادي والاجتماعي السائد كالقوانين المنظمة لسوق العمل كقانون الشركات وسوق المال، تنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية والافلاس.

ثانيا- الالتزام بالمعايير الدولية للمحاسبية والتدقيق: وتتعلق في التقيد بمعايير موحدة تكون ملزمة التطبيق، لتعزيز خاصية المقارنة بين البيانات والمعلومات المالية على المستوى العالمي ووضع، آلية للتقيد بها.

ثالثا- مصادر التمويل: هناك أهمية كبيرة للحوكمة بالنسبة للمستثمرين (مصادر التمويل) في الأسواق المالية لأن مصدر تمويلهم يتطلب حوكمة فعالة.

رابعا- طبيعة السوق: من المؤكد أن السوق يترك بتأثيراته الداخلية والخارجية على الشركة من حيث قدرتها على أداء مهامها ونجاحها في إدارة مخاطر السوق، ومراقبة النتائج.

المبحث الثالث: حوكمة الشركات(المبادئ، الآليات، النظريات)

نظرا للاهتمام المتزايد بمفهوم الحوكمة، فقد حرصت عديد من المؤسسات على دراسة هذا المفهوم وتحليله ووضع مبادئ وآليات له ونظريات.

المطلب الأول: مبادئ حوكمة الشركات

عادة تتواجد مبادئ حوكمة الشركات في القوانين واللوائح التي تطبقها الدول وبتالي تختلف هذه المبادئ من دولة إلى أخرى حسب القانون الذي تتبعه، ونتيجة لأنه قد تخلو القوانين المطبقة في بعض الدول من هذه المبادئ. فإن الهيئات الرقابية الأخرى العاملة في بعض الدول مثل هيئات الأسواق المالية والبورصات تسعى إلى وضع مبادئ لحوكمة الشركات التي يجب أن تتبعها الشركات المقيدة بها أو التي ترغب في القيد وذلك لضمان توفير الحماية لحملة الأسهم.[1]

الفرع الأول: مبادئ حوكمة الشركات حسب منظمة التعاون الاقتصادي والتنميةOECD

أولا- وضع أساس لنظام حوكمة الشركات فعال: كي يتم ضمان وضع إطار فعال لحوكمة الشركات، فإن من الضروري وجود أساس قانوني وتنظيمي ومؤسس فعلا يمكن لكافة المشاركين في السوق الاعتماد عليه في إنشاء علاقاتهم التعاقدية الخاصة، وعادة ما يضم إطار حوكمة الشركات على عناصر تشريعية وتنظيمية وترتيبات للتنظيم الذاتي والالتزامات الاختيارية وممارسات الأعمال التي هي نتاج الظروف الخاصة بالدولة وتاريخها.

ولكي يكون هناك ضمان لوجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات هناك مجموعة من الإرشادات والعوامل يجب أخذها في الاعتبار وهي:[2]

- ✓ نظام حوكمة الشركات يجب أن يعزز الشفافية وكفاية الأسواق، يكون متوافقة مع حالة القانون، ويعرف بوضوح توزيع الاختصاصات بين السلطات المكفلة بالْإشراف، التنظيم، تطبيق النصوص. [3]
- ✓ يجب أن يكون توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات في نطاق اختصاص تشريعي ما محدد بشكل واضح مع ضمان خدمة المصلحة العامة.
- ✓ ينبغي أن تكون المتطلبات القانونية والتنظيمية التي تؤثر في ممارسة حوكمة الشركات في نطاق اختصاص تشريعي ما متوافقة مع أحكام القانون وذات شفافية وقابلة للتنفيذ.

[1] محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ودور أعضاء مجالس الادارة والمديرين التنفيذيين، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2008، ص: 18.

[2] محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، مرجع سابق، ص: 45.

[3] أبو حفص رواني، مهدي شرقي، الإصلاحات في مجال حوكمة الشركات كأداة لتحسين أخلاقيات الأعمال، تجارب بعض الدول المتقدمة والنامية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، الحوكمة وأخلاقيات الأعمال في المؤسسات، عنابة، الجزائر، يومي 18-19 نوفمبر، 2009، ص: 223.

- ✓ ينبغي أن يكون لدى الجهات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية للسلطة القيام بواجباتها بطريقة متخصصة وموضوعية فضلا عن أحكامها وقرارتها ينبغي أن تكون في الوقت المناسب وتتميز بالشفافية مع توفير الشرح الكافي لها.

ثانيا- حقوق المساهمين: يجب أن يحمي إطار القواعد المنظمة لحوكمة الشركات، ويسهل ممارسة حقوق المساهمين:[1]

- ✓ أساليب الآمنة لتسجيل الملكية.
- ✓ نقل وتحويل ملكية الأسهم.
- ✓ الحصول على المعلومات المتعلقة بالشركة بصفة دورية ومنتظمة.
- ✓ المشاركة في أرباح الشركة.
- ✓ المشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين.
- ✓ المشاركة في قرارات المتعلقة بتغيرات الجوهرية في الشركة واطلاعهم عليها.
- ✓ المشاركة بفاعلية والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة للمساهمين وإعلامهم بالقواعد بما في ذلك إجراء التصويت، التي تحكم اجتماعات الجمعية.
- ✓ التأكد من اجراءات الافصاح عن هيكل رأسمال والترتيبات التي تمكن بعض المساهمين من الحصول على قدر من التحكم الذي يؤثر على سياسة الشركة بما لا يتناسب مع نسبة مساهمتهم.
- ✓ التأكد من الشفافية في قيام السوق بوظائفه في الرقابة على الشركات.
- ✓ ممارسة حقوق الملكية الخاصة بهم.
- ✓ تبادل الاستشارات في الموضوعات المتعلقة بحقوق ملكيتهم المنصوص عليها التي تتناول الاستثناءات لمنع سوء الاستغلال.

ثالثا-المعاملة المتساوية للمساهمين: يجب أن يكفل إطار حوكمة الشركات المعاملة المتكافئة لجميع مساهمين، ومن بينهم صغار المساهمين والأجانب منهم، كما ينبغي أن يعامل المساهمون وفق الأسس التالية:[2]

- ✓ يجب أن يعامل المساهمون المنتمون إلى نفس الفئة معاملة متكافئة.
- ✓ ينبغي أن يكون للمساهمين داخل كل فئة نفس حقوق التصويت.
- ✓ يجب أن يتم التصويت بواسطة الأمناء أو المفوضين بطريقة متفق عليها مع أصحاب الأسهم.

[1] أشرف درويش أبو موسري، حوكمة الشركات وأثرها على كفاءة سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2008، ص: 28.

[2] حمادي نبيل، التدقيق الداخلي كآلية لتطبيق حوكمة الشركات دراسة حالة مجمع صيدال وحدة الدار البيضاء بالجزائر العاصمة، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية، قسم العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة، الشلف، الجزائر، 2006-2007، ص: 44.

- ✓ ينبغي أن تكفل العمليات والإجراءات المتصلة بالاجتماعات العامة للمساهمين المعاملة المتكافئة لكافة المساهمين.
- ✓ ينبغي أن يطلب من أعضاء مجلس الإدارة أو المديرين التنفيذيين الإفصاح عن وجود أية مصالح خاصة بهم تتصل بعمليات أو بمسائل تمس الشركة.

رابعا- حماية حقوق المساهمين: يمثل هذا المبدأ في أنه ينبغي أن يتضمن مبادئ حوكمة الشركات حماية حقوق المساهمين والتي تمثل على سبيل المثال في تأمين أساليب تسجيل ونقل وتحويل ملكية الأسهم، والحصول على المعلومات الملائمة عن الشركة والمشاركة في قرارات البيع أو تعديل أصول الشركة بما في ذلك عمليات الاندماج أو اصدار أسهم جديدة ويتحقق هذا المبدأ من خلال:[1]

- ✓ تأمين وسائل التسجيل والتنقل وتحويل لملكية الأسهم.
- ✓ حضور الجمعية العامة والتصويت وانتخاب أعضاء مجلس الادارة.
- ✓ الحصول على المعلومات المختلفة.
- ✓ ممارسة الرقابة على أداء الوحدات الاقتصادية.
- ✓ الحصول على حقوقهم في الأرباح.

خامسا- الافصاح والشفافية: تبرز أهمية الافصاح المحاسبي للقواعد المنظمة لحوكمة الشركات في الفهم السريع والدقيق لكافة البيانات المتعلقة بالأمور المادية للشركة. بما في ذلك الموقف المالي وأداء الحقوق والملكية والرقابة على شركة، بما يمكن للمساهمين من ممارسة حقوقهم على أسس مدروسة، حيث يساعد الافصاح والشفافية على اجتذاب رؤوس الأموال والحفاظ على حقوق المساهمين مما يؤدي إلى زيادة الثقة بينهم وبين المجلس والادارة.[2]

[1] هاني محمد خليل، مدى تأثير حوكمة الشركات على فجوة التوقعات في مهنة المراجعة في فلسطين دراسة تحليلية لآراء المراجعين الخارجين والمستثمرين، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية التمويل والتجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص: 32.

[2] ماجد اسماعيل ابو حمام، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية دراسة ميدانية على الشركات المرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2009، ص: 34.

وهناك مجموعة من الإرشادات التي يجب الأخذ بها عند بتطبيق بمبدأ الافصاح وهي:[1]

1- ينبغي ان يتضمن الإفصاح على المعلومات التالية:[2]

- ✓ النتائج المالية ونتائج عمليات الشركة.
- ✓ أهداف الشركة.
- ✓ حق الأغلبية من حيث المساهمة وحق التصويت أعضاء مجلس الادارة والمديرين التنفيذيين.
- ✓ المسائل المادية المتصلة بالعاملين وبغيرهم من أصحاب المصالح.

2- ينبغي اعداد المعلومات والافصاح عنها طبقا للمستويات النوعية المرتفعة للمحاسبة والافصاح المالي وغير المالي.

3- ينبغي القيام بمراجعة خارجية سنوية مستقلة بواسطة مراجع مستقل، كفء مؤهل حتى يمكنه أن يقدم تأكيدات خارجية وموضوعية لمجلس الادارة والمساهمين بأن القوائم المالية تمثل بصدق المركز المالي وأداء الشركة في كافة النواحي المادية والهامة.

4- ينغي على المراجعين الخارجين ان يكونوا قابلين للمساءلة والمحاسبة امام المساهمين، وعليهم واجب بالنسبة للشركة هو أن يقوموا بممارسة كافة ما تقتضيه العناية والأصول المهنية في عملية المراجعة.

5- ينبغي في قنوات بث المعلومات أن توفر فرصة متساوية وفي التوقيت المناسب مع كفاءة التكلفة لمستخدمي المعلومات ذات الصلة.

6- ينبغي استكمال إطار حوكمة الشركات بمنهج فعال يتناول ويشجع على تقديم التحليلات أو المشورة عن طريق المحللين والسماسرة ووكالات التقييم والتصنيف وغيرها، والمتعلقة بالقرارات التي يتخذها المستثمرون بعيدا عن أي تعارض مهم في المصلحة قد يؤدي على الأضرار بنزاهة ما يقومون به من تحليل او ما يقدمون من مشورة.

[1] محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والاداري (دراسة مقارنة)، الطبعة الثانية، الدار الجامعية، 2009، ص ص: 60-61.

[2] جون سوليفان، وآخرون، حوكمة الشركات في القرن الواحد والعشرين، ترجمة سمير كريم، مركز المشروعات الخاصة، واشطن دي سى، 2003، الطبعة الثالثة، ص: 150.

سادسا- مسؤوليات مجلس الإدارة: يجب أن يتيح إطار حوكمة الشركات الخطوط الإرشادية لتوجيه الشركات كما يجب أن يكفل المتابعة الفعالة للإدارة التنفيذية من قبل مجلس الإدارة وان يضمن مساءلة مجلس الإدارة من قبل الشركة والمساهمين وبمعنى آخر أن يتضمن هذا المبدأ ما يلي:[1]

- ✓ يجب أن يعمل أعضاء مجلس الإدارة على أساس توفير كامل المعلومات وكذا على أساس النوايا الحسنة وسلامة القواعد المطبقة، كما يجب أن يعمل الأعضاء لتحقيق صالح الشركة والمساهمين وليس لحساب أنفسهم
- ✓ حينما ينتج عن قرارات مجلس الإدارة تأثيرات متباينة على مختلف فئات المساهمين، فان المجلس ينبغي أن يعمل على تحقيق المعاملة المتكافئة لجميع المساهمين، وبحيث لا تحدث أي ظلم لأي فئة من فئات المساهمين.
- ✓ يجب أن يضمن مجلس الإدارة التوافق مع القوانين السارية وان يأخذ في الحسبان اهتمامات كافة أصحاب المصالح في كافة القرارات التي يصدرها، وان لا يسمح بأي حال من الأحوال بالخروج على الشرعية أو القوانين أو القرارات الحكومية التنظيمية، وان يعمل على التوافق معها.
- ✓ يجب على مجلس الإدارة القيام ببعض المهام الرئيسية من بينها مراجعة وتوجيه استراتيجية الشركة، سياسة المخاطرة، الميزانيات، خطط العمل، تحديد أهداف الشركة، اختيار المسئولين التنفيذيين الرئيسيين، وتقرير المرتبات والمزايا الممنوحة، متابعة تعارض المصالح المختلفة بالنسبة للإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة والمساهمين، ضمان سلامة التقارير المالية والمحاسبية للشركة....الخ.
- ✓ يجب أن يتمكن مجلس الإدارة من ممارسة التقييم الموضوعي لشؤون الشركة بصفة مستقلة عن الإدارة، وذلك من خلال تعيين عدد كاف من الأعضاء غير التنفيذيين القادرين على تقييم مستقبل الأعمال وكذا من خلال التحديد الدقيق والإفصاح عن الهدف وإجراءات العمل الخاصة بلجان مجلس الإدارة عند تأسيسها، ومن خلال تكريس وقت كاف لممارسة مسؤولياتهم.
- ✓ يجب أن يتوافر لأعضاء مجلس الإدارة سهولة النفاذ إلى المعلومات المناسبة الدقيقة وفي الوقت المناسب، وبالشكل الذي يحقق المعرفة الفورية والكاملة، والتي تساعد على اتخاذ القرار في الوقت المناسب.

والجدول التالي يوضح مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

الجدول رقم(1-1): مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية

مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية	ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات	ذو تأثير في الأداء الاقتصادي الشامل
		المتطلبات القانونية والتنظيمية في نطاق اختصاص تشريعي
		توزيع المسؤوليات بين الجهات ذات العلاقة في نطاق واختصاص تشريعي في خدمة المصلحة العامة
		لدى الجهات السلطة والنزاهة والموارد للقيام بواجباتها
	حقوق المساهمين والوظائف الرئيسية	توافر الحقوق الأساسية للمساهمين
		الحق في المعلومات عن القرارات

	لأصحاب حقوق الملكية	الحق في المشاركة بالتصويت
		تسهيل المشاركة الفعالة
		التصويت شخصيا أو غيابيا الافصاح عن الهياكل والترتيبات
		تسهيل الممارسة لحقوق الملكية
	المعاملة المتساوية للمساهمين	معاملة المساهمين معاملة متساوية
		منع التداول بين الداخليين والتداول الشخصي الصوري
		الافصاح عن العمليات
	دور أصحاب المصالح	المصالح وفقا للقانون أو الاتفاقات
		التعويض مقابل انتهاك الحقوق
		تطوير الآليات للمشاركة
		المعلومات في الوقت المناسب
		الاهتمام بالممارسات
		اطار للإعسار وآخر للدائنين
	الإفصاح والشفافية	الافصاح عن السياسات
		المستويات النوعية للمحاسبة
		المراجعة الخارجية
		قابلية المراجعة للمساءلة
		الفرصة والتوقيت للمستخدمين
		المنهج الفعال لإطار الحوكمة
	مسؤوليات مجلس الادارة	العمل وفقا للمعلومات الكاملة
		العاملة العادلة للمساهمين
		تطبيق المعايير الاخلاقية
		عرض السياسات
		الحكم الموضوعي المستقل
		الوقت المناسب لإتاحة المعلومات

المصدر: كنان تدة، مبادئ حوكمة الشركات في سوريا دراسة مقارنة مع مصر والأردن، جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26، العدد الثاني 2010، ص: 683.

الفرع الثاني: مبادئ حوكمة الشركات حسب منظمة التمويل ومقررات لجنة بازل

أولا- مبادئ حوكمة الشركات حسب منظمة التمويل:

وضعت مؤسسة التمويل الدولية التابعة للبنك الدولي في عام 2003 موجهات وقواعد ومعايير عامة تراها أساسية لدعم الحوكمة في المؤسسات على تنوعها، سواء كانت مالية أو غير مالية وذلك على مستويات أربعة جاءت كما يلي:[1]

- ✓ الممارسات المقبولة للحكم الجيد.
- ✓ خطوات اضافية لضمان الحكم الجيد والجديد.
- ✓ اسهامات أساسية لتحسين الحكم الجيد محليا.
- ✓ القيادة الجيدة.

ثانيا- معايير لجنة بازل للرقابة المصرفية العالمية Basel committee

وضعت لجنة بازل عام 1999 ارشادات خاصة بالحوكمة في المؤسسات المصرفية والمالية وهي تركز النقاط التالية:[2]

- ✓ قيم الشركة ومواثيق الشرف لتصرفات السليمة وغيرها من المعايير الجيدة والنظم التي يتحقق باستخدامها تطبيق هذه المعايير.
- ✓ استراتيجية للشركة معدة جيدة والتي بموجبها يمكن قياس نجاحها الكلي ومساهمة الافراد بذلك.
- ✓ التوزيع السليم للمسؤوليات ومراكز اتخاذ القرار متضمن تسلسلا وظيفيا للموافقات المطلوبة من الأفراد للمجلس.
- ✓ وضع آلية للتعاون الفعال بين مجلس الادارة ومدققي الحسابات والادارة العليا.
- ✓ توافر نظام داخلي قوي يتضمن مهام التدقيق الداخلي والخارجي وإدارة مستقلة للمخاطر عن خطوط العمل مع مراعاة تناسب السلطات مع المسؤوليات.
- ✓ مراقبة خاصة لمراكز المخاطر في المواقع التي يتصاعد فيها تضارب المصالح، بما في ذلك علاقات العمل مع المقترضين المرتبطين بالمصرف وكبار المساهمين والادارة العليا، ومتخذي القرارات الرئيسية في المؤسسة.
- ✓ الحوافز المالية والادارية للإدارة العليا، التي تحقق العمل بطريقة سليمة، وأيضا بالنسبة للمديرين أو الموظفين سواء كانت في شكل تعويضات أو ترقيات أو عناصر أخرى.
- ✓ تدفق المعلومات بشكل مناسب داخليا أو إلى الخارج.

[1] أمال عياري، أبو بكر خوالد، تطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسات المصرفية دراسة حالة الجزائر، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012، ص: 7.

[2] قريشي العيد، وليد بن تركي، دور تطبيق آليات حوكمة الشركات في التقليل من الفساد المالي والاداري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012، ص: 8.

الفرع الثالث: مبادئ بنك كريدي ليونيه (Crédit lyonnais(CLSA

إن مبادئ حوكمة الشركات التي وضعتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ماهي إلا قواعد يسترشد بها في الشركات وتكاد تكون هذه المبادئ مغرقة في الارتباط بحوكمة الشركات كوحدات جزئية، حيث عمل بنك كريدي على تطوير هذه المبادئ بما يتناسب معه، وطبق مبادئ حوكمة الشركات على أساس سبعة أقسام رئيسية ويتضمن كل بند ما يلي:[1]

أولا- الانضباط:

- ✓ وجود تقدير سليم لتكلفة رأسمال.
- ✓ تأكيد إمكان التحكم في الدين واستخدامه في مشروعات ذات عائد كاف.
- ✓ إعادة النقد الزائد إلى المساهمين.

ثانيا- الشفافية:

- ✓ الافصاح عن الأهداف المالية ونشر التقرير السنوي في موعده.
- ✓ نشر القوائم والاعلانات المالية ونصف السنوية في وقت مناسب، في موعدها.
- ✓ تقديم الحسابات طبق لمبادئ المحاسبة العامة المقبولة.
- ✓ الافصاح الفوري عن المعلومات السوقية الحساسة.

ثالثا- الاستقلال:

- ✓ وجود رئيس مجلس إدارة مستقل عن الادارة.
- ✓ وضع موقع على شبكة الانترنيت ويتم تحديثها بسرعة.
- ✓ وجود مراجعين خارجين مستقلين عن الشركة.
- ✓ وجود لجنة مراجعة برئيسها عضو لجنة إدارة مستقل.

رابعا- المحاسبة عن المسؤولية:

- ✓ قيام مجلس الادارة في دور إشرافي أكثر من قيامه بدور تنفيذي.
- ✓ وجود لجنة مراجعة تشرف على المراجعة الداخلية والاجراءات المحاسبية.
- ✓ قدرة أعضاء مجلس الادارة على القيام بالتدقيق الفعال.

[1] محمد جميل حبوش، مدى التزام شركات المساهمة العامة الفلسطينية بقواعد حوكمة الشركات دراسة تحليلية للآراء المراجعين الخارجين ومدراء الشركات المساهمة العامة، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2007، ص: 53-55.

خامسا- المسؤولية:

- ✓ التصرف بشكل فعال ضد الأفراد الذين يتجاوزون حدودهم.
- ✓ وضع آليات تسمح بعقاب الموظفين التنفيذين وأعضاء لجنة الادارة.
- ✓ شفافية وعدالة التعاملات في الأسهم من قبل أعضاء مجلس الادارة.
- ✓ صغر حجم مجلس الادارة بالقدر الذي يكفي لكفاءته وفعاليته.

سادسا- العدالة:

- ✓ معاملة المساهمين أصحاب الأغلبية لمساهمة الأقلية.
- ✓ حق كافة حملة الأسهم في الدعوة إلى اجتماعات عامة.
- ✓ سهولة طرق الإدلاء بالأصوات.
- ✓ إعطاء الأولية للعلاقات مع المستثمرين.

سابعا- الوعي الاجتماعي:

- ✓ وجود سياسة واضحة تؤكد التمسك بالسلوك الأخلاقي.
- ✓ وجود سياسة توظيف واضحة وعادلة.
- ✓ الامتناع عن التعامل مع الدول التي يفتقد قادتها الشرعية.

من خلال ما سبق يمكن القول أن القصد من وضع هذه المبادئ أن تكون عونا للمنظمة، ولحكومات الدول من غير أعضاء المنظمة، في جهودهم من أجل تقييم وتحسين الاطار القانوني والمؤسسي والتنظيمي الخاص بحوكمة الشركات والأطراف الأخرى التي لها دور في تنمية الحوكمة الجيدة للشركات.[1]

يعتبر التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات يساعد على تحقيق معدلات مناسبة من الأرباح بما يساعد الشركة على تدعيم وزيادة رأسمالها واحتياطاتها مما يؤدي إلى نموها وزيادة حجمها.[2]

[1] محمد الماحي، حوكمة الشركات وقاية من الافلاس، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمة السنوي الثالث حول، الجوانب القانونية والاقتصادية للأزمة المالية العالمية، كلية الحقوق جامعة المنصورة، يومي 1-2 أفريل 2009، ص: 8.

[2] أشرف حنا مخائيل، تدقيق الحسابات وأطرافه في إطار منظومة حوكمة الشركات، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العربي حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، فندق شيراتون، القاهرة، أيام 24-26 2005، ص: 9.

المطلب الثاني: آليات حوكمة الشركات

قبل التطرق إلى مفهوم آليات حوكمة الشركات لا بد من تحديد معنى الآلية التي يرى بأنها منظومة تشمل مجموعة من الأجراء التي تعمل بتناسق وتعاون، حيث أن الخلل في جزء منها يؤدي إلى توقف المنظومة بكاملها أو خلل في طريقة عملها وأدنى هذا المنطلق جاء مفهوم الآلية كاصطلاح على أنها مجموعة من العوامل التي تتحكم بظاهرة معينة، كمثال على ذلك آليات السوق التي تتحكم في طبيعة العرض والطلب وبناءا على ما سبق تعرف آلية الحوكمة بأنها مجموعة الممارسات، مهمات وخصائص التي تضمن للمؤسسة السيطرة على متغيرات بيئتها الداخلية والتكيف مع متغيرات بيئتها الخارجية بإفصاح وشفافية واضحة لتحقيق مطالب أصحاب المصالح كافة.[1]

الفرع الأول: الآليات الداخلية

تنصب آليات حوكمة الشركات الداخلية على أنشطة وفعاليات الشركة، واتخاذ الاجراءات اللازمة لتحقيق أهداف الشركة ويمكن تصنيف آليات حوكمة الشركات الداخلية كما يلي:[2]

أولا- مجلس الادارة:

يعد مجلس الادارة أحسن أداة لمراقبة الادارة، إذ يحمي رأس المال المستثمر من سوء الاستغلال من قبل الادارة، ذلك من خلال صلاحياته، القانونية وإعفاء مكافأة الادارة العليا، كما أن مجلس الادارة القوي يشارك بفعالية في وضع إستراتيجية الشركة، ويقدم الحوافز المناسبة للإدارة ويراقب سلوكها ويقوم أدائها، وبالتالي تعظيم قيمة الشركة. ولكي تكون هذه المجالس فعالة ينبغي أن تكون في الموقف الذي يؤهلها للعمل لمصلحة الشركة، وفي ذات الوقت تأخذ الأهداف الاجتماعية للشركة بعين الاعتبار، كما يجب أن تمتلك السلطة اللازمة لممارسة أحكامها الخاصة بعيدا عن التدخلات السياسية والبيروقراطية في شؤونها، وتقوم باختيار الادارة العليا، فضلا عن الاشراف المستمر على اداء الشركة والافصاح عن ذلك ولكي يتمكن مجلس الادارة من القيام بواجباته في التوجيه والمراقبة، يلجأ إلى تأليف مجموعة من اللجان من بين أعضائه من غير التنفيذيين أبرزها ما يلي:

لجنة التدقيق: لقد حظيت لجنة التدقيق في الوقت الحاضر باهتمام بالغ من قبل الهيئات العلمية الدولية، واللجنة المتخصصة والباحثين وخاصة بعد الاخفاقات المالية التي حصلت في الشركات العالمية، ويرجع هذا الاهتمام للدور الذي يمكن ان تؤديه لجنة التدقيق كأداة من ادوات حوكمة الشركات في زيادة الثقة والشفافية في

[1] فيروز شين، نوال شين، دور آليات الحوكمة في تعزيز المسؤولية الاجتماعية للمنظمة، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012، ص: 6.

[2] حساني رقية وأخريات، آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والاداري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012، ص: 18.

المعلومات المالية التي تفصح عنها الشركات، وذلك من خلال دورها في إعداد التقارير المالية واشرافها على وظيفة التدقيق الخارجي وزيادة استقلاليتها افضل عن دورها في التأكيد على الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات:

لجنة المكافآت: توصي أغلب الدراسات الخاصة بمبادئ حوكمة الشركات والتوصيات الصادرة عن الجهات المهتمة بها بأنه يجب ان تشكل لجان المكافآت من أعضاء مجلس الادارة غير التنفيذين، وفي مجال الشركات المملوكة للدولة فقد تضمنت إرشادات منظمة التعاون الاقتصادي والتمية تأكيد على ضرورة أن تكون مكافآت أعضاء مجلس الادارة والادارة العليا معقولة ولذلك لضمان تعزيز مصالح الشركة في الأمد البعيد من خلال جذب المهنيين من ذوى الكفاءات العالية أو تركز وظائف لجنة المكافآت وواجباتها في تحديد، الرواتب والمكافآت والمزايا الخاصة بالإدارة العليا.

لجنة التعينات: يجب ان يتم تعيين أعضاء مجلس الادارة والموظفين من بين أفضل المرشحين الذين تتلاءم مهاراتهم وخبراتهم مع المهارات والخبرات المحددة للشركة، ولضمان الشفافية في تعيين أعضاء مجلس الادارة وبقية الموظفين فقد وضعت لهذه اللجنة مجموعة من الواجبات، تعيين أفضل المترشحين المؤهلين وتقوم مهاراتهم باستمرار.

ثانيا- التدقيق الداخلي:

تؤدي وظيفة التدقيق الداخلي دور مهما في عملية الحوكمة إذ انها تعزز هذه العملية، وذلك بزيادة قدرة المواطنين على مساءلة الشركة بحيث يقوم الداخلين من خلال الأنشطة التي ينفذونها بزيادة المصداقية، العدالة، تحسين سلوك المواطنين العاملين في الشركات المملوكة للدولة وتقليل مخاطر الفساد المالي والاداري.

يعتبر التدقيق الداخلي هو توكيد استشارة مستقل وموضوعي، الهدف منه إضافة قيمة وتحسين عمليات المنظمة، فهو يساعد هذه الأخيرة على تحقيق أهدافها عن طريق ايجاد منهج منضبط ومنظم لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحكومة.[1]

الفرع الثاني: الآليات الخارجية

تتمثل آليات حوكمة الشركات الخارجية، بالرقابات التي يمارسها أصحاب المصالح الخارجيين والضغوط التي تمارسها المنظمة الدولية المهتمة بهذا الموضوع، حيث يشكل هذا المصدر أحد المصادر منها:

أولا- منافسة(سوق المنتجات- الخدمات) سوق العمل الاداري:

تعد هذه الآلية أحد الآليات المهمة لحوكمة الشركات وتؤكد على هذه الأهمية كل من Hess& Impvido، وذلك بقولهم إذا لم تقم الادارة بواجباتها بالشكل الصحيح أو غير مؤهلة، إنها سوف تفشل في منافسة الشركات

[1] طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات والأزمة المالية العالمية، الدار الجامعية، مصر، 2009، ص: 282.

التي تعمل في نفس حقل الصناعة وبالتالي تتعرض للإفلاس، إذن إن منافسة سوق المنتجات أو الخدمات وبخاصة إذا كانت هناك سوق فعالة للعمل الإداري للإدارة العليا وهذا يؤدي بإدارة الشركة إلى حالة الافلاس سوف يكون له تأثير سلبي على مستقبل المدير وأعضاء مجلس الادارة إذ غالبا ما تحدد اختيارات الملائمة للتعيين له لا يتم إشغال مواقع المسؤولية من أعضاء مجلس إدارة أو مديرين تنفيذيين سبق أن قادوا شركاتهم إلى الافلاس أو التصفية.[1]

ثانيا- الاندماجات والأكتسابات:

مما لاشك فيه ان الاندماجات والأكتسابات من الأدوات التقليدية لإعادة الهيكلة في قطاع الشركات في انحاء العالم، ويشير كل John and kedia إلى وجود العديد من الأدبيات والأدلة التي تدعم وجهة النظر التي ترى أن الاكتساب آلية مهمة من آليات الحوكمة في الولايات المتحدة الأمريكية على سبيل المثال، حيث لا يمكن السيطرة على سلوك الادارة بشكل فعال، غالبا ما يتم الاستغناء عن خدمات الإدارات ذات الأداء المنخفض عندما تحصل عملية الاكتساب أو الاندماج.[2]

ثالثا- التدقيق الخارجي:

يؤدي المدقق الخارجي دورا هاما في المساعدة على تحسين نوعية الكشوفات المالية، ولتحقيق ذلك ينبغي عليه مناقشة لجنة التدقيق في نوعية تلك الكشوفات ومع تزايد التركيز على دور مجالس الادارة، وعلى وجه الخصوص لجنة التدقيق في اختيار المدقق الخارجي والاستمرار في تكليفه، حيث إن لجان التدقيق المستقلة والنشطة سوف تتطلب تدقيق ذا نوعية عالية، وبالتالي اختيار المدققين الأكفاء والمتخصصين في حقل الصناعة التي تعمل فيه الشركة.[3]

ثالثا- التشريع والقوانين:

غالبا ما تشكل وتؤثر هذه الآليات على التفاعلات التي تجري بين الفاعلين الذين يشتركون بشكل مباشر في عملية الحوكمة، لقد أثرت بعض التشريعات على الفاعلين الأساسين في عملية الحوكمة، ليس فيما يتصل بدورهم ووظائفهم في هذه العملية بل على كيفية تفاعلهم مع بعضهم البعض.[4]

---

[1] بروش زين الدين دهيمي جابر، دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والاداري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012، ص: 16.

[2] حامد نور الدين، ساسي فطيمة، دور حوكمة الشركات في الحد من الفساد المالي والاداري للقطاع الخاص الجزائري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012، ص: 8.

[3] فيصل محمود الشواورة، قواعد الحوكمة وتقييم دورها في مكافحة ظاهرة الفساد والوقاية منه في الشركات المساهمة العامة الأردنية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد الثاني، 2006، ص: 135.

[4] حامد نور الدين، ساسي فطيمة، مرجع سابق، ص: 8.

المطلب الثالث: نظريات حوكمة الشركات

حوكمة الشركات كمفهوم لم تظهر كما هي عليه الآن، وإنما نشأت من خلال عدة نظريات فسرت ضرورة وجودها بالشركات، لتعويض النقائص والتصرفات التي كانت تحكم عمل المدرين وطبيعة العلاقة بين ملاك الشركة ومديريها ففي هذا المطلب سنتناول أهم النظريات التي أدت إلى ظهور حوكمة الشركات

الفرع الأول: نظرية الوكالة

تعتبر الفروض الأساسية لنظرية الوكالة مباشرة واضحا نسبيا، وأول هذه المبادئ أن علاقة الوكالة تنشأ من خلال انفصال الملكية عن الادارة وسلطة الرقابة واتخاذ القرارات.

أولا- تعريف نظرية الوكالة:

"يعود الفضل في تطوير نظرية الوكالة إلى الاقتصادين الأمريكيين Meakling & Jensen سنة 1976 حيث قدم تعريف لنظرية الوكالة على الشكل التالي: تعرف نظرية الوكالة كعلاقة بموجبها يلجأ الشخص صاحب رأسمال لخدمات شخص آخر لكي يقوم ببعض المهام، هذه المهمة تستوجب نيابته في السلطة".[1]

كما وصفت نظرية الوكالة في المؤسسة بأنها "مجموعة من العلاقات التعاقدية وأن وجود المؤسسة يتحقق من خلال واحد وأكثر من هذه العقود الاتفاقية وأن عقود الاستخدام ما هي إلا أدوات لتخصيص الموارد ووصف الغرض من نشاط المؤسسة وبالتالي يمكن دراسة سلوك المؤسسة عن طريق تحليل الخصائص العامة لعقود التوظيف الخاصة بها".

وبالعودة إلى بعض مميزات علاقة الوكالة نجد:[2]

- ✓ تناظر العلاقة: الأصيل يفوض الوكيل، فله حرية القرار فالمشكل الذي قد يواجه الأصيل هو ما يجب فعله حتى يختار الوكيل القرار الأمثل.
- ✓ العلاقة ناشئة تلقائيا: نشأت هذه العلاقة من استقلالية وتفكير الأفراد، كل طرف يرى ما يجب أن يفعله يحقق منافع.
- ✓ العلاقات ما بين الأفراد مجسدة بعقود يمكن أن تكون رسمية وغير رسمية.

[1] نجاتي ابراهيم عبد العليم، نظرية الوكالة ودورها في تطوير نماذج الرقابة على الاداء، مجلة العلوم الادارية، 1991، ص: 89.

[2] عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات دراسة ميدانية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية، قسم علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، المدية، الجزائر، 2008-2009، ص: 4.

ثانيا– فروض نظرية الوكالة:[1]

يتميز كل من المالك والوكيل بالرشد الاقتصادي ويسعى إلى تعظيم منفعة الذاتية.

- ✓ اختلاف أهداف وأفضليات كل من الأصيل والوكيل فيما يسعى الأول إلى الحصول على أكبر قدر ممكن من جهد وعمل، أما الثاني يسعى إلى تعظيم منفعته الذاتية من خلال الحصول على أكبر قدر ممكن من الحوافز والمكافآت والمزايا.
- ✓ تصرفات الوكيل مقابل أجر معقول فإن الوكيل يسعى إلى تعظيم منفعته الذاتية من خلال الحصول على أكبر قدر ممكن من المكافآت والحوافز والمزايا.
- ✓ اختلاف المخاطرة التي يتحملها كل من المالك والوكيل.

ثالثا– مشاكل الوكالة:

تنشا مشاكل الوكالة انطلاقا من اختلاف أهداف الموكل والوكيل، وبالتالي قد يمارس الوكلاء، سياسات واستراتيجيات لا تحقق أفضل ما يرجوه الملاك" الموكلون" وربما يمكن الوكلاء من فعل عدم تماثل المعلومات المتاحة للوكيل والموكلين.[2]

كذلك مشكلة انفصال تحمل المخاطر ووظائف صنع القرار والمراقبة على أداء الوكلاء، حيث إذا تصرف أطراف علاقة الوكالة حسب مصالحهم الذاتية فإن عملية الانفصال سوف تسبب في وجود صرعات مما يؤدي بأطراف هذا الصراع إلى تحمل تكاليف الوكالة، ويكون لدى هؤلاء الأفراد بعد ذلك الحافز لتخفيض تكاليفها، وفي حالة تعارض الموكل او الأصيل إلى خسارة سببها إن الوكيل لم يول العناية الكافية لتعظيم العائد للموكل، ومما يزيد فرص حدوث هذا الأمر هو أن الموكل ليس لديه وسائل الرقابة المباشرة لقياس مجهودات الوكيل، كما أن هذا الأخير هو الذي يقدم إليه المعلومات ويطلق عليه مشكلة التخلخل الخلقي ويرتبط بها أيضا مشكلة الاختيار العكسي أو الناقص وتنشأ هذه المشكلة نتيجة الاختلاف في كمية ونوعية المعلومات المتاحة لكل من الموكل والوكيل، وتظهر الحالات التي لا يمكن للموكل أن يلاحظ أداء الوكيل بصورة مباشرة والتحقق من نتائج قراراته، حيث أنه في هذه الحالة لا يستطيع الموكل أن يحدد ما إذا كان الوكيل قد اختار البديل المناسب أم لا عند اتخاذ القرارات المختلفة.[3]

فيتضح أن مشكلة الوكالة تنشأ من خلال عدم قدرة الموكل عن مراقبة عمل الوكيل، وعدم تماثل المعلومات لكل طرفي التعاقد.

---

[1] عهد على سعد، الأثر المتوقع لحوكمة الشركات على مهنة المراجعة في سوريا دراسة ميدانية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، جامعة تشرين، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، سوريا، 2009، ص: 24.

[2] شارلزهل، جاديث جونز، الادارة الاستراتيجية مدخل متكامل، تعريب ومراجعة محمد سيد أحمد عبد المتعال، اسماعيل علي بسيوني، دار المريخ، الرياض، 2008، ص: 845.

[3] طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات المفاهيم المبادئ التجارب المتطلبات شركات قطاع عام وخاص ومصارف، مرجع سابق، ص: 70.

الفرع الثاني: نظرية تكلفة الصفقات

النظرية الحديثة المنشأة حسب كوز (COASE) سنة1973 هي أن المنشأة موجودة كبديل عن أساليب صفقات أكثر تكلفة، فتكاليف الصفقات المتعلقة بالتفاوض والتعاقد والتنسيق وأداء الحقوق والواجبات في إطار مجموعة من العقود، يمكن تخفيضها من خلال إنشاء المنشأة التي تعمل بمثابة وسيط بين المستهلك ومورد المدخلات. وبالتركيز على فكرة كوز (COASE) فان تكاليف الصفقات تعتبر تفسير لوجود المنشأة، تقوم نظرية كوز، على أن علاقات العمل هي من تعمل على تخفيض تكاليف الصفقات ودور العمال في هذا التخفيض متعلق بنظام التشغيل، المكافآت، الترقية، مراقبة وتقييم الأداء.

تعتبر نظرية كوز (COASE) من النظريات الأولى التي فسرت تكاليف الصفقات وتطرقت إليها لو كان يمكن جمع كل المشاركين في الاقتصاد معا وتم تعيين حقوق الملكية الأولية الخاصة بكل الوحدات ذات القيمة اِقتصاديًا بين هؤلاء المشاركين، ولو كانوا يستطيعون عقد اِتفاقيات محددة تمامًا وبدقة وملزمة تمامًا بدون تكلفة، بالتالي أن يكون الناتج خطة اِقتصادية فعالة، تاركين فقط تقسيم المنافع المكتسبة أو الغنائم يتحدد بالقوى التفاوضية للمشاركين، وأطلق على أسباب إخفاق هذه النظرية في العلاقات الاقتصادية تعبير تكلفة الصفقة، وبشكل عام وواسع، فأي شيء يمنع أو يعيق تحديد أو مراقبة أو تنفيذ صفقة اِقتصادية هو تكلفة صفقة وتعتبر أعمال وليام سون (WILLIAMSON) في سنة 1985 قد شكلت فهمًا جيدا لهذه التكاليف.

من بين الشروط والمسّلمات الخاصة بإطار تكلفة الصفقات نذكر: [1]

أولا- العقد باعتباره التحليل: في علم اِقتصاد تكاليف الصفقات **(TCE)**، فإن الوحدة الأساسية للتحليل هي العقد أو صفقة فردية بين طرفين في علاقة اقتصادية، حيث أن أطراف العقد تملك درجات متفاوتة من الحوافز الطبيعية الطوعية لتلبية شروط وعودهم المتبادلة، فوكالة تنفيذ العقد التي هي المؤسسة القانونية التي تحكم العقد تواجه صعوبات التحّقق مما إذا كانت الأطراف تلبي شروط العقد.

ثانيا- وضع العقود موضع التنفيذ: قد يكون ممكنًا تنظيم حوافز الحاكمين بطريقة ما، بحيث سيجدون أن من مصلحتهم الخاصة أن يظلوا محبين للمصلحة العامة بشكل معقول، ولقد فحص ماك جير وأول سون

(GUIRE et OLSON. MC) سنة 1995، أداء ترتيبات إدارة بديلة من وجهة النظر هذه، وبينا أن الحاكمين الذين يملكون مصلحة مستقرة وكبيرة بشكل كافٍ في الاقتصاد، يتصرفون بطرق تنسجم بشكل ملحوظ مع مصالح المحكومين في الواقع، توجد علاقة اِقتصادية واحدة مماثلة بشكل أقرب للعقد السياسي وبالتحديد العقد ما بين مالكي الحصص في منشأة ومدرائها أو مجلس المديرين.

[1] بادن عبد القادر، دور حوكمة النظام المصرفي في الحد من الأزمات المالية والمصرفية بإشارة إلى حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية، قسم علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، الشلف، الجزائر، 2007- 2008، ص: 27.

ثالثا– هياكل الإدارة: ينظر علم اِقتصاد تكاليف الصفقات إلى المنشآت باعتبارها هياكل إدارة(هياكل الحوكمة) عوضًا عن نظرة الفكرة النيوكلاسيكية التي تعتبرها دوال إنتاج، ومن وجهة نظر فان الدرجة المتفاوتة لطابع عدم الاسترداد (sunkenness) لمدخلات العملية الإنتاجية، سيؤثر على سلوك المالكين لها، حيث سيكون للبنى التنظيمية ولبنى الإدارة في المنشآت تأثير مهم على ما تقوم به، تتميز بنى الإدارة بعلاقات وكالة متنوعة، حيث أن الفكرة تتمثل في أن مصالح الأطراف في صفقة تكون على الأقل جزئيًا في تضارب ويملك الوكيل بعض الميزة في معلومات أو فعل معين مقارنة مع الشخص الأصيل.

هناك بعض الأشكال المهمة لتكاليف الصفقات وهي:

1–اِنضغاط المعلومات: أدخل هذا المصطلح من طرف وليام سون (WILLIAMSON)، بهدف التعبير عن كل جوانب المعلومات المحدودة وغير المتماثلة، إضافة إلى تكاليف البحث عنها، وفي السوق المالي تتكون هذه التكاليف بالنسبة للمقرض من عمليات تجميع المعلومات حول خصائص ومخاطر الأصول المالية المطروحة للاكتتاب والتداول.

2–الانتهازية: في علم اِقتصاد تكاليف الصفقات، عندما تكون أفعال الوكلاء غير قابلة للملاحظة فإنها تخضع لمخاطر معنوية (moral hazard)، ويتطلب السيطرة عليها الحاجة إلى آليات ملائمة، ما قبل وقوع الحدث(خطط مراقبة وعقود مبنية على الحوافز) وإلى آليات ما بعد الحدث (التدقيق والعقوبات).

3–تكاليف التحفيز: والتي من ضمنها تكاليف الالتزام غير التام، بمعنى عدم قدرة أطراف الصفقات على مسك وإنجاز متطلبات الصفقة وعدم القدرة كذلك على اِحترام اِلتزاماتهم.

يطرح كذلك مشكل الاختيار العكسي أو ما يسمى بالمعلومات الخفية في نظرية تكاليف الصفقات، وهذا عند القيام بعملية تحرير وكتابة العقود أي عندما يتم عرض معلومات أقل حول شروط إبرام الصفقات.

الفرع الثالث: نظرية التجذر

تفسير علاقات السلطة القائمة بين الفاعلين في المنظمات والذين يبحثون عن أدوات للتأثير على نظام القرارات بعد تفضيل وتخصيص المصالح والأهداف الشخصية، أصبح الشغل الشاغل مع تطور سلطة المساهمين في المؤسسة المعاصرة وأسلوب التمويل عن طريق اللاوساطة (الأسواق المالية)، هذه العلاقات خلقت مساحة وجو من المواجهات والتحالفات بين شكلين من السلطة:[1]

- ✓ سلطة الملكية ممثلة في المساهمين والملاك.
- ✓ سلطة الإدارة ممثلة في المديرين الموكلين.

تفترض نظرية التجذر، أن الفاعلين في المؤسسة يطورون اِستراتيجياتهم للحفاظ على مكانتهم بالمنظمة والعمل على حرمان المنافسين المحتملين من الدخول إليها، هذا يسمح لهم بالرفع من سلطتهم ومن مساحة إدراكهم لما يجري بالمنظمة، حيث أن المديرين يتكونون من وكلاء ذو هيئة، خاصة الذين يمكنهم اِستعمال موارد المؤسسة من أجل التجذر والرفع من قدراتهم وسلطتهم والحصول على مزايا أخرى (حرية النشاط، الحماية أثناء العمل والمكافآت).

وينتج تجذر المديرين كرد فعل عن الرقابة الداخلية والخارجية الموجهة إليهم، حيث تعمل استراتيجية التجذر كمرحلة أولى على تحييد الرقابة الداخلية (مجلس الإدارة، المساهمين والأجراء) وكمرحلة ثانية تحييد الرقابة الخارجية، حيث عرف كل من أليكساندر وبيكيرو(PEQUEROT et ALEXANDRE) سنة 2000 استراتيجية التجذر من جانب المديرين بأنها تهدف إلى رفع مساحة الحذر والإدراك باستعمال وسائل تحت تصرفهم مثل رأس المال البشري، لتحييد الرقابة والرفع من تبعية مجموع شركاء المنشأة، عملية التجذر هذه تمر من خلال مجلس الإدارة الذي يتكون من المديرين الداخليين والخارجيين باعتبارهم من يقيم مشاريع الاستثمار المقترحة من طرف فريق الإدارة، وتوجيه استراتيجية المؤسسة.

هناك ثلاثة معايير لتصنيف تجذر المديرين وهي: [2]

أولا- التجذر والفعالية

صنف جيرارد شارو (G.CHARREAUX) استراتيجية تجذر المديرين وفق هذا المعيار إلى:

- ✓ التجذر المقابل للفعالية، ويقوم على التلاعب بالمعلومات والرقابة على الموارد، حيث تقوم إستراتيجية المدير على عدم التبعية لأصحاب رأس المال الخارجيين.
- ✓ التجذر المطابق للفعالية، والذي يمر من طريق الاستثمارات التي تخص المديرين.

[1] بادن عبد القادر، مرجع سابق، ص: 31.

[2] المرجع نفسه، ص: 32.

ثانيا–التجذر التنظيمي والسوقي

أقر كوماز (P.Y.GOMEZ1996) بوجود صيغتين من هذا المعيار:

- ✓ التجذر التنظيمي: ويشتمل على حالات يوجه فيها المديرون الاستثمارات نحو الميادين التي يعرفونها جيدا، ويمكّنهم ذلك من وضع سياسة أجور مقبولة للمستخدمين.
- ✓ التجذر السوقي: ويعتبر أسلوب آخر لانتهازية المديرين من خلال وضع شبكة علاقات تفضيلية خارجية والتي تضم كل الشركاء الخارجيين للمنشأة.

ثالثا– إستراتيجية التلاعب والتحيّد:

- ✓ إستراتيجية التلاعب، والتي يعدّها المديرون بهدف الرفع واِستغلال عدم تماثل المعلومات التي تميّز العلاقة بين المديرين وباقي شركاء المنشأة.
- ✓ إستراتيجية التحيّد، وترتكّز على منطق العدول الناتج إمّا عن ضياع المزايا وإمّا عن ظهور تكاليف محظورة وغير مسموح بها، وتحتاج هذه الإستراتيجية إلى رقابة داخلية تُفرض من قبل مجلس الإدارة، باقي أعضاء المجلس والأجراء.

لمعالجة إستراتيجية التجذّر التي ينتهجها المديرين والتي في غير صالح المساهمين وباقي أصحاب المصلحة، يتم العمل على تطبيق آليات رقابة داخلية وخارجية وهي لا تختلف كثيرًا عن تلك المتعلقة بحل مشكلة تضارب المصالح مع نظرية الوكالة, يمكن شرح الآليات الداخلية والخارجية للرقابة على إستراتيجية تجذر المدرين بالمؤسسة، من خلال الجدولين الآتيين:

الجدول رقم (1–2): وظائف آليات الرقابة الخارجية

آليات الرقابة	أنشطة تنفيذ الآليات
– سوق السلع والخدمات	– إخلاء المؤسسات التي ليس لها أداء اِيجابي
– السوق المالي	– أخذ المساهمات المعادية
– سوق العمل للإطارات المديرين	– المنافسة الموجودة من طرف مديرين آخرين
– البيئة القانونية والتنظيمية	– الحصار المفروض على حرية نشاط الإدارة
– المؤسسات المالية المقرضة	– أسباب العقود، وضع الضمانات، عقلانية القروض واِرتفاع معدل الفائدة

المصدر: بادن عبد القادر مرجع سابق، ص: 33.

الجدول رقم(1-3): وظائف آليات الرقابة الداخلية

آليات الرقابة	أنشطة تنفيذ الآليات
- رقابة المساهمين	- تتابع الجمعية العامة توزيع حقوق التصويت
- الإشراف والرقابة المتبادلة بين المديرين	- إمكانية التقابل في وقت سريان عملية القرار
- الرقابة من الأجراء	-إمكانية تنبيه المحاكم في حالة عدم اِحترام الأحكام القانونية أو صعوبة القيام بالإضراب المشروع
- مجلس الإدارة	- من خلال تحديد مكافآت المديرين وسلطة العدول عنهم

المصدر: بادن عبد القادر، مرجع سابق، ص: 33.

الآليات الداخلية على الأقل تعمل على تجنب عدم تماثل المعلومات، لأنها مهيأة ومعدة على أساس الدخول (النفاذ) المباشر نحو المعلومات، فالانتماء الداخلي لهؤلاء الأطراف في المنشأة يسمح لهم برؤية داخلية ومباشرة لتصرف المديرين.

من الشروط الضرورية لفعالية الرقابة الممارسة على المديرين بهدف حماية مصالح المساهمين وباقي الأطراف لدينا:

1-كفاءة المراقبين: ونعني بذلك القدرة على اِمتلاك وحيازة المعلومات ومعرفة خاصة وجيدة بالبيئة وبباقي الفاعلين ومعالجة تلك المعلومات، حيث تعتبر المعلومات مورد أساسي للمنظمات ومورد مهم كذلك للسلطة التي في يد الفاعلين، فالمديرين الذين في قلب ومركز مجمع العقود (noeud de contrats) لهم فرص جيدة للنفاذ إلى المعلومات مقارنة بباقي شركاء المنشأة.

2- تحفيز المراقبين: كزت كل من نظرية الوكالة ونظرية تكلفة الصفقات على التصرف الانتهازي للمراقبين، وخصوصًا ما يسمى بالمراقبين المارين خفية، (passager clandestine) فحسب هذه النظريات لا يوجد باعث لقيام المديرين بوضع رقابة في حالة كونها تقّلل من تكاليفهم على المؤسسة .فالتحليل غير كامل لأن هنالك صيغ أخرى من الانتهازية مثل إمكانية الاتفاق مع المديرين على خداع الطرف الغائب أو كذلك النضال مع باقي الفاعلين والمراقبين المحتملين أو الحاليين لخدمة مصالح المنشأة، يهدف هذا النضال للحصول على (موارد أصول، معلومات أو سلطة) تمكن من أن تعيق أنظمة الرقابة. هاذين الشرطين جاءت ما نظريتا الوكالة وتكلفة الصفقات في أول الأمر، في حين أن نظرية التجذر تركز وتؤيد الشرط الثالث.

3-ستقلالية المراقبين: حيث وضعت نظرية التجذر علامة اِستفسار عن العلاقات القائمة بين المديرين والمراقبين، وعلى الوسائل المتاحة للطرف الأول من أجل إعاقة عمل نظم الرقابة وهذا بالرفع من تبعية مختلف الشركاء، فالتكامل بين رأس المال البشري الخاص بالمديرين وأصول.

خلاصة الفصل:

ويمكن الاستخلاص من هذا الفصل النقاط التالية:

✓ لمصطلح (Governance) وجهين، الوجه الكلي للاقتصاد ونعي بذلك ما يعرف بالحكم الراشد على مستوى هياكل الدولة الذي يهتم بالميادين السياسية والاقتصادية والاجتماعية، والوجه الآخر الذي يعنى بالمستويات الجزئية للاقتصاد، وهو ما يسمى بحوكمة الشركات التي تهتم بجانب إدارة الشركات وعلاقتها مع أصحاب المصالح.

✓ ظهرت حوكمة المؤسسات بسبب انفصال الملكية عن التسيير وزاد الاهتمام بها بعد سلسلة أحداث الفشل التي ضربت أكبر الشركات الأمريكية المقيدة في أشهر أسواق المال العالمية، بالإضافة إلى الأزمات المالية التي شهدتها أسواق جنوب شرق آسيا، حيث ساهمت هذه الظروف والعوامل في وضع مجموعة من المبادئ التي تضمن الاستغلال الأمثل لموارد المؤسسة وتحقيق أهداف أصحاب المصالح – خاصة المساهمين، كما بذلت المنظمات الدولية العديد من الجهود في سبيل وضع المبادئ الأساسية التي تقوم عليها حوكمة المؤسسات بالإضافة إلى سعيها لمساعدة الدول التي تسعى إلى تطبيق هذه المبادئ.

✓ تتجلى أهمية حوكمة الشركات بأنها تكون في شكل الافصاح عن المعلومات المالية، والتي تعمل تخفيض تكلفة رأسمال كما تساعد على جلب الاستثمارات سواء أجنبية أم محلية وتساعد في الحد من هروب رؤوس الأموال ومكافحة الفساد، وتعتبر إحدى الفوائد الكبرى التي تنشأ من تطبيق الحوكمة وهي ازدياد اتاحة التمويل.

✓ تسعى الحوكمة من خلال أهدافها إلى تحقيق رفع كفاءة أداء المؤسسات، ووضع الأنظمة الكفيلة بتخفيف أو تقليل الغش وتضارب المصالح، والتصرفات غير مقبولة ووضع أنظمة للرقابة على أداء تلك المؤسسات ووضع هيكل يحدد توزيع كافة الحقوق والمسؤوليات، وتحديد القواعد والاجراءات والمخططات المتعلقة بسير العمل داخل المؤسسة.

✓ بالإضافة إلى المبادئ التي تقوم عليها حوكمة المؤسسات فإنها تحتاج إلى مجموعة من القوانين والتشريعات، وتتطلب وجود أسواق ذات كفاءة وتنافسية أكثر.

✓ من بين أبرز النظريات التي فسرت سلوك الوكيل ورد فعل الأصيل على ذلك السلوك، نذكر نظرية الوكالة ونظرية تكلفة الصفقات وأخيرا نظرية التجذر، كلها أجمعت على السلوك الانتهازي الذي يمارسه الوكيل في سبيل تحقيق مصالح شخصية على حساب مصالح الأصيل وباقي الأطراف.

مقدمة:

في ظل الانفتاح الذي عرفه الاقتصاد الجزائري وبروز العولمة، كان لزاما على الدولة الجزائرية تبني مشروع النظام المحاسبي الجديد المتوافق مع المعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية IRS/IFRS من جهة وكونه متلائما مع مستعملي المعلومة المحاسبية على المستوى الوطني والدولي من جهة أخرى.

كما أن الإبقاء على المخطط الوطني في ظل التطورات الجديدة قد يزيد من مشاكل المؤسسات الاقتصادية، ويجعلها بعيدة على المستوى العالمي، والتي في الكثير من الأحيان هناك صعوبة في التأقلم والتعامل مع نظام المحاسبية لبلد ما خاصة إذا كان هذا النظام أقل تطورا مثل ما هو الحال بالنسبة للجزائر، كما تسعى الجزائر من خلال هذا النظام إلى تطوير نظام حوكمة الشركات، من نظام كان يعتمد على أساليب تقليدية مبنية على أسس وطنية تتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية تمكن من تحقيق الشفافية والمصداقية للمعلومات المالية والمحاسبية المقدمة من طرفة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، الموجهة خاصة للأطراف الخارجي ولعل أهمها الأسواق المالية التي تعتبر المعلومات المحاسبية الصادقة والشفافة من بين المدخلات الأساسية وعلى مدى صحتها وسلامتها تتوقف مصداقية السوق المالية أمام المستثمرين سواء المحليين أو الأجانب.

اكتست الحوكمة في السنوات الأخيرة الكثير من الأهمية منذ انفجار الأزمات المالية المتعاقبة وإفلاس العديد من الشركات بسبب انتشار التلاعب، الفساد ونقص الإفصاح والشفافية عند إظهار المعلومات والبيانات التي تعبر عن حقيقة أوضاع المؤسسات، وهو ما أدى إلى نشوء الحاجة إلى وسيلة تعيد الثقة في التقارير والكشوف المالية التي تتضمن هذه المعلومات، وتضمن جودتها ومصداقيتها وذلك من خلال تطبيق الحوكمة. وكغيرها من الدول، تسعى الجزائر إلى تطبيق الحوكمة وبلوغ هذه الجودة في المعلومات التي تنشرها مؤسساتها كخطوة منها للتكامل مع الاقتصاد العالمي، لتحقيق ذلك، قامت بإعداد النظام المحاسبي المالي واعتماده بيئة محاسبية جديدة ذات مرجعية دولية تتمثل في المعايير المحاسبية الدولية، وذلك لتقريب الممارسة المحاسبية الجزائرية من مثيلتها الدولية في إطار تحقيق الحوكمة.

ولذلك سيتم في هذا الفصل التطرق إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

المبحث الثاني: آفاق تطبيق النظام المحاسبي المالي

المبحث الثالث: الافصاح عن المعلومة المحاسبية

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

لقد أصبح استعمال المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 بداية من جانفي 1976م إجباريا في المؤسسات، والذي وضع ليستجيب لاحتياجات الاقتصاد الاشتراكي وخصائصه، ولم يتغير رغم أن الجزائر اتجهت نحو اقتصاد السوق، لذلك فقد أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يتماشى مع الظروف الاقتصادية الراهنة خصوصا وأن الجزائر قد فتحت المجال للاستثمار الأجنبي مع هذا التوجه مع بداية التسعينات وظهور قوانين الإصلاحات الاقتصادية والخوصصة، مما أدى ذلك إلى دخول العديد من الشركات الدولية للاستثمار في الجزائر وخصوصا في قطاع المحروقات.

المطلب الأول: الإطار التشريعي للنظام المحاسبي المالي ومجال تطبيقه

يشكل النظام المحاسبي المالي خطوة هامة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر في ظل متطلبات اقتصاد السوق وعولمة الاقتصاديات باعتبار أن هذه المعايير تستجيب لمتطلبات العولمة الاقتصادية.

الفرع الأول: الإطار التشريعي للنظام المحاسبي المالي

إن ما يميز النظام المحاسبي المالي هو خضوعه لمنهجية تطبيق أي قانون، الأمر الذي يستدعي المرور بالمراحل التالية:[1]

- ✓ إصدار النص أو القانون من خلال صدور القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي.
- ✓ إصدار النص التطبيقي الذي يشرح بعض مواد القانون من خلال صدور المرسوم التنفيذي رقم 08-11 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11.
- ✓ إصدار المعايير المحاسبية التي تعد الموجه الأساسي للعمل المحاسبي.
- ✓ إصدار مدونة الحسابات التي تضمن التجانس في المعالجة المحاسبية.

وقد تمت معالجة هاتين المرحلتين الأخيرتين من خلال صدور القرار الوزاري المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها بالإضافة إلى مدونة الحسابات.

إصدار توجيهات المنظمة المهنية التي تكمل النقص الذي سيظهر أثناء التطبيق. إلى غاية منتصف 2009 تم تحقيق المراحل الأربعة الأولى أما المرحلة الأخيرة فتأخرها يعود إلى تأجيل تطبيقSCF 01-01-2010. والشيء الجديد الذي جاءت به النصوص القانونية في هذا الإطار هو تنظيم عملية مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي من خلال المرسوم التنفيذي رقم09-110.

[1] القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 74، المؤرخ في 2007/11/25، ص: 3.

أولا-القانون رقم 07-11 صدر هذا القانون في200711/25 المتضمن SCF ويهدف هذا القانون إلى تحديد SCF، الذي يدعى في صلب النص" المحاسبة المالية "وكذا شروط وكيفيات تطبيقه، ويضم هذا القانون 43 مادة مقسمة إلى سبعة فصول كما يلي:[1]

1-التعاريف ومجال التطبيق: حيث حدد تعريف النظام المحاسبي المالي ومن هم الأشخاص المكلفين بتطبيقه.

2-الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية: يعرف الإطار التصوري للمحاسبة المالية مجال التطبيق، المبادئ والاتفاقيات المحاسبية، الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء.[2]

3- تنظيم المحاسبة: يجب أن تتسم المحاسبة بالمصداقية والشفافية خلال عملية مسك المعلومات كما يجب أن:[3]

- ✓ تمسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية.
- ✓ تحول العمليات المدونة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية تبعا للشروط والكيفيات المحددة في المعايير المحاسبية.
- ✓ تحرر السجلات المحاسبية على أساس القيد المزدوج ودون إجراء مقاصة بين عناصر الأصول والخصوم أو عناصر الأعباء والمنتجات.
- ✓ يستند كل تسجيل محاسبي على وثيقة ثبوتية ومؤرخة.
- ✓ تلتزم المؤسسات الخاضعة لهذا النظام بمسك دفاتر محاسبية تشمل الدفتر اليومي، الدفتر الكبير ودفتر الجرد حيث يرقم رئيس محكمة مقر المؤسسة ويؤشر على الدفتر اليومي ودفتر الجرد مع الأخذ بعين الاعتبار الأحكام الخاصة بالكيانات الصغيرة.
- ✓ تمسك المحاسبة إما يدويا أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي.
- ✓ تحفظ الدفاتر المحاسبية والوثائق الثبوتية للمؤسسات الخاضعة لمحاسبة مالية مبسطة لمدة عشر سنوات ابتداء من تاريخ إقفال كل سنة مالية محاسبية.

4-الكشوف المالية: تعد الكشوف المالية سنويا على:[4]

تتميز الكشوف المالية بكونها تعرض بصفة وفية الوضعية المالية للمؤسسة وكل التغيرات التي تطرأ عليها، كما تتوفر على معلومات تسمح بإجراء مقارنة مع السنة المالية السابقة وتعرض هذه الكشوف لزوما بالعملة الوطنية.

5-الحسابات المجمعة والحسابات المدمجة: يلتزم كل كيان يكون مقره أو نشاطه الرئيسي موجودا في الإقليم الوطني ويشرف على كيان أو عدة كيانات أخرى بإعداد ونشر الكشوف المالية المدمجة للمجموع وكأنه كيان واحد سنويا .كما تعد وتنشر الكيانات الموجودة على الإقليم الوطني والتي تشكل مجموعة اقتصادية خاضعة

[1] القانون رقم 07-11 مرجع سابق، ص: 3.

[2] نفس المرجع، المواد من 02 إلى 05، ص: 3.

[3] نفس المرجع، المواد من 06 إلى 09، ص: 4.

[4] نفس المرجع، المواد من 10 إلى 24، ص: 5.4.

لنفس سلطة القرار سواء داخل الإقليم الوطني أو خارجه دون أن توجد بينها روابط قانونية مهيمنة حسابات مرتبة أو مجمعة كما لو تعلق الأمر بكيان واحد.[1]

6-تغيير التقديرات والطرق المحاسبية: قصد تحسين نوعية الكشوف المالية وتقديم معلومات أكثر دقة وموثوقية يمكن للكيان اللجوء إلى تغيير التقديرات المحاسبية أو الطرق المحاسبية تبعا لتغير الظروف التي تم على أساسها التقدير وذلك في إطار تنظيم جديد يسمح بذلك.[2]

7-أحكام ختامية: نصت على إلزامية تطبيق: SCF ابتداء من 2009\1\1 وبذلك يلغى تطبيق المخطط المحاسبي الوطني.[3]

ثانيا- المرسوم التنفيذي رقم08-156: من النقاط المهمة التي جاء هذا المرسوم المؤرخ في 2008\5\26 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 في 44 مادة كما يلي:[4]

✓ توضيح كيفيات تطبيق المواد 05- 40-36-30-35-22-09-08-07 من أحكام القانون رقم 07-11 المتضمن SCF.

✓ توضيح الإطار التصوري للمحاسبة المالية وتحديد أهدافه المتمثلة في تطوير المعايير، تحضير الكشوف المالية، تفسير المستعملين للمعلومة المتضمنة في الكشوف المالية المعدة وفق المعايير المحاسبية وإبداء الرأي حول مدى مطابقة الكشوف المالية مع المعايير.

✓ التركيز على التعاريف والمفاهيم وشمل ذلك الأصول والخصوم والمنتجات ورؤوس الأموال الخاصة إضافة إلى تحديد المعايير المتعلقة بكل منها وزيادة على ذلك تم إيراد بعض المعايير ذات الصفة الخاصة كتقييم الأعباء والمنتجات المالية، عقود التأمين، عقود إيجار.

✓ أهم نقطة جاء بها هذا المرسوم هو جدول سيولة الخزينة الذي يهدف إلى تقديم قاعدة معلومات لمستعملي الكشوف المالية لتقييم قدرة الكيان على خلق سيولة الخزينة وما يعادلها وكذا معلومات حول استعمال هذه السيولة.

✓ تحديد الكشوف المالية المخصصة للكيانات الصغيرة التي تمسك محاسبة مالية مبسطة في وضعية نهاية السنة المالية، حساب نتائج السنة المالية وجدول تغير الخزينة خلال السنة المالية.

ثالثا -المرسوم التنفيذي رقم 09- 110: صدر في 7-4-2009 في 26 مادة تحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي وذلك تطبيقا لأحكام المادة 24 من القانون رقم07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي.[5]

---

[1] القانون رقم 07-11 مرجع سابق، المواد من 24 إلى 30، ص: 65.

[2] نفس المرجع، المواد من 31 إلى 36، ص:65.

[3] نفس المرجع، المواد من 24 إلى 30، ص: 65.

[4] نفس المرجع، المواد من 37 إلى 40، ص: 6.

[5] القانون رقم 07-11، مرجع سابق، المواد من 41 إلى 43، ص: 6.

ونص هذا المرسوم على أن تمسك المحاسبة المالية بواسطة أنظمة الإعلام الآلي أي تسجيل وتصنيف المعلومات ثم معالجتها مع عرض الوثائق الثبوتية المرافقة لكل تسجيل محاسبي، إضافة إلى ذلك يجب أن يقوم البرنامج المعلوماتي المعد للمحاسبة بتعريف الكيان وخصائصه وإعداد الكشوف المالية مع مراعاة القيد المزدوج وتساوي الجانبين الدائن والمدين مع عدم السماح بشطب أو حذف أو تعديل لأي تسجيل محاسبي مصادق عليه.

رابعا- القرار الوزاري: صدر في2009/03/25 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها من خلال خمسة مواد، ويهدف هذا القرار إلى تحديد كيفيات تطبيق أحكام المواد 16-11-25-18- 30-33-31- 34- 35-36- 38-37- 43-42-41 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11المتضمن SCF، كما أورد هذا القرار ثلاثة ملاحق حيث يحدد الملحق الأول قواعد تقييم محاسبة الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات ومحتوى الكشوف المالية وطريقة عرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها ويمكن توضيح ذلك من خلال النقاط التالية:[1]

- ✓ تحديد كيفية إدراج عناصر الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات في الحسابات وشروط ذلك.
- ✓ طرق تقييم العناصر المقيدة في الحسابات.
- ✓ عرض الكشوف المالية من خلال تعريفها وهي الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة وملحق الكشوف المالية ثم عرض نماذج لهذه الكشوف.
- ✓ وضع مدونة للحسابات المعتمدة في عملية التسجيل المحاسبي إذ تضم سبعة أصناف مقسمة بين الميزانية وحسابات النتائج.

أما الملحق الثاني فقد حدد نظام المحاسبة المالية المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة، هذه الأخيرة التي يجب أن تقيد إيرادات ونفقات منتظم وموثوق مع إجراء الجرد وحفظ الكشوف التي تبين ذلك كوثيقة إثبات لمحاسبة الكيان، كما تم عرض نماذج للكشوف المالية التي يجب على الكيانات الصغيرة أن تعدها والتي سبق التعرض لها من خلال المادة 43 من المرسوم رقم08-156 وتحديد كيفية حساب النتيجة المالية.

وخصص الملحق الثالث معجما يتضمن تعاريف المصطلحات التقنية المحاسبية الواردة في مدونة الحسابات والمبادئ المحاسبية ومختلف المفاهيم والبالغ عددها 99 مصطلحا.

من الملاحظ أن الإطار التشريعي ل SCF والتي كانت موجودة في PCN والتي كانت سببا في بداية من التسمية فالنظام المحاسبي هو ذلك الأسلوب المنظم أو مجموعة الإجراءات المنظمة المتبعة في تسجيل وتبويب العمليات المالية للمؤسسة.[2] وهو ما يدل على الاهتمام بالإطار التنظيمي والتنظيري على عكس المخطط المحاسبي الوطني الذي يعنى أكثر بالجانب التقني.

إضافة إلى ذلك فإن استعمال عبارة "الكيان" يجعلSCF يتعدى مختلف النشاطات الصناعية والتجارية ويمتد إلى مختلف القطاعات كالتعاونيات وغيرها، ومع ذلك فإن هذا الحكم غير مؤكد تماما حتى يعاين هذا النظام بعد

[1] المرسوم التنفيذي رقم 08- 156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، الجريدة الرسمية، العدد27، المؤرخ في 2008/05/26، ص: 11.

[2] المرسوم التنفيذي رقم 110.09 المتضمن شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، الجريدة الرسمية، العدد 21، المؤرخ في 2009/04/8، ص: 4-7.

الممارسة المهنية التي تأخر تطبيقها عن الموعد المحدد بموجب المادة41 من القانون رقم07-11 المتضمنSCF والذي كان مقررا في 01\01\2009 ليصبح الموعد كما أوردته المادة 62 من قانون المالية التكميلي 2008 التي تنص على أن يبدأ سريان مفعول SCF ابتداء من 01\01\2010.[1]

الفرع الثاني: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

ينص القانون رقم07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي الجديد، أن المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية، يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها، وتقييمها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.

ينص القانون المذكور أعلاه أن الكيانات الآتية ملزمة بمسك المحاسبة المالية: [2]

- ✓ التعاونيات.
- ✓ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- ✓ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.
- ✓ كل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعون لذلك بموجب نص على عمليات متكررة.

وحسب المادة 05 من القانون رقم 07-11 يمكن الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.[3]

[1] الأمر رقم 08-02 المتضمن قانون المالية التكميلي، الجريدة الرسمية، العدد 42، المادة 62، المؤرخ في 2008/07/27، ص:19.

[2] شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداود، الجزائر، 2008، ص: 21.

[3] مصطفى طويل، النظام المحاسبي والمالي الجزائري الجديد scf، دار الحديث للكتاب، الجزائر، 2010، ص: 6.

المطلب الثاني: تعريف وخصائص النظام المحاسبي المالي ومزاياه

تحاول الجزائر في السنوات الأخيرة تبني نظام محاسبي جديد يتوافق مع المتطلبات الدولية، كأحد الأساليب لتسهيل المعاملات الدولية، لما يكتسيه من خصائص ومزايا.

الفرع الأول: تعريف وخصائص النظام المحاسبي المالي

في هذا الإطار نعرض أهم التعاريف للنظام النظام المحاسبي المالي:

النظام المحاسبي المالي هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المجبرة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون ووفقا للمعايير المالية والمحاسبية الدولية المتفق عليها.[1]

كما أنه نظام لتنظيم المعلومة المالية بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية يتم تصنيفها، تقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة على الوضعية المالية وممتلكات الكيان (شخص طبيعي أو معنوي) ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.[2]

نظام المحاسبة المالية يهتم بتسجيل وتصنيف وتبويب المعاملات المالية، والتقرير عنها إلى مستخدميها، وتنصب هذه المعاملات المالية على الأصول والخصوم والإيرادات والمصروفات ويكون المنتج النهائي لهذا النظام (مخرجات النظام) متمثلة في قائمة الدخل، وقائمة المركز المالي، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية بالإضافة إلى قائمة التدفقات النقدية وموقف كل من حسابات المدينين والدائنين.[3]

هو مختلف المفاهيم التي تشكل أساس لإعداد القوائم المالية حيث يوضح المبادئ واتفاقيات المحاسبية التي يجب التقيد بها.

كذلك النظام المحاسبي المالي يعرف بأنه عناصر القوائم المالية المتمثلة في الأصول، الخصوم، الإيرادات، الأعباء، رؤوس الأموال الخاصة، إضافة إلى توضيح خصائص النوعية للقوائم المالية.

مما سبق وحسب التعليمة الوزارية يتميز النظام المحاسبي المالي بأربعة استحداثات أساسية جديدة:[4]

✓ اعتماد الحل الدولي الذي يقرب تطبيقنا المحاسبي للتطبيق العالمي والذي يسمح للمحاسبة بالسير مع قاعدة تصورية ومبادئ أكثر تكييف مع الاقتصاد الجديد وإنتاج معلومة مفصلة.

[1] المادة رقم 3 من القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، رقم 74 الصادرة في 25 نوفمبر 2007.

[2] شعيب شنوف، مرجع سابق، ص: 26.

[3] هشام أحمد عطية، النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية، دار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص ص: 6-7.

[4] عبد الغني دادن، المنظور المالي للنظام المحاسبي المالي حسب معيار IAS 32-39 حول الصنف الأول والخامس، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 29 30 نوفمبر 2011، ص ص: 14- 15.

✓ إيضاح المبادئ والقواعد التي يجب أن تسيير التطبيق المحاسبي لاسيما تسجيل المعاملات، تقييمها وإعداد الكشوف المالية، والذي يحد من مخاطر التدخل الإداري وللإداري بالمعالجة اليدوية في القواعد وكذا تسهيل فحص الحسابات.

✓ التكفل باحتياجات المستثمرين الحالية أو المحتملة، الذين يملكون معلومات مالية عن المؤسسات على حد سواء، منسقة، قابلة للقراءة، وتسمح بالمقارنة واتخاذ القرار.

✓ إمكانية الكيانات الصغيرة تطبيق نظام معلوماتي قائم على محاسبة مبسطة.

✓ هذه التغيرات ناجمة عن الدور المنوط للمحاسبة والتي يجب من الآن فصاعدا أن ترتبط بالواقع الاقتصادي لهذه المعاملات أكثر منها عن طبيعتها القانونية. [1]

الفرع الثاني: مزايا النظام المحاسبي المالي

تتمثل هذه المميزات فيما يلي: [2]

- ✓ وجود إطار فكري للمحاسبة والذي يحدد بصفة واضحة الاتفاقيات والمبادئ الأساسية للمحاسبة ويعرف الأصول والخصوم ورؤوس الأموال الخاصة والأعباء والمنتوجات.
- ✓ وجود قواعد تقييم وحوسبة كل العمليات بما فيها تلك التي لم يتعرض PCN لمعالجتها المحاسبية مثل القرض الإيجاري، الامتيازات، العمليات بالعملة الأجنبية، خسائر قيم الأصول أو العمليات المشتركة المنجزة.
- ✓ وصف محتوى كل واحدة من القوائم المالية التي ينبغي أن تقدمها الكيانات (الحصيلة، جدول حساب النتائج، جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة، جدول تدفقات الخزينة للسنة المالية)، وتقديمها طبقا لتلك المقترحة من قبل لجنة المعايير الدولية.
- ✓ إلزامية تقديم حسابات مدمجة وحسابات منسقة للكيانات الخاضعة لنفس سلطة القرار.
- ✓ التكفل بالقواعد العصرية المتعلقة بتنظيم المحاسبة، خاصة ما يتعلق بمسك المحاسبات عن طريق أنظمة الإعلام الآلي، المنتشرة حاليا دون تنظيم[3].
- ✓ وضع نظام محاسبة مبسط قائم على محاسبة الخزينة بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والتجار الصغار والحرفيين.
- ✓ يقدم شفافية وثقة أكبر للحاسبات والمعلومات المالية التي يسوقها، الأمر الذي من شأنه تقوية مصداقية المؤسسة.

---

[1] بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2010، ص: 22.

[2] بن زاير مبارك، بن سالم عامر، النظام المحاسبي والمالي الدولي ضرورة أم خيار بالنسبة للجزائر، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول، المعايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، سوق أهراس، الجزائر، يومي 25. 26 ماي 2010، ص ص: 8-9.

[3] عاشور كتوش، النظام المحاسبي المالي الجزائري إطاره العام آثاره وانعكاسات تطبيقه، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة IFRS-IAS والمعايير الدولية للمراجعة ISA، البلدة، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011، ص: 12-14.

المطلب الثالث: المبادئ المحاسبية والقوائم المالية

إن النظام الجديد أتى بفلسفة محاسبية جديدة تعتمد على المعايير الدولية، وهذا ما أدى إلى بروز عدة اختلافات في مجالي القوائم المالية والحسابات مع النظام القديم وتمثل القوائم المالية الناتج النهائي والأساسي للعمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية، وهي تنشأ نتيجة إجراء مجموعة من المعالجات المحاسبية على البيانات التي ترتبط بالأحداث والأنشطة التي تقوم بها الوحدة لاقتصادية لغرض تقديمها بصورة إجمالية وملخصة إلى كافة الجهات التي يمكن الاستفادة منها في اتخاذ القرارات المختلفة.

الفرع الأول: المبادئ المحاسبية

تتكون الفرضيات الأساسية من:[1]

محاسبة التعهد: تشتَرط القوائم المالية المعدة وفق هذا المبدأ أن تسجل العمليات والأحداث دون انتظار وقت التسديد أو القبض النقدي.

استمرارية الاستغلال: يتم إعداد القوائم الدالية انطلاقا من فرضيتين، الأولى أن النشاط يعتبر مستمرا والثانية أن المؤسسة لا تنوي إيقاف النشاط أو تخفيضه بصفة معتبرة خلال المستقبل المنظور.

تتمثل في ما يلي: [2]

مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية: أي يجب مراعاة استقلالية الدورات المالية من خلال احترام الدورات المالية المقفلة وعدم المساس بالحسابات الافتتاحية للسنة المالية لأن ذلك يتناقض مع مصداقية المحاسبة.[3]

مبدأ الفترة المحاسبية: هي القترة المحاسبية التي تعتمدها الوحدة الاقتصادية لتحديد نتائج عملياتها والمركز المالي، وغالبا ما تكون لمدة سنة تبدأ في01/01 من نفس السنة، كما يمكن للوحدة وتنتهي في12/31 مقيد بدورة استغلال مناقضة للسنة المدينة. في الحالات الاستثنائية إن الدورة المحاسبية أقل أو أكبر من سنة، أو في حالة تغير تاريخ الإقفال يجب تبرير ذلك.

استقلالية الدورات: كل دورة محاسبية مستقلة عن الأخرى من حيث الإيرادات والأعباء.

مبدأ الحيطة والحذر: أي ضرورة تحلي المؤسسة بالحذر عندما يتعلق الأمر بقرارات تكتسي طابع الإفصاح، أي على المؤسسة اختيار الطرق التي تلك من الأدلة المعقولة ما يكفي، اختيار قيمة التقدير التي تعطي أقل قدر ممكن من الربح وتطبيق مبدأ الحيطة لا يؤدي إلى إنشاء مؤونات مفرط فيها.

---

[1] جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي، الصفحات الزرقاء، دار متيجة للطباعة، الجزائر، 2010، ص: 11-14

[2] عزوز على، متناوي محمد، متطلبات تكييف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول حول دوافع تطبيق النظام المحاسبي والمالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية تجارب، تطبيقات وآفاق، جامعة الوادي، الجزائر، يومي17-18 جانفي2010، ص ص: 4-5.

[3] لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، سير الحسابات وتطبيقاتها، pages bleues، الجزائر،2011، ص: 14.

اتفاق التكلفة التاريخية: الأصول، الخصوم، التكاليف والإيرادات تسجل في المحاسبة، وتقدم في القوائم المالية بالتكلفة التاريخية، أي على أساس قيمتها عند تاريخ إثباتها أو تحقيقها، بدون الأخذ في الحسبان تغيرات السعر والقدرة الشرائية للنقود، غير أن هناك أصول وخصوم أو بعض الإثباتات المالية تقدم بالقيمة الحالية.[1]

اتفاق الوحدة النقدية: يعتبر هذا المبدأ أن الوحدة النقدية لابد أن تكون ثابتة في كل القوائم المالية، حتى يسمح للمؤسسة بإجراء المقارنة بين مختلف الدورات المالية، أوتبين الذمة المالية لعدة مؤسسات تمارس نفس النشاط.

اتفاق كيان الوحدة الاقتصادية: إن نشأة وحدة اقتصادية يعني غلق شخصية معنوية لها، هذه الشخصية تكون مستقلة عن مالكي المشروع. المحاسبة المالية مبنية على التفرقة بين الأصول والخصوم، تكاليف وإيرادات الوحدة من جهة، والتي هي ملك الشركاء المساهمين من جهة أخرى، كما أن القوائم المالية يجب أن تأخذ بعين الاعتبار العمليات التي تقوم بها الوحدة فقط وليس تعاملات المالكين.

تغلب الواقع المالي على الشكل القانوني: هذا المبدأ جديد في الجزائر، حيث ينبغي التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي وليس حسب الظاهر القانوني، ومن خلال هذ المبدأ يمكن تسجيل قرض الإيجار ضمن عناصر الميزانية.

عدم المقاصة: ينبغي عدم المقاصة بين عناصر الأصول والخصوم، وعناصر الأعباء والإيرادات التي يتضمنها حساب النتائج.

التمثيل الصادق: القوائم المالية يجب أن تعطي صورة صادقة للوضعية المالية للوحدة، والصورة الصادقة تتضمن احترام القواعد المحاسبية وإعداد القوائم المالية بإعطاء المعلومات الملائمة عن الوضعية المالية، الأداء المالي، والتغيرات في الوضعية المالية للوحدة. تتضمن الصورة الصادقة بخاصة احترام القواعد والمبادئ، إلا أن هناك حالة خاصة عندما أحد هذه القواعد المحاسبية تظهر عدم الصلاحية لإعطاء صورة صادقة يجب الإخلال بها، ومن الضروري تحديد المبررات لهذا الإخلال في الملحق الأول للقوائم المالية.

الفرع الثاني: القوائم المالية

يعتبر مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد أفضل خيار حسب مجلس المحاسبة الوطني (CNC) لتحسين النظام المحاسبي الجزائري والذي يندرج في إطار تحديث الآليات التي تصاحب الإصلاح الاقتصادي، حيث يحتوي هذا النظام في تطبيقه على جزء مهم من معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية المنصوص عليها في إطار عرض القوائم المالية.[2]

[1] عوينات فريد، دراسة النظام المحاسبي المالي الجديد ومتطلبات نجاحه في البيئة المحاسبية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة ونظم المعلومات، جامعة الوادي، الجزائر، 2011-2012، ص: 92.

[2] مفيد عبد اللاوي، النظام المحاسبي المالي الجديد، الإطار التصوري، مطبعة مزوار الوادي، الجزائر، 2008، ص ص: 25-26.

وحسب ما حددته المادة 25 من قانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي أنه على كل وحدة اقتصادية تدخل في مجال تطبيق هذا القانون ملتزمة بإعداد القوائم المالية سنويا، والمتمثلة هذه القوائم المالية في:

أولا- الميزانية: تتصف الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، وتبرز بصورة منفصلة على الأقل الفصول التالية عند وجود عمليات تتعلق بهذه الفصول:

1-الأصول: وتتضمن ما يلي:[1]

الأصول المتداولة غير الجارية وتضم العناصر التالية:

- ✓ القيم الثابتة غير المادية.
- ✓ القيم الثابتة المادية.
- ✓ الإهتلاكات.
- ✓ القيم الثابتة المالية.

الأصول المتداولة الجارية وتضم العناصر التالية:

- ✓ المخزونات.
- ✓ أصول الضريبة (مع تميز الضرائب المؤجلة).
- ✓ الزبائن والمدينين الآخرين والأصول الأخرى المماثلة(أعباء مقيدة سلفا).
- ✓ خزينة الأموال الإيجابية وما يعادلها.

2- الخصوم: وتتضمن العناصر التالية:

- ✓ رؤوس الأموال الخاصة.
- ✓ الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة.
- ✓ الموردون والدائنون الآخرون.
- ✓ خصوم الضريبة.
- ✓ المرصودات للأعباء والخصوم المماثلة.
- ✓ خزينة الأموال السلبية ومعدلات الخزينة السلبية.

ثانيا-حسابات النتائج: وهو بيان يلخص الأعباء والنواتج المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ التحصيل أو تاريخ التسديد، ومن خلاله تحدد النتيجة الصافية للسنة المالية والتي قد تكون ربحا أو خسارة ويتضمن العناصر التالية:

- ✓ حوصلة الأعباء حسب طبيعتها يمكن من خلالها حساب الهامش الإجمالي، القيمة المضافة الفائض الخام للاستغلال.
- ✓ نواتج الأنشطة العادية.

[1] مناعي حكيمة، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، تخصص محاسبة، باتنة، الجزائر، 2008-2009، ص: 188.

- ✓ النواتج المالية والأعباء المالية.
- ✓ أعباء العاملين.
- ✓ الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة.
- ✓ مخصصات الإهتلاكات وخسائر القيمة التي تخص الاستثمارات غير المادية.
- ✓ نتيجة الأنشطة العادية.
- ✓ العناصر غير العادية.
- ✓ النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع.
- ✓ النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة لشركات المساهمة.

وتتم المقاصة بين عناصر النواتج والأعباء ويقدم الرصيد الصافي في حساب النتيجة.

ثالثا- جدول تدفقات الخزينة: يعتبر جدول تدفقات الخزينة لوحة قيادة أمام قمة الإدارة المالية، بحيث تتخذ على ضوئها القرارات الهامة والإستراتيجية كتغيير النشاط أو توسيعه، أو الانسحاب منه أو النمو أو غيرها. كما يمكن اعتباره أداة تحليل متميزة وهامة تتجاوز نقائص التحليل الذمي، وتقوم على منظور ديناميكي وتبحث عن الخيارات الإستراتيجية للمؤسسة ولنتائجها المستقبلية، حيث أصدر مجلس معايير المحاسبة المالية منذ سنة 1987 المعيار المحاسبي الأمريكي رقم 95 والذي يقضي بإلزام الشركات في الولايات المتحدة الأمريكية بإعداد قائمة مالية إضافية تهدف إلى إظهار التدفقات النقدية الداخلة والخارجة للأغراض المختلفة سواءً كانت استغلالية أو استثمارية أو تمويلية

ويكتسي جدول تدفقات الخزينة أهمية بالغة تتجلى في أنه يسمح بـ:[1]

- ✓ قياس مدى قدرة المؤسسة على توليد التدفقات النقدية تبعا للدورات الرئيسية لنشاطها.
- ✓ إبراز مدى كفاية السيولة للوفاء بالتزامات المؤسسة نحو الدائنين والمساهمين.
- ✓ إبراز الهوة بين النتيجة والخزينة.
- ✓ قياس أثر التدفقات الاستثمارية والتمويلية على الربحية.
- ✓ إبراز درجة المرونة المالية لدى المؤسسة.
- ✓ تساهم في تحسين مبدأ القابلية للمقارنة بين المؤسسات كونها تستبعد الآثار الناجمة عن استخدام المعالجات المحاسبية المختلفة.
- ✓ تعطي مؤشر لمبالغ وتوقيت درجة التأكد المتعلقة بالتدفقات النقدية المستقبلية.

[1] بلعور سليمان، علي بن الطيب، قراءة مالية للمعيار المحاسبي الدولي السابع، مداخلة إلى الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية، البليدة، يومي 17-18 نوفمبر 2009، ص: 2.

رابعا-جدول تغير الأموال الخاصة: يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية، المعلومات الدنيا المطلوب تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المرتبطة بما يأتي: [1]

- ✓ النتيجة الصافية للسنة المالية.
- ✓ تغيرات الطريقة المناسبة وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس أموال.
- ✓ المنتوجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة.
- ✓ عمليات الرسملة الارتفاع، الانخفاض، التسديد.

خامسا- ملحق الكشوف المالية: يشمل ملحق الكشوف المالية على معلومات تخص النقاط التالية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابعا هاما أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية:[2]

- ✓ القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوفات المالية.
- ✓ مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الميزانية وحساب النتائج وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة.
- ✓ المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمؤسسات المشتركة والفروع أو الشركة الأم، وكذلك المعاملات التي تتم عند الاقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيريها طبيعة العلاقات، نمط المعاملة، حجم ومبلغ المعاملات، سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات.

المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفية.

[1] جودي محمد رمزي، إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، أبحاث اقتصادية إدارية، جامعة بسكرة الجزائر، العدد 06، 2009، ص: 80.

[2] نفس المرجع، ص ص: 80-81.

المبحث الثاني: آفاق تطبيق النظام المحاسبي المالي

إن تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي يعتبر خطوة مهمة وكبيرة لتوفيق الممارسات المحاسبية لدى مؤسساتها مع توجيهات معايير المحاسبة الدولية الموحدة، مما يستوجب توقع آثار عميقة في الممارسات المحاسبية السابقة للوصول إلى جودة المعلومة المحاسبية والمالية تتسم بالمصداقية والقابلية للفهم...، مع الإشارة إلى أن هذا التطبيق سوف يصدر عنه تأثيرات وتغيرات سواء كانت تغيرات جبائيه ومحاسبية أو تأثيرات أخرى.

المطلب الأول: دوافع تبني النظام المحاسبي المالي

إن المخطط المحاسبي الوطني المطبق منذ سنة 1976 وضع ليستجيب لاحتياجات الاقتصاد الاشتراكي الذي انتهجته الجزائر آنذاك، وعندما اتجهت الجزائر إلى اقتصاد السوق من خلال مختلف الإصلاحات الاقتصادية المعتمدة منذ الثمانينات من القرن العشرين، والتي ساهمت في ترقية المنافسة وجذب الاستثمار الأجنبي المباشر خاصة في قطاع المحروقات. لذلك أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يتلاءم مع الوضع الاقتصادي الجديد، بحيث أنه لا يستجيب لاحتياجات المؤسسات والمساهمين من حيث المعلومات المحاسبية.

يعتبر المخطط المحاسبي الوطني من الأسباب التي أدت إلى ظهور النظام المحاسبي المالي من خلال ما سبق عرض نقائص المخطط المحاسبي الوطني والمتمثلة في فيما يلي: [1]

- ✓ يخضع المخطط المحاسبي الوطني لأهداف قانونية ومحاسبية فقط، لذلك لا تستجيب الميزانية المحاسبية لمتطلبات التحليل المالي.
- ✓ تطبيق الجرد المستمر بالنسبة للمخزون لم يوفق فيه، مما أدى إلى العدول عنه في أغلب المؤسسات.
- ✓ غياب المحاسبة التحليلية والجرد المستمر مما شكل صعوبات في تقييم بعض عناصر الأصول كالمنتجات.
- ✓ يعتمد ترتيب عناصر الميزانية على مبدأ درجة سيولة الأصول ودرجة إستحقاقية الخصوم، ولا يأخذ بعين الاعتبار مبدأ السنوية.
- ✓ بعض عناصر الميزانية المحاسبية غير موضوعية مثل المصاريف الإعدادية فهي عبارة عن مصاريف وليست موجودات مادية أو معنوية.
- ✓ تعتمد المحاسبة العامة على مبدأ التكلفة التاريخية فقط أي تقييم عناصر الأصول حسب كلفة شرائها، وليس القيمة العادلة، لذلك فهي لا تعكس القيم الحقيقية للسوق.
- ✓ يعتبر المخطط المحاسبي الوطني أوراق المساهمة المالية من عناصر الحقوق (الحساب 421)، بينما تعتبر حسب المخطط المحاسبي العام من الاستثمارات.

[1] بوتين محمد، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1991، ص: 48.

- ✓ عدم معالجة العمليات المنجزة في إطار عقد الإيجار، بحيث يسمح عقد الإيجار للمؤسسة بتمويل شراء تجهيزات، ولكن لا نحصل على ملكيته إلا بعد تسديد مبلغه الكلي على شكل دفعات، إلا أن المخطط المحاسبي الوطني يشترط الملكية لذلك لا يؤخذ بعين الاعتبار في الميزانية.

ويمكن ذكر أسباب توجه الجزائر إلى هذا النظام والتي تساعد في بناء سوق مالي كفء وفعال فيما يلي: [1]

- ✓ يقرب الاختيار الدولي الممارسة المحاسبية بالممارسة العالمية والذي يسمح بأن نعمل على ركيزة مرجعية ومبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد المعاصر.
- ✓ التمكين من إعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- ✓ محاولة تطوير بورصة الجزائر وذات كفاءة عالية من خلال توفير معلومات ذات مصداقية وقوائم مالية تمتاز بالشفافية والوضوح.
- ✓ إمكانية الحصول على معلومات مالية محاسبية ومالية تعكس صورة صادقة عن الوضع المالي للمؤسسة الجزائرية بما يحقق الشفافية في تقديم المعلومات التي تعتبر الأساس الذي يعتمد عليه المستثمرين في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية الصائبة.
- ✓ الإعلان يكون أكثر وضوحا عن المبادئ والقواعد التي توجه التسجيل المحاسبي للمعاملات تقييمها وإعداد القوائم المالية، الأمر الذي سيسمح بالتقليل من أخطار التلاعب الإداري وغير الإداري بالقواعد وتسهيل مراجعة الحسابات. كما أخذ النظام المحاسبي الجديد على عاتقه احتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية الأمر الذي يسمح لهم بالحصول على معلومات مالية منسجمة ومقروءة تخص المؤسسات وتمكنهم من إجراء المقارنات واتخاذ القرارات.
- ✓ إمكانية تطبيق نظام معلومات يتعلق بالمؤسسات الصغيرة مبني على محاسبة مبسطة.
- ✓ محاولة جلب المستثمر الأجنبي من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لوقايته من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية سواء من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية. [2]
- ✓ ضغوطات الهيئات الدولية، صندوق النقد الدولي، البنك الدولي والمنظمة العالمية للتجارة قصد الإلتزام بالمعايير الدولية. [3]

[1] عبد القادر دبون، محمد الهاشمي حجاج، المعلومة المالية والمحاسبية وأثرها على كفاءة بورصة الجزائر في ظل الإصلاح المحاسبي، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، الجزائر يومي 29-30 نوفمبر 2011، ص ص: 7-8.

[2] بلعادي عمار، أفاق وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد في المؤسسات الجزائرية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول المعايير المحاسبية الدولية والمؤسسة الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، سوق أهراس، الجزائر، يومي 25-26 ماي 2010، ص ص: 12-13 .

[3] شنوف شعيب، أهمية التوحيد المحاسبي العالمي بالنسبة للشركات الدولية، مجلة جديد الاقتصاد، مجلة تصدر عن الجمعية الوطنية للاقتصاديين الجزائريين، الجزائر، 2006، ص: 59.

ومما سبق نستنتج من الأسباب المهمة التي أدت بالجزائر إلى التوجه نحو النظام المحاسبي المالي:[1]

- ✓ غياب الإطار التصوري المحاسبي: ويقصد بالإطار التصوري المحاسبي مجموعة من الإجراءات والأدوات المهيكلة بشكل موضوعي، في شكل مبادئ أساسية مرتبطة ببعضها البعض، بهدف إعداد تقارير مالية متجانسة ومعدة لاستخدامها من طرف مستثمرين مقرضين وآخرين هذا الإطار التصوري المحاسبي يسمح بالتوافق والتنسيق والتوحيد المحاسبي العالمي، من أجل إيجاد الحلول المحاسبية للمشاكل المشتركة لذلك ينبغي:
- ✓ تحديد الطرائق المحاسبية المعتمدة من طرف المنظمات الدولية للمعايير.
- ✓ إعداد معايير محاسبية تتقارب مع المعايير المحاسبية الدولية والمحاسبة الأمريكية، مقارنة إلى القوائم المالية حسب المخطط الوطني الحالي المعدة لخدمة مصالح الضرائب بالدرجة الأولى.
- ✓ من الضروري أيضا تعديل القوائم، وذلك بما يتلاءم ومتطلبات المستثمرين المقرضين، وهذا لا يتم إلا بتحديد دقيق للأهداف القوائم المالية، وتحديث النظام المحاسبي ليصبح يتوافق مع المعايير الخارجية.
- ✓ الحاجة إلى المعلومات المحاسبية: إن البيئة الدولية الحالية في ظل العولمة الاقتصادية أدت إلى توفير معلومات محاسبية جديدة بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية، لكن حتى مستخدمي القوائم المالية ليسوا وحدة متجانسة، وذلك ينبغي مراعاة كل هذه المعطيات عند إعداد القوائم المالية.
- ✓ إن مستخدمي القوائم المالية يحتاجون إلى بعض العناصر الهامة مثل توزيع الأرباح، ونتائج المؤسسة، فالمخطط ومن خلال جدول حسابات النتائج نجد فيه فقط نتيجة، المحاسبي الوطني الاستغلال، ونتيجة خارج الاستغلال، وهذا لا يوضح بشفافية وضعية المؤسسة المالية، وذلك من خلال الغموض بين دورة الاستغلال ونتائج خارج الاستغلال.
- ✓ المعلومات غير المالية: كل المعلومات غير المالية يمكن أن تفيد المؤسسة ومستخدمي القوائم المالية.
- ✓ المعلومات التقديرية المستقبلية: ينبغي على المؤسسة تزويد الغير بمعلومات حول أنشطتها المستقبلية والتكاليف والإيرادات المستقبلية.
- ✓ ثبات الطرق المحاسبية: حتى تكون المحاسبية قابلة للمقارنة وذات قيمة، ينبغي اعتماد طرق محاسبية شبه ثابتة، وتكون للتقارير المالية قيمة تجانسية.

[1] حواس عبد الرزاق، معايير المحاسبية الدولية في الجزائر، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول حول دوافع تطبيق النظام المحاسبي والمالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية تجارب، تطبيقات وآفاق، جامعة الوادي، الجزائر، يومي17-18 جانفي 2010، ص ص: 8-9.

المطلب الثاني: أهداف وأهمية النظام المحاسبي المالي

يكتسي النظام الحاسبي المالي أهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين والمستثمرين، ويساهم في تقديم المعلومة المحاسبية وجودتها وفق متطلبات المعايير المحاسبية الدولية ويساعد في تقديم أهداف عديدة.

الفرع الأول: أهداف النظام المحاسبي المالي

جاء النظام المحاسبي ليحدد الضوابط والقواعد العامة لمسك وتجميع وتحديد القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية والهيئات الخاضعة لمسك المحاسبة بهدف تحقيق الأهداف التالية: [1]

- ✓ تقديم صورة واضحة للوضعية المالية للمؤسسة وأدائها المالي ومختلف التغيرات التي طرأت عليها، مع الأخذ بعين الاعتبار الضوابط القانونية التي يجب الالتزام بها دون استثناء ومهما كانت طبيعة وحجم المؤسسة.
- ✓ تقديم التقارير المالية معلومات حول الأداء المالي للمؤسسة خلال الفترة، حيث يستخدم المستثمرون والمقترضون المعلومات التاريخية لتقدير وتوقع الأداء المستقبلي لها، ويتم ذلك من خلال المعلومات المتعلقة بمقاييس الأرباح ومكوناتها.
- ✓ التحكم الجيد في الحسابات بإعطاء كافة الضمانات بصفة مستمرة، تضمن الصدق والشفافية للمسيرين للمساهمين والشركاء والدولة وأصحاب المصالح كالمستخدمين والدائنين من داخل وخارج المؤسسة.
- ✓ المساهمة في تشجيع المستثمرين والسعي للمحافظة على أموالهم من خلال نشر معلومة أكيدة كاملة، عادلة، موثوق فيها، ذات شفافية.
- ✓ إعداد القوائم المالية بغرض إيصال المعلومات إلى المسيرين والمستثمرين وغيرهم ليتم اتخاذ القرارات الملائمة.
- ✓ تقديم معلومات موثوقة حول التغيرات في صافي موارد المشروع الناتجة عن الأرباح المتحققة من الأنشطة المباشرة من أجل تحقيق تحديد توزيعات الأرباح المتوقعة للمستثمرين وإظهار قدرة عمليات المشروع في سداد التزامات الدائنين والموردين.
- ✓ يتأقلم النظام المحاسبي الجديد تماما مع أدوات الإعلام الآلي الموجودة التي تسمح بتسجيل المعطيات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وتقديم مستجدات التسيير حسب النشاط بفضل نظام ترقيمي متعدد.
- ✓ تماشي التعديلات الجديدة مع البرامج المحاسبية التي تسمح بتسجيل المعطيات المحاسبية وإعداد القوائم المالية.
- ✓ ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق والأنظمة المحاسبية الدولية.

[1] تيقاوي العربي، النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين متطلبات التوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة وتحديات التطبيق مع البيئة الجزائرية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة IFRS-IAS والمعايير الدولية للمراجعة ISA، البليدة، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011، ص ص: 12-13.

- ✓ تعظيم الاستفادة من مزايا النظام المحاسبي المالي خصوصا في مجال تسيير المعاملات المالية والمحاسبية والمعالجات المختلفة. [1]
- ✓ تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في الإفصاح عن المعلومات، مما يؤدي إلى ترسيخ أسس حوكمة الشركات.
- ✓ المساعدة على نمو مردودية المؤسسات من خلال معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير.
- ✓ المساعدة في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية والمصداقية.
- ✓ يعمل النظام المحاسبي المالي على تعزيز الشفافية والإفصاح وفق متطلبات المعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بالمحاسبة والتدقيق المقبولة المتعارف عنها.[2]
- ✓ يسهل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والأجنبية.[3]
- ✓ تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبة بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية باعتبار أن نظام المحاسبي المالي الجديد متطابق مع معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، كما أن هذا التقارب يساعد المؤسسة على تقييم الوضعية المالية الخاصة بها بكل شفافية، وإمكانية مقارنة نفسها مع الكيانات الأجنبية لأن القوائم المالية المفصح عنها متماثلة.
- ✓ تقديم إطار مفاهيمي يخدم أساسا وأولا المساهمين، ثم بعد ذلك الأطراف الأخرى مثل البنوك والموردين والزبائن وإدارة الضرائب ...إلخ، ولأن المستعملين الأساسيين المستهدفين أولا هم المساهمين في النظام المحاسبي، عوض إدارة الضرائب في المخطط القديم فقد أصبحت المعلومات كمية ونوعية في نفس الوقت.[4]

[1] كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد السادس، الشلف، 2009، ص ص: 292-294.

[2] مقارني عبد الكريم، قمان عمر، أهمية الإصلاحات المتعلقة بمهنة التدقيق في الإشراف والمراقبة في تجسيد تطبيق النظام المحاسبي المالي مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة IFRS-IAS والمعايير الدولية للمراجعة ISA، البليدة، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011، ص: 4.

[3] آيت محمد مراد، بحري سفيان، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر، مداخلة إلى الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية، البليدة، الجزائر، يومي 17-18 نوفمبر2009، ص: 4.

[4] توفيق جوادي وآخرون، إصلاح الإطار المحاسبي في الجزائر وتكييف القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 29-30 نوفمبر 2011، ص: 12.

الفرع الثاني: أهمية النظام المحاسبي المالي

يكتسي النظام المحاسبي المالي أهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين والمستثمرين، كما أنه يشكل خطوة هامة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، في إطار التوحيد المحاسبي العالمي، وتكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي: [1]

- ✓ يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار ويدعم القدرة التنافسية للمؤسسة.
- ✓ يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب.
- ✓ يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا، مما يدعم شفافية الحسابات، وتكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة.
- ✓ انسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية.
- ✓ تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة.
- ✓ يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع، سواء داخل الوطن أو خارجه أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية. [2]
- ✓ يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع.
- ✓ تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة، تتمثل في قائمتي سيولة الخزينة وتغير الأموال الخاصة، بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.
- ✓ توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وكذا إعداد القوائم المالية، مما يقلص من حالات التلاعبات. [3]

---

[1] ناصر مراد، الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة IFRS-IAS والمعايير الدولية للمراجعة ISA، البليدة، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011، ص: 5.

[2] مختار سامح، النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد وإشكالية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في اقتصاد غير مؤهل، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، تجارب وتطبيقات وآفاق، جامعة الوادي، الجزائر، يومي 17-18 جانفي، 2010، ص: 14.

[3] ناصر مراد، مداخلة بعنوان النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني، دراسة مقارنة، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، تجارب وتطبيقات وآفاق، جامعة الوادي، الجزائر، يومي 17- 18 جانفي، 2010، ص ص: 8-9.

يتضح مما سبق مدى أهمية النظام المحاسبي المالي، إلا أننا نضع الملاحظات التالية:[1]

- ✓ تترجم المعايير المحاسبية الدولية قوة اقتصاديات الدول المتقدمة واحتياجات الشركات متعددة الجنسيات، ولذلك يجب مراعاة خصوصية الاقتصاد الجزائري الذي يشكل نسيجه الصناعي من حوالي 95% من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وعليه فتبني المعايير المحاسبية الدولية كليا، قد لا يخدم عملية التوحيد مثلما لو تم تبني إستراتيجية تكييف هذه المعايير.
- ✓ يعمل النظام المحاسبي المالي على تلبية حاجيات المستثمرين من خلال توفير معلومات مالية أكثر شفافية، وكذا استقلالية القانون الجبائي، وبخلاف المخطط المحاسبي الوطني الذي يعمل على خدمة الإدارة الجبائية.
- ✓ يتطلب من المهنيين المحاسبين بذل مجهودات ضخمة قصد استيعاب النظام الجديد خاصة في مجال الإفصاح والقياس.
- ✓ تكلفة العبور إلى النظام الجديد على مستوى جميع القطاعات المعنية يترجم وضع الأحكام المحاسبية في جوانب المالية تكلفة زائدة. [2]

[1] بن بلغيث مداني، إشكالية التوحيد المحاسبي، تجربة الجزائر، مجلة الباحث، مجلة تصدر عن كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2008، ص: 57.

[2] عزة الأزهر، عرض ومراجعة القوائم المالية في ظل معايير المحاسبة والمراجعة الدولية، دراسة حالة النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة البليدة، الجزائر، 2009، ص: 214.

المطلب الثالث: تحديات تطبيق وعوامل نجاح النظام المحاسبي المالي

إن المؤسسات الوطنية الجزائرية بوجه خاص والاقتصاد الوطني بوجه عام يعيش واقعا ربما يكون عائقا أمام هذا النظام ومن أجل تأهيل المؤسسات الاقتصادية لتبني هذا النظام، يجب على الدولة القيام بمجموعة من الإصلاحات والإجراءات والتي تكون ضرورية لنجاح النظام.

الفرع الأول: تحديات النظام المحاسبي المالي

يعتبر تبني الجزائر للنظام المحاسبي خطوة هامة وكبيرة لتوافق الممارسات المحاسبية وتوحيدها في الجزائر انطلاقا من توجيهات المعايير الدولية المحاسبية والمعلومة المالية، غير أن هذه الخطوة تبدو غير كافية وقد لا تكون لها آثار إيجابية مميزة في المدى القصير، وذلك لأسباب عدة من بينها:[1]

- ✓ **ضعف الاستعداد اللازم من المؤسسات للتطبيق المباشر:** فلا زالت أنظمة المعلومات غير فعالة والموارد البشرية غير مهيأة وغير مؤهلة لتطبيق هذا النظام، بسب غياب الوعي الفكري المحاسبي لدى معظم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- ✓ **غياب سوق مالية كفؤة:** لقد نشأ التطور المحاسبي الدولي لعولمة الأسواق المالية النشطة، مما جعل تقييم الأسهم والسندات ومشتقاتها وفقا لطريقة القيمة العادلة ممكنا. الأمر الذي لا يمكن تحقيقه في حالة الجزائر في غياب مثل هذه السوق، وهذا ما يؤكد ضرورة ربط اعتماد النظام المحاسبي المالي بإجراء إصلاح جاد وعميق على النظام المالي الجزائري.
- ✓ عدم الموافقة في تبني النظام المحاسبي المالي مع القانون التجاري وكذا النظام الضريبي.
- ✓ غياب نظام معلومات للاقتصاد الوطني يتميز بالمصداقية.
- ✓ تباطؤ في تطوير البرامج التعليم المحاسبي.

إضافة إلى ذلك: [2]

- ✓ إن النظام القديم تأصل وتجدر في المؤسسات الاقتصادية ولدى المحاسبين والخبراء والأكاديميين لأكثر من ثلاث عقود من الزمن، وبالتالي من الصعب التخلي عنه.
- ✓ العديد من الخبراء والمحاسبين والطلاب والأكاديميين لا يعرفون عن هذا النظام الجديد الشيء الضروري للتكيف معه.
- ✓ لم يتم اعتماد هذا النظام في المراكز التدريبية لحد الآن مما يخلق العديد من المشاكل في تطبيق هدا النظام.
- ✓ النظام المحاسبي الجديد هو نظام يهدف كما سبق الإشارة إليه إلى تحقيق المصداقية والشفافية في مختلف الكشوف والقوائم المالية وهو تطبيق من تطبيقات الحكم الراشد أو ما يصطلح علية بحكومة الشركات، وهذا صعب تطبيقه في البيئة الاقتصادية والمؤسساتية الجزائرية بسبب عدة اعتبارات وسلوكيات متراكمة.

---

[1] عاشور كتوش، النظام المحاسبي المالي الجزائري إطاره العام آثاره وانعكاسات تطبيقه، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة IFRS-IAS والمعايير الدولية للمراجعة ISA، البليدة، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011، ص: 12-14.

[2] عبد القادر دبون، محمد الهاشمي حجاج، المعلومة المالية والمحاسبية وأثرها على كفاءة بورصة الجزائر في ظل الإصلاح المحاسبي، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 29-30 نوفمبر 2011 ص ص: 9- 10.

- ✓ غياب الرؤية الإستراتيجية والتخطيط السليم للدخول في تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد الذي سوف ينجم عنه مشاكل كبيرة والتسيير.

الفرع الثاني: عوامل نجاح النظام الحاسبي المالي

ومن أجل تأهيل المؤسسات الاقتصادية لتبني هذا النظام، يجب على الدولة القيام بمجموعة من الإصلاحات والإجراءات والتي نراها في نظرنا ضرورية لنجاح اعتماد المخطط المحاسبي الجديد، والتي نلخصها في النقاط التالية: [1]

- ✓ توضيح معالم هذا النظام من كل جوانبه من خلال العديد من المنتديات والملتقيات.
- ✓ تحديد مختلف التشريعات والتنظيمات التي تتعلق بهذا القانون وإصلاح تنظيمات مختلف الهيئات المتعاملة معه لا سيما مصلحة الضرائب.
- ✓ تكوين الإطارات والمختصين والأكاديميين لهذا النظام المحاسبي الجديد والانطلاق في تكوين وتأطير الطلبة والمتربصين حول المعايير الجديدة وحث السلطات العمومية على تنظيم دوري لامتحانات مهنية.
- ✓ مد جسر التعاون بين المؤسسة والجامعة.
- ✓ يجب على الدولة دعم عمليات البحث والتطوير وتحفيز المؤسسات على تبني مثل هذه المشاريع لأن معظم المؤسسات الجزائرية تركز في عمليات بحثها على جانب المنتج وتهمل البحوث المتعلقة بأنظمة التسيير وتكنولوجيا المعلومات.

[1] كمال رزوق، وآخرون، النظام المحاسبي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق من وجهة نظر عينية من محافظي الحاسبات مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة IFRS-IAS والمعايير الدولية للمراجعة ISA، البليدة، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011، ص: 6.

المبحث الثالث: الإفصاح عن المعلومة المحاسبية

تزايد الاهتمام بجودة المعلومة المحاسبية والإفصاح عليها مع التطور الهائل للتكنولوجيا وتزايد تأثير العولمة، إذ أصبح النظام المالي أكثر ارتباطا وتعقيدا، وهذا ما يفسره حدوث انهيارات مالية في العديد من الأنظمة وظهور أزمات مالية متكررة، وقد نتج عن هذه الانهيارات افتقاد الثقة في الأسواق المالية المختلفة وتخوف المستمرين منها، كذلك افتقاد الثقة في المعلومة المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية للشركات المختلفة.

المطلب الأول: الإفصاح المحاسبي

تعددت وجهات النظر حول مفهوم حدود الإفصاح عن المعلومات الواجب توافرها في البيانات المالية المنشورة، ويتبع هذا الاختلاف أساسا من اختلاف مصالح الأطراف ذات العلاقة والذي ينجم عن الاختلاف في أهداف هذه الأطراف من استخدام هذه البيانات وذلك يصعب الوصول إلى مفهوم عام وموح الإفصاح يضمن توفير مستوى الإفصاح الذي يحقق لكل طرف من هذه الأطراف رغباته واحتياجاته الكاملة في هذا المجال، وأصبح لابد من وضع إطار عام يضمن التوفيق بين وجهات نظرهم بشكل يوفر حد أدنى من الإفصاح المرغوب فيه وبكيفية تحقق المصالح الرئيسية لتلك الأطراف.[1]

الفرع الأول: تعريف الإفصاح المحاسبي وأنواعه

يعرف الإفصاح المحاسبي بأنه عرض المعلومات الهامة للمستثمرين والدائنين وغيرهم بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المنشأة على تحقيق الأرباح في المستقبل وسداد التزاماتها.[2]

يعني الإفصاح إتباع سياسة الوضوح الكامل وإظهار جميع الحقائق المالية الهامة التي تعتمد عليها الأطراف المهتمة بالمشروع، أي يهدف الإفصاح إلى تمييز الظاهرة موضع الدراسة وتوضيح معالمها بشكل يسهل معه فهم المعنى المقصودة ، كما يفيد في تحديد الاتجاهات والموضوعات الرئيسية التي لها أهمية.[3]

كما يعرف بأنه عرض المعلومات الهامة للمستثمرين والدائنين وغيرهم بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المنشأة على تحقيق الأرباح في المستقبل وسداد التزاماتها.[4]

---

[1] معتز برهان جميل العكر، أثر مستوى الإفصاح المحاسبي في البيانات المنشورة على تداعيات الأزمة المالية في القطاع المصرفي الأردني دراسة ميدانية على البنوك التجارية الأردنية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية الأعمال، قسم المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2009-2010، ص: 13.

[2] بن الطاهر حسين، بو طلاعة محمد، دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012، ص: 9.

[3] بن افرج زوينة، القوائم المالية كأداة للإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني، المعايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، سوق أهراس، الجزائر يومي 25-26 ماي 2010، ص: 10.

[4] أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة منظور التوافق الدولي، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية مصر، 2009، ص: 660.

ملاحظة أن مفهوم الحد الأدنى غير محدد بشكل دقيق إذ يختلف حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى كونه يؤثر تأثيراً مباشراً في اتخاذ القرار ناهيك عن أنه يتبع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد.[1]

ثانيا: أنواع الإفصاح المحاسبي

يمكن ذكر أنواع الإفصاح المحاسبي فيما يلي:

1-الإفصاح الكامل: ويقصد به شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات أثر محسوس على القارئ، والتركيز على ضرورة هذا النوع من الإفصاح من أهمية القوائم المالية كمصدر أساسي يعتمد عليه في اتخاذ القرارات، ولا يقتصر الإفصاح على الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية التي لها تؤثر على مستخدميها. [2]

2-الإفصاح الكافي: يشمل تحديد الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، ويمكن ملاحظة أن مفهوم الحد الأدنى غير محدد بشكل دقيق إذ يختلف حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى كونه تأثيرا مباشرا في اتخاذ القرار ناهيك عن أنه يتبع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد.[3]

3-الإفصاح الوقائي: ويهدف هذا النوع إلى حماية المستخدم العادي الذي لديه دراية محدودة باستخدام المعلومة المالية عن طريق محاولة القضاء على أي أضرار تصيب المستخدم العادي من بعض الإجراءات والتعامل غير العادل ويعتمد الإفصاح الوقائي على تقديم المعلومة المالية للمستخدم بصورة مبسطة إلى الحد الذي يجعلها مفهومة، والبعد عن تقديم المعلومات التي تعكس درجة كبيرة من عدم التأكد ومراعاة المقدرة المحدودة للمستخدم العادي عند تحديد مقدار المعلومات التي يجب الإفصاح عنها.[4]

4-الإفصاح العادل: يهتم الإفصاح العادل بالرعاية المتوازنة لإجتياجات جميع الأطراف المالية، إذ يتوجب اختيار القوائم المالية والتقارير بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح مصلحة فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى من خلال مراعاة مصالح جميع هذه الفئات بشكل متوازن.[5]

---

[1] شوقي جباري، أحمد طرطار، الإفصاح المحاسبي في قائمة تدفقات الخزينة، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول، المعايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، سوق أهراس، الجزائر، يومي 25- 26 ماي 2010، ص: 4.

[2] نورالدين بهلول، دغمان زوبير أثر الإفصاح المالي وفق المعايير المحاسبية الدولية على الهياكل المؤسساتية للمؤسسة مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول، المعايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، سوق أهراس، الجزائر، يومي25-26 ماي 2010، ص: 14.

[3] شوقي جباري، الإفصاح المحاسبي في قائمة تدفقات الخزينة، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني، المعايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، سوق أهراس، الجزائر، يومي 25-26 ماي 2010، ص: 4.

[4] أمين سيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة القياسات والإفصاح والتقرير المالي عن الالتزامات وحقوق الملكية، الجزء الثاني، الدار الجامعية الإسكندرية، 2007، ص: 33.

[5] بن أعمارة منصور، حولي محمد، ور الحوكمة وأهميتها في تفعيل جودة ونزاهة القوائم المالية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول حول، المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية يومي 4-5 ديسمبر 2012، جامعة المسيلة، الجزائر، ص: 13.

5-الإفصاح الملائم: وهو الإفصاح الذي يراعي مستخدمي البيانات وظروف المؤسسة وطبيعة نشاطها، إذ أنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومة المالية بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتتناسب مع نشاط المؤسسة وظروفها الداخلية.[1]

6-الإفصاح التثقيفي الإعلامي: وهو الإفصاح عن المعلومة المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل عن العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية والإفصاح عن الإنفاق الرأس المالي الحالي والمخطط ومصادر تمويله، ويلاحظ أن هذا النوع من الإفصاح من شأنه الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق غير رسمية يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات على حساب أخرى. ويهدف هذا النوع من الإفصاح إلى تقديم معلومات تفيد اتخاذ القرارات الاستثمارية.[2]

الفرع الثاني: أهمية الإفصاح المحاسبي

يمكن ذكر بعض النقاط التي تظهر أهمية الإفصاح:[3]

- ✓ تساعد المعلومات المتوفرة في التقارير المالية المساهمين في بيان مدى نجاح الإدارة في إدارة الأموال إدارة اقتصادية تهدف إلى تنمية حقوق المساهمين.
- ✓ تساعد التقارير المالية في إظهار مدى كفاءة الإدارة في العمليات الاستثمارية المختلفة للوحدة الاقتصادية.
- ✓ الاعتماد على تلك المعلومات في رسم الخطط والبرامج للوصول إلى الأهداف المنشودة للوحدة الاقتصادية.
- ✓ تقديم معلومات ذات الأثر المالي للجهات المختلفة مثل مصلحة الضرائب.
- ✓ خدمة هؤلاء المستخدمين الذين لهم قدرة محدودة أو سلطة ضعيفة في الحصول على المعلومات.
- ✓ تقديم المعلومات الحقيقية والواضحة حول العمليات والأحداث المالية والتي تساهم في تحسين وظيفة التنبؤ، وسيتبع ذلك بالضرورة توضيح الفروض الخاصة بتلك العمليات والمفاهيم التي أسست عليها.

[1] عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، مطبعة ذات السلاسل، الكويت، 1999، ص: 330.

[2] أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005، ص: 491.

[3] بن افرج زوينة، القوائم المالية كأداة للإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول، المعايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، سوق أهراس، الجزائر، يومي 25، 26 ماي 2010، ص: 12.

كما تكمن أهمية الإفصاح المحاسبي في توفير المعلومات اللازمة لمساعدة مستخدمي البيانات المالية على اتخاذ القرارات المناسبة، حيث يحقق الإفصاح المزايا التالية:[1]

- ✓ يلعب دورا مهما في تحديد الأسعار المناسبة للسهم في الأسواق المالية، حيث يؤدي الإفصاح إلى تخفيض عدم التأكد في ما يتعلق بالاستثمار وإقبال المدخرين على تقديم أموالهم للمستثمرين حيث تكون المعلومات متوفرة ومتاحة للجميع دون تحيز.
- ✓ الإفصاح عن المعلومات بصورة دورية يعمل على تخفيض عدم تماثل المعلومات الذي تستغله الأطراف داخل المؤسسة لتحقيق مكاسب غير عادية خاصة بها.
- ✓ يعمل على مساعدة المستخدمين للمعلومة المحاسبية في الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية من خلال اتخاذ القرار الأمثل بالاعتماد على المعلومات المفصح عنها. [2]
- ✓ يساعد الإدارة في إظهار مساهمة المؤسسة في تقديم خدمات للجميع ومسؤولياتها الاجتماعية اتجاه المجتمع ككل.
- ✓ يوفر معلومات شفافة ومفيدة حول المتعاملين في السوق المالي ومعاملاتهم أمر جوهري لتحقيق سوق منظمة وكفؤة.
- ✓ كما يساعد الإفصاح المحاسبي في التعبير بوضوح من خلال القوائم المالية وبشكل عادل عن الوضع المالي لأداء المؤسسة والتغيرات في الحالة المالية، ويمكن تحقيق ذلك من خلال التطبيق المتكامل للمعايير الدولية للتقارير المالية وتوفير الخصائص النوعية في المعلومات.[3]

الفرع الثالث: المقومات الأساسية للإفصاح عن المعلومة المحاسبية

تتمثل المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي في: [4]

- ✓ تحديد المستخدم المستهدف للمعلومة المحاسبية.
- ✓ تحديد الأغراض التي يستخدم فيها المعلومات المحاسبية، وهنا يجب ربط هذا العنصر بمعيار أو خاصية الملائمة، حيث تعتبر معلومة ملائمة لمستخدم معين إذا كان من المتوقع لهذا المستخدم الاستفادة من تلك المعلومة في غرض معين.
- ✓ تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها، ويتمثل هذا التحديد في الإفصاح عن البيانات المالية المحتواة في القوائم المالية مثل المركز المالي وقائمة الدخل، وتعد القوائم المالية في واقع الأمر

[1] كمال الدين، هلال الدهراوي، عبد الله عبد العظيم، المحاسبة المتوسطة بين النظري والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999، ص: 9.

[2] ضيف الله محمد الهادي، الاتجاهات الحديثة لتطوير وظيفة الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS IFRS، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول حول، المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، المسيلة، الجزائر، يومي 4-5 ديسمبر 2012، ص: 3.

[3] محمد السيد الناغي، نظرية المحاسبة، المكتبة العصرية، مصر، 2011، ص: 347.

[4] السيد عطا الله السيد، النظريات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص: 163.

بموجب مجموعة من الأطراف والمبادئ التي تدخل في نطاق المتعارف عليها بين المهنيين بالمبادئ أو أصول المحاسبة المتعارف عليها.

- ✓ تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومة المحاسبية، وهنا يتطلب الإفصاح المناسب أن يتم عرض المعلومات فيها بشكل يسهل فهمها وترتيب وتنظيم المعلومات بصورة منطقية.[1]

المطلب الثاني: المعلومة المحاسبية

تزايد الاهتمام بجودة المعلومة المحاسبية والإفصاح عليها مع التطور الهائل للتكنولوجيا وتزايد تأثير العولمة، إذ أصبح النظام المالي العالمي أكثر ارتباطا وتعقيدا، وهذا ما يفسره حدوث انهيارات مالية في العديد من الأنظمة وظهور أزمات مالية متكررة، وقد نتج عن هذه الانهيارات افتقاد الثقة في الأسواق المالية المختلفة وتخوف المستمرين منها، كذلك افتقاد الثقة في المعلومة المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية للشركات المختلفة.

الفرع الأول: تعريف وخصائص المعلومة المحاسبية

أولا تعريف المعلومة المحاسبية

تعتمد نظم المعلومات، على تدفق البيانات من خلال كافة إدارات وأقسام المؤسسة، ومن الضروري أن يخضع تدفق البيانات هذا لإدارة ورقابة سليمة حتى يتمكن نظام المعلومات من إمداد الإدارة أو الجهات الطالبة بمعلومات ذات خصائص، يتوقف على أساسها مدى كفاءة النظام المعلوماتي في خدمة هذه الأطراف المختلفة.

وفي ما يلي نعرض أهم التعريفات للمعلومة المحاسبية هي تلك المعلومة ذات المصادر المختلفة، والتي تشكل المادة الحية التي يمكن التعامل معها تحليلا وتفسيرا وشرحا ووصفا، لمعالجتها وإخراجها في شكل معلومات تمثل المعطيات التي تفيد في عملية اتخاذ القرارات.[2]

مفهوم جودة المعلومة المحاسبية: يقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة. هذه الخصائص تكون ذات فائدة كبيرة لكل من المسؤولين عن وضع المعايير المناسبة والمسؤولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة.[3]

[1] حسين عبد الجليل آغزوي، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومة المحاسبية دراسة اختباريه على شركات المساهمة العامة في المملكة العربية السعودية، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، الأكاديمية العربية في الدنمارك، 2010، ص: 53.

[2] نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر (النظام المحاسبي المالي SCF)، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 29- 30 نوفمبر 2011، ص: 3.

[3] أحمد قايد نور الدين، توجيه معايير المحاسبة نحو القيم العادلة وأثر ذلك على الاقتصاد الوطني، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني، المعايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، سوق أهراس يومي 25-26 ماي 2010، ص: 4.

ثانيا: خصائص المعلومة المحاسبية

وتتحدد قيمة المعلومات بالخواص التالية:

1-الموثوقية: حتى تكون المعلومات مفيدة فإنه يجب أن تكون موثوقة ويعتمد عليه أو تمتلك المعلومات خاصية الموثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، وكان باستطاعة المستخدمين الاعتماد عليها كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه أو المتوقع أن تعبر عنه.[1]

2-الملائمة: أي أن تكون تلك المعلومات ملائمة لأغراض المستخدم متخذ القرار، أي لها القدرة على إحداث تغيير في اتجاه قرار المستخدم عندما تساعده تلك المعلومات في تقليل البدائل المتاحة أمامه وتحديد البديل الأمثل المتمثل في القرار المتخذ. وتتناسب خاصية الملائمة مع مبدأ الإفصاح الشامل ومفهوم الأهمية النسبية اللذين ينصان على أن كل معلومة مهمة نسبيا هي مؤثرة ويجب الإفصاح عنها.

حتى تكون المعلومات ملائمة يجب أن تتوافر فيها جملة من الخصائص أيضا وهي:[2]

- ✓ التوقيت الزمني المناسب: أي أنه يجب توفير المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب المحدد بزمن اتخاذ القرار وبذلك لن تفقد قيمتها وقدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرار.
- ✓ القيمة التنبؤية: ويقصد بها قيمة المعلومات كأساس للتنبؤ بأحداث المؤسسة والتي تشمل تدفقاتها النقدية وقوتها الإرادية المستقبلية.
- ✓ قيمة التغذية الراجعة من المعلومات: أي إلى أي مدى يمكن لمتخذ القرار الاعتماد على المعلومات في تصحيح توقعات سابقة وبالتالي تقييم القرارات التي بنيت على هذه التوقعات.
- ✓ الإفصاح العادل: يهتم بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المالية، إذ يتوجب إخراج القوائم المالية بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح مصلحة فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى من خلال مراعاة مصالح جميع هذه الفئات بشكل متوازن.[3]

---

[1] بن عيشي بشير، معايير إعداد القوائم المالية الدولية ومدى قابليتها للتطبيق في الجزائر دراسة حالة ولاية بسكرة، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول، المعايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، سوق أهراس، الجزائر، يومي 25- 26 ماي 2010، ص: 8.

[2] ضيف الله محمد الهادي، جودة المعلومة المالية ودورها في اتخاذ القرارات الاستثمارية دراسة ميدانية في مجمع صيدال، مذكرة ماجستير (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة البليدة، الجزائر، 2010، ص ص: 25-26.

[3] موسي سهام، خالدي فراح، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012، ص: 10.

3-القابلية للفهم: تقضي هذه الخاصية أن تكون المعلومات المالية المتوفرة قابلة للفهم المباشر من مستخدميها، لذا يفترض أن يتوفر مستخدمي المعلومات المالية على درجة من المعرفة والوعي تمكنهم من فهم هذه المعلومات وتقييم مستوى منفعتها، كما يجب على معدي هذه المعلومات مراعاة ذلك.[1]

كما لها الخصائص التالية:[2]

4-الدقة: وتتمثل في مدى صحة المعلومات ودرجة خلوها من التقريب أو الخطأ في عرض الأحداث التي تعني هذه المعلومات نتيجة للتأخر أو لبس في الفهم أو التفسير أو الخطأ.

هذه الأخطاء تمثل مشكلة هامة لأنه لا توجد طريقة سهلة ومتاحة لتصحيحها وتوجد هذه الأخطاء نتيجة:

- ✓ عملية قياس غير دقيقة للبيانات واستخدام طريقة غير دقيقة في جمعها.
- ✓ الفشل في إتباع طريقة سليمة لأعداد بيانات في صورة معلومات.
- ✓ فقدان أجزاء من البيانات أوترك بعضها دون تشغيل، أو الخطأ في تسجيلها.
- ✓ استخدام ملف خاطئ لحفظ المعلومات، أو التزوير المتعمد في البيانات.

بحيث لا يمكن لأي مستعمل للمعلومات أن يدرك جودة البيانات بحيث يمكن القول أنه هناك عدة طرق يمكن أن تتبع للتقليل من الخطأ في المعلومات المتاحة:

-إخضاع مسار إنتاج المعلومات لإجراءات رقابة داخلية قوية.

-المراجعة الداخلية والخارجية للمعلومات.

-إضافة درجة محددة من الثقة حول صحة المعلومات.

-وضع قواعد خاصة بعملية القياس، التجميع وإعداد للبيانات.

5-الشمول: وتعني هذه الخاصية مدى الاكتمال والإحاطة الذي تتضمنه المعلومات المتعلقة بحدث معين وما تحمله من تفاصيل، وما تحرص عليه من تفادى الإغفال في التسجيل في البيانات الأساسية التي تعتبر قاعدة للمعلومات ومصدرًا أساسيا لها. وبما أن ضمان خاصية الشمول للمعلومات ليس مطلقا فإنه يخضع إلى نفس مسار تقليل الأخطاء في المعلومات بضمان أساليب رقابة ومراجعة وقواعد خاصة تنظمهما.

6-الموضوعية: يرتبط مصطلح الموضوعية بالتعبير عن الحقائق بدون تحريف وبعيدا عن التحيز الشخصي، ومن ثم فإن الدليل الموضوعي، هو دليل غير شخصي. وللموضوعية درجات بحيث تتوقف كل درجة على قوة الإثبات كما أن الدليل المثبت لعملية معينة قد يكون موضوعيا تمامًا، موضوعيا بطريقة مقنعة أو مشكوك في موضوعيته أو غير موضوعي، لذلك فإن ضمان الموضوعية في المعلومات يعني ضمان اعتماد قواعد غير ذاتية في إعداد وتقديم هذه المعلومات.

---

[1] هواري سويسي، بدر الزمان خمقاني، نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومة المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 29-30 نوفمبر 2011، ص: 6.

[2] مداني بن بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، بالتطبيق على حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، ص ص: 48-49.

7-النفعية: يتم تقييم أي معلومة من زاوية المنفعة المستمدة منها، وتتجسد هذه المنفعة في عنصرين أساسيين هما، صحة المعلومة وسهولة استخدامها.

تتجسد خاصية المنفعة عدة أشكال نذكر منها:

- ✓ المنفعة الشكلية: أي أن قيمة المعلومات تحدد بمدى تطابق شكل المعلومات مع متطلبات اتخذ القرار.
- ✓ المنفعة الزمنية: بفعل توافر المعلومات لدى متخذ القرار أو مستعملها في الوقت الذي يحتاجها فيه.
- ✓ المنفعة المكانية: وتتمثل في مدى حصول متخذ القرار، أو مستعمل المعلومات على هذه المعلومات بسهولة ودون عناء، أوفي وقت قد يزيد في تعميق تكلفة الحصول عليها لذا فإنه عند زيادة تكلفة الحصول عن المعلومات عن قيمتها. فإننا نكون أمام بديلين:
- ✓ زيادة قيمة المعلومة من خلال زيادة درجة صحتها أو زيادة المنافع المتحصل عليها.
- ✓ تقليل التكلفة من خلال التقليل من درجة صحتها أو التقليل من المنافع المستمدة منها.

الفرع الثاني: قياس جودة المعلومة المحاسبية: هناك العديد من المعايير التي يعتمد عليها الخبراء والمحللين في قياس جودة المعلومة المحاسبية وذلك حسب الحاجة والهدف من أهمها: [1]

- ✓ الدقة بوصفها مقياسا لجودة المعلومة: بحيث كلما كانت المعلومة المحاسبية معبرة بدقة عن الواقع الحقيقي كلما زادت جودتها.
- ✓ المنفعة بوصفها مقياسا لجودة المعلومة: وتتمثل في سهولة الانتفاع بها واستخدامها ويمكن أن تكون منفعة المعلومة المحاسبية شكلية، أي تتطابق مع متطلبات بناء القرارات.
- ✓ منفعة زمنية أي توفر المعلومة في وقتها المناسب.
- ✓ منفعة مكانية أي الحصول عليها في المكان المناسب.
- ✓ منفعة تصحيحية قدرة المعلومة على تصحيح نتائج تنفيذ القرار.
- ✓ الفعالية بوصفها مقياسا لجودة المعلومات وذلك حسب درجة إسهام في تحقيق أهداف المؤسسة أو متخذ القرار.
- ✓ التنبؤ بوصفه مقياسا لجودة المعلومات ويقصد بها مدى استعمال المحاسبية في التنبؤ بالمستقبل.
- ✓ الكفاءة بوصفها مقياسا لجودة المعلومة في حسن استخدام الموارد، وتخفيض التكاليف.
- ✓ وعموما فان مستخدمي البيانات المحاسبية هم:[2]

1- المستثمرون: يهتم المساهمون ومستشاريهم بالمخاطر والعوائد المتعلقة باستثماراتهم. وتتطلب تلك الفئة من المستخدمين معلومات تساعد في اتخاذ قرارات تتعلق بشراء أو الاحتفاظ أو بيع الاستثمارات. ويحتاج المساهمون أيضا إلى معلومات تمكنهم من تقييم قدرة المنشاة على إجراء توزيعات أرباح.

[1] بحري علي، عسلي نور الدين، أثر تحقيق الحوكمة المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية يومي 4-5 ديسمبر 2012، جامعة المسيلة، الجزائر، ص: 12.

[2] نورالدين بهلول، دغمان زوبير أثر الإفصاح المالي وفق المعايير المحاسبية الدولية، على الهياكل المؤسساتية للمؤسسة، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 29-30 نوفمبر 2011، ص ص: 11-12.

2- العاملون: يهتم العاملون والمجموعات التي تمثلهم بالمعلومات المتعلقة بربحية واستقرار المنشآت التي يعملون بها، كما يهتم هؤلاء أيضا بالمعلومات التي تساعدهم في تقييم قدرة منشأتهم على توفير المكافآت ومنافع التقاعد وفرص التوظيف.

3- المقرضين: يهتم المقرضون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت قروضهم وفوائدها سيتم سدادها في مواعيد استحقاقه.

4- الموردون وغيرهم من الدائنين التجاريين: يهتم هؤلاء بالمعلومات التي تمكنهم من معرفة ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم سوف تسدد في موعدها. وعلى عكس المقرضون فان الدائنون التجاريون يركزون اهتمامهم علي المنشأة في الأجل القصير ويستثنى من ذلك حالة اعتمادهم على المنشاة في الأجل الطويل كعميل رئيسي.

5- العملاء: يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المنشأة خاصة في حالة ارتباطه أو اعتمادهم على المنشأة في الأجل الطويل.

6- الجهات الحكومية: تهتم الجهات الحكومية بتوزيع الموارد وبالتالي بأنشطة المنشآت المختلفة. وتحتاج تلك الجهات إلى معلومات لاستخدامها في توجيه وتنظيم تلك الأنشطة ووضع السياسات الضريبية وكذلك كأساس للإحصاءات المتعلقة بالدخل القومي وما يماثلها.

7- الجمهور العام: تؤثر المنشآت على الجمهور العام بطرق متعددة فمثلا قد تقدم المنشآت مساهمة فعالة في الاقتصاد المحلي عن طريق توفير فرص عمل أو دعم الموردين المحليين. وقد تساعد البيانات المالية الجمهور العام عن طريق تزويده بالمعلومات المتعلقة باتجاهات أنشطة المنشاة والمستجدات المتعلقة بأنشطتها وفرص ازدهارها.

المطلب الثالث: متطلبات تفعيل النظام المحاسبي المالي في تحقيق الحوكمة

هناك مجموعة من المتطلبات للنظام المحاسبي المالي التي يمكن أن تساهم في تفعيل حوكمة الشركات.

الفرع الأول: متطلبات تفعيل النظام المحاسبي المالي

يكمن ذكر متطلبات تفعيل النظام المحاسبي المالي لتحقيق الحوكمة في النقاط التالية:[1]

- ✓ ضرورة وضع هذا النظام تحت الاختبار من خلال مرحلة انتقالية يتم فيها الاستعداد لتبني هذا النظام والتعرف على مختلف معالمه ومحاولة تكييف مختلف قوانين البورصة معه.
- ✓ التوضيح الجيد لمعالم هذا النظام من خلال منتديات وملتقيات وتوعية مختلف الشرائح المعنية بأهميته في دعم مسير السوق المالي الجزائري.
- ✓ تحديد مختلف القوانين والإجراءات التي تتعلق بهذا القانون وصلاحية وتنظيمات مختلف الهيئات المتعاملة معه لاسيما مصلحة الجباية.

[1] قورين الحاج قويدر، الحوكمة المحاسبية في ظل تبني نظام المحاسبة المالية ودورها في النهوض بالسوق المالي، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، الحوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع تاعيات وآفاق، أم البواقي، الجزائر، يومي 7-8 ديسمبر 2010، ص: 12-15.

- ✓ ضرورة دراسة واقع المؤسسات الجزائرية وتأهيل مختلف الأنظمة التسييرية وغير التسييرية المرتبطة بهذا النظام.
- ✓ تجديد البرامج البيداغوجية الخاصة بالمحاسبة ومختلف الكتابات والكتب التي من شأنها المساعدة في تكوين إطارات وكوادر تتقن هذا النظام الجديد.
- ✓ تطوير والاعتماد على نظام فعال لانتقال المعلومات والذي يسمح بانتقال المعلومات بسرعة وتخزينها بالكيفية التي تمكن طالبيها من الحصول عليها في الأوقات المناسبة والتمكن من تجديدها بالطريق التي تتلاءم مع هذا النظام المحاسبي الجديد.
- ✓ مد جسر التعاون بين المؤسسة والجامعة لأنه من شأن الجامعيين والمتربصين أن يساهموا بشكل كبير في إثراء البحث العلمي والمساهمة في بناء المؤسسات وعدم استخدام سياسة الانطواء والانعزال على المحيط الخارجي واعتبار المتربصين على أنهم دخلاء على المؤسسة.
- ✓ ضرورة تبني التكنولوجيات الجديدة والتقنيات الحديثة التي من شأنها تفعيل أنظمة المعلومات وبالخصوص نظام المعلومات المحاسبي الجديد.
- ✓ تكثيف التوعية بأهمية المعلومات المحاسبية وأثرها على سوق الأسهم وخصوصاً على صغار المستثمرين.
- ✓ ضرورة قيام الشركات بنشر مجموعة موحدة من النسب المحاسبية مع التقارير الربع سنوية والسنوية حتى يتمكن المستثمر من تقييم أداء هذه الشركات قبل اتخاذ قرار الشراء أو البيع في الأسهم.
- ✓ سرعة تفعيل شركات الوساطة المالية في الجزائر، والتي تهدف إلى تقديم خدمة للمستثمرين وخصوصاً صغار المستثمرين سوق في الأسهم.
- ✓ يجب على الهيئة المختصة في المحاسبة أن تلزم مراجعي الحسابات بضرورة التأكد من قيام الشركات بالإفصاح ونشر المعلومات المحاسبية المتعلقة بالنسب والمؤشرات التجارية والتي أثبتت الدراسة الفائدة منها للمستثمرين.
- ✓ فتح مهنة المحاسبة على المنافسة مع الممتهنين الأجانب خاصة مع المكاتب الكبرى للاستشارة والتدقيق والسماح لهذه المكاتب بالتأشير والمصادقة على الحسابات، باعتبار أن العولمة وتحرير المهنة سيلحق في المستقبل، وكذلك وضع الاستراتيجيات الواجب إتباعها من اجل وضع مهنة المحاسبة للتكيف مع البيئة الاقتصادية العالمية، من اجل الوصول إلى الهدف المتمثل في ضمان أن المحاسبين الجزائريين بإمكانهم تعظيم تنافسية مؤسساتنا على السوق الدولية.
- ✓ تعزيز الشفافية والإفصاح: من خلال العمل على زيادة درجة الإفصاح وتعديل متطلباته بما يتلاءم مع المعايير الدولية وذلك بهدف تعزيز الدور الرقابي للسوق من جانب، وتوفير تكافؤ الفرص للمتعاملين في السوق من جانب آخر ولتعزيز الشفافية والإفصاح يجب: إلزام الشركات بنشر تقارير مالية سنوية (ميزانية، حساب أرباح وخسائر، تقرير تدفق نقدي، ....،الخ) مدققة، وميزانية وحساب أرباح وخسائر ربعيه (غير مدققة بالضرورة) في فترة لا تتجاوز 10 أيام أو شهر عن انتهاء الفترة، وأن تبين التقارير المالية بوضوح السياسات المحاسبية التي تستعملها الشركة.

- ✓ أن تكون التقارير المالية المنشورة لسنتين: السنة الحالية وسنة سابقة للمقارنة.
- ✓ التأكيد على إتباع تبويب محاسبي صحيح في طريقة تقديم التقارير المالية (العناوين الرئيسية والفرعية، تسلسل وترتيب عرض العناصر، المجاميع الفرعية والكلية، ..الخ) لجعل التقارير المالية سهلة القراءة، مفهومة، غير مضللة، وقابلة للتحليل المالي.
- ✓ التأكد من وجود إفصاح مالي كافي في التقارير السنوية وفي التقارير المالية الربعية خاصة فيما يتعلق بالأرباح الحقيقية الإجمالية وبالسهم ومعدلات نموها لتلبية متطلبات المستثمرين في سوق الأوراق المالية والتمكن من عمل تحليل مالي ذو معنى، إن ما نراه الآن من إفصاح عن المعلومات وطرق تبويب في التقارير المالية لكبرى الشركات لا يبعث على الارتياح أبدا، لا يمكن المحللين من تحديد المركز المالي لشركة، وبالتالي لا يوحي بالكثير من الثقة للمستثمرين الحائزين على وعي استثماري.
- ✓ تطوير صناعة التحليل المالي والاستثماري: من خلال العمل على تشجيع تأسيس وتطوير بيوت خبرة تعمل في صناعة التحليل المالي والاستثماري وتقييم نوعية الأوراق المالية التي تصدرها الشركات.

الفرع الثاني: النظام المحاسبي المالي كآلية لتحقيق حوكمة الشركات

إن للمؤسسات العابرة للقارات لها دور أساسي في تنمية وتنشيط الأسواق المالية، حيث تعتمد هذه الأخيرة على مدى توافر المعلومات الاقتصادية عن الوحدات الاقتصادية، وذلك بهدف مساعدة المستثمر عند اتخاذ القرارات الاستثمارية حيث تتعدد مصادر الحصول على هذه المعلومات ومن أهمها المعلومات المحاسبية التي توفرها القوائم والتقارير المالية للوحدات الاقتصادية المساهمة، لما لها من دور هام في تنشيط أسواق المال، حيث أن الاهتمام بنوعية المعلومات والإفصاح عنها يعتر عامل مؤثر في توفير سوق مالية نشيطة وإذا أرادت الجزائر تحقيق التنمية الاقتصادية وتطوير السوق المالية المحلية عليها استقطاب المستثمرين الأجانب، ومن أجل تحقيق ذلك لابد من تهيئة المناخ المناسب للمستثمر الأجنبي فعملت الجزائر على تبني نظام محاسبي مالي جديد يسهل عمل المستثمر الأجنبي ويساعد على بناء سوق مالي يمتاز بالشفافية وهذا ما يتفق مع مبادئ الحوكمة.[1]

من خلال ما سبق يعمل النظام المحاسبي المالي على غرس مبادئ الحوكمة بالمؤسسات الجزائرية، من خلال مبادئها للمعاملة العادلة للمساهمين وحفظ حقوق المساهمين والإفصاح والشفافية، وهذا ما يهدف إليه النظام المحاسبي المالي وتسعى الجزائر من خلال تبنيها للنظام المحاسبي المالي SCF والمستمد من المعايير المحاسبية الدولية IAS-IFRS إلى تحقيق مجموعة من الأهداف ومن أهمها جذب الاستثمارات الأجنبية التي تحتاج إلى تقارير وقوائم مالية محاسبية صادقة وشفافة من شأنها توفير المعلومة المحاسبية المناسبة لاتخاذ القرارات الاستثمارية وهذا ما تسعى إليها الحوكمة، وكذلك تعزيز الثقة في السوق المالي وإرساء قواعد الشفافية والمصداقية على حسابات المؤسسات المقدمة لمساهميها كما يعتر تبني النظام المحاسبي المالي خطوة مهمة وفعالة نحو تفعيل بورصة الجزائر لما لها من دور تنشيط الاقتصاد الوطني وتشجيع المؤسسات على الدخول

[1] زلاسي رياض، إسهامات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية خلال 2009-2010، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011- 2012، ص: 100.

إليها والاعتماد عليها في عملية التمويل، وهذا هو الهدف من وراء اعتماد المعايير المحاسبية الدولية والتي جاءت كنتيجة لانفتاح البورصات وأسواق المال عالميا خاصة في ظل تبني الجزائر لنظام اقتصاد السوق وتوقيع اتفاق الشراكة مع الاتحاد الأوروبي، إضافة إلى اقتراب انضمام الجزائر إلى المنظمة العالمية للتجارة، كما أن هناك قصور في خدمة كل مستعملي المعلومات المالية والمحاسبية من مقرضين ومستثمرين وغيرهم من خلال المخطط المحاسبي الوطني.

إن العلاقة بين الحوكمة والنظام المحاسبي المطبق في أي دولة متبادلة فالنظام المحاسبي الجديد بمحتواه وتطبيقه الذي يخضع لجملة من المعايير والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها يدعم الحوكمة، وهذه الأخيرة ومن خلال مبادئها تعمل على تحسين فاعلية النظام المحاسبي وقدرته على إيضاح كل ما يحدث في الشركة وبالتالي زيادة عناصر الثقة.بها في الجزائر هذه العلاقة بينهما والتي تنص على أنه يجب أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام والمصداقية المتضمن SCF تدعمها المادة العاشرة من القانون07-11 يفرض الاعتماد على الشفافية عند جمع SCF والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها ورقابتها وعرضها وتبليغها، أي أن المعلومات ومعالجتها وعرضها في القوائم المالية، وهو بالتحديد ما تنص عليه الحوكمة من خلال بعدها المحاسبي الذي يشكل فيه مبدأ الإفصاح والشفافية بإلحاح ركيزة أساسية تسمح بإضفاء الثقة والمصداقية على المعلومات المحاسبية المعتمد عليها في اتخاذ القرارات. إن تدعيم الحوكمة في الجزائر بوجودSCF كان وراءه مجموعة من الأسباب منها:[1]

- ✓ تلافي بعض النقائص والثغرات التي خلفها النظام القديم الذي يتلاءم والاقتصاد الاشتراكي ولا يتناسب مع الاقتصاد الحديث.
- ✓ ضمان الحصول على معلومات مالية ومحاسبية صحيحة تمكِّن من التقييم الصحيح.
- ✓ محاولة جلب المستثمر الأجنبي من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لوقايته من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية سواء من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية مما يسهل، أولا قراءة المعطيات المالية للمؤسسات الاقتصادية الوطنية وثانيا ضمان عدم تغير واختلاف القواعد المحاسبية والمالية المعمول بها في الجزائر مع القواعد المعمول بها في بلده الأم.
- ✓ الإعلان بشكل واضح عن المبادئ والقواعد التي توجه التسجيل المحاسبي للمعاملات، تقييمها وإعداد القوائم المالية، الأمر الذي سيسمح بالتقليل من أخطار التلاعب الإداري وغير الإداري بالقواعد، وتسهيل مراجعة الحسابات وبالتالي تقديم معلومات مالية ومحاسبية دقيقة تعكس الوضعية الحقيقية للمؤسسات الاقتصادية مما يسهل في تحقيق الشفافية.

[1] مليكة زغيب، سوسن زيرق، دور النظام المحاسبي المالي في دعم الحوكمة في الجزائر، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012، ص: 14.

✓ التمكين من إعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية مما يحقق الشفافية في تقديم المعلومات، التي تعتبر من المدخلات الأساسية للمستثمرين المحليين والأجانب من أجل اتخاذ قرارات الاستثمار.

في الوقت الراهن أصبح ضروريا على كل الكيانات الاقتصادية مواكبة التطورات الحاصلة في كل المجالات ولا يمكن أن يتحقق هذا نظام المعلومات المحاسبية للكيان من خلال جملة من جملة من الإجراءات التي تستعمل مكمل الموارد المتاحة والأدوات المتوفرة لتوصيل المعلومة في الوقت المناسب واستغلال الفرص لضمان المستثمرين الحالين وجلب مستثمرين جدد ويمكن تلخيص أهم الخطوات في:[1]

✓ اهتمام المؤسسات الاقتصادية بتصميم نظم المعلومات المحاسبية وتطورها من خلال الاستعانة بالإعلام الآلي ومختلف البرامج التي تساعد على جمع ومختلف البيانات.

✓ تعزيز القانون الداخلي للكيان بمجموعة من القوانين والتشريعات التنظيمية التي تساعد على إتاحة المعلومات لكل المستخدمين وتحقيق الإفصاح والشفافية لضمان الحوكمة.

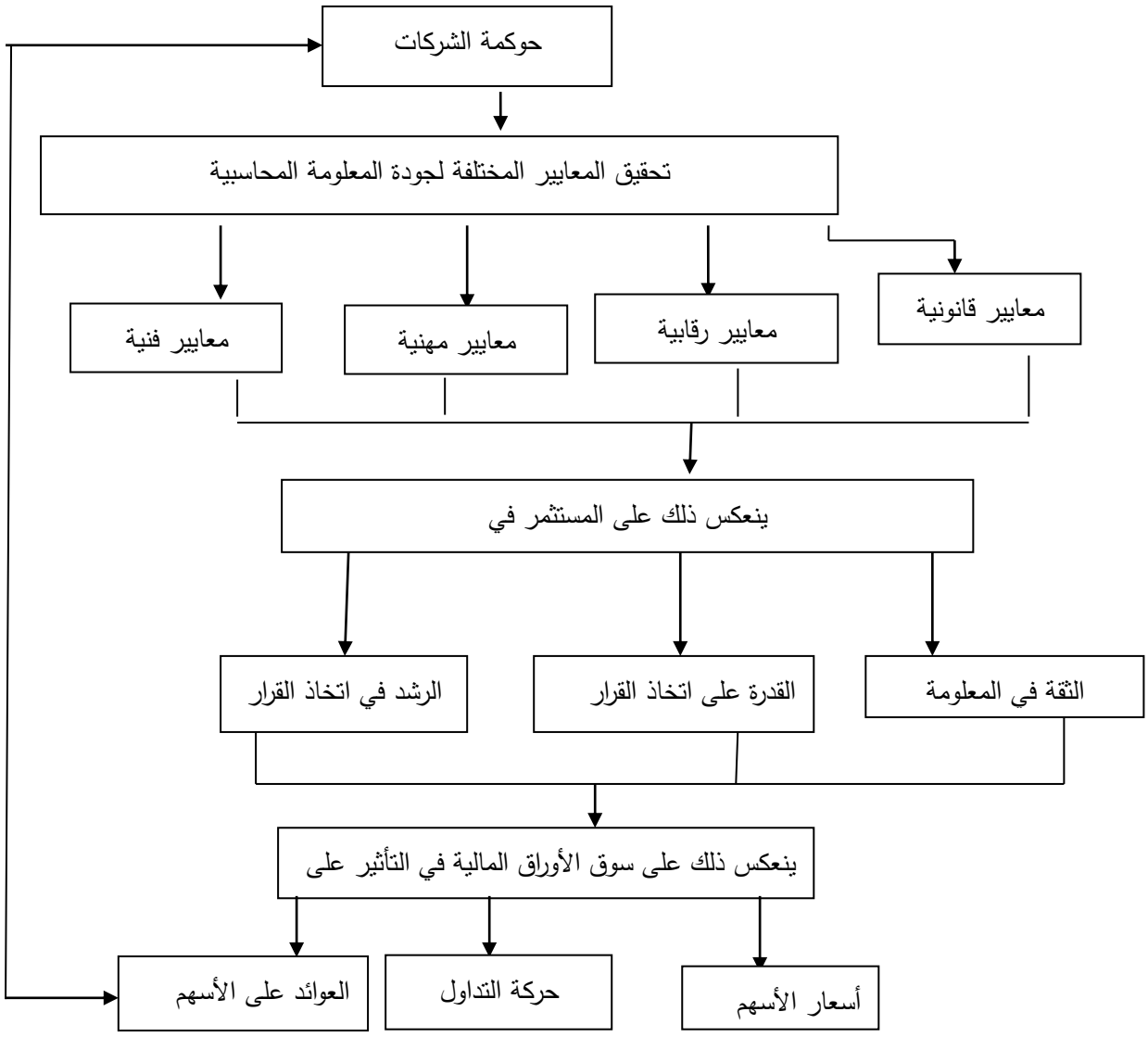
✓ ربط الهيكل التنظيمي للكيان بنظام المعلومة المحاسبية حتى يوفر المعلومة اللازمة لتحيق أهداف الإدارة.

✓ توفير معلومات مناسبة في الوقت المناسب مع مراعاة الجانب الشكلي وإظهارها في شكل تقارير دورية أو مرحلية تحتوي على معلومات سهلة الفهم قابلة للمقارنة واقعية ومعبرة.

[1] بحري علي، عسلي نور الدين، أثر تحقيق الحوكمة المحاسبية على جودة المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول حول، المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية يومي 4-5 ديسمبر 2012، جامعة المسيلة، الجزائر، ص ص: 13- 14.

ويمكن تلخيص خصائص جودة المعلومة المحاسبية من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (2-1): خصائص جودة المعلومة المحاسبية



المصدر: بحري علي، أثر تحقيق الحوكمة على جودة نظام المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول حول، المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، المسيلة، الجزائر، يومي 4-5 ديسمبر 2012، ص: 15.

أن إنتاج المعلومة المحاسبية ذات الاستخدامات المتعددة من طرف الأطراف المختلفة ذات العلاقة بالوحدة الاقتصادية والتي عن طريق هذه المعلومات يمكن المحافظة على حقوق هذه الأطراف تجاه الوحدة الاقتصادية، لذا تصبح هذه المعلومات من الأهمية بدرجة أن تعد بمستوى شامل من الجودة بحيث يمكن الاعتماد عليها، وفي نفس الوقت تعكس ثقة الأطراف الأخرى في الوحدة الاقتصادية وإدارتها وتزيد في كفاءة السوق المالية، ويعتبر نشر المعلومات المحاسبية بطريقة سليمة.

خلاصة الفصل: من خلال دراستنا لهذا الفصل خلصنا إلى:

- ✓ النظام المحاسبي المالي قد أملته عدة متغيرات منها ما هو متعلق بالتحولات المالية والاقتصادية التي عرفتها الجزائر مطلع التسعينيات وأخرى متعلقة بالمحيط الولي والعولمة الاقتصادية، مما يسمح بإعطاء دفع جديد للمؤسسات الوطنية لتقديم وضعيتها بكل شفافية والتكييف مع المحيطات الجديدة وتقييم وضعها مقارنة مع المؤسسات الأخرى وإظهار بوضوح قدرتها التنافسية وللوصول إلى هذه الأهداف أصبح من الضروري التخلي جذريا عن المخطط المحاسبي الوطني الذي أصبح يعاني من عدة عيوب ونقائص على غرار النظام المحاسبي المالي الجديد الذي يحمل بعدا دوليا من خلال توافقه مع المعايير المحاسبية الدولية.
- ✓ من خلال الإفصاح عن المعلومة المحاسبية الواردة في التقارير المالية تستطيع إدارة الشركة اكتساب ثقة المستثمرين، وهذا كله يتوقف على جودة المعلومات المحاسبية التي هي مخرجات النظام المحاسبي المالي.
- ✓ المعلومة المحاسبة هي نتاج النظام المحاسبي المالي التي تم تغذيته بالبيانات وتسجيلها لمعالجتها وإخراجها في شكل تقارير مالية.
- ✓ جاء النظام المحاسبي المالي ليحدد الضوابط والقواعد العامة لمسك وتجميع وتحديد القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية والهيئات الخاضعة لمسك المحاسبة بهدف تحقيق الأهداف.
- ✓ الإفصاح المحاسبي ركيزة أساسية للفئات ذات العلاقة بالشركة عموما وفئة المستثمرين خصوصا، نظرا لما يقدمه من معلومات تفيدهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية الملائمة، ويتم ذلك من خلال إعداد التقارير المالية وفقا للقواعد والمعايير المنظمة لذلك بغرض توصيل البيانات والمعلومات التي يبحث عنها المستخدمون لمساعدتهم في اتخاذ قراراتهم بناءا على قاعدة معلوماتية موضوعية.
- ✓ يعتبر النظام المحاسبي المالي خطوة مهمة وكبيرة لتوفيق الممارسات المحاسبية لدى المؤسسات مع توجيهات المعايير المحاسبية الدولية الموحدة مما يستوجب توقع حدوث آثار عميقة في الممارسات المحاسبية السابقة للوصول جودة معلومة المعلومة المحاسبية والمالية تتسم بالمصداقية والقابلية للفهم والمقارنة مع الإشارة إلى أن هذا التطبيق سوف يصدر عنه تأثيرات وتغيرات مما يساهم في تفعيل حوكمة الشركات.

مقدمة:

في إطار التحولات الاقتصادية ومحاولة الجزائر الاندماج في الاقتصاد العالمي عن طريق إتباع سياسة تساعد على تحقيق النمو، حيث أخذت سونلغاز المبادرة في مجال توزيع قطاع الطاقة من خلال وضع مجموعة من الإجراءات للتكيف مع تلك التحولات القائمة على عالمية الجودة وعالمية المنافسة، وقد عملت ومازالت تعمل سونلغاز على توزيع شبكة توزيع ونقل الغاز والكهرباء عبر كامل التراب الوطني ليصل لكل بيت.

إن الوقوف على واقع التطبيقات العملية والإجراءات المتبعة لتنفيذ مختلف المهام في المؤسسة أمر في غاية الأهمية، قصد تثمين الايجابيات وتدعيم نقاط القوة، وتشخيص مواطن الضعف واقتراح حلول مناسبة لمعالجتها والتقليل من حدة أضرارها على نشاط المؤسسة.

ويعد النظام المحاسبي المالي أحد المهام الأساسية لتدعيم نشاط المؤسسة، حيث تعرض النتائج الفعلية والمحتملة لمختلف العمليات التي قامت بها المؤسسة عن طريق النصائح التي يتم تقديمها على الإدارة العليا.

وبناءا على ما سبق قمنا بإجراء دراسة ميدانية في سونلغاز من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: بطاقة تعريفية لمؤسسة سونلغاز

المبحث الثاني: دراسة ميدانية لمؤسسة سونلغاز

المبحث الأول: بطاقة تعريفية بمؤسسة سونلغاز

سنحاول في هذا المبحث إعطاء لمحة عن مؤسسة سونلغاز بالوادي، حيث سنتطرق إلى في المطلب الأول لنشأة المؤسسة وهيكلها التنظيمي أما المطلب الثاني تحليل التنظيمي والمطلب الثالث الأهداف والدور من خلال:

المطلب الأول: نشأة مؤسسة سونلغاز وتحليل هيكلها التنظيمي

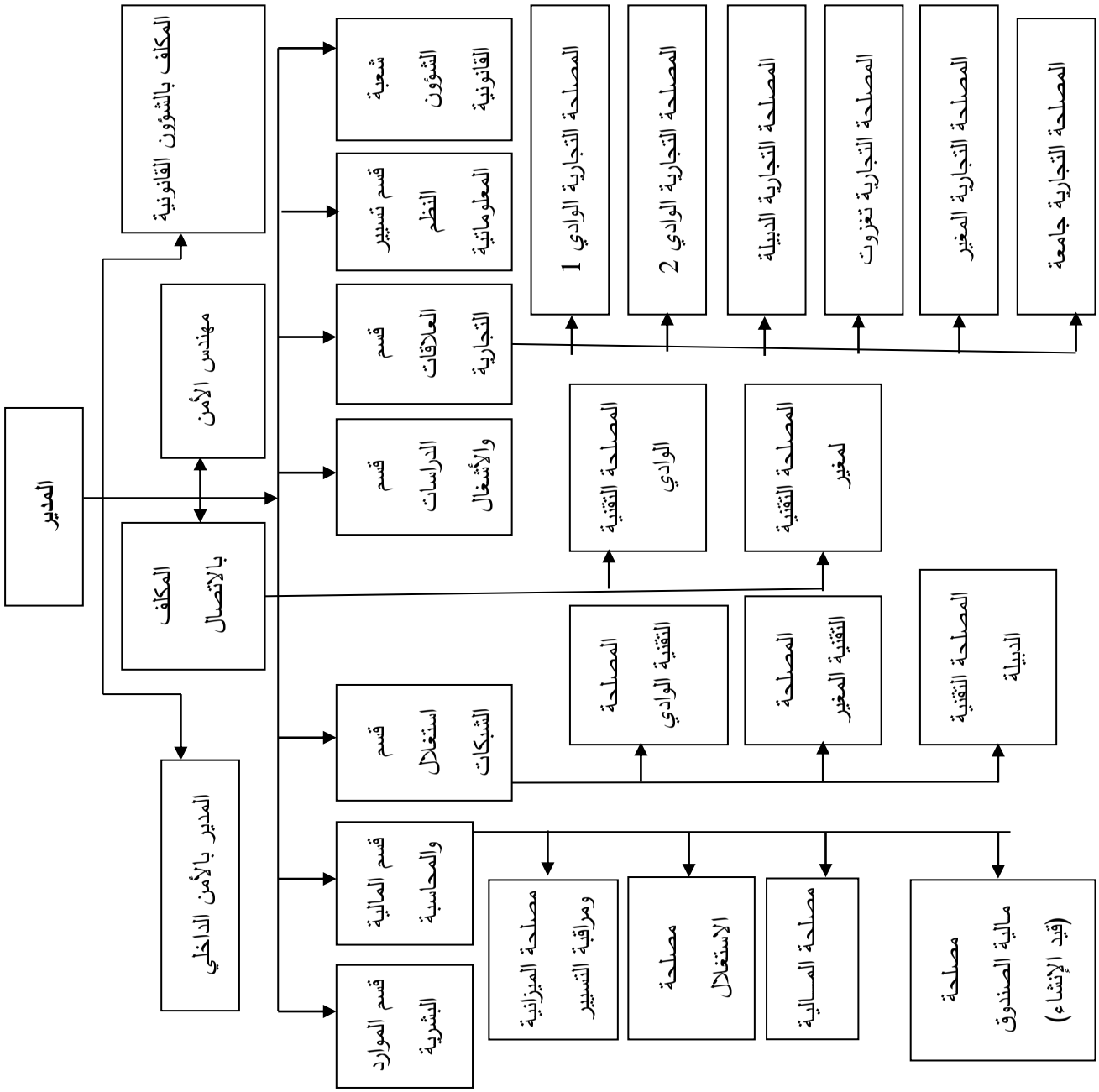
في هذا المطلب نعرض نشأة مؤسسة سونلغاز والهيكل التنظيمي وتحليله وذلك من خلال:

أولا: نشأة مؤسسة سونلغاز

تأسست شركة توزيع الكهرباء والغاز للوسط الوادي في جانفي 2006 تقع بشارع محمد خميستي وسط المدينة وهي شركة ذات أسهم يقدر رأسمالها الاجتماعي ب 15مليار دينار، حيث يبلغ عدد العمال للشركة بـ:258 عامل من بينهم11 من العنصر النسوي.

ثانيا: الهيكل التنظيمي

الشكل رقم (3-1) الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز بالوادي



المصدر: مصلحة الموارد البشرية سونلغاز بالوادي

المطلب الثاني: تحليل الهيكل التنظيمي

للقيام بأعمال المؤسسة في ظروف حسنة تعتمد هذه الأخيرة على مجموعة من الأقسام والمصالح التي يمكن إيجازها في ما يلي:

1-المدير العام: ويتمثل دور المدير في الإشراف على جميع العمليات التي يقوم بها الفرع والمصادقة عليها ويقوم بدراسة جميع التقارير وتحليلها وتقديم نسخ منها للسلطات العليا ويتمثل دوره كذلك في مراقبة اداء العمال لعملهم وهو يمثل الفرع في المديرية الجهوية والمؤسسة الأم.

2-المكلف بالشؤون القانونية: وكان عبارة عن قسم تابع لقسم الوسائل ثم تغير وأصبح قسم مستقل يعمل على حل الخلافات ويتمثل في:

- ✓ مساعدة الهياكل في إدارة المشاكل القانونية للمؤسسة.
- ✓ متابعة تنفيذ قرارات المحاكم.
- ✓ اتخاذ تدابير لضمان استرداد الديون من جميع الأنواع.

3- مهندس أمن: ويكمن ذكر أهم مهامه في ما يلي:

- ✓ جعل جدول زمني للزيارات مع برنامج التوعية.
- ✓ تنفيذ جميع المبادئ التوجيهية ومتطلبات السلامة.
- ✓ وضع برنامج سنوي من الإجراءات.

4-المكلف بالاتصال: ويتمثل ذكر أهم مهامه في ما يلي:

- ✓ تطوير وتنظيم المعلومات للجمهور والعملاء الذين يستخدمون وسائل الإعلام المناسبة (النشرات والملصقات، والصحافة والإذاعة المحلية، والكتيبات...)، استنادا إلى سياسات التي وضعتها الشركة.
- ✓ المشاركة مع الإدارة العليا للشركة.

5-المكلف بالأمن الداخلي: ويتمثل مهامه في ما يلي:

- ✓ إتباع جميع جوانب إدارة السلامة الداخلية لتوزيع الكهرباء والغاز بشكل دائم.
- ✓ إجراء عمليات.

6-شعبة الشؤون العامة: ويتمثل ذكر مهامه في ما يلي:

- ✓ تطوير وتنفيذ البرنامج الاستثماري.
- ✓ تنفيذ البرنامج وشراء المعدات في السوق المحلية وفي الخارج.
- ✓ إدارة عقود الصيانة وتوفير وسائل النقل.
- ✓ يدير متجر للمعدات وتجهيزات الكهرباء والغاز.

7-قسم تسيير النظم المعلوماتية: ويتمثل ذكر مهامه في ما يلي:

- ✓ صيانة أنظمة التشغيل.
- ✓ إدارة قواعد البيانات.
- ✓ إدارة وصيانة أجهزة الحاسوب.

8-نظم إدارة المعلومات:

- ✓ إدارة شبكة الاتصال المحلية (LAN) والاتصالات.
- ✓ إدارة حسابات المستخدمين وحقوق الوصول إلى موارد البرامج والأجهزة على الخادم والشبكة.
- ✓ صيانة معدات الشبكات والاتصالات السلكية واللاسلكية.

9-صيانة أجهزة الكمبيوتر:

- ✓ تركيب وتحديث أنظمة التشغيل والمرافق العامة.
- ✓ تقديم المشورة والمساعدة للمستخدمين.
- ✓ جدول منتظم في مكاتب المبيعات لصيانة المعدات.

10-قسم العلاقات التجارية: ويشمل مهام قسم العلاقات التجارية على ما يلي:

- ✓ التقيد القيود المحاسبية لإدارة الإيرادات في مكاتب المبيعات.
- ✓ الرقابة والتفتيش على الوكالات التجارية للاستفسار عن التطبيق الصحيح لقواعد العمل.
- ✓ احترام إجراءات إدارة العميل (التخفيضات والحسومات، والتكامل، وإلغاء... الخ).

11-الفواتير:

- ✓ وضع الطاقة الشهرية.
- ✓ دراسة استقصائية لمؤشر العدادات، وتقديم الفواتير والشيكات.
- ✓ إدارة محفظة العملاء.

12-الرقابة والتفتيش:

- ✓ دراسة والتعامل مع شكاوى العملاء.
- ✓ وضع برنامج وثائقي، وتوفير مكاتب المبيعات.
- ✓ إعداد تقارير مفصلة بعد كل عملية تفتيش.

13-الوكالة التجارية: وتتفرع الى عدة مصالح تجارية وهي:

الجدول رقم: (3-1) توزيع الوكالات التجارية

المصلحة التقنية	العنـــــوان	المنطقة
الـــــوادي	الوادي، كوينين، البياضة، الرباح، النخلة، لعقلة، واد العلنده، ميه ونسه	تكسبت الوادي
الدبيلـــــة	الدبيلة، حساني عبد الكريم، المقرن، حاسي خليفة، طريفاوي، طالب العربي، بن قشة، دوار الماء، قمار، الرقيبة، سيدي عون، تغزوت، ورماس	نهج شعباني خليفة
المغيـــــر	المغير، جامعة-أم الطيور، اسطيل، تندلة، سيدي عمران، سيدي خليل، مرارة	شارع شارف محمد

المصدر: مصلحة الموارد البشرية مؤسسة سونلغاز بالوادي

14-قسم الدراسات والأشغال: يمكن ذكر أهم مهامه فيما يلي:

من حيث الدراسات والكهرباء:

- ✓ جمع الملفات التقنية لتعمل على تنفيذه.
- ✓ تنظيم المناقصات من المشاريع مع شركات في قطاع البناء.
- ✓ تنسيق أنشطة مختلف الشركات والمشرفين على العمل.

حيث الدراسات والغاز: ويتمثل مهامه في ما يلي:

- ✓ الاهتمام في هذه الدراسة في إيصال الغاز التي تلقتها إدارة التوزيع.
- ✓ نشر وظيفة القبول والموافقات إلى وحدات تحكم العمل والمشرفين الغاز.
- ✓ تطوير وصيانة قاعدة بيانات للمعلومات عن الاتساق المالية والمادية والمراحل المختلفة لمعالجة القضية.

15-قسم استغلال الشبكات الغازية: ويقوم هذا القسم بـ:

- ✓ ضمان جودة واستمرارية شبكات الغاز في تشغيلها خلال تجربها لضمان عملها جيدا.
- ✓ الامتثال لقواعد السلامة في الشبكات المنزلية.
- ✓ ضمان سلامة الهياكل ضد الأخطار الخارجية.
- ✓ شبكة ضمان التشخيص، وتطوير برامج الصيانة والرصد والمراقبة والصيانة المستقبلة.

16-قسم استغلال الشبكات الكهربائية:

-**المصالح التقنية للكهرباء:** وتنقسم الى ثلاث مصالح تقنية كما هي موضحة في الشكل رقم 3-1الذي تم ذكره سابقا.

قسم المالية والمحاسبة: يعتبر القسم المحاسبي والمالي أساس المؤسسة حيث ينقسم قسم المالية والمحاسبة الى ثلاث اقسام كما هي مبينة في الهيكل التنظيمي للمؤسسة وهي:

- **مصلحة الاستغلال** ويتكون من:

- ✓ رئيس مصلحة الاستغلال.
- ✓ مكلف بالدراسات.
- ✓ محاسب.

- **مصلحة المالية:** حيث تقوم هذه المصلحة بعدة عمليات وضع برامج التمويل والموازنات والمخططات المالية التي يتم تغطية المشاريع ماليا بناءا عليها وتتمثل كذلك في تسديد الفواتير والتي بدورها تنقسم الى فواتير الاستثمار وفواتير الاستغلال بالإضافة الى تسديد مستحقات الضمان الاجتماعي كما تقوم ايضا بمتابعة كل المدخولات البنكية وتقوم أيضا بما يسمى بعملية المقاربة البنكية فيما يخص كل حركات الاموال الخاصة بالشركة وتقوم ايضا بمراقبة القواعد المالية زد على ذلك رعاية التعهدات المالية للمؤسسة والمراقبة المستمرة لصندوق للمؤسسة.

- **مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير:** ويتلخص دور هذه المصلحة في اعداد الميزانية لكل سنة وتقوم بمتابعة برنامج الاستثمار كل شهر تنفيذ العمليات المحاسبية للمخطط العام وتحليل مختلف مراكز المنطقة وتسيير خزينة المنطقة (المديرية أو العملية المتعلقة بها).

وتقوم مصلحة مديرية المحاسبة والمالية بصفة عامة على ما يلي:

- ✓ إجراء التسويات للحسابات المصرفية ومكاتب البريد.
- ✓ تأكد من مراجعة الحسابات والرقابة والعمليات المحاسبية.
- ✓ حساب النتائج المحاسبية للمديرية.

17-قسم الموارد البشرية: يضمن قسم الموارد البشرية سياسة تسيير الموظفين على مستوى منطقة التوزيع ويحدد الشروط الداخلية لتطبيق هذه السياسة التي تضمن السير الحسن للعمال ويقوم هذا القسم أيضا بـ:

- ✓ تنفيذ سياسات إدارة الموارد البشرية التي بدأتها المديرية العامة.
- ✓ ضمان التنظيم الإداري للموظفين.

- ✓ التأكد من حفظ السجلات الإدارية للموظفين.
- ✓ ضمان ومراقبة والتحكم في ظروف تطبيق قواعد إدارة شؤون الموظفين.
- ✓ لتنسيق مع مركز الصحة المهنية والوكالات الخارجية.

المطلب الثالث: دور وأهداف مؤسسة سونلغاز في الاقتصاد الوطني

تحقق سونلغاز دور أساسي للاقتصاد الوطني وذلك من خلال الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها

الفرع الأول: دور مؤسسة سونلغاز

للمؤسسة دور هام جدا في الاقتصاد الوطني حيث تعتبر المصدر الحيوي للقطاعات الاقتصادية(زراعة، خدمات، صناعة) ففي ميدان الصناعة نجد أن الطاقة الكهربائية والغازية تستعملان في مختلف المصانع الإستراتيجية والتحويلية هذا لأن كل الآلات الموجودة غلى مستوى هذه المصانع تعمل بالكهرباء والغاز، كما لها دور كبير في تموين القطاع الزراعي بالمضخات ومختلف الآلات والمحركات، أما على مستوى قطاع الخدمات فإن مجمل وسائل النقل تستعمل مادة الغاز وكذا دور الكهرباء في الإنارة العمومية كما أنها توفر مناصب شغل للعاطلين عن العمل وبهذا يظهر حاليا دور شركة سونلغاز في الاقتصاد الوطني فهي الممول الرئيسي للقطاعات الاقتصادية.

الفرع الثاني: أهداف مؤسسة سونلغاز

ورد في المادة (06) من المرسوم رقم26-195المتضمن القانون الأساسي للمؤسسة الجزائرية للكهرباء والغاز المسماة سونلغاز، حيث تهدف إلى:

- ✓ إنتاج الكهرباء والغاز في الجزائر ونقلها وتوزيعها وتسويقها.
- ✓ توزيع الغاز عن طريق القنوات سواء الجزائر أو في الخارج وتسويقه.
- ✓ تطوير وتقديم الخدمات الطاقوية بكل أنواعها.
- ✓ دراسة كل شكل أو مصدر للطاقة وترقيته وتنميته.
- ✓ تطوير كل نشاط له علاقة مباشرة بالصناعات الكهربائية والغازية، كل نشاط يمكن أن يترتب عنه فائدة لسونلغاز وبصفة عامة كل عملية مهما كانت طبيعتها ترتبط بصفة مباشرة أو غير مباشرة بهدف الشركة لا سيما البحث عن المحروقات واستكشافها وانتاجها وتوزيعها.
- ✓ تطوير كل شكل من الأعمال المشتركة في الجزائر أو في الخارج مع شركات جزائرية أو أجنبية.
- ✓ إنشاء فروع وأخذ مساهمات وحيازة كل حقيبة أسهم وغيرها من القيم المنقولة في كل شركة موجودة أو سيتم إنشاؤها في الجزائر أو في الخارج.

المبحث الثاني: دراسة ميدانية لمؤسسة سونلغاز

في هذا المبحث سنتناول أهم النقاط التي قمنا في دراستنا التطبيقية لمؤسسة سونلغاز بالوادي، من خلال منهجية الدراسة الميدانية وتحليل النتائج والمقابلة الشخصية وذلك من خلال المطالب الآتية.

المطلب الأول: منهجية الدراسة الميدانية وأساليب التحليل الإحصائي

أولا- أدوات جمع المعلومات:

قمنا بإعداد استبيان لمعرفة أثر النظام المحاسبي المالي على مبادئ حوكمة الشركات من خلال الإفصاح المحاسبي وجودة المعلومة المحاسبية تكونت الأداة من مجموعة من المحاور الدراسة وعدد من فقرات كل مجال كما قمنا بمقابلة شخصية مع رئيس قسم المحاسبة والمالية وتسيير الموارد البشرية.

الجدول رقم: (3-2) محاور الدراسة وعدد فقرات كل مجال

الرقم	المحور	عدد الفقرات
01	وجود أساس محكم وفعال لقواعد الحوكمة	06
02	فعالية مجلس الادارة في تطبيق حوكمة الشركات	05
03	توفر مقومات الإفصاح والشفافية في قواعد حوكمة الشركات	08
المجموع		19

المصدر: من إعداد الطالبة

كما تم استخدام مقياس ليكرت Likert الخماسي في جميع أسئلة الاستبيان والمتكون من:

1	2	3
نعم	لا	لا أدري

ثانيا-صدق الاستبيان والثبات:

تم التحقق من صدق الأداة من خلال عرض الاستبانة على مجموعة من الأساتذة متخصصين في المحاسبة والحوكمة ولهم خبرة طويلة في هذا المجال بجامعة بسكرة، وطلب منهم إبداء الرأي حول فقرات الاستبانة وذلك بحذف وتعديل واقتراح فقرات جديدة ومناسبة الأداة لموضوع الدراسة، وبناءا على ملاحظات الأساتذة تم تعديل أداة الدراسة ولتحديد الصدق الداخلي لأداة الدراسة تم استخراج معامل الارتباط بين كل محاور الدراسة عند مستوى معنوية (α=0,05)حيث كان معامل الارتباط قويا وبذلك يعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

ثالثا-ثبات الاستبيان:

من أجل استخدام معامل ثبات للأداة تم استخدام معامل كرونباخ ألفا من أجل تحديد الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (3-3): نتائج معادلة كرونباخ ألفا لمحاور الدراسة

الرقم	المحور	عدد الفقرات
01	وجود أساس محكم وفعال لقواعد الحوكمة	0.53
02	فعالية مجلس الادارة في تطبيق حوكمة الشركات	0.421
03	توفر مقومات الإفصاح والشفافية في قواعد حوكمة الشركات	0.483
المجموع		0.957

المصدر: نتائج الدراسة الميدانية

وتشير القيم الواردة في الجدول أن الأداة تتمتع بدرجة ثبات مناسبة وتفي بأغراض هذه الدراسة.

أولا- أساليب التحليل الإحصائي:

بعد جمع البيانات وترميزها بالطرق الإحصائية المناسبة، وذلك باستخدام برنامج الرزم الاحصائية استخدمت الباحثة النسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومعامل الارتباط بيرسون ومعادلة كرونباخ ألفا.

المطلب الثاني: تحليل نتائج الدراسة الميدانية

في هذا المطلب نعرض أهم النتائج للدراسة الميدانية

الفرع الأول: وصف خصائص عينات الدراسة

الجدول رقم: (03-04) خصائص عينة الدراسة

المتغير		العدد	النسبة %
الجنس	ذكر	57	%95
	أنثى	03	%05
	المجموع	30	%100
المستوى الوظيفي	إطارات	30	%50
	عون تحكم	24	%40
	عون تنفيذي	06	%10
	المجموع	60	%100
المستوى التعليمي	متوسط		
	ثانوي	18	%30
	جامعي	42	%70

	المجموع	60	%100
عدد سنوات النشاط	أقل من 5 سنوات	09	%15
	من 5 إلى 10 سنوات	33	%55
	من 10 إلى 15 سنة	15	%25
	من 15 فما فوق	09	%15
	المجموع	30	%100

المصدر: من إعداد الطالبة

من الجدول أعلاه نلاحظ ما يلي:

- ✓ أن أغلبية أفراد العينة هم من الذكور والبالغ عددهم 57 بنسبة 95% وهذا راجع إلى طبيعة الأعمال التي ترجى بالمؤسسة التي لا تتناسب مع خصائص النساء.
- ✓ يلاحظ أن أغلب أفراد العينة هم جامعيين والبالغ عددهم 42 بنسبة 70%.
- ✓ أن أغلب أفراد العينة مدة خدمتهم بالمؤسسة تتراوح ما بين 05 إلى 10 سنوات بنسبة 55%.
- ✓ أما المستوى الوظيفي فهو موزع كالتالي: إطارات بنسبة 50%، عون تحكم بنسبة 40%، عون تنفيذي بنسبة 10%.

الفرع الثاني: وجود أساس فعال ومحكم لقواعد الحوكمة لدى المؤسسة

الجدول رقم (3-5): يبين تحليل فقرات الجزء الأول (وجود أساس فعال ومحكم لقواعد الحوكمة)

رقم الفقرة	المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
01	- هناك فصل بين ملكية رأسمال المؤسسة والإدارة	2.05	0.90	02
02	-يتم العمل على تفعيل إطار حوكمة الشركات	2.35	1.6	05
03	- يشير القانون الجزائري لضرورة تطبيق قواعد حوكمة الشركات	2.15	1.02	03
04	- يتوفر لدى الأفراد العاملين داخل المؤسسة الوعي الكافي بدور نظام الحوكمة	1.85	0.62	01

	في تطوير أداء المؤسسة الاقتصادية			
05	– تقوم الهيئات الرقابية في المؤسسة الاقتصادية بواجبها المهني لتنفيذ متطلبات الحوكمة	2.25	1.45	04
06	– تتوفر لدى عمال المؤسسة الدراية الكافية بالضوابط والأحكام والقوانين والمبادئ الخاصة بالحوكمة	2.15	1.02	03

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدول أعلاه الذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في الجزء الأول (وجود أساس محكم وفعال لقواعد الحوكمة) مرتبة ترتيبا تصاعديا حسب الإنحراف المعياري لكل فقرة كما يلي:

1- في الفقرة رقم 04 بلغ الإنحراف المعياري 0.62 مما يدل على أنه يتوفر لدى الأفراد العاملين داخل المؤسسة الوعي الكافي بدور نظام الحوكمة.

2- في الفقرة رقم 01 بلغ الإنحراف المعياري 0.90 مما يدل على أن هناك فصل بين ملكية رأسمال المؤسسة والإدارة.

3- في الفقرة رقم03 والفقرة رقم 06 بلغ الإنحراف المعياري 1.02 مما يدل على أن القانون الجزائري يشير لضرورة تطبيق قواعد حوكمة الشركات.

ويتوفر لدى عمال المؤسسة الدراية الكافية بالضوابط والأحكام والقوانين والمبادئ الخاصة بالحوكمة.

4- في الفقرة رقم 05 بلغ الإنحراف المعياري 1.45 مما يدل على أن الهيئات الرقابية في المؤسسة الاقتصادية تقوم بواجبها المهني لتنفيذ متطلبات الحوكمة.

5- في الفقرة رقم 02 بلغ الإنحراف المعياري 1.6 مما يدل على أنه يتم العمل على تفعيل إطار حوكمة الشركات.

الفرع الثالث: فعالية مجلس الإدارة في تطبيق قواعد حوكمة الشركات لدى المؤسسة

الجدول رقم (3-6): يبين تحليل فقرات الجزء الثاني (فعالية مجلس الإدارة في تطبيق قواعد حوكمة الشركات)

رقم الفقرة	المحـور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
01	- يقوم أصحاب المصالح بالمشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة بشكل عادل	2.30	1.59	02
02	- يحصل أصحاب المصالح على التعويض المناسب عند انتهاك حقوقهم	2.59	1.42	01
03	- تساهم قواعد الحوكمة في تسهيل التعامل بين أصحاب المصالح ومجلس الإدارة	2.19	1.67	03
04	- لأعضاء مجلس الإدارة الغير تنفيذيين الحق في الالتقاء بمديري المؤسسات للتشاور في أي شأن من شؤون المؤسسة	2.47	1.78	05
05	- يعد مجلس الإدارة تقرير سنويا للعرض على المساهمين	2.25	1.70	04

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدول أعلاه الذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في الجزء الثاني (فعالية مجلس الإدارة في تطبيق قواعد حوكمة الشركات) مرتبة ترتيبا تصاعديا حسب الإنحراف المعياري لكل فقرة كما يلي:

1- في الفقرة رقم 02 بلغ الإنحراف المعياري 1.42 مما يدل على أن حصول أصحاب المصالح على التعويض المناسب عند انتهاك حقوقهم.

2- في الفقرة رقم 01 بلغ الإنحراف المعياري 1.59 مما يدل على قيام أصحاب المصالح بالمشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة بشكل عادل.

3- في الفقرة رقم03 بلغ الإنحراف المعياري 1.67 مما يدل على مساهمة قواعد الحوكمة في تسهيل التعامل بين أصحاب المصالح ومجلس الإدارة.

4- في الفقرة رقم 05 بلغ الإنحراف المعياري1.70 مما يدل على أن مجلس الإدارة يعد تقرير سنويا للعرض على المساهمين.

5- في الفقرة رقم 04 بلغ الإنحراف المعياري 1.78 مما يدل على أنه لأعضاء مجلس الإدارة الغير تنفيذيين الحق في الالتقاء بمديري المؤسسات للتشاور في أي شأن من شؤون المؤسسة.

الفرع الرابع: توفر مقومات الإفصاح والشفافية في قواعد حوكمة الشركات لدى المؤسسة

الجدول رقم (3-7): يبين تحليل فقرات الجزء الثالث (توفر مقومات الإفصاح والشفافية في قواعد حوكمة الشركات)

رقم الفقرة	المحـــور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
01	- يتم الإفصاح عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية	1.97	1.36	05
02	- وجود الإفصاح الدقيق يساهم في تكوين إطار فعال لحوكمة الشركات	2.27	1.25	03
03	-يوفر الإفصاح الحد الأدنى من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية	2.19	1.17	01
04	- يتم الإفصاح عن جميع بنود عناصر المركز المالي بالقدر الكافي وبدون استثناء	3.02	1.55	05
05	- للإفصاح علاقة باتخاذ القرارات المالية الفعالة	2.13	1.19	02
06	- تحسين درجات الشفافية والوضوح والإفصاح يؤدي	1.97	1.36	04

	بالضرورة إلى تحسين في عملية اتخاذ القرار			
07	- يقوم المراجع الداخلي بتنفيذ قواعد حوكمة الشركات وأثرها في تحسين القرارات المالية الصادرة عن إدارة المؤسسة	3.02	1.55	05
08	يهدف النظام المحاسبي المالي إلى الوصول للشفافية في الافصاح عن المعلومة المحاسبية الذي يساعد في تفعيل الحوكمة	3.02	1.55	05

المصدر: من إعداد الطالبة

من خلال الجدول أعلاه الذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في الجزء الثالث (توفير مقومات الإفصاح والشفافية في تطبيق قواعد حوكمة الشركات) مرتبة ترتيبا تصاعديا حسب الإنحراف المعياري لكل فقرة كما يلي:

1- في الفقرة رقم 03 بلغ الإنحراف المعياري 1.17 مما يدل على أن الإفصاح يوفر الحد الأدنى من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية.

2- في الفقرة رقم 05 بلغ الإنحراف المعياري 1.19 مما يدل على أن للإفصاح علاقة باتخاذ القرارات المالية الفعالة.

3- في الفقرة رقم 02 بلغ الإنحراف المعياري 1.25 مما يدل على أن وجود الإفصاح الدقيق يساهم في تكوين إطار فعال لحوكمة الشركات.

4- في الفقرة رقم 06 بلغ الإنحراف المعياري 1.36 مما يدل على أن تحسين درجات الشفافية والوضوح والإفصاح يؤدي بالضرورة إلى تحسين في عملية اتخاذ القرار.

5- في الفقرة رقم 01 والفقرة رقم 06 بلغ المتوسط الحسابي 1.97 مما يدل على أن الإفصاح يتم عن جميع بنود عناصر المركز المالي بالقدر الكافي وبدون استثناء.

يقوم المراجع الداخلي بتنفيذ قواعد حوكمة الشركات وأثرها في تحسين القرارات المالية الصادرة عن إدارة المؤسسة.

يهدف النظام المحاسبي المالي إلى الوصول للشفافية في الافصاح عن المعلومة المحاسبية الذي يساعد في تفعيل الحوكمة.

المطلب الثالث: اختبار فروض نتائج الاستبيان

الفرضية الأولى: هناك علاقة ارتباطية بين وجود أساس فعال ومحكم لقواعد الحوكمة ودورها في فعالية مجلس الإدارة محل الدراسة.

الجدول رقم (3-8): علاقة ارتباطية بين وجود أساس فعال ومحكم لقواعد الحوكمة ودورها في فعالية مجلس الإدارة محل الدراسة

المحور	الإحصائيات	فعالية مجلس الإدارة في تطبيق قواعد حوكمة الشركات
وجود أساس فعال ومحكم لقواعد الحوكمة	معامل الارتباط	0.850
	مستوى الدلالة	0.000
	حجم العينة	60

المصدر: من إعداد الطالبة

من الجدول أعلاه قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، كما أن قيمة معامل الإرتباط 0.85 مما يدل على أنه يوجد علاقة طردية بين وجود أساس فعال ومحكم لقواعد الحوكمة وفعالية مجلس الادارة في تطبيق قواعد حوكمة الشركات محل الدراسة كما يوضحها الجدول (3-5).

الفرضية الثانية: هناك علاقة إرتباطية بين فعالية مجلس الإدارة في تطبيق قواعد حوكمة الشركات ومقومات الإفصاح والشفافية لدى المؤسسة.

الجدول رقم (3-9): علاقة ارتباطية بين فعالية مجلس الإدارة في تطبيق قواعد حوكمة الشركات ومقومات الإفصاح والشفافية لدى المؤسسة

المحور	الإحصائيات	توفر مقومات الإفصاح والشفافية في قواعد حوكمة الشركات لدى المؤسسة
فعالية مجلس الإدارة في تطبيق قواعد حوكمة الشركات	معامل الارتباط	0.91
	مستوى الدلالة	0.000
	حجم العينة	60

المصدر: من إعداد الطالبة.

من الجدول اعلاه إن قيمة مستوى الدلالة وهي أقل من 0.05 كما أن معامل الإرتباط يساوي 0.91 مما يدل على وجود علاقة طردية قوية بين فعالية مجلس الادارة في تطبيق قواعد حوكمة الشركات وتوفر مقومات الافصاح والشفافية.

الفرضية الثالثة: هناك علاقة ارتباطية بين وجود أساس فعال ومحكم لقواعد الحوكمة وتوفر مقومات الإفصاح والشفافية لدى المؤسسة.

الجدول رقم(3-10): علاقة ارتباطية بين وجود أساس فعال ومحكم لقواعد الحوكمة وتوفر مقومات الإفصاح والشفافية لدى المؤسسة

المحور	الإحصائيات	توفر مقومات الإفصاح والشفافية في قواعد حوكمة الشركات لدى المؤسسة
وجود أساس فعال ومحكم لقواعد الحوكمة	معامل الارتباط	0.873
	مستوى الدلالة	0.000
	حجم العينة	60

المصدر : من إعداد الطالبة.

من الجدول اعلاه إن قيمة مستوى الدلالة تساوي0.00 وهي اقل من 0.05 كما أن قيمة معامل الارتباط يساوي 0.873 مما يدل على وجود علاقة طردية قوية بين وجود أساس فعال ومحكم لقواعد الحوكمة وتوفر مقومات الإفصاح والشفافية.

المطلب الرابع: الإفصاح عن المعلومة المحاسبية في ظل حوكمة الشركات لمؤسسة سونلغاز

نتيجة التزام مؤسسة سونلغاز بحوكمة الشركات وهذا لتكريس الشفافية والمصداقية لنشاطها خاصة وأنها مؤسسة ذات أسهم ومدرجة ببورصة الجزائر، حيث تسعى لكسب ثقة عموم المكتتبين وفي هذا الصدد تقوم الشركة بنشر معلومات تكون في شكل معلومات دورية يسهل الحصول عليها.

الفرع الأول: أدوات الافصاح المحاسبي

أولا- التقرير السنوي:

ويعتبر أحد أدوات الإفصاح عن الشركة حيث له أهمية خاصة للمحللين والمستثمرين والمؤسسين، وعموما هو بطاقة تعريفية خاصة بالشركة ويشمل وثائق اقتصادية وقانونية ومحاسبية وتأسيسية.

حيث تهدف المؤسسة من ورائه وراء إصداره إلى:[1]

- ✓ إعلام المساهمين إذا كانت مؤسسة سونلغاز تتأخر في إصدار التقرير السنوي، وهذا لاتخاذ القرارات المناسبة.
- ✓ خلق صورة حسنة للمؤسسة وهذا لكسب ثقة المساهمين والمتعاملين.

وتختلف الأطراف المستخدمة للمعلومات الصادرة عن مؤسسة سونلغاز كما يلي:[2]

- ✓ المساهمين.
- ✓ العاملون في الشركة.
- ✓ الدائنون.
- ✓ إدارة الشركة (المسيرون).

يحتوي التقرير السنوي على المعلومات التالية:

- ✓ تاريخ المؤسسة.
- ✓ التعريف بالمؤسسة.
- ✓ الشبكات التجارية.
- ✓ المديريات الجهوية والمديرية العامة.
- ✓ المؤسسة والبورصة.
- ✓ الموارد البشرية.

[1] رئيس مصلحة قسم المالية والمحاسبة.

[2] رئيس مصلحة قسم المالية والمحاسبة.

ويوضح التقرير المالي:

- ✓ جدول تغيرات الأصول لعدة سنوات سابقة.
- ✓ جدول تغيرات الخصوم لعدة سنوات سابقة.
- ✓ جدول تغيرات حساب النتائج لعدة سنوات سابقة.
- ✓ الملاءة المالية والتوظيفات.
- ✓ مؤشرات مالية ونسب الأداء.
- ✓ مؤشرات البورصة.
- ✓ شهادة محافظ الحسابات.
- ✓ الالتزامات الاجتماعية والمدنية.
- ✓ توقعات السنة التالية والقادمة.

ثانيا- القوائم المالية:

تلتزم مؤسسة سونلغاز بالوادي بالقانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، والذي ينص على أن: "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"، وحسب النظام المحاسبي المالي أعدت الشركة القوائم المالية التالية:

1-الميزانية: تحدد بصفة مفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم مع الفصل بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية سواء في الأصول أو في الخصوم.

2-جدول حسابات النتائج: يلخص مختلف الأعباء والنواتج المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع ويظهر النتيجة الصافية للسنة المالية.

3-جدول تدفقات الخزينة: ويهدف إلى تقديم قاعدة لمستعملي القوائم المالية لتقييم قدرة المؤسسة على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها وكذا معلومات حول استعمال هذه السيولة.

4-الملاحق: يتضمن معلومات وتوضيحات تساعد في فهم العمليات الواردة في القوائم المالية.

وتهدف هذه القوائم المالية إلى تزويد مستخدميها بمعلومات حول الوضعية المالية للمؤسسة وأدائها ونلخص هذه المعلومات في ما يلي:

معرفة الوضعية المالية للمؤسسة: يمكن لمستخدمي القوائم المالية وخاصة المستثمرين والمقرضين تقييم الوضعية المالية للمؤسسة وهذا من خلال:

- ✓ معرفة قدرة المؤسسة على مواجهة التزاماتها المالية.
- ✓ معرفة قدرة المؤسسة على استمرار نشاطها وهذا من خلال قدرتها على توليد تدفقات نقدية أي لا تواجه عسرا ماليا.
- ✓ معرفة قدرة الشركة على تحقيق الأرباح: يمكن لمستخدمي القوائم المالية وخاصة المستثمرين والمقرضين تقييم قدرة الشركة على تحقيق الأرباح وهذا من خلال جدول حسابات النتائج، حيث تفيد هذه المعلومات:
- ✓ مدى قدرة المؤسسة على توزيع أرباح المساهمين تقييم القدرة الإيفائية وهي قدرة المؤسسة في الحصول على النقد، أو على تسديد التزاماتها عند استحقاقها.
- ✓ توزيع الأرباح النقدية على المساهمين.

الفرع الثاني: خصائص المعلومة المحاسبية

يمكن ذكر أهم خصائص المعلومة المحاسبية لمؤسسة سونلغاز في ما يلي:[1]

أولا- الملائمة:

نلاحظ أن المعلومات المحاسبية لمؤسسة سونلغاز بالوادي ملائمة إلى حد ما حيث تتوفر فيها الخصائص التالية:

التوقيت المناسب: حيث تطبق المؤسسة النظام المحاسبي المالي وفق المعايير المحاسبية الدولية في التسجيل والمعالجة المحاسبية وبالتالي التصريح بالمعلومات المالية في الوقت المناسب وذلك في أجل أقصاه أربعة أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية.

كما تصدر المؤسسة قوائم مالية نصف سنوية: وهذا يضفي خاصية التوقيت المناسب للمعلومات الصادرة اتخاذ القرار المناسب سواء حيازة أو تنازل عن الأوراق المالية، حيث أن اتخاذ القرار في لحظة زمنية معينة مرتبط بتوفر المعلومات في تلك اللحظة حتى يتم اتخاذ القرار المناسب.

[1] مقابلة مع رئيس مصلحة قسم المالية والمحاسبة.

وبالتالي نجد أن المؤسسة:

- ✓ تقدم قوائمها المالية عند الآجال المنصوص عليها وفق النظام المحاسبي المالي، وكذلك قوائم مالية نصف سنوية.
- ✓ تقدم تقارير سنوية حول وضعية المؤسسة وأدائها المالي، وكذلك تقارير نصف سنوية وهذا لعدة سنوات سابقة.

ثانيا-القابلية للفهم:

نجد أن المعلومات المحاسبية والمالية المقدمة من طرف مؤسسة سونلغاز تمتاز بالوضوح وقابليتها للفهم وهذا من خلال الملاحق التي تعد جزءا من القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي والتي توضح التفسيرات الضرورية خلال الملاحق لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج.

ثالثا-القابلية للمقارنة:

حيث نجد أن النظام المحاسبي المالي حرص على أن تتوفر القوائم المالية على معلومات لسنتين متتاليتين (N) و(N-1) إذ يجب أن توفر الكشوفات المالية المعلومات التي تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة.

خلاصة الفصل:

من خلال ما سبق دراسته في هذا الفصل يمكن استخلاص ما يلي:

- ✓ مؤسسة سونلغاز تسعى إلى الإلتزام بتطبيق بمبادئ حوكمة الشركات وهذا لتحقيق المصداقية والشفافية لدى الأطراف ذات العلاقة مع الشركة ورعاية مصالحهم.
- ✓ ليس لعمال مؤسسة سونلغاز الفهم الكافي في التطبيق الجيد لنظام المحاسبي المالي.
- ✓ أن المؤسسة من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي تقوم بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية من خلال عدة قنوات، حيث تقوم الشركة بنشر قوائمها المالية والتقارير السنوية والنصف سنوية، وهذا بدوره ينعكس على جودة المعلومات المحاسبية للشركة بالإيجاب، وهذا ما تسعى إليه مبادئ الحوكمة والمعايير المحاسبية الدولية والتي تعمل على زيادة الإفصاح المحاسبي وبأشكال مختلفة سواء بتقديم قوائم مالية إضافية أو ضمن القوائم المالية الحالية والتركيز على تحقيق خصائص جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية الموجهة للمستخدمين.

تزايد الاهتمام بحوكمة الشركات في الفترة التي أعقبت الأزمات المالية الدولية التي هزت العديد من اقتصاديات الدول في النصف الثاني من التسعينات، وأزمة شركة إنرون الأمريكية وشركات أخرى في بداية الألفية، وبعد القيام بدراسات من هيئات دولية والوقوف على حقيقية تلك الأزمات ومسبباتها، تم التوصل إلى نتيجة مفادها افتقار تلك الاقتصاديات وتلك الشركات إلى أنظمة حقيقية تتوافق ومبادئ الإدارة المعاصرة التي تتطلب الشفافية في التعامل والإحترام الضروري لحقوق الآخرين وإحساس المسئولين والمديرين بمسؤولياتهم تجاه الشركات وتجاه مختلف الأطراف ذوي العلاقة.

وعلى إثر ذلك سارعت الحكومات والمنظمات الدولية والإقليمية والهيئات المحلية إلى إصدار مبادئ ومواثيق تعزّز من تطبيق معايير الحوكمة الجيّدة بالشركات التي تفيد بدورها في اتخاذ القرارات المالية لتلافي حدوث أزمات وإنهيارات أخرى تضّر بكثير من الأطراف، وذلك ما قامت به منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بإصدار مبادئ حوكمة الشركات سنة 2004 وهي مبادئ عالمية وملائمة لأنماط ونماذج الحوكمة في العالم.

فالمبادئ التي جاءت بها الحوكمة جدّ متناسقة وملائمة كعلاج ووقاية من الأزمات المالية، وما لها من مساهمة في اتخاذ القرارات المالية من خلال الشفافية والإفصاح، وعلاج ضعف أنظمة الرقابة الداخلية، إضافة إلى إهمال المسئولين في الشركات لعنصر المسؤولية وضرورة ضمان وحماية حقوق الآخرين، هذه الأسباب عالجتها مواثيق الحوكمة التي تمّ إصدارها من طرف الدول والشركات لسدّ الثغرات السابقة، حيث أن ذلك يعود بالفائدة والمصلحة على الشركات وأصحاب المصالح وعلى الاقتصاد ككل.

يعتبر النظام المحاسبي المالي في ظل مفاهيم حوكمة الشركات في اقتصاد مثل الاقتصاد الجزائري لهو أمر صعب فمن ناحية نجد أن تطبيق هذا النظام لم يكن سوى قبل سنتين ونحن نعلم أن مثل هذه الأنظمة تتطلب فترة زمنية كافية للحكم على مدى ايجابية تطبيقها أو سلبيته، ومن ناحية أخرى نجد أن كل من البورصة والنظام المالي المحاسبي لا يعملان في معزل عن باقي الأنظمة الأخرى، فلا يمكن أن يعطي النظام المالي المحاسبي ثماره وهو يطبق في مؤسسات تفتقر إلى كوادر بشرية مختصة في هذا النوع من المحاسبة ومؤهلة لتطبيق هذا النظام ولا سيما افتقارها الى مسيرين يعون الأهمية البالغة من شفافية ودقة والإفصاح عن المعلومات المحاسبية المقدمة، بالإضافة إلى نقص وقد يكون انعدام في بعض المؤسسات لوسائل تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة، كما لا يمكن للبورصة أن تزيد حركة نشاطها في بيئة تفتقد الى ثقافة استثمارية لدى الأفراد فالفرد الجزائري يفضل اكتناز أمواله أو استثمارها في شراء معدن نفيس أو عقار بدل استثمارها في أوراق مالية، كما لا يمكنها أن تعمل في بيئة تسودها كل أنواع البيروقراطية والمحسوبية وتغيب فيها كل أنواع الشفافية والموضوعية في اتخاذ القرارات.

اختبار فرضيات البحث:

- ✓ تعتبر حوكمة الشركات النظام الذي يسير ويراقب جميع الأطراف المتفاعلة معها، وذلك من خلال تحديد العلاقة بينهم مع مراعاة حقوق المساهمين وكذلك الإشراف على إدارة المخاطر لتحسين أداء الشركة، وبالتالي الوصول الأهداف المسطرة لها، وهذا من خلال وضع قواعد وحوافز تهتدي بها إدارة الشركة لتعظيم ربحيتها، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.
- ✓ يهتم نظام المحاسبة المالية بتسجيل وتصنيف وتبويب المعاملات المالية، والتقرير عنها إلى مستخدميها، وتنصب هذه المعاملات المالية في الأصول والخصوم والإيرادات والمصروفات ويكون المنتج النهائي لهذا النظام (مخرجات النظام) متمثلة في قائمة الدخل، وقائمة المركز المالي، وقائمة التغيرات في حقوق الملكية بالإضافة إلى قائمة التدفقات النقدية وموقف كل من حسابات المدينين والدائنين، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.
- ✓ تساهم مخرجات النظام المحاسبي المالي والمتمثلة في جودة المعلومة المحاسبية في زيادة فعالية حوكمة الشركات، وهذا ما يثبت صحته الفرضية الثالثة.
- ✓ نظرا لتطبيق مؤسسة سونلغاز النظام المحاسبي المالي الذي ساعدها على التطبيق الفعال والسليم لحوكمة الشركات، الأمر الذي جعلها تحقق أهدافها المسطرة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الرابعة.

نتـائج البحث:

تم التوصل إلى مجموعة من النتائج يمكن ذكرها في النقاط التالية:

- ✓ يساهم تطبيق مبادئ الحوكمة الجيدة في حماية حقوق أصحاب المصالح الآخرين من خلال المسؤوليات الاجتماعية التي تتحملها الشركات ومساهمتها في دفع التنمية المستدامة والعمل على مكافحة كل أشكال الفساد داخل مؤسسة سونلغاز بالوادي.
- ✓ إصدار منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية لمجموعة من المبادئ تخص حوكمة الشركات سنة 2004 والتي تعتبر معايير شاملة تناسب نموذجي الحوكمة في العالم ومدى تطبيقها في المؤسسات الجزائرية مثل مؤسسة سونلغاز بالوادي.
- ✓ ضعف الشفافية والإفصاح وقصور أنظمة الرقابة الداخلية للشركات أدى إلى ظهور موجات كبيرة من المشاكل التي تهز بمصالح المؤسسة.
- ✓ إن تناسق قواعد حوكمة الشركات وملائمتها يؤدي بالضرورة الى اتخاذ القرارات المالية السليمة من خلال الشفافية والافصاح الكافي داخل المؤسسة.
- ✓ محاربة الفساد في المؤسسات يحتاج إلى تطبيق حوكمة الشركات وتفعيل دورها في دعم الشفافية وتوليد تقارير مالية ذات جودة عالية وذلك من خلال النظام المحاسبي المالي.

- ✓ يهدف النظام المحاسبي المالي إلى إعداد قوائم مالية تقدم صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، وتزود مستخدمي هذه القوائم بكافة المعلومات الصحيحة والشفافة التي تساعدهم في ترشيد قراراتهم.
- ✓ من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي تكون المؤسسات الجزائرية قد امتلكت نظاما محاسبيا متوافقا مع المعايير المحاسبية الدولية ومواكبا للتطورات العالمية كما يسهل عملية تفعيل حوكمة الشركات ومن خلال الاطلاع على القوائم المالية التي ستوفر معلومات مالية صادقة عن المؤسسة وكسب ثقة المستثمرين من خلال جودة المعلومة المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي المالي.
- ✓ تعتبر المعلومة المحاسبية من المحددات الرئيسية لدراسة حوكمة الشركات، فمن خلال النظام المحاسبي المالي يتم توفير ما يحتاج إليه مستخدمو المعلومات والبيانات لاتخاذ القرار، فإن قيام المؤسسات في التوسع بالإفصاح يكفل تحقيق متطلبات حوكمة الشركات في المؤسسات مما يساهم في رفع الأداء الاقتصادي وزيادة القدرة التنافسية وجلب الاستثمار.
- ✓ من أجل ترسيخ أسس النظام المحاسبي المالي لتحقيق الشفافية والمصداقية، العمل على تحقيق:
- ✓ القيام بإصلاحات اقتصادية حقيقة شاملة تمس مختلف القطاعات، خاصة قطاع المؤسسات الاقتصادية والقطاع المالي.
- ✓ القضاء على مختلف أنواع وأشكال الفساد الاقتصادي والمالي الذي يهدد جسد الاقتصاد الجزائري.

توصيات البحث:

بناءا على هذه النتائج، فان توصيات البحث تتمثل فيما يلي:

- ✓ تحقيق الفصل بين الملكية الإدارة في المؤسسة بما يضمن توفر إدارة الكفؤة والمستقلة.
- ✓ تحقيق العدالة بين المساهمين في الحصول على المعلومات والحقوق الأخرى.
- ✓ ضرورة توسيع دائرة تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في بيئة الأعمال الجزائرية.
- ✓ يجب دعم عمليات الشفافية والإفصاح لجمهور أصحاب المصالح، وهذا بقيام الشركات بالدعم المالي والمعنوي الكافي للتطبيق الجيد للشفافية والإفصاح.
- ✓ العمل على إشراك كل الفاعلين في النظام المحاسبي المالي من أجل ضمان تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والاستفادة منها.

آفاق البحث:

لقد تناولنا في بحثنا هذا مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات، دراسة حالة مؤسسة سونلغاز بالوادي.

ولهذا الغرض فإن من الآفاق الواعدة لهذا البحث:

- ✓ دور حوكمة الشركات في الرفع من أداء المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ دراسة مقارنة لحوكمة شركتين ذات قاعدة عريضة من المساهمين وفي إطار سوق مالي أكثر كفاءة.
- ✓ أهمّية المؤشرات الجيّدة للحكم الراشد في جلب الاستثمار الأجنبي المباشر.
- ✓ تقييم وضعية الشفافية والإفصاح بالمؤسسات الجزائرية اِعتماداً على المؤشرات الدولية إنطلاقا من قواعد حوكمة الشركات.
- ✓ أثر حوكمة الشركات على النظام المحاسبي المالي.

قائمة المراجع

أولا: المراجع باللغة العربية

❖ **الكتب:**

1. أحمد لطفي أمين السيد، نظرية المحاسبة القياسات والإفصاح والتقرير المالي عن الالتزامات وحقوق الملكية، الجزء الثاني، الدار الجامعية الإسكندرية، 2007.

2. أحمد لطفي أمين السيد، نظرية المحاسبة منظور التوافق الدولي، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2009.

3. أحمد لطفي أمين السيد، نظرية المحاسبة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2005.

4. بن درويش عدنان بن حيدر، حوكمة الشركات ودور مجلس الادارة، اتحاد المصارف العربية، 2007.

5. بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2010.

6. البنوان أسعد أحمد، حوكمة الشركات، اتحاد الشركات الاستثمارية، سبتمبر، 2011.

7. بوتين محمد، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1991.

8. جون سوليفان، وآخرون، حوكمة الشركات في القرن الواحد والعشرين، ترجمة سمير كريم، مركز المشروعات الخاصة، واشطن دي سى، 2003، الطبعة الثالثة.

9. الخضيري محمد محسن، حوكمة الشركات، مجموعة النيل العربية، القاهرة، 2005.

10. سليمان محمد دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والاداري (دراسة مقارنة)، الطبعة الثانية، الدار الجامعية، 2009.

11. سليمان محمد مصطفى، حوكمة الشركات ودور أعضاء مجالس الادارة والمديرين التنفيذيين، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2008.

12. سليمان محمد مصطفى، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006.

13. سليمان محمد مصطفى، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والاداري، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2006.

14. السيد عطا الله السيد، النظريات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.

15. شارلزهل، جاديث جونز، الادارة الاستراتيجية مدخل متكامل، تعريب ومراجعة محمد سيد أحمد عبد المتعال، اسماعيل علي بسيوني، دار المريخ، الرياض، 2008.

16. شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية، بوداود، الجزائر، 2008.

17. طويل مصطفى، النظام المحاسبي والمالي الجزائري الجديد scf، دار الحديث للكتاب، الجزائر، 2010.

18. عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، مطبعة ذات السلاسل، الكويت، 1999.

19. عبد العال حماد طارق، حوكمة الشركات شركات قطاع عام وخاص ومصارف، الدار الجامعية، الطبعة الثانية، الاسكندرية،2007.

20. عبد العال حماد طارق، حوكمة الشركات والأزمة المالية العالمية، الدار الجامعية، مصر، 2009.

21. عبد العال حماد طارق، حوكمة الشركات (المفاهيم المبادئ التجارب تطبيقات حكومية في المصارف)، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005.

22. عبد اللاوي مفيد، النظام المحاسبي المالي الجديد، الإطار التصوري، مطبعة مزوار الوادي، الجزائر، 2008.

23. عطية هشام أحمد، النظام المحاسبي ونظام محاسبة التكاليف في المنشآت الخدمية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000.

24. علاوي لخضر، نظام المحاسبة المالية، سير الحسابات وتطبيقاتها،pages bleues، الجزائر،2011.

25. كمال الدين وهلال الدهراوي، عبد الله عبد العظيم، المحاسبة المتوسطة بين النظري والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999.

26. لعشيشي جمال، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي، الصفحات الزرقاء، دار متيجة للطباعة، الجزائر، 2010.

27. المطيري عبيد سعد، مستقبل مهنة المحاسبة والمراجعة، تحديات وقضايا معاصرة، دار المريخ، المملكة العربية السعودية، 2004.

28. الناغي محمد السيد، نظرية المحاسبة، المكتبة العصرية، مصر، 2011.

29. نصر على عبد الوهاب، شحاته السيد شحاته، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية، الدار الجامعية، جمهورية مصر العربية، 2006-2007.

30. يوسف أمير فرج، حوكمة الشركات، دار المطبوعات الجامعية، الاسكندرية.

❖ **الرسائل والأطروحات الجامعية**

1. ابراهيم إسحق نسمان، دور إدارات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة دراسة تطبيقية على قطاع المصارف العاملة في فلسطين، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2009.
2. ابو حمام ماجد اسماعيل، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية دراسة ميدانية على الشركات المرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2009.
3. أبو موسري أشرف درويش، حوكمة الشركات وأثرها على كفاءة سوق فلسطين للأواق المالية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2008.

4. بادن عبد القادر، دور حوكمة النظام المصرفي في الحد من الأزمات المالية والمصرفية بإشارة إلى حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية، قسم علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، الشلف، الجزائر، 2007- 2008.
5. بن بلغيث مداني، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، بالتطبيق على حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004.
6. جميل العكر معتز برهان، أثر مستوى الإفصاح المحاسبي في البيانات المنشورة على تداعيات الأزمة المالية في القطاع المصرفي الأردني دراسة ميدانية على البنوك التجارية الأردنية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية الأعمال، قسم المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2009-2010.
7. جميل حبوش محمد، مدى التزام شركات المساهمة العامة الفلسطينية بقواعد حوكمة الشركات دراسة تحليلية للآراء المراجعين الخارجين ومدراء الشركات المساهمة العامة، مذكرة، ماجستير، (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2007.
8. حبوش محمد جميل، مدى التزام شركات المساهمة العامة الفلسطينية بقواعد حوكمة الشركات دراسة تحليلية لآراء المراجعين الخارجيين ومدراء شركات المساهمة، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، 2007.
9. حمادي نبيل، التدقيق الداخلي كآلية لتطبيق حوكمة الشركات دراسة حالة مجمع صيدال وحدة الدار البيضاء بالجزائر العاصمة، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية، قسم العلوم التجارية، تخصص مالية ومحاسبة، الشلف، الجزائر، 2006-2007.
10. زلاسي رياض، إسهامات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية خلال 2009-2010، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011-2012.
11. ضيف الله محمد الهادي، جودة المعلومة المالية ودورها في اتخاذ القرارات الاستثمارية دراسة ميدانية في مجمع صيدال، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة البليدة، الجرائر، 2010.
12. عبد الجليل آغزوي حسين، حوكمة الشركات وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومة المحاسبية دراسة اختباريه على شركات المساهمة العامة في المملكة العربية السعودية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، الأكاديمية العربية في الدنمارك، 2010.

13. عزة الأزهر، عرض ومراجعة القوائم المالية في ظل معايير المحاسبة والمراجعة الدولية، دراسة حالة النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي، جامعة البليدة، الجزائر، 2009.

14. عمر علي عبد الصمد، دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات دراسة ميدانية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية، قسم علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبة، المدية، الجزائر، 2008-2009.

15. عهد على سعد، الأثر المتوقع لحوكمة الشركات على مهنة المراجعة في سوريا دراسة ميدانية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، جامعة تشرين، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، سوريا، 2009.

16. عوينات فريد، دراسة النظام المحاسبي المالي الجديد ومتطلبات نجاحه في البيئة المحاسبية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة ونظم المعلومات، جامعة الوادي، الجزائر، 2011-2012.

17. غلاب فاتح، تطور دور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة دراسة لبعض المؤسسات الصناعية، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، قسم العلوم الاقتصادية، تخصص إدارة أعمال والتنمية المستدامة، جامعة سطيف، الجزائر 2010-2011.

18. محمد جودة فكرى عبد الغني، مدى تطبيق مبادئ الحوكمة المؤسسية في المصارف الفلسطينية وفقا لمبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ومبادئ لجنة بازل للرقابة المصرفية دراسة حالة بنك فلسطين، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2008.

19. ممدوح محمد العزايزة، مدى تطبيق المصارف الوطنية للقواعد والممارسات الفضلى لحوكمة المصارف في فسلطين، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية التجارة، قسم إدارة الأعمال، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2009.

20. مناعي حكيمة، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعاير المحاسبية الدولية في الجزائر، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)،كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، تخصص محاسبة، باتنة، الجزائر،2008-2009.

21. هاني محمد خليل، مدى تأثير حوكمة الشركات على فجوة التوقعات في مهنة المراجعة في فلسطين دراسة تحليلية لآراء المراجعين الخارجين والمستثمرين، مذكرة ماجستير، (غير منشورة)، كلية التمويل والتجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين، 2009.

❖ **الدورات التدريبية والملتقيات العلمية:**

1. أبو حفص رواني، مهدي شرقي، الإصلاحات في مجال حوكمة الشركات كأداة لتحسين أخلاقيات الأعمال، تجارب بعض الدول المتقدمة والنامية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، الحوكمة وأخلاقيات الأعمال في المؤسسات، عنابة، الجزائر، يومي 18-19 نوفمبر، 2009.
2. أحمد قايد نور الدين، توجيه معايير المحاسبة نحو القيم العادلة وأثر ذلك على الاقتصاد الوطني، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني، المعايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، سوق أهراس يومي 25-26 ماي 2010.
3. أمال عياري، أبو بكر خوالد، تطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسات المصرفية دراسة حالة الجزائر، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012.
4. آيت محمد مراد، بحري سفيان، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر، مداخلة إلى الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية، جامعة سعد دحلب، يومي 17-18 نوفمبر 2009.
5. بحري على، عسلي نور الدين، أثر تحقيق الحوكمة المحاسبية على جودة نظام المعلومات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول، المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، يومي 4-5 ديسمبر 2012.
6. بروش زين الدين، دهيمي جابر، دور آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والاداري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012.
7. البشاري مصطفى نجم، أهمية تطبيق معايير حوكمة الشركات لتفعيل نظم المراجعة الداخلية في المؤسسات العامة بالسودان، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر الأول للمراجعة الداخلة بالسودان، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 20-21 جانفي 2008.
8. بلعادي عمار، أفاق وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد في المؤسسات الجزائرية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول المعايير المحاسبية الدولية والمؤسسة الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، سوق أهراس، الجزائر، يومي 25-26 ماي 2010.
9. بلعور سليمان، علي بن الطيب، قراءة مالية للمعيار المحاسبي الدولي السابع، مداخلة إلى الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية، جامعة سعد دحلب، يومي 17-18 نوفمبر 2009.

10. بن أعمارة منصور، حولي محمد، ور الحوكمة وأهميتها في تفعيل جودة ونزاهة القوائم المالية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول حول، المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، جامعة المسيلة، الجزائر يومي 4- 5 ديسمبر 2012.

11. بن افرج زوينة، القوائم المالية كأداة للإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول، المعايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، سوق أهراس، الجزائر، يومي 25-26 ماي 2010.

12. بن الزاوي عبد الرزاق، إيمان نعمون، إرساء مبادئ الحوكمة في شركات التأمين التعاوني، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012.

13. بن الطاهر حسين، بوطلاعة محمد، دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012.

14. بن ثابت خلال، بن جاب الله محمد، المستثمرون المؤسسون ببورصة الأوراق المالية ودورهم في التأثير على حوكمة المؤسسات، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، سياسات التمويل وأثرها على الاقتصاديات والمؤسسات، دراسة حالة الجزائر والدول النامية، جامعة بسكرة، الجزائر، يومي 21-22 نوفمبر 2006.

15. بن ثابت علال، عبدي نعيمة، الحوكمة في المصارف الاسلامية، مداخلة مقدمة إلى اليوم الدراسي حول التمويل الاسلامي، واقع وتحديات، جامعة عمار ثلجيي الأغواط، الجزائر، 9 ديسمبر 2010.

16. بن زاير مبارك، بن سالم عامر، النظام المحاسبي والمالي الدولي ضرورة أم خيار بالنسبة للجزائر، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول، المعايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، سوق أهراس، الجزائر، يومي 25-26 ماي 2010.

17. بن عيشي بشير، معايير إعداد القوائم المالية الدولية ومدى قابليتها للتطبيق في الجزائر دراسة حالة ولاية بسكرة، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول، المعايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، سوق أهراس، الجزائر، يومي 25-26 ماي 2010.

18. بهلول نورالدين، دغمان زوبير أثر الإفصاح المالي وفق المعايير المحاسبية الدولية على الهياكل المؤسساتية للمؤسسة مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول، المعايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، سوق أهراس، الجزائر، يومي 25-26 ماي 2010.

19. بوعظم كمال، زايدي عبد السلام، حوكمة الشركات ودورها في التقليل من عمليات التضليل في الأسواق المالية والحد من وقوع الأزمات مع الاشارة إلى واقع حوكمة الشركات في بيئة الأعمال الدولية، مداخلة مقدمة

إلى الملتقى الدولي حول، الحوكمة وأخلاقيات الأعمال في المؤسسات، عنابة، الجزائر، يومي 18-19 نوفمبر، 2009.

20. بوقرة رابح، غانم هاجرة، الحوكمة المفهوم والأهمية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012.

21. تومي ميلود، كحول صورية، نظام المعلومات المحاسبية كأداة لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات والحد من الفساد المالي والاداري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012.

22. تيقاوي العربي، النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين متطلبات التوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة وتحديات التطبيق مع البيئة الجزائرية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة IFRS-IAS والمعايير الدولية للمراجعة ISA، البليدة، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

23. جهاد خليل الوزير، دور الحوكمة في تمكين المساهمين والمستثمرين واستقرار الأسواق المالية، ورقة عمل مقدمة إلى الملتقى السنوي الأول لسوق رأسمال الفلسطيني، أيول 2007.

24. جوادي توفيق وآخرون، إصلاح الإطار المحاسبي في الجزائر وتكييف القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 29-30 نوفمبر 2011.

25. حاكم محسن محمد، تحليل العلاقة بين آليات الحوكمة ومؤشرات أداء منظمات الأعمال دراسة تطبيقية في السوق العراق للأوراق المالية، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الأول، تحليل العلاقة بين آليات الحوكمة ومؤشرات أداء منظمات الأعمال دراسة تطبيقية في السوق العراق للأوراق المالية، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، يومي 15-16 ت2 2008.

26. حامد نور الدين، ساسي فطيمة، دور حوكمة الشركات في الحد من الفساد المالي والاداري للقطاع الخاص الجزائري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012.

27. حساني رقية وأخريات، آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والاداري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012.

28. حواس عبد الرزاق، معايير المحاسبية الدولية في الجزائر، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول حول دوافع تطبيق النظام المحاسبي والمالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية تجارب، تطبيقات وآفاق، جامعة الوادي، الجزائر، يومي 18-17جانفي2010.

29. خنشور جمال، خير الدين جمعة، دور لجان مراجعة الحسابات في تفعيل حوكمة الشركات، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012.

30. دادن عبد الغني، المنظور المالي للنظام المحاسبي المالي حسب معيار 39 -32 IAS حول الصنف الأول والخامس، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 29-30 نوفمبر 2011.

31. دار المراجعة الشرعية، الحوكمة في المؤسسات المالية والمصرفية العاملة وفق الشريعة الاسلامية، مقدمة إلى مؤتمر حوكمة الشركات المالية والمصرفية (البنوك، شركات التأمين، شركات الوساطة)، مركز القانون السعودي للتدريب بتعاون مع هيئة السوق المالي، مدنية الرياض، يومي 17- 18 أفريل 2007.

32. دبلة فاتح وآخرون، السوق المالي ودور حوكمة الشركات في تحسين نوعية المعلومة المالية والمحاسبية المعروضة، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي السوق المالي بين النظري والتطبيق في إطار تجارب الدول العربية، كلية العلوم الاقتصادية، قسم العلوم التجارية، جامعة عنابة، الجزائر، يومي 21-22 أكتوبر 2008.

33. دبون عبد القادر، محمد الهاشمي حجاج، المعلومة المالية والمحاسبية وأثرها على كفاءة بورصة الجزائر في ظل الإصلاح المحاسبي، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، الجزائر يومي 29-30 نوفمبر 2011.

34. رزوق كمال، وآخرون، النظام المحاسبي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق من وجهة نظر عينية من محافظي الحاسبات مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة IFRS-IAS والمعايير الدولية للمراجعة ISA، البليدة، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

35. زرزار العياشي، أثر تطبيق حوكمة الشركات على الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول، الحوكمة المحاسبية للمؤسسة: واقع، رهانات وأفاق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، يومي 07-08 ديسمبر 2010.

36. زغيب مليكة، سوسن زيرق، دور النظام المحاسبي المالي في دعم الحوكمة في الجزائر، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012.

37. سامح مختار، النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد وإشكالية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في اقتصاد غير مؤهل، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية ، تجارب وتطبيقات وآفاق، جامعة الوادي، الجزائر، يومي 18-17 جانفي، 2010.

38. سويسي هواري، بدر الزمان خمقاني، نموذج مقترح لتقييم مستوى جودة المعلومة المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 29-30 نوفمبر 2011.

39. شوقي جباري، أحمد طرطار، الإفصاح المحاسبي في قائمة تدفقات الخزينة، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول، المعايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، سوق أهراس، الجزائر، يومي25-26 ماي 2010.

40. شين فيروز، نوال شين، دور آليات الحوكمة في تعزيز المسؤولية الاجتماعية للمنظمة، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012.

41. ضيف الله محمد الهادي، الاتجاهات الحديثة لتطوير وظيفة الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS IFRS، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول حول، المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، المسيلة، الجزائر، يومي 4-5 ديسمبر 2012.

42. ضيف الله محمد الهادي، مسعود دراوسي، فعالية وأداء المراجعة الداخلية في ظل حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012.

43. عاشور كتوش، النظام المحاسبي المالي الجزائري إطاره العام آثاره وانعكاسات تطبيقه، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة IFRS-IAS والمعايير الدولية للمراجعة ISA، البليدة، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

44. عبة فريد، مريم طبني، دور مبادئ حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والاداري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012.

45. عزوز على، متناوي محمد، متطلبات تكييف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول حول دوافع تطبيق النظام المحاسبي والمالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية تجارب، تطبيقات وآفاق، جامعة الوادي، الجزائر، يومي 18-17جانفي2010.

46. عمر محمد عبد الحليم، حوكمة الشركات (تعريف مع إطالة إسلامية)، ورقة عمل أساسية، مدينة نصر، جمهورية مصر العربية القاهرة، 23 أفريل، 2005.

47. فروم محمد الصالح وآخرون، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، الحوكمة وأخلاقيات الأعمال في المؤسسات، عنابة، الجزائر، يومي 18-19 نوفمبر، 2009.

48. قريشي العيد، وليد بن تركي، دور تطبيق آليات حوكمة الشركات في التقليل من الفساد المالي والاداري، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012.

49. قورين الحاج قويدر، الحوكمة المحاسبية في ظل تبني نظام المحاسبة المالية ودورها في النهوض بالسوق المالي، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، الحوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع تاعيات وآفاق، أم البواقي، الجزائر، يومي 7-8 ديسمبر 2010.

50. الماحي محمد، حوكمة الشركات وقاية من الافلاس، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمة السنوي الثالث حول، الجوانب القانونية والاقتصادية للأزمة المالية العالمية، كلية الحقوق جامعة المنصورة، يومي 1-2 أفريل 2009.

51. مخائيل أشرف حنا، تدقيق الحسابات وأطرافه في إطار منظومة حوكمة الشركات، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العربي حول التدقيق الداخلي في إطار حوكمة الشركات، فندق شيراتون، القاهرة، أيام 24-26 2005.

52. مقارني عبد الكريم، قمان عمر، أهمية الإصلاحات المتعلقة بمهنة التدقيق في الإشراف والمراقبة في تجسيد تطبيق النظام المحاسبي المالي مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة IFRS-IAS والمعايير الدولية للمراجعة ISA، البليدة، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

53. منوار حداد، دور الحوكمة في التنمية الاقتصادية، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الأول، حوكمة الشركات ودورها في الاصلاح الاقتصادي، جامعة دمشق، يومي 15-16 أكتوبر، 2008.

54. موسى سهام، خالدي فراح، أثر تطبيق قواعد الحوكمة الافصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012.

55. ناصر مراد، النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني، دراسة مقارنة، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، تجارب وتطبيقات وآفاق، جامعة الوادي، الجزائر، يومي 18-17 جانفي، 2010.

56. ناصر مراد، الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الدولي حول، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة IFRS-IAS والمعايير الدولية للمراجعة ISA، البليدة، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

57. نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر (النظام المحاسبي المالي SCF)، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 29-30 نوفمبر 2011.

58. نورالدين بهلول، دغمان زوبير أثر الإفصاح المالي وفق المعايير المحاسبية الدولية، على الهياكل المؤسساتية للمؤسسة، مداخلة مقدمة إلى المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 29- 30 نوفمبر 2011.

59. هواري معراج، حديدي آدم، نحو تفعيل دور الحوكمة المؤسسية في ضبط إدارة الأرباح في البنوك التجارية الجزائرية، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني الأول، حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والاداري، جامعة بسكرة، الجزائر، 6-7 ماي 2012.

60. يعقوب عادل ناصرالدين، الحاكمية وأبعادها والاصلاح المجتمعي، ورقة عمل مقدمة إلى الملتقى، الاصلاح المجتمعي الشامل، هيئة الاغاثة الاردنية، المملكة الاردنية الهاشمية، عمان، 24 مارس 2012.

❖ **المجلات والدوريات**

1. بن بلغيث مداني، إشكالية التوحيد المحاسبي، تجربة الجزائر، مجلة الباحث، مجلة تصدر عن كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2008.

2. جودي محمد رمزي، إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، أبحاث اقتصادية إدارية، جامعة بسكرة الجزائر، العدد 06، 2009.

3. حبار عبد الرزاق، الإلتزام بمتطلبات لجنة بازل كمدخل للإرساء الحوكمة في القطاع المصرفي العربي، مجلة شمال افريقيا، جامعة الشلف، الجزائر، العدد السابع.

4. حسانين أحمد سعيد، التكامل بين الآليات المحاسبية وغير المحاسبية لنظم الحوكمة وأثرها على الأداء وخفض فجوة التوقعات عن القيمة العادلة للمنشأة دراسة ميدانية على سوق الأسهم السعودية، جامعة الاسكندرية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، المجلد رقم46، جانفي، 2009.

5. ريحاوي مها محمود رمزي، الشركات المساهمة ما بين الحوكمة والقوانين والتعليمات حالة دراسية للشركات المساهمة العامة العمانية، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، 2008.

6. شنوف شعيب، أهمية التوحيد المحاسبي العالمي بالنسبة للشركات الدولية، مجلة جديد الاقتصاد، مجلة تصدر عن الجمعية الوطنية للاقتصاديين الجزائريين، الجزائر، 2006.

7. الشواورة فيصل محمود، قواعد الحوكمة وتقييم دورها في مكافحة ظاهرة الفساد والوقاية منه في الشركات المساهمة العامة الأردنية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 25، العدد الثاني، 2006.

8. كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد السادس، الشلف، 2009.

9. نجاتي ابراهيم عبد العليم، نظرية الوكالة ودورها في تطوير نماذج الرقابة على الاداء، مجلة العلوم الادارية، 1991.

10.النجار أحمد منير، البعد المصرفي في حوكمة الشركات، اتحاد المصارف الكويتية، العدد 40، مارس 2007.

❖ **النصوص القانونية**

1. الأمر رقم 08-02 المتضمن قانون المالية التكميلي، الجريدة الرسمية، العدد 42، المادة 62، المؤرخ في 2008/07/27.

2.المادة رقم 3 من القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، رقم 74 الصادرة في 25 نوفمبر 2007.

3.المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، الجريدة الرسمية، العدد27، المؤرخ في 2008/05/26.

4.المرسوم التنفيذي رقم 09-110 المتضمن شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، الجريدة الرسمية، العدد 21، المؤرخ في 2009/04/8.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

1. Jaques renard, the orie et partiques de l'audit interne, editon d'organisation, 6eme edtion, paris, 2007.
2. Thierry wideman goiran et frédéric perier et françois lépineux, développement durable et gouvernement d'entreprise: un dialogue prometteur, édition d'organisation, paris, 2003.

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر بسكرة

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

استمارة بحث

الهدف من الإستمارة:

أعدت هذه الإستمارة في إطار تحضير بحث حول مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات يتلخص الهدف منها في الحصول على المعلومات حول النظام المحاسبي المالي ودوره في تفعيل حوكمة الشركات من وجهة نظر أعضاء مجلس الإدارة، حيث نضمن لكل منكم سرية المعلومات أو الملاحظات واستخدامها بغرض البحث العلمي للوقوف على أهم النقاط المؤثرة فقط.

الرجاء منكم الإجابة بكل مصداقية على الأسئلة، وذلك بوضع (**X**) في الخانة المناسبة.

التعريف بمتغيرات الدراسة

حوكمة الشركات: هي النظام الذي يسير ويراقب جميع الأطراف المرتبطة بها وذلك من خلال تحديد العلاقة بين جميع الأطراف المرتبطة بها مع مراعاة حقوق المساهمين وكذلك الإشراف على إدارة المخاطر لتحسين أداء الشركة، وبالتالي الوصول الأهداف المسطرة لها.

النظام المحاسبي المالي: هو نظام لتنظيم المعلومة المالية بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية يتم تصنيفها، تقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف مالية تعكس صورة صادقة على الوضعية المالية.

الافصاح: يعرف الإفصاح المحاسبي بأنه عرض المعلومات الهامة للمستثمرين والدائنين وغيرهم بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المنشأة على تحقيق الأرباح في المستقبل وسداد التزاماتها.

المعلومة المحاسبية: هي تلك المعلومة ذات المصادر المختلفة، والتي تشكل المادة الحية التي يمكن التعامل معها تحليلا وتفسيرا وشرحا ووصفا، لمعالجتها وإخراجها في شكل معلومات تمثل المعطيات التي تفيد في عملية اتخاذ القرارات.

المعلومات الشخصية:

1-الجنس: ☐ ذكر ☐ أنثى

2-المستوى الوظيفي ☐ إطارات عون ☐ تحكم ☐ عون تنفيذي

3-المستوى التعليمي: ☐ متوسط ☐ ثانوي ☐ جامعي

4- عدد سنوات النشاط: ☐ 0- 4 سنوات ☐ 5- 9 سنوات ☐ 10-14 سنة ☐ 15 سنة فما فوق

الجزء الأول: وجود أساس فعال ومحكم لقواعد الحوكمة لدى المؤسسة.

السـؤال	نعم	لا	لا أدري
1-هل هنالك فصل بين ملكية رأسمال المؤسسة والإدارة؟			
2-هل لدى عمال المؤسسة الدراية الكافية بالضوابط والأحكام والقوانين والمبادئ الخاصة بالحوكمة؟			
3-هل تعملون على تفعيل إطار حوكمة الشركات؟			
4-هل لدى الأفراد العاملين داخل المؤسسة الوعي الكافي بدور نظام الحوكمة في تطوير أداء المؤسسة؟			
5-هل تقوم الهيئات الرقابية في المؤسسة بواجبها المهني لتنفيذ متطلبات الحوكمة؟			
6-هل يشير القانون الجزائري لضرورة تطبيق قواعد حوكمة الشركات؟			

الجزء الثاني : فعالية مجلس الإدارة في تطبيق قواعد حوكمة الشركات لدى المؤسسة.

السؤال	نعم	لا	لا أدري
1-هل يقوم أصحاب المصالح بالمشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة بشكل عادل؟			
2-هل يحصل أصحاب المصالح على التعويض المناسب عند انتهاك حقوقهم؟			
3-هل تساهم قواعد الحوكمة في تسهيل التعامل بين أصحاب المصالح ومجلس الإدارة؟			
4-هل لأعضاء مجلس الإدارة الغير تنفيذيين الحق في الالتقاء بمديري المؤسسات للتشاور في أي شأن من شؤون المؤسسة؟			
5-هل يعد مجلس الإدارة تقرير سنويا للعرض على المساهمين؟			

الجزء الثالث : توفر مقومات الإفصاح والشفافية في قواعد حوكمة الشركات لدى المؤسسة.

السؤال	نعم	لا	لا أدري
1- هل يتم الإفصاح عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية؟			
2-هل وجود الإفصاح الدقيق يساهم في تكوين إطار فعال لحوكمة الشركات؟			
3-هل يوفر الإفصاح الحد الأدنى من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية؟			
4-هل يتم الإفصاح عن جميع بنود عناصر المركز المالي بالقدر الكافي وبدون استثناء؟			
5-هل للإفصاح علاقة باتخاذ القرارات المالية الفعالة؟			
6-هل تحسين درجات الشفافية والوضوح والإفصاح يؤدي بالضرورة إلى تحسين في عملية اتخاذ القرار؟			
7-هل يقوم المراجع الداخلي بتنفيذ قواعد حوكمة الشركات وأثرها في تحسين القرارات المالية الصادرة عن إدارة المؤسسة؟			
8-هل يهدف النظام المحاسبي المالي إلى الوصول للشفافية في الافصاح عن المعلومة المحاسبية الذي يساعد في تفعيل الحوكمة؟			

ولكم منا جزيل الشكر والتقدير.