الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف - المسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم : العلوم التجارية
رقم: .....

ميدان: علوم اقتصادية وتسيير وعلوم تجارية
فرع: العلوم التجارية
تخصص: محاسبة وتدقيق

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمـــي

إعداد الطالبة: غلاب فاطمة الزهراء

تحت عنوان

مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات

- دراسة ميدانية عينة من المؤسسات الاقتصادية -

لجنة المناقشة:

د/ غربي حمزة	جامعة المسيلة	رئيســـا
أ/ قمان مصطفى	جامعة المسيلة	مشرفا و مقررا
أ/ قليل نبيل	جامعة المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2017/2016

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وعرفان

نحمد الله عزوجل الذي رزقنا من العلم ما لم نكن نعلم وأعطانا من القوة والمقدرة ما نحتاج إليه للوصول.

اللهم لك الشكر ولك الحمد كثيرا مباركا يليق بجلال وجهك وعظيم سلطانك أن وفقتني لإنجاز واستكمال هذا العمل، لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد إذا رضيت ولك الحمد بعد الرضا.

لقوله صلى الله عليه وسلم " لا يشكر الله من لايشكر الناس"

أما بعد أتقدم بشكر الجزيل والثناء الخالص والتقدير والعرفان بالجميل إلى كل من ساعدني في إنجاز هذا العمل وأخص بذكر:

الأستاذ المشرف **قمان مصطفى** الذي تفضل بالإشراف على هذا العمل، وأسأل الله أن يجازيه عني خير الجزاء على صبره وتشجيعه لي.

كما أشكر د/ **غربي حمزة** كثيرا!!!.

كما أتوجه بالشكر إلى كل أعضاء لجنة المناقشة الذين سأنال شرف مناقشتهم لهذه المذكرة، على مجمل نصائحهم وتوجيهاتهم.

إلى كل من استضافني وساعدني في المؤسسات الاقتصادية.

إلى كل من ساعدني ولو بكلمة طيبة أو إبتسامة أو دعوة صادقة.

جزاكم الله عني كل خير

غلاب فاطمة الزهراء

إهداء

إلي من فقدتها في صغري، إلى طالما حلمت سماع صوتها.

إلى من أحن إلى وجودها، إلى من يرتعش قلبي لذكرها.

إلى التى تمنيت أن تكون بجانبي، إلى التي لم تراها عيني

ولم تلمسها يدي، إلى **روح أمي الطاهرة رحمها الله.**

إلى من رباني من ينابيع الفضيلة، وأخذ بيدي إلى منهل المعرفة وأظلني

بشجرة الإمان، **والدي أطال الله عمره.**

إلى عمي رحمه الله، وعمتي أطال لله عمرها.

إلى من يحملون في عيونهم ذكريات طفولتي وشبابي إخوتي وأخواتي.

إلى توأم رروحي أسيا.

إلى كل من جعلهم الله أخواتي صديقاتي.

إلى عائلتي ككل...

أحبكم

فاطمة الزهراء

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
شكر وعرفان	I
إهداء	II
فهرس المحتويات	III
قائمة الجداول	VII
قائمة الأشكال	VIII
قائمة الاختصارات والملاحق	XI
مقدمة	أ-هـ
الفصل الأول: الإطار العام لحوكمة الشركات	
تمهيد	08
المبحث الأول:الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات	09
المطلب الأول: أسباب ظهور حوكمة الشركات	09
المطلب الثاني: مفهوم حوكمة الشركات والأطراف الفاعلة فيها	10
أولا: مفهوم حوكمة الشركات	10
ثانيا: الأطراف الفاعلة لحوكمة الشركات	11
المطلب الثالث: خصائص حوكمة الشركات وركائزها	11
أولا: خصائص حوكمة الشركات	12
ثانيا: ركائز حوكمة الشركات	12
المطلب الرابع: أهمية حوكمة الشركات وأهدافها	13
أولا:أهمية حوكمة الشركات	13
ثانيا: أهداف حوكمة الشركات	13
المبحث الثاني: أساسيات حوكمة الشركات	14
المطلب الأول: مبادئ حوكمة الشركات	14
المطلب الثاني: مقومات حوكمة الشركات ومحدداتها	15
أولا: مقومات حوكمة الشركات	16
ثانيا: محددات حوكمة الشركات	17
المطلب الثالث: نظام حوكمة الشركات	17

فهرس المحتويات

المطلب الرابع: أبعاد حوكمة الشركات	18
خلاصة الفصل	20
الفصل الثاني: النظام المحاسبي المالي وحوكمة الشركات	
تمهيد	22
المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي	23
المطلب الأول: مفهوم وخصائص النظام المحاسبي المالي	23
أولا: مفهوم النظام المحاسبي المالي	23
ثانيا: خصائص النظام المحاسبي المالي	23
المطلب الثاني: الإطار التصوري لنظام المحاسبي المالي	24
أولا: مجال تطبيق النظام المحاسبي الالي	24
ثانيا: فروض ومبادئ النظام المحاسبي المالي	24
المطلب الثالث: القوائم المالية ومستخدميها	25
المطلب الرابع: أهمية وأهداف النظام المحاسبي المالي وتحدياته	26
أولا: أهمية النظام المحاسبي المالي	27
ثانيا:أهداف النظام المحاسبي المالي	28
ثالثا: تحديات النظام المحاسبي المالي	28
المبحث الثاني: علاقة النظام المحاسبي المالي بحوكمة الشركات	29
المطلب الأول:المعلومة المالية	29
المطلب الثاني: الإفصاح والشفافية	30
المطلب الثالث: متطلبات النظام المحاسبي لتحقيق الحوكمة	31
المطلب الرابع: تفعيل العلاقة بين النظام المحاسبي المالي وحوكمة الشركات	32
خلاصة الفصل	33

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية في عينة من المؤسسات الاقتصادية	
تمهيد	35
المبحث الأول: الإجراءات منهجية لدراسة الميدانية	36
المطلب الأول: منهجية ومجتمع الدراسة	36

فهرس المحتويات

أولا: منهجية الدراسة	36
ثانيا: مجتمع الدراسة	36
المطلب الثاني: أدوات الدراسة وإجراءاتها	37
أولا: أدوات الدراسة	37
ثانيا: الأساليب الإحصائية المستخدمة	39
ثالثا: اختبار صدق وثبات الاستبيان	40
المطلب الثالث: تحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة	41
أولا: البيانات المتعلقة بالشركة	41
ثانيا: البيانات المتعلقة بالعامل (المجيب)	44
المبحث الثاني: تحليل النتائج واختبار الفرضيات	48
المطلب الأول: تحليل نتائج الدراسة	48
أولا: تحليل العبارات المحور الأول	49
ثانيا: تحليل العبارات المحور الثاني	50
ثالثا: تحليل العبارات المحور الثالث	51
رابعا: تحليل العبارات المحور الرابع	53
المطلب الثاني: اختبار فرضيات نتائج الدراسة	55
أولا: اختبار الفرضية الفرعية الأولى	55
ثانيا: اختبار الفرضية الفرعية الثانية	56
ثالثا:اختبار الفرضية الفرعية الثالثة	57
رابعا: اختبار الفرضية العامة	58
خلاصة الفصل	59
الخاتمة	61
قائمة المراجع	65

قائمة الجداول

قائمة الجداول

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
1	الاحصائيات الخاصة باستمارات الاستبيان	37
2	مقياس ليكارت الخماسي	39
3	معامل الثبات ألفا كورنباخ	40
4	اختبار التوزيع الطبيعي	40
5	اختبار معامل الارتباط	41
6	توزيع أفراد العينة حسب متغير النشاط	41
7	توزيع أفراد العينة حسب متغير طبيعة الملكية	42
8	توزيع أفراد العينة حسب متغير حجم المؤسسة	43
9	توزيع أفراد العينة حسب متغير مؤهل العلمي	44
10	توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة الحالية	45
11	توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية	47
12	الاتجاه العام لعبارات الاستبيان للمحور الأول	48
13	الاتجاه العام لعبارات الاستبيان للمحور الثاني	50
14	الاتجاه العام لعبارات الاستبيان للمحور الثالث	51
15	الاتجاه العام لعبارات الاستبيان للمحور الرابع	53
16	العلاقة بين النظام المحاسبي المالي ودور أصحاب المصالح	55
17	العلاقة بين النظام المحاسبي المالي والإفصاح والشفافية	56
18	العلاقة بين النظام المحاسبي المالي ومسؤولية مجلس الادارة	57
19	العلاقة بين النظام المحاسبي المالي ومبادئ حوكمة الشركات	58

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

رقم الشكل	العنوان	الصفحة
(1-1)	محددات حوكمة الشركات	16
(2-1)	نظام حوكمة الشركات	18
(1-3)	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير النشاط	42
(2-3)	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير طبيعة الملكية	43
(3-3)	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الحجم	44
(4-3)	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	45
(5-3)	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة الحالية	46
(6-3)	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	47

قائمة الاختصارات والملاحق

قائمة الاختصارات

الاختصار	اللغة الأصلية	اللغة العربية
OECD	**O**rganization For **E**conomic **C**o-operation and **D**evelopment	منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية
SCF	**S**ystème de **C**onptabilitè **F**inanciere	النظام المحاسبي المالي
SPSS	**S**tatistical **P**ackage for **S**oial **S**ciences	برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية

قائمة الملاحق

الرقم	الملاحق
01	استبيان الدراسة
02	قائمة المحكمين
03	نتائج الاستبيان باستخدام **spss**

مقدمة

مقدمة

لقد تزايد الاهتمام بحوكمة الشركات في السنوات الأخيرة في جميع دول العالم، منذ انفجار الأزمات المالية وإفلاس العديد من الشركات بسبب انتشار الفساد ونقص الإفصاح والشفافية، ونتيجة لاتجاه الكثير من الدول إلى التحول للنظم الاقتصادية الرأسمالية التى يعتمد فيها بدرجة كبيرة على الشركات الخاصة، لتحقيق معدلات مرتفعة ومتواصلة في النمو الاقتصادي وقد أدى اتساع تلك المشروعات إلى انفصال الملكية عن الإدارة هذا ما أدى إلى نشوء الحاجة إلى وسيلة تعزيز الثقة في اقتصاد أي دولة ودليل على وجود سياسات عادلة وشفافة وقواعد لحماية المستثمرين والمتعاملين، وتعود الثقة في التقارير والكشوفات المالية التي تضمن هذه المعلومات، وتضمن جودتها ومصداقيتها وذلك من خلال تطبيق الحوكمة التي تشكل عنصرا هاما.

ولهذا قامت الجزائر بتبني النظام المحاسبي المالي، وسعيا منها لمسايرة التطورات العالمية، سعت بجد نحو الارتقاء بالشركات وخاصة فيما يتعلق بالجانب المحاسبي، المتضمن عرض القوائم المالية وفق المبادئ والاتفاقيات التي جاء بها، وتقديم تقارير صادقة وشفافة تعكس الوضعية المالية للمؤسسة، وكذا تسهيل عملية مراقبة الحسابات وذلك من خلال إجبار جميع المؤسسات بإعداد القوائم المالية وتوفير المعلومات المحاسبية والمالية وهذا ما يجعله أكثر إفصاح وشفافية مما يساهم في تفعيل حوكمة الشركات.

1- إشكالية الدراسة

وبناء على ما تقدم، تم طرح الإشكالية الرئيسية الموالية:

هل يساهم النظام المحاسبي المالي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات بالجزائر؟

وللإجابة على هذه الإشكالية قد تم حصر موضوع بحث في الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يساهم النظام المحاسبي المالي في ضمان الحماية الكافية لأصحاب المصالح في الشركات الاقتصادية بالجزائر؟
- هل يساهم النظام المحاسبي المالي في تحقيق الإفصاح والشفافية في الشركات الاقتصادية بالجزائر؟
- هل يساهم النظام المحاسبي المالي في مساعدة مسؤولية مجلس الإدارة في ممارسة الرقابة على أعمال الشركة في الشركات الاقتصادية بالجزائر؟

2- فرضيات الدراسة

في ضوء عناصر مشكلة البحث وأسئلتها، تم صياغة فرضيات البحث على الشكل التالي:

- يساهم النظام المحاسبي المالي في ضمان الحماية الكافية لأصحاب المصالح في الشركات الاقتصادية بالجزائر.
- يساهم النظام المحاسبي المالي في تحقيق الإفصاح والشفافية في الشركات الاقتصادية بالجزائر.
- يساهم النظام المحاسبي المالي في مساعدة مسؤولية مجلس الإدارة في ممارسة الرقابة في الشركات الاقتصادية بالجزائر.

3- أسباب اختيار الموضوع

- **أسباب شخصية**

1) الميول الشخصي لمضمون الموضوع.

2) مجال التخصص (محاسبة وتدقيق).

3) اختيار الموضوع للاستفادة مستقبلا وخاصة في الحياة المهنية.

4) الرغبة والفضول للتعرف أكثر على العمل الميداني.

- **أسباب موضوعية**

1) محاولة لفت النظر إلى دور النظام المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات.

2) انتشار ظاهرة عمليات الفساد وما أنجر عنها من انهيار شركات عملاقة بسبب القصور في تطبيق مفاهيم الحوكمة.

3) حداثة الموضوع وقلة البحث عليه.

4- أهمية الدراسة

تكمن أهمية هذه الدراسة في النقاط التالية:

- كون حوكمة الشركات بحاجة ماسة لنظام محاسبي مالي لإعطاء مصداقية وشفافية أكثر للمعلومات المحاسبية.
- المحاولات العديدة من الدول لتبني مفهوم حوكمة الشركات لمواجهة حالات الفساد المالي والمحاسبي الذي تعاني منه معظم الشركات.
- محاولة إبراز الدور الذي يمكن أن يؤديه النظام المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات.

- توضيح أهمية الإفصاح والشفافية لصدق ونزاهة المعلومات المالية.

5- أهداف الدراسة

تتمثل أهداف الدراسة في ما يلي:

- إلقاء الضوء على حوكمة الشركات والتعرف على النظام المحاسبي المالي.
- بيان العلاقة بين مبادئ حوكمة الشركات والنظام المحاسبي المالي.
- معرفة مدى تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات.
- السعي من أجل توسيع الرصيد الفكري في مجال النظام المحاسبي المالي وحوكمة الشركات.

6- المنهج المتبع في الدراسة

للإجابة على الإشكالية المطروحة وبغرض تحقيق أهداف البحث واختبار الفرضياته تم اعتماد المنهج الوصفي للتوصل لنتائج منطقية.

7- دراسات السابقة

يمكن الإشارة إلى الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع وقد وردت كما يلي:

1- ماجد إسماعيل أبو حمام، **أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية " دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية "**، مذكرة لنيل درجة الماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009.

وقد توصلت الدراسة إلى أنه على الرغم من وجود أساس محكم وفعال لقواعد الحوكمة الشركات لا يزال بحاجة للتطوير، وجود بعض القوانين التي تساهم في حماية المساهمين والمستثمرين، عدم كفاية مقومات كافية للإفصاح والشفافية لجميع أصحاب المصالح في الشركات المدرجة في السوق مما يؤثر على صحة قرارات المستثمرين المساهمين وأصحاب رؤوس الأموال في اتخاذ قراراتهم الاستثمارية.

2- سعيدي عبدالحليم، **محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي _ دراسة عينة من المؤسسات**، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014- 2015.

توصلت هذه الدراسة بأن إمكانية تطبيق النظام المحاسبي المالي في الوقت الحالي ليس بالسهولة التي قد يفترضها أو يظنها البعض إلا أن تطبيقه يعتبر ملائم حسب آراء إطارات ومسؤولي المالية والمحاسبة في

المؤسسات المبحوثة وأن تطبيقه سمح بدرجة مرتفعة في رفع كفاءة العمل المحاسبي بدخول النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق منذ سنة 2012.

3– العابدي دلال، **حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية**، دراسة حالة شركة ألياس للتأمينات الجزائرية، رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015 – 2016.

حظت حوكمة الشركات باهتمام كبير من المؤسسات والمنظمات الإقليمية والدولية، وعلى نحو خاص بعد الأزمة المالية الحالية التي أدت إلى حدوث أزمة ثقة في المعلومة المحاسبية، ومن هنا أصبحت الحوكمة حقلا خصبا للبحث والدراسة ومن أجل ذلك كانت الحاجة ماسة للقيام ببحث يربط العلاقة بين حوكمة الشركات والمعلومة المحاسبية للإفادة من إيجابياتها المتعددة، إذ تساعد في القضاء على التعارض وتحقيق الانسجام والتوازن بين مصالح كافة الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة، بالإضافة إلى إحكام الرقابة على إدارة الشركات لمنعها من إساءة استعمال سلطتها وتوفير الشفافية وإعادة الثقة في المعلومة المحاسبة وذلك باستخدام آليات الحوكمة الداخلية والخارجية أهمها المراجعة الداخلية للجنة المراجعة، مجلس الإدارة والمراجعة الخارجية.

4– خليدة عابي، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة خدمات المراجعة الخارجية – دراسة حالة الجزائر–** أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية تخصص علوم تجارية، 2015 – 2016.

لقد سعت هذه الدراسة إلى تحليل أثر اعتماد آليات حوكمة الشركات في دعم وتحقيق جودة خدمات المراجعة الخارجية في الجزائر، من خلال تحليل هذا الأثر من وجهة نظر المراجعين الخارجيين وكذلك جميع الفئات المستفيدة من خدماتهم والمتفاعلة معهم في ظل آليات حوكمة الشركات، وقد تم معالجة إشكالية الدراسة من خلال مختلف مكونات آليات حوكمة الشركات من حيث مهام ومسؤوليات مجلس الإدارة

وقد خلصت هذه الدراسة إلى وجود ارتباط قوي بين التطبيق السليم لحوكمة الشركات وبين جودة المراجعة، حيث تعمل آليات حوكمة الشركات من مجلس الإدارة، المراجعة الداخلية، لجان المراجعة ورقابة الجودة للمراجعة الخارجية بتفاعل وتكامل بحيث يؤدي كل طرف المهام والآليات المتوقعة منه في ظل حوكمة الشركات، من أجل تحقيق جودة خدمات المراجعة الخارجية وجودة التقارير المالية.

8- هيكل الدراسة

تبعا لأهداف البحث التى يتم رصدها من خلال معالجة تساؤلات الدراسة، واختبار الفرضيات، تم تقسيم البحث على ثلاث فصول، تسبقهم المقدمة وتعقبهم الخاتمة التي تضمنت تلخيص عام لموضوع الدراسة، فكانت تقسيمات فصول الدراسة كما يلي:

الفصل الأول المتمثل في الإطار العام لحوكمة الشركات، حيث قسم هذا الفصل إلى مبحثين، يتضمن المبحث الأول الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات، أما المبحث الثاني فقد تناول أساسيات حوكمة الشركات.

في حين يتعلق الفصل الثاني بالنظام المحاسبي المالي وحوكمة الشركات، الذي تضمن مبحثين، المبحث الأول ماهية النظام المحاسبي المالي، أما المبحث الثاني علاقة النظام المحاسبي المالي بحوكمة الشركات.

أما الفصل الثالث والمتمثل في دراسة ميدانية لعينة من الشركات الاقتصادية، حيث كان المبحث الأول يتضمن إجراءات منهجية الدراسة، وأما المبحث الثاني تضمن تحليل النتائج واختبار الفرضيات.

الفصل الأول

الإطار العام لحوكمة الشركات

تمهيد

تعتبر حوكمة الشركات من الموضوعات الهامة التي لاقت قبولا كبيرا في جميع دول العالم سواء كانت متقدمة أو نامية خصوصا بعد التغيرات التي شهدها العالم خلال العقدين الأخيرين من الأزمات مالية والانهيارات الاقتصادية.

حيث يعتبر مفهوم الحوكمة كأسلوب لتفادي هذه الأزمات والتقليل من حد ذاتها من خلال الالتزام بمجموعة من الضوابط والأخلاقيات وهي ليست هدفا في حد ذاتها، لكنها أداة ووسيلة لتحقيق نتائج وأهداف يسعى إليها الجميع كمحاربة الفساد وسوء الإدارة والوقاية من الأزمات وحماية وتنظيم مصالح كل الأطراف ذوي العلاقة مع الشركة.

لذالك سيتم التطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- **الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات**
- **أساسيات حوكمة الشركات**

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لحوكمة الشركات

ظهر الحديث عن الحوكمة بوضوح مع بداية عام1999م بعد تراكمات من نتائج دراسات حول إخفاق الشركات العملاقة، ولقد ساهم حدوث الأزمات والانهيار الاقتصادي لدول الجنوب شرق أسيا وروسيا وأمريكا اللاتينية وغيرها في تزايد الاهتمام بالحوكمة.

المطلب الأول: أسباب ظهور حوكمة الشركات

هناك جملة من الأسباب والتداعيات التى أدت الى ظهور الحاجة إلى حوكمة الشركات، وتبوئها صدارة الأحداث والقضايا المرتبطة باقتصاديات دول العالم المتقدمة والناشئة منها على حد سواء يمكن تلخيصها في ما يلي:[1]

1- **الأزمات المالية:** وتتمثل في الأزمة المالية الأسيوية عام 1997م والأزمة المالية الروسية عام 1998م والأزمة المالية العالمية عام 2008م.

2- **انهيار العديد من الشركات:** وتتمثل في الفضيحة الشهيرة لبنك الاعتماد والتجارة الدولي 1991م وانهيار وإفلاس بنوك الادخار والإقراض في أمريكا 1994م وأزمتي شركتي Enron و Worldcom في أمريكا عام 2001م.

3- **عولمة الأسواق المالية:** تتمثل في إعادة ترتيب أطر المنظمة لاقتصاديات دول العالم وتشكيل سمات وهيكل الاقتصاد العالمي السائد الآن وأثار اهتمام الجهات التشريعية والتنظيمية الحكومية وغير الحكومية في بلدان العالم.

4- **العوامل الاقتصادية:** وتتمثل فيما تطمح إليه حكومات الدول فيما يخص استقرار أسواق رأس المال لديها وجذب رؤوس الأموال، وتعزيز فرص العمالة.

5- **نظرية الوكالة:** تتمثل في الفصل بين الملكية والإدارة في عام 1932م واعتبر كلا من بيرل ومينز أول من تناول هذا الموضوع، في ندوة بعنوان الشركات الحديثة والملكية الخاصة، حيث اشارت هذه الندوة إلى أن المنظمة صارت ضخمة الحجم، وأن هذا سيؤدي إلى الانفصال بين الملكية والرقابة، وتعني نظرية الوكالة الخطر الناجم عن استخدام المدريين لإستراتجيات تتعارض تماما مع مصالح الملاك وتخدم أغراضهم الخاصة.

---

[1]- صبايحي نوال، **تجارب الدولية في تطبيق الحوكمة في مختلف القطاعات**، المداخلة: واقع حوكمة في دول مختارة – مع تركيز مع التجربة الجزائرية –، جامعة البويرة، الجزائر، ص ص: 4- 5.

المطلب الثاني: مفهوم حوكمة الشركات والأطراف الفاعلة فيها

سيتم التطرق أولا إلى مفهوم حوكمة الشركات من خلال تعاريف بعض الهيئات والمنظمات الدولية، أما ثانيا إلى أطراف حوكمة الشركات.

أولا: مفهوم حوكمة الشركات:

لقد تعددت التعريفات المقدمة لهذا المصطلح، بحيث يدل كل مصطلح عن وجهة النظر التى يتبناها مقدم هذا التعريف:

وردت مفاهيم عديدة عن الحوكمة فقد عرفت بأنها "مجموعة من الآليات المستخدمة لإدارة العلاقات بين أصحاب المصالح التي تستخدم للتحديد ورقابة التوجه الاستراتيجي وأداء المنظمة ".[1]

عرفت على أنها "مجموعة من القوانين والنظم والقرارات التى تهدف إلى تحقيق الجودة والتميز في الأداء عن طريق اختيار الأساليب المناسبة والفعالية لتحقيق خطط وأهداف الشركات، وبمعنى أخر فإن الحوكمة تعني العلاقات بين الأطراف الأساسية التى تؤثر في الأداء، كما تشمل مقومات تقوية المؤسسة على المدى البعيد وتحديد المسؤول والمسؤولية."[2]

كما عرف معهد المدققين الداخليين لحوكمة الشركات في المجلة الصادرة عنه بأنها: العمليات التى تتم من خلال الإجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح من أجل توفير إشراف على إدارة المخاطر ومراقبة مخاطر الشركات والتأكيد على كفاية ضوابط انجاز الأهداف والمحافظة على قيمة الشركة من خلال أداء الحوكمة فيها.[3]

الحوكمة هي نظام من خلاله يتم توجيه الأنشطة ومراقبتها على أحسن مستوى من أجل تحقيق أهدافها والوفاء بالمعايير اللازمة للمسؤولية والنزاهة.[4]

تعرف بأنها مجموعة من العلاقات التى تربط بين مسيري المؤسسات ومساهميها.[5]

---

[1]– صادق راشد الشمري، **إستراتجية إدارة المخاطر المصرفية وأثرها في الأداء المالي للمصاريف التجارية**، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع عمان، وسط البلد– شارع الملك حين، 2013، ص: 103.

[2]– حساني رقية، حمزة فاطمة، **آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري**، مداخلة ضمن الملتقى الوطني: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر – بسكرة –، 06-07 /ماي/2012، ص : 5.

[3]– زغدار أحمد، كرمية نسرين، **أثر الالتزام الأخلاقي للمراجعين على تفعيل حوكمة الشركات** –دراسة ميدانية – مجلة علمية دورية محكمة تصدر عن مخبر إدارة التغيير في المؤسسة الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، ص :110.

[4]– عدنان بن حيدر بن درويش، **الشركات ودور مجلس الإدارة**، اتحاد المصاريف العربية،2007، ص:19.

[5]– فاتح غلاب، **تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة دراسة بعض المؤسسات الصناعية**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص إدارة الأعمال والاستراتيجية للتنمية المستدامة، جامعة فرحات عباس، 2010 – 2011، ص: 9.

ومن خلال ما سبق يمكن استخلاص تعريف حوكمة الشركات كما يلي:

هي ممارسة التسيير والرقابة على جميع الأطراف المرتبطة بها من خلال تحديد العلاقة بينهم مع مراعاة حقوق المساهمين من أجل تحقيق أهداف الشركة، وتعني الإفصاح والشفافية لدى الغير، وهي الإدارة الرشيدة.

ثانيا: الأطراف الفاعلة لحوكمة الشركات

هناك أربعة أطراف رئيسية تتأثر وتؤثر في التطبيق السليم لقواعد الحوكمة، حيث تنظم القوانين والقرارات بشكل دقيق وتحدد العلاقة بين الأطراف المعنية في الشركة والتي يمكن ذكرها في ما يلي:

- ✓ **المساهمين:** يقدم المساهمون رأس المال للشركة مقابل الحصول على الأرباح وزيادة قيمة الشركة.
- ✓ **مجلس الإدارة:** يمثل المصالح الأساسية للمساهمين وبعض الأطراف الأخرى أحيانا، حيث يقوم باختيار الإدارة وتقديم التوجيهات العامة للمدريين التنفيذيين ويشرف على أداء الإدارة.[1]
- ✓ **الإدارة:** وهي المسؤولة عن الإدارة الفعلية للشركة وتقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة، وتعتبر إدارة الشركة هي المسؤولية عن تعظيم أرباح المنظمة وزيادة قيمتها، بالإضافة إلى مسؤولياتها اتجاه الإفصاح والشفافية في المعلومات التى تنشرها للمساهمين.[2]
- ✓ **أصحاب المصالح:** وهم مجموعة الأطراف لهم مصالح داخل الشركة مثل الدائنين والموردون والعمال والموظفون، وقد تكون هذه المصالح متعارضة ومختلفة في بعض الأحيان، فالدائنون يهتمون بقدرة الشركة على تسديد ديونها، في حين يهتم العمال والموظفون على قدرة الشركة على الاستمرار.[3]

---

[1]- يحي سعيدي، لخضر اوصيف، **دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية**، جامعة الوادي العدد 05 السنة 05 /ماي/ 2012، ص:185.

[2]- دلال العابدي، **حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية**، دراسة حالة شركة ألياس للتأمينات الجزائرية، شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر – بسكرة– 2015– 2016، ص: 28.

[3]- خليدة عابي، دور **حوكمة الشركات في تحقيق جودة الخدمات المراجعة الخارجية**، دراسة حالة الجزائر، شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة مسيلة، 2015–2016، ص: 77.

المطلب الثالث: خصائص حوكمة الشركات وركائزها

من خلال المطلب سيتم تسليط الضوء أولا على خصائص حوكمة الشركات، أما ثانيا على ركائز حوكمة الشركات والتي يجب توفرها في أي شركة من أجل تحقيق أهدافه.

أولا: خصائص حوكمة الشركات

تتصف حوكمة الشركات بمجموعة من الخصائص التى تعد الركائز الأساسية التي إن غاب أحدهما فقد المفهوم معناه وتتمثل فيما يلي:[1]

الإنضباط: إتباع السلوك الأخلاقي المناسب والصحيح.

الشفافية: تقديم صورة حقيقية لكل ما يحدث.

الاستقلالية: لاتوجد تأثيرات غير لازمة نتيجة الضغوط.

المسائلة: إمكانية تقييم وتقدير أعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.

المسؤولية: المسؤولية أمام جميع الأطراف ذوي المصلحة في الشركة.

العدالة: يجب إحترام حقوق مختلف مجموعات أصحاب المصلحة في الشركة.

ثانيا: ركائز حوكمة الشركات

تقوم حوكمة الشركات على ثلاث ركائز أساسية وتتمثل في:[2]

1- السلوك الأخلاقي:

ضمان الالتزام السلوكي من خلال:

- ✓ الالتزام بأخلاق الحميدة.
- ✓ الالتزام بقواعد السلوك المهني الرشيد.
- ✓ التوازن في تحقيق مصالح الأطراف المرتبطة بالشركة.
- ✓ الشفافية عند تقييم المعلومات.
- ✓ القيام بالمسؤولية الاجتماعية والحفاظ على بيئة.

---

[1]- طارق عبد العال حماد، **حوكمة الشركات (المفاهيم المبادئ التجارب تطبيقات حوكمة في المصاريف)**، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005، ص:23.

[2]- المرجع نفسه، ص:47.

2- الرقابة والمساءلة:

- ✓ تفعيل أدوار أصحاب المصلحة في نجاح الشركة
- ✓ الأطراف الرقابية العامة: مثل هيئة سوق المال، مصلحة الشركات، البورصة، البنك المركزي في حالة البنوك.
- ✓ أطراف رقابية مباشرة: المساهمين، مجلس الإدارة، لجنة المراجعون الداخليين والخارجيين.
- ✓ أطراف أخرى الموردون، العملاء، المستهلكون، المودعون، المقتضون.

3- إدارة المخاطر: وضع نظام إدارة المخاطر الإفصاح وتوصيل المخاطر إلى المستخدمين وأصحاب المصلحة.

المطلب الرابع: أهمية حوكمة الشركات وأهدافها

لحوكمة الشركات أهمية كبيرة في وقتنا الحاضر كما أن لديها أهداف.

أولا: أهمية حوكمة الشركات

يمكن تلخيص أهمية حوكمة الشركات في النقاط التالية:

1- تعظيم القيمة السهمية للشركة وتدعيم تنافسية الشركات في أسواق المالية العالمية.[1]

2- محاربة الفساد الداخلي في الشركات وعدم السماح بوجوده ولا باستمراره.[2]

3- تساعد على ضمان الحقوق لكافة المساهمين، مثل حق التصويت، حق المشاركة.[3]

4- تجنب الانزلاق في المشاكل المحاسبية والمالية، وتحقيق الدعم واستقرار نشاط الشركات العاملة بالاقتصاد.[4]

ثانيا: أهداف حوكمة الشركات

تسعى حوكمة الشركات إلى تحقيق مجموعة من الأهداف التى يمكن ذكرها في النقاط التالية:

1- تطوير أداء الشركات، ومساعدة المديرين ومجلس الإدارة على تبني سياسات سليمة تضمن اتخاذ قرارات الدمج والسيطرة بناءا على قواعد سليمة تؤدي إلى رفع كفاءة الأداء.

---

[1]- عدنان بن حيدر بن درويش، **مرجع سبق ذكره**، ص: 30.

[2]- بريش عبد القادر، حمو محمد، **البعد السلوكي والأخلاقي لحوكمة الشركات ودورها في تقليل من أثار الأزمة المالية العالمية**، مداخلة في الملتقى العلمي الدولي: الأزمة المالية والاقتصادية الدولية والحوكمة، جامعة سطيف، الجزائر، 20-21أكتوبر، 2009، ص: 2.

[3]- دلال عابدي، **مرجع سبق ذكره**، ص 25.

[4]- ماجد إسماعيل أبو حمام، **اثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية**، دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة ماجستير، الجامعة الاسلامية غزة، ص: 25.

2- الفصل بين الملكية والرقابة على الأداء.[1]

3- عدم الخلط بين مسؤوليات المديرين التنفيذيين ومهام مجلس الإدارة ومسؤوليات أعضائه.[2]

4- الحفاظ على سمعة الاقتصادية للشركات من خلال تعميق ثقافة التمسك بأخلاقيات المهنية والالتزام بالقوانين والمبادئ والضوابط الرقابية والمعايير المتفق عليها.[3]

5- مراجعة وتعديل القوانين الحاكمة لأداء الشركات بحيث تحول مسؤولية الرقابة إلى كل مجلس الإدارة والمساهمين في الجمعية العامة للمساهمة.[4]

المبحث الثاني: أساسيات حوكمة الشركات

زاد الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات حيث أصبحت من الركائز الأساسية التي يجب أن تقوم عليها الوحدات الاقتصادية، وقد قامت الكثير من المنظمات والهيئات بتأكيد مبادئ و مقومات والمحددات ووكذا نظام وأبعاد هذا المفهوم والتي سيتم التطرق لها في هذا المبحث كما يلي:

المطلب الأول: مبادئ حوكمة الشركات

تعد منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية من المنظمات التي أصدرت مبادئ حوكمة الشركات عام 1999 م، ثم أصدرت النسخة المعدلة منها في عام 2004 م، وتنقسم هذه المبادئ الى ستة مبادئ رئيسية:

1- ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات: يجب أن يكون إطار حوكمة الشركات قادرا على تكوين أسواق مالية تتسم بالشفافية والوضوح، ويكون لها تأثير على الأداء الاقتصادي الشامل ونزاهة السوق، ويكون متوافقا مع نصوص القانون، ويضمن توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات.[5]

2- حفظ جميع حقوق المساهمين: وتشمل نقل ملكية الأسهم، واختيار مجلس الإدارة، والحصول على عائد في الأرباح، ومراجعة قوائم المالية، وحق المساهمين في المشاركة الفعالة في اجتماعات الجمعية العامة.[6]

---

[1]- الطاهر حماد، **أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في أداء المصاريف التجارية السودانية**، مذكرة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في إدارة الأعمال، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2014، ص:24.

[2]- عدنان بن حيدر بن درويش، **مرجع سبق ذكره**، ص :24.

[3]- براهمة كنزة، **دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، دراسة حالة مؤسسة المحركات(EMO)**، مذكرة مقدمة الاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسير، جامعة قسنطينة 2، 2013- 2014، ص 06.

[4]- هواري معراج، حديدي آدم، **نحو تفعيل دور الحوكمة المؤسسية في ضبط إدارة الأرباح في بنوك البنوك التجارية الجزائرية**، بطاقة مشاركة في الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 06-07 ماي2012، ص:8.

[5]- سالم الفليقي، **حوكمة الشركات المساهمة العامة في سلطنة عمان**، عمان: دار أسامة للنشر وتوزيع،2012، ص: 11.

[6]- هواري معراج، حديدي آدم، **مرجع سبق ذكره**، ص: 10.

3- المعاملة العادلة للمساهمين: يجب أن يتضمن إطار حوكمة الشركات المعاملة العادلة لجميع المساهمين، بما في ذلك الأقلية والمساهمين الأجانب، كما يجب أن تتاح الفرصة لكافة المساهمين للحصول على تعويض فاعل مقابل أي انتهاك لحقوقهم، ومحاسبة المتسببين في ذلك.[1]

4- الإفصاح والشفافية: ويتناول الإفصاح عن المعلومات الهامة ودور مراقبة الحسابات، والإفصاح عن ملكية النسبية العظمى من الأسهم، والإفصاح المتعلق بأعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفذيين، ويتم الإفصاح عن المعلومات بطريقة عادلة بين جميع المساهمين وأصحاب المصالح في الوقت المناسب وبدون تأخير.[2]

5- دور أصحاب المصالح: ينبغي في إطار حوكمة الشركات أن يعترف بحقوق أصحاب المصالح التي ينشأ القانون أو تنشأ نتيجة الاتفاقيات متبادلة وأن يعمل على تشجيع التعاون النشط بين الشركات وأصحاب المصالح في خلق الثروة وفرص العمل واستدامة الشركات السليمة ماليا.

وهذا المبدأ يتضمن ما يلي:

- ✓ ينبغي أن يعمل في إطار حوكمة الشركات على التأكد من احترام حقوق أصحاب المصالح التي يحميها القانون.
- ✓ حينما يحمي القانون أصحاب المصالح فإن أولئك ينبغي أن تتاح لهم فرصة الحصول على تعويضات في حالة انتهاك حقوقهم.
- ✓ يجب أن يسمح إطار حوكمة الشركات بوجود الآليات لمشاركة أصحاب المصالح وأن تكفل تلك الآليات بدورها تحسين مستويات الأداء.
- ✓ حينما يشارك أصحاب المصالح في عملية حوكمة الشركة، يجب أن تكفل لهم فرصة الحصول على المعلومات المتصلة بذلك.[3]

6- مسؤولية مجلس الإدارة: يتضمن هيكل مجلس الإدارة وواجباته القانونية وكيفية اختيار أعضائه، ومهامه الأساسية ودوره في الإشراف على الإدارة التنفيذية.[4] والرقابة على حالات تعارض

---

[1]- زلاسي رياض، **إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير، العلوم التجارية، جامعة قصدي مرباح، ورقلة، الجزائر،2012، ص:13.

[2]- محمد ياسين غادر، **محددات الحوكمة ومعاييرها**، المؤتمر العلمي الدولي: عولمة الإدارة في عصر المعرفة، جامعة الجنان، طرابلس- لبنان، 15-17 دسمبر 2012، ص: 20.

[3]- محمد مصطفي سليمان، **حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري**، دار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص: 41.

[4]- فاتح غلاب، **مرجع سبق ذكره**، ص: 12.

المصالح الخاصة بالمديرين وأعضاء مجلس الإدارة والمساهمين، والتأكد من سلامة التقارير المالية والنظم المحاسبية للشركة بما في ذلك نظام التدقيق المالي المستقل، والرقابة الداخلية لا سيما أنظمة إدارة المخاطر والرقابة المالية والتشغيلية.[1]

المطلب الثاني: مقومات حوكمة الشركات ومحدداتها

سيتم التطرق إلى مقومات الحوكمة أولا، ومحدداتها ثانيا.

أولا: مقومات حوكمة الشركات

لتحقيق مفهوم حوكمة الشركات من خلال توافر مجموعة من الدعائم الأساسية لابد من توافرها حتى يتم الحكم بتطبيق حوكمة الشركات في الشركة منها:[2]

- ✓ توافر اللوائح والقوانين الخاصة بضبط الأداء للشركة.
- ✓ السعى لتحقيق نمو الإنتاجية، والنمو المستدام للشركات.
- ✓ وجود لجان أساسية مثل لجنة المراجعة التابعة لمجلس الإدارة لمتابعة أداء الشركة.
- ✓ وضوح السلطات والمسؤولية بالهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية.
- ✓ تعدد الجهات الرقابية على أداء الوحدة الاقتصادية.

ثانيا: محددات حوكمة الشركات

يتوقف تطبيق الجيد للحوكمة على مجموعتين:

1- المحددات الداخلية: القوانين واللوائح داخل الشركة وتتضمن وضع هياكل إدارية سليمة توضح كيفية اتخاذ القرارات داخل الشركة، وتوزيع المسؤوليات والسلطات والواجبات بين الأطراف المعنية بتطبيق حوكمة الشركات مثل مجلس الإدارة والمساهمين وأصحاب المصالح، وذلك بالشكل الذي يؤدي إلي عدم وجود تعارض في المصالح بين هذه الأطراف، بل يؤدي إلي تحقيق مصالح المستثمرين على مدى الطويل.[3]

2- المحددات الخارجية: وتشمل هذه المحددات مختلف القوانين المنظمة للنشاط الاقتصادي، وكفاءة القطاع المالي في توفير التمويل اللازم للشركات، ودرجة تنافسية أسواق السلع وعناصر الإنتاج، وكفاءة

---

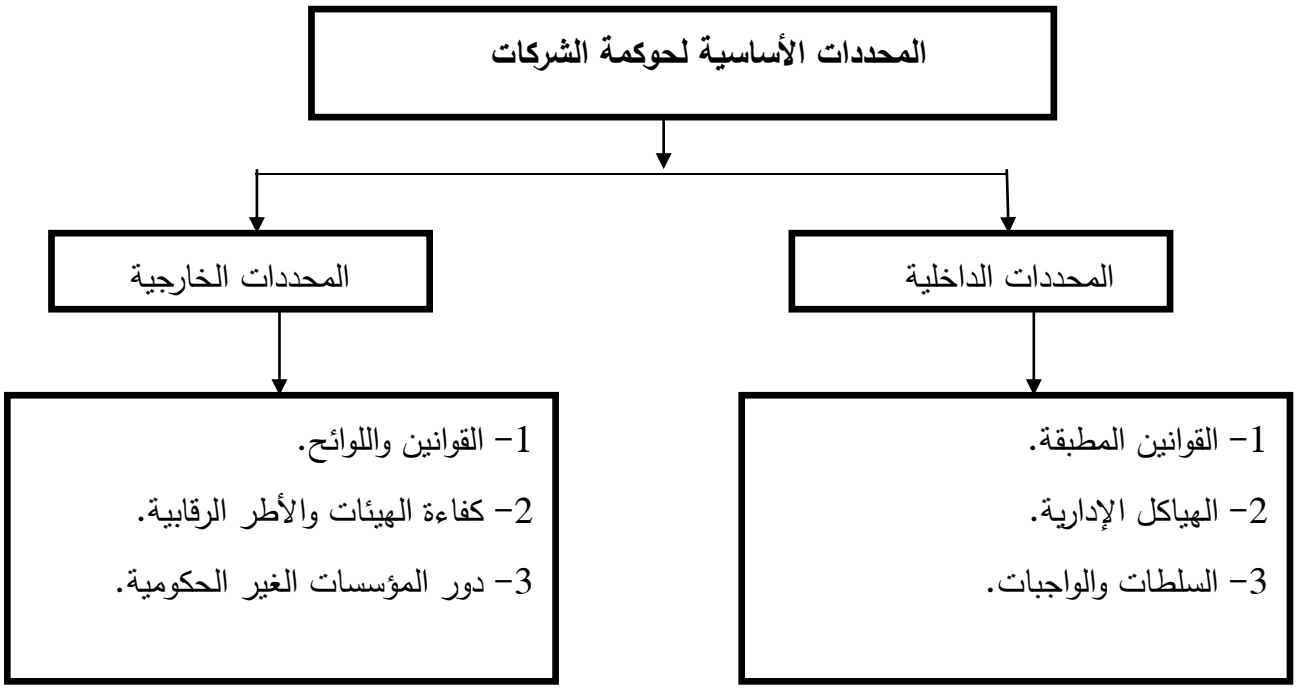
[1]- خليدة عابي، **مرجع سبق ذكره**، ص: 51.

[2]- ديالا جميل الرزي، **مدى إمكانية تطبيق نظام حوكمة الشركات الإقتصادية والمالية وحاجاتها للأنظمة والقوانين**، دراسة حالة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة دكتوراه في محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة، جامعة تلمسان، الجزائر 2012 – 2013، ص:49.

[3]- محمد مصطفي سليمان، **مرجع سبق ذكره**، ص: 20.

الأجهزة والهيئات الرقابية في إحكام الرقابة على الشركات، وترجع أهميتها إلى أن وجودها يضمن تنفيذ القوانين والقواعد التى تضمن حسن إدارة الشركة.[1]

الشكل رقم (2-1) المحددات الأساسية للحوكمة



مصدر: محمد مصطفى سليمان، 2006.

المطلب الثالث: نظام حوكمة الشركات

خلال هذا النظام يتم إدارة ورقابة الشركة وتعزيز الشفافية والمساءلة، ويتكون من ثلاث أجزاء هي:

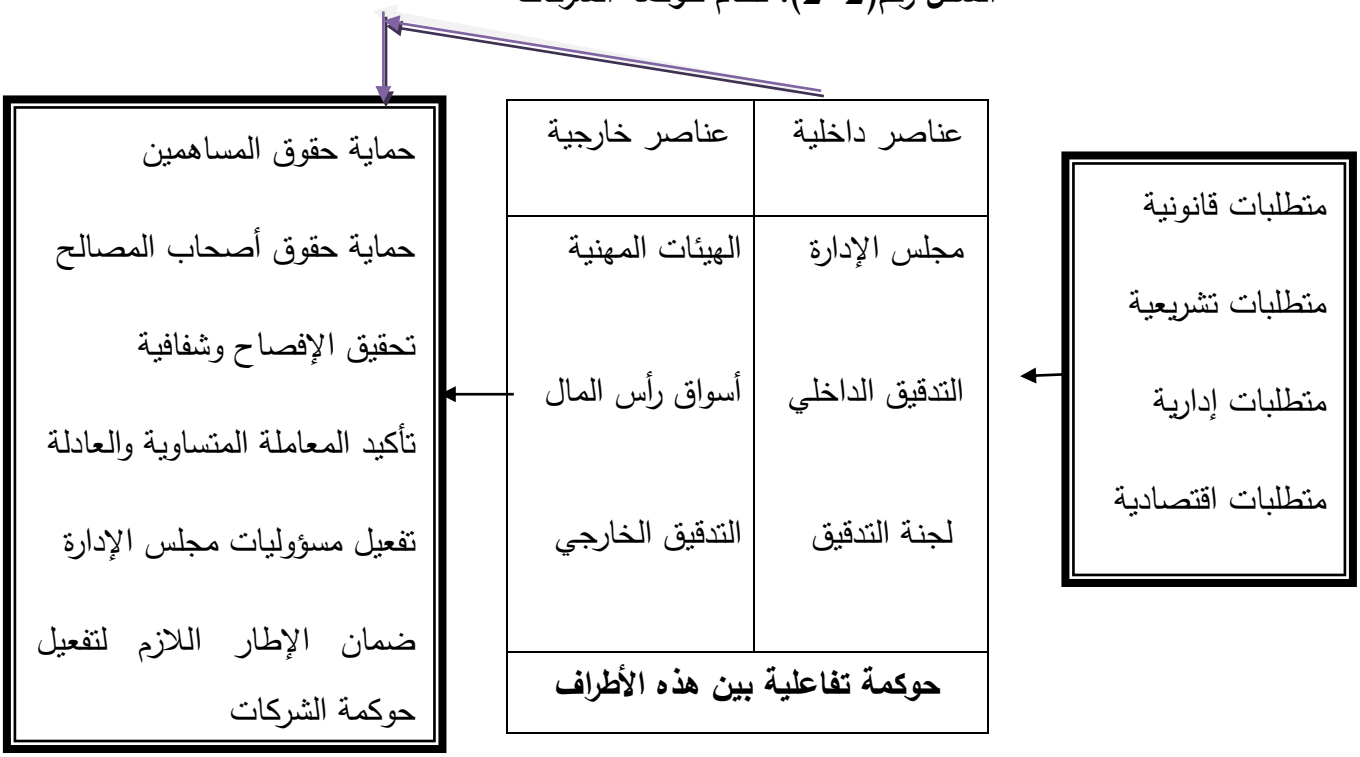
- **المدخلات:** وتشمل مختلف المستلزمات التي تحتاجها حوكمة الشركات، وما يتوجب توفيره لها من متطلبات سواء كانت متطلبات تشريعية، إدارية قانونية، أو اقتصادية.
- **التشغيل النظام:** ويقصد به مختلف الجهات المسؤولة عن تطبيق حوكمة الشركات، والجهات المشرفة على هذا التطبيق، وكذا الجهات الرقابية وكل الكيان إداري داخل أو خارج الشركة يساهم في تنفيذ الحوكمة ويشجع الالتزام بها وتطوير أحكامها و الارتقاء بها.[2]
- **مخرجات نظام الحوكمة:** الحوكمة ليست هدفا في حد ذاتها ولكنها أداة ووسيلة لتحقيق نتائج وأهداف يسعى إليها الجميع فهي مجموعة من المعايير والقواعد والقوانين المنظمة للأداء والممارسات العلمية

[1]- جميل احمد، سفير محمد، **تجليات حوكمة الشركات في الارتقاء بمستوى الشفافية والإفصاح**، ملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، 06- 07 ماي،2012، ص:7 .

[2]- براهمة كنزة، **مرجع سبق ذكره**، ص: 64.

والتنفيذية للمؤسسات ومن ثم الحفاظ على حقوق أصحاب المصالح وتحقيق الإفصاح والشفافية ومسؤوليات مجلس الإدارة.[1]

الشكل رقم(2-2): نظام حوكمة الشركات



مدخلات نظام ← تشغيل النظام(عملية المعالجة) ← مخرجات النظام

المصدر: براهمة كنزة، **مرجع سبق ذكره**، ص: 15.

[1]– حساني رقية، حمزة فاطمة، **مرجع سبق ذكره**، ص: 7.

المطلب الرابع: أبعاد حوكمة الشركات

توصلت الأبحاث في حوكمة الشركات وقواعدها إلى النتائج يمكن بواسطتها تحديد الأبعاد التنظيمية لحوكمة الشركات فيما يلي:

- **البعد الإشرافي:** يوضح الدور الإشرافي الذي يقوم به مجلس الإدارة عند مراقبة عمل إدارة الشركة والعمل على مراعاة حقوق المساهمين وحفظ حقوق أصحاب المصالح.
- **البعد الرقابي:** هو الدور الرقابي في الشركات وينقسم إلى رقابة داخلية وأنظمة إدارة المخاطر، أما الرقابة الخارجية فتتمثل في المراجع الخارجي ومدى استقلاليته في عمله، والرقابة بواسطة لجنة المراجعة، والرقابة بواسطة المساهمين.[1]
- **البعد الأخلاقي:** ويتعلق بخلق وتحسين البيئة الرقابية بما تشمله من قواعد أخلاقية، ونزاهة، وأمانة ونشر ثقافة الحوكمة على مستوى إدارات الشركات وبيئة الأعمال بصفة عامة.[2]
- **البعد الإستراتيجي:** ويتعلق بصياغة إستراجيات الأعمال والتشجيع على التفكير الإستراتيجي والتطلع إلى المستقبل استنادا على الدراسة المتأنية للمعلومات الكافية عن أدائها في الماضي والحاضر، وكذالك دراسة عوامل البيئة الخارجية وتقدير تأثيراتها. [3]
- **الإتصال وحفظ التوازن:** يتعلق بتصميم وتنظيم العلاقات بين الشركة في مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية من جهة، والأطراف الخارجية سواء ذات المصلحة أو الجهات الإشرافية والرقابية أو التنظيمية من جهة أخرى.[4]

[1]– الطاهر محمد أحمد محمد حماد، **مرجع سبق ذكره**، ص: 23.

[2]– ماجد إسماعيل أبو حمام، **مرجع سبق ذكره**، ص: 32.

[3]– خليدة عابي، **مرجع سبق ذكره**، ص: 41.

[4]– بريش عبد القادر، حمو محمد، **مرجع سبق ذكره**، ص: 7.

الخلاصة:

ظهرت حوكمة الشركات بسبب انفصال الملكية عن التسيير، كما زاد الاهتمام بها عقب الانهيارات الاقتصادية والأزمات المالية التى حلت بالاقتصاد العالمي خلال نهاية القرن الماضي والتى نتج عنها خسائر وتضارب المصالح والفساد المالي والإداري، وهذا ما أدى إلى ظهور مبادئ الحكومة.

كما أن مفهوم حوكمة الشركات يعزز الإفصاح والشفافية الأمر الذي يساعد على توفير بيئة جيدة لجلب الاستثمارات والمساعدة في محاربة الفساد ومنع الأزمات والانهيارات المالية، وهي وسيلة تمكن المجتمع من التأكد من حسن إدارة الشركات بطريقة تحمي أموال المستثمرين ومقرضين وتحقيق أهداف أصحاب المصالح، وتحقيق الحماية للمساهميين وإعطاهم صلاحيات أكبر، كما تهدف إلى تطوير الأداء وتحقيق الإفصاح والمصداقية والشفافية، من خلال تفعيل الرقابة على الأداء وتدعيم المساءلة، وتتجلى أهمية حوكمة الشركات بأنها تكون في شكل الإفصاح عن المعلومات المالية، وتسعى إلى رفع كفاءة أداء المؤسسات.

الفصل الثاني

النظام المحاسبي المالي و حوكمة الشركات

تمهيد

يعد النظام المحاسبي من أهم الأنظمة المالية في الشركات على اختلاف أنواعها، إذ يساهم في تقديم تحليل واضح حول طبيعة عملها والنشاطات المالية الخاصة بها. من خلال الانتقال إلى اقتصاد السوق ما جعلها ملزمة بتغير المخطط المحاسبي الوطني وذلك بتبني النظام المحاسبي المالي، وهذا من أجل جلب مستثمرين أجانب وتحضير الجزائر للانضمام إلى المنظمة التجارية، مما يجعل قرارات المستثمرين وأصحاب المصالح تكون رشيدة وذات مصداقية وشفافية.

وهذا النظام كان له أثر على الحوكمة وذلك للأن التطبيق الجيد للنظام المحاسبي المالي الذي بإمكانه القضاء على التلاعب والغش والفساد الإداري حيث يعيد الثقة في القوائم المالية، ويسعى إلى بلوغ الجودة.

وللإلمام بهذا الفصل تم تقسيمه كما يلي:

- **ماهية النظام المحاسبي المالي.**
- **علاقة النظام المحاسبي المالي بحوكمة الشركات.**

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

لقد كانت للإصلاحات التي قامت بها الجزائر في ظل انتهاجها اقتصاد السوق، دور مهم وضرورة حتمية لاستبدال التشريع المحاسبي القديم بالنظام المحاسبي المالي سنة 2007 نظرا لعدم مسايرته للتطورات الاقتصادية الحديثة.

المطلب الأول: مفهوم وخصائص النظام المحاسبي المالي

كانت للتحولات الاقتصادية التي مرت بها الجزائر سببا لصدور النظام المحاسبي المالي، حيث سيتم التطرق أولا إلى مفهوم النظام المحاسبي المالي، أما ثانيا إلى خصائص النظام المحاسبي المالي.

أولا: مفهوم 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]

صدر النظام المالي بموجب القانون 07- 11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، وحسب المادة 03على أنه: "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض الكشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الشركة ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".[2]

ثانيا: خصائص النظام المحاسبي المالي

ومن أهم خصائص النظام المحاسبي المالي المتمثلة فيما يلي:[3]

- يسمح بتوفير معلومات مالية منسجمة ومقروءة تمكن من إجراء المقارنات واتخاذ القرارات.
- يرتكز على مبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد الدولي وإعداد معلومات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.

---

[1]- سعيدي عبد الحليم، **محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي**، شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، سنة، 2014- 2015، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص: 114.

[2]- القانون رقم 07-11 **المتضمن النظام المحاسبي المالي**، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 47، المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428، الموافق ل 25 نوفمبر 2007، المادة 03.

[3]- أحسين عثماني، سعاد شعابنية، **النظام المحاسبي المالي كأحد أهم المتطلبات حوكمة الشركات وأثره على البورصة الجزائرية**، ملتقى حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، 6- 7 ماي 2012، جامعة بسكرة، ص: 7.

- الإعلان بصفة أكثر وضوحا وشفافية عن المبادئ التى تحدد التسجيل المحاسبي للمعاملات وتقييمها وإعداد القوائم المالية، مما يسمح بالتقليل من التلاعبات وتسهيل مراجعة الحسابات.

المطلب الثاني: الإطار التصوري لنظام المحاسبي المالي

سيتم التطرق أولا إلى مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي، أما ثانيا إلى مبادئ وفروض النظام المحاسبي المالي.

أولا: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

يخضع للترتيبات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي كل شخص طبيعي ومعنوي ملتزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك المحاسبة.[1]

ويستثني من مجال التطبيق الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.

وعليه يلتزم بمسك المحاسبة كل من:

- الشركات الخاضعة للقانون التجاري.
- التعاونيات.
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع والخدمات التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية بصفة متكررة.
- ويمكن للوحدات الصغيرة التي يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد القانوني أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

ثانيا: فروض ومبادئ النظام المحاسبي المالي

سنعرض من خلال الاتفاقيات المحاسبية، مبادئ وفروض النظام المحاسبي المالي

1: الفروض المحاسبية

تتكون الفروض الأساسية من فرعين هما:[2]

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

[1]– كتوش عاشور، **المحاسبة العامة أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي**، الطبعة الثانية، ص:21.

[2]– جمال لعشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي**، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010، ص:12.

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

2: المبادئ المحاسبية لنظام المحاسبي المالي

اعتمد النظام المحاسبي المالي المبادئ المحاسبية المعترف بها على المستوى العام من خلال تبنيه لمبادئ المحاسبية الدولية ولا سيما المبادئ التالية:[1]

- **مبدأ عدم المقاصة:** ينبغي عدم القيام بمقاصة بين مختلق الأصول والخصوم، الإرادات والأعباء، إلا إذا كانت هذه المقاصة مسموح بها قانونيا أو جراء اتفاقية مثلا المقاصة التي تتم بين الرسم على القيمة المضافة على المشتريات والرسم على القيمة المضافة على المبيعات.
- **مبدأ استقلالية الذمة المالية:** يعتبر هذا المبدأ أن المؤسسة وحدة اقتصادية وقانونية قائمة بذاتها عن الذمة المالية لملاكها.
- **مبدأ الأهمية النسبية:** يعطي هذا المبدأ الأهمية النسبية في تصنيف المعلومات.
- **مبدأ مداومة الطرق المحاسبي:** يوجد هذا المبدأ الحفاظ والمداومة على المنهج المحاسبي المعتمد من سنة مالية إلى أخرى.
- **أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني:** هذا المبدأ جديد في الجزائر، حيث ينبغي التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي وليس حسب شكلها القانوني، من خلال هذا المبدأ يتم تسجيل قرض الإيجار ضمن الميزانية.
- **التكلفة التاريخية:** وفق المادة 16 تقيد في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم والمنتوجات والأعباء وتعرض في الكشوف المالية بتكلفتها التاريخية، على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار السعر أو تطور القدرة غياب سوق مالي في الجزائر يتميز بالكفاءة الشرائية للعملة، غير أن الأصول والخصوم مثل الأدوات المالية تقيم بقيمتها الحقيقية.[2]

[1]– لخضر علاوي، **نظام المحاسبة المالية، سير الحسابات وتطبيقها، دار متيجة**، براقي، الجزائر، 2011، ص: 14.

[2]– سمية فضيلي، **واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماجيستر، سنة 2014، المسيلة، ص ص: 13-15.

المطلب الثالث: القوائم المالية ومستخدميها

سيتم التعرف على القوائم المالية أولا، أما ثانيا إلى مستخدمي القوائم المالية.

أولا: القوائم المالية(الكشوف المالية)

يجب على الكيانات التى تدخل في مجال التطبيق هذا القانون أن تعد الكشوف المالية سنويا على الأقل، وتتمثل هذه الكشوف فيما يلي:[1]

- **الميزانية:** تحدد بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم مع العناصر الجارية والعناصر غير الجارية (سواء في الأصول أو الخصوم).
- **جدول حساب النتائج:** يلخص مختلف الأعباء والنواتج المحققة من طرف الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع ويظهر النتيجة الصافية للسنة المالية بإجراء عملية الطرح.
- **جدول تدفقات الخزينة:** يهدف إلى تقديم قاعدة لمستعملي الكشوف المالية لتقييم قدرة الشركة على توليد سيولة نقدية، وما يعادلها وكذا معلومات حول استعمال هذه السيولة.
- **جدول تغير الأموال الخاصة:** يشكل تحليلا للحركات التى أثرت في العناصر المشكلة لرؤوس الأموال الخاصة بالشركة خلال السنة المالية.
- **ملحق الكشوف المالية:** يتضمن معلومات وتوضيحات تساعد في فهم العمليات الواردة في الكشوف المالية، حيث أنها وضعت بطريقة منظمة تستعمل إحالات إلى المعلومة الواردة في الميزانية، وحساب النتائج، وجدول تغير رؤوس الأموال الخاصة.

ثانيا: مستخدمي القوائم المالية

يشمل مستخدمي القوائم المالية الفئات الرئيسية التالية:[2]

- ✓ **المستثمرين:** 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 المساهمين أيضا إلى معلومات تمكنهم من تقييم قدرة الشركة، على إجراء توزيعات أرباح.

[1]- جمال لعشيشي، **مرجع سبق ذكره**، ص: 15.

[2]– سعيدي عبد حليم، **مرجع سبق ذكره**، ص ص: 51-52.

- ✓ **العاملين:** يهتم العاملون والمجموعات التي تمثلهم بالمعلومات المتعلقة بربحية واستقرار الشركات التي يعملون بها، كما يهتمون أيضا بالمعلومات التي تساعدهم في تقييم قدرة شركتهم على توفير المكافآت ومنافع التقاعد وفرص التوظيف.
- ✓ **المقرضين:** يهتم المقرضون بالمعلومات التى تمكنهم من تحديد ما إذا كانت قروضهم وفوائدها سيتم سدادها في مواعيد استحقاقها.
- ✓ **الموردون وغيرهم من الدائنين التجاريين:** يهتم هؤلاء بالمعلومات التى تمكنهم من معرفة ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم سوف تسدد في موعدها، وعلى عكس المقرضون فإن الدائنون التجاريون يركزون اهتمامهم على الشركة في الأجل القصير ويستثني من ذلك حالة اعتمادهم على الشركة في الأجل الطويل كعميل رئيسي.
- ✓ **العملاء:** يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية الشركة خاصة في حالة ارتباطهم أو اعتمادهم على الشركة في الأجل الطويل.
- ✓ **الجهات الحكومية:** تهتم بتوزيع الموارد وبالتالي بأنشطة الشركات مختلفة، وتحتاج تلك الجهات إلى معلومات لاستخدامها في توجيه وتنظيم تلك الأنشطة ووضع السياسات الضريبية.
- ✓ **الجمهور العام:** تؤثر الشركة على الجمهور العام بطرق متعددة فمثلا قد تقدم الشركة مساهمة فعالة في الاقتصاد المحلي عن طريق توفير فرص عمل أو دعم الموردين المحليين، وقد تساعدهم القوائم المالية عن طريق تزويدهم بالمعلومات المتعلقة باتجاهات أنشطة الشركة ومستجدات المتعلقة بأنشطتها وفرص ازدهارها.

المطلب الرابع: أهمية وأهداف النظام المحاسبي المالي وتحدياته

يكتسي النظام المحاسبي المالي أهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين والمستثمرين، ويساهم في تقديم المعلومة المحاسبية الدولية ويساعد في تقديم أهداف عديدة.

أولا: أهمية النظام المحاسبي المالي

وتكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي:[1]

- ✓ يسهل مراقبة الحسابات الشركات لأنها تستند على مفاهيم وقواعد محددة بوضوح، ويزيد من الشفافية حول وضعية الشركات، مما يساهم في اتخاذ قرارات صحيحة من الأطراف المتعاملة معها وخصوصا المستثمرون.
- ✓ يمثل فرصة للشركات من أجل تحسين تنظيمها الداخلي وجودة اتصالاتها مع الأطراف المعنية بالمعلومات المالية.
- ✓ يجلب الشفافية للمعلومات المحاسبية والمالية المنشورة في الحسابات والقوائم المالية، ويزيد من مصداقيتها والوثوق بها أمام مستعمليها على المستويين الوطني والدولي، هذه الشفافية ستكون كضمان في استرجاع ثقتهم بالشركة والمساهمة في تعزيزها، على اعتبار أن القوائم المالية المنشورة قد تم إعدادها وفقا لمبادئ ومعايير محاسبية معترف بها دوليا.

ثانيا: أهداف النظام المحاسبي المالي

يهدف النظام المحاسبي إلى عدة أهداف نذكر منها ما يلي:

- ✓ إعطاء صور صادقة وحقيقية للوضعية المالية، الأداء والتغيرات في الوضعية المالية للشركات.
- ✓ جعل القوائم المالية للشركات قابلة للمقارنة للشركات نفسها عبر الزمن، وبين عدة شركات تمارس نفس القطاع داخل الوطن وخارجه.[2]
- ✓ نشر معلومات الوافية، وصحيحة وموثوق بها وتتمتع بشفافية أكبر، تؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم في الشركات، وتساعد في فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرارات من طرف المستعملين.
- ✓ توفير معلومات مالية مفهومة وموثوق بها دوليا.[3]

---

[1]– كتوش عاشور، **مرجع سبق ذكره**، ص: 297

[2]– زين يونس، **تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الجزائرية للسيارات الصناعية**، مجلة دورية محكمة تعنى بالعلوم الإنسانية، العدد 46، السنة الثامنة 2010، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، ص: 24.

[3]– مصطفى عوادي، **المعالجة المحاسبية الإهتلاك التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي– العدد 05 السنة 05، 2012، ص ص:121– 122.

ثالثا: تحديات النظام المحاسبي المالي

تتمثل فيما يلي:[1]

- ✓ عدم ترابط تبني النظام المحاسبي الجديد بإجراء تعديلات على القانون التجاري من جهة والنظام الضريبي من جهة أخرى.
- ✓ صعوبة تحديد القيمة العادلة للأصول الثابتة المادية.
- ✓ غياب نظام معلومات للاقتصادي الوطني يتميز بالمصداقية والشمولية.
- ✓ التأخر في تطوير مضامين التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين.

المبحث الثاني:علاقة النظام المحاسبي المالي بحوكمة الشركات

حيث سيتم التطرق في هذا المبحث إلى المعلومة المالية في المطلب الأول، وإلى الإفصاح والشفافية في المطلب الثاني، بينما في المطلب الثالث إلى متطلبات النظام المحاسبي المالي لتحقيق الحوكمة، أما المطلب الرابع يتضمن تفعيل العلاقة النظام المحاسبي المالي بحوكمة الشركات.

المطلب الأول: المعلومة المالية

سيتم من خلال هذا المطلب تسليط الضوء على مفهوم المعلومة المالية أولا، بينما ثانيا التعرف على خصائص المعلومة المالية.

أولا: مفهوم المعلومة المالية

هي كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية، والتي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا، وبذالك فهي تمثل ناتج العمليات التشغيلية التي تجري على البيانات المحاسبية بما يحقق الفائدة من مستخدميه.[2]

ومن أجل أن تكون المعلومة المالية مفيدة، يجب الامتثال للقيود الثلاث الآتية:[3]

---

[1]– كمال رزيق، هزرشي طارق، رابحي مختار، **النظام المحاسبي المالي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق من وجهة نظر عينة محافظي الحسابات**، الملتقى دولي حول النظام المحاسبي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجعة، يومي 13– 14 دسمبر 2011، جامعة سعد دحلب، البليدة، ص: 11.

[2]– بشيري بن عيشي، عمار بن عيشي، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومات المحاسبية**، الملتقى دولي حول دور المعايير المحاسبية الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 24– 25 نوفمبر 2014، ص: 231.

[3]– جمال لعشيشي، **مرجع سبق ذكره**، ص: 13.

- السرعة في تحضير المعلومات.
- مراعاة الفارق الناتج من العنصرين: عنصر التكلفة وعنصر العائد.
- الموازنة بين مختلف الخصائص النوعية أي منح الاهتمام لكل خاصية دون تهميش أو تجاهل لخاصية ما.

ثانيا: الخصائص النوعية للمعلومة المالية

يمكن ذكر الخصائص النوعية للمعلومة المالية في النقاط التالية:

- **القابلة للفهم:** تعني هذه الخاصية أنه يجب على المعلومات الواردة في القوائم المالية أن تكون مفهومة من طرف مستخدمين تتوفر لديهم الكفاءة اللازمة في الميدان الاقتصادي والمحاسبي وتكون لهم الرغبة في دراسة القوائم المالية في ظرف زمني سريع نسبيا.
- **الملاءمة:** يقصد بملائمة المعلومة المالية بأنها تؤثر على القرارات التي تتخذ من طرف المسيرين، إذا تساعدهم على تقييم الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية، كما أن المعلومة تؤكد أو تصحح التقييمات السابقة. عادة ما تكون ملاءمة المعلومات المالية مرتبطة بطبيعتها، وأهميتها النسبية.[1]
- **القابلة للمقارنة:** أن تسمح المعلومة المقدمة من خلال الكشوف المالية بإجراء مقارنات معتبرة بين الدورات المالية المتتالية وبين المؤسسات المختلفة.
- **المصداقية:** أن تكون المعلومة المقدمة من خلال الكشوف المالية خالية من الأخطاء والغموض حيث يجب أن تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة.[2]

المطلب الثاني: الإفصاح وشفافية

يعد الإفصاح والشفافية من أهم مبادئ كل من النظام المحاسبي المالي وحوكمة الشركات وسيتم تعريف كل منهما على حدى:

أولا: تعريف الإفصاح

يقصد بالإفصاح عملية ومنهج توفير المعلومات وجعل القرارات المتصلة بالسياسة المتبعة من جانب الشركة معروفة ومعلومة من خلال النشر في الوقت المناسب والانفتاح.[3]

---

[1]– جمال لعشيشي، **مرجع سبق ذكره**، ص: 12.

[2]– لخضر علاوي، **مرجع سبق ذكره**، ص: 14.

[3]– طارق عبد العال حماد، **دليل المحاسب إلي تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة**، كلية التجارة، جامعة عين الشمس، الإسكندرية، 2006، ص: 123.

حيث يعد الإفصاح المحاسبي بأنه عرض المعلومات الهامة للمستثمرين والدائنين وغيرهم بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة الشركة على تحقيق الأرباح في المستقبل وسداد التزاماتها.[1]

والهدف من الإفصاح المحاسبي يتمثل فيما يلي:[2]

- عرض القوائم المالية إلى المستثمرين بصورة خالية من التشويش والتضليل في هذه القوائم.
- سرد كل المعلومات التي يجب أن تتضمنها القوائم المالية للشركة بشكل يفيد مستخدميها.

ثانيا: تعريف الشفافية

تعرف الشفافية المحاسبية بأنها مصطلح يشير إلى مبدأ خلق بيئة يتم خلالها جعل المعلومات عن الظروف والقرارات والتصرفات القائمة قابلة للوصول إليها بسهولة ومرئية، وقابلة للفهم لكافة الأطراف المشاركة بالسوق.

فهي تعبر عن التمثيل الصادق للمعلومات عن أحداث ومعاملات المنشأ الواردة في القوائم المالية التي أعدت وفق المعايير الخاصة بإعدادها دوليا.[3]

ولشفافية شروط منها:[4]

- أن تكون الشفافية في الوقت المناسب حيث أن الشفافية المتأخرة تكون عادة لا قيمة لها ويعلن عنها أحيانا فقط.
- أن تتاح الشفافية لكافة الجهات في ذات الوقت.
- أن تكون شارحة نفسها بنفسها فما قيمة شفافية غامضة أو غير شفافة.

ثالثا: أهمية الإفصاح والشفافية في ظل حوكمة الشركات

تتمثل في:[5]

- الصحة والسلامة المالية.
- توفير المناخ المعلومات لجميع المهتمين بالشركة.

---

[1]– بن طاهر حسين، بوطلاعة محمد، **دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي**، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 06– 07 ماي 2012، ص: 10.

[2]– دلال عابدي، **مرجع سبق ذكره**، ص:73.

[3]– بن طاهر حسين، بوطلاعة محمد، **مرجع سبق ذكره**، ص: 8.

[4]– بلعادي عمار، جاوحدو رضا، **دور حوكمة الشركات في إرساء قواعد الشفافية والإفصاح**، الملتقى الدولي حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع رهانات وآفاق، جامعة عربي بن مهيدي، أم البواقي، 2010، ص: 8.

[5]– أحسين عثماني، سعاد شعابنية، **مرجع سبق ذكره**، ص:7.

- جذب اهتمام المستثمرين وتعريفهم بالشركة.
- تحقيق الانتباه واليقظة فيما يحدث في الشركة.

المطلب الثالث: متطلبات النظام المحاسبي المالي لتحقيق الحوكمة

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

1- ضرورة وضع هذا النظام تحت الاختبار من خلال مرحلة انتقالية يتم فيها الاستعداد لتبني هذا النظام والتعرف على مختلف معالمة ومحاولة تكيف مختلف قوانين البورصة معه.

2- تطوير صناعة التحليل المالي والاستثمار من خلال العمل على تشجيع تأسيس وتطوير بيوت خبرة تعمل في صناعة التحليل المالي والاستثماري وتقييم نوعية الأوراق المالية التي تصدرها الشركات.

3- التأكيد على إتباع تبويب محاسبي صحيح في طريقة تقديم التقارير المالية (العناوين الرئيسية والفرعية، تسلسل وترتيب عرض العناصر، المجاميع الفرعية والكلية) لجعل التقارير المالية سهلة القراءة، مفهومة، غير مظللة وقابلة للتحليل المالي.

4- تعزيز الشفافية والإفصاح

5- أن تكون التقارير المالية المنشورة لسنتين: السنة الحالية والسابقة للمقارنة.

المطلب الرابع: تفعيل العلاقة بين النظام المحاسبي المالي وحوكمة الشركات

تعتبر العلاقة بين الحوكمة والنظام المحاسبي المطبق في أي دولة متبادلة فالنظام المحاسبي الجيد 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، هذه العلاقة تدعمها المادة العاشرة من القانون 07-11 والتي تنص على" أنه يجب أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام والمصداقية والشفافية المرتبطة بعملية بمسك المعلومات التى تعالجها ورقابتها وعرضها وتبليغها ".

أي أن النظام المحاسبي يفرض الاعتماد على الشفافية عند جميع المعلومات ومعالجتها وعرضها في قوائم 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 المعتمدة عليها في إتخاذ القرارات.

---

[1]- قورين حاج قويدر، **الحوكمة المحاسبية في ظل تبني نظام المحاسبة المالية ودورها في النهوض بالسوق المالي**، الملتقى الدولي حول حوكمة المحاسبية للمؤسسة واقع رهانات وآفاق، أم البواقي، الجزائر، يومي 07- 08 دسمبر 2010، ص ص: 12- 15 .

إن تدعيم الحوكمة بوجود النظام المحاسبي المالي كان وراء مجموعة من الأسباب منها:

- ✓ ضمان الحصول على المعلومات المالية والمحاسبية الصحيحة تمكن من التقييم الصحيح.
- ✓ محاولة جلب المستثمر الأجنبي من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لوقاية من المشاكل.
- ✓ تلاقي بعض النقائص والتغيرات التى خلفها النظام القديم الذي يتلائم والاقتصاد الاشتراكي ولا يتناسب مع الاقتصاد الحديث.
- ✓ التمكين من إعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للشركات الاقتصادية الجزائرية مما يحقق الشفافية الإفصاح في تقديم المعلومات.[1]

[1] – –مليكة زغيب، سوسن زيرق، **دور النظام المحاسبي المالي في دعم الحوكمة في الجزائر**، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 06– 07 ماي 2012، ص ص: 14– 15 .

الخلاصة:

يعتبر النظام المحاسبي المالي قد أملته عدة تغيرات اقتصادية مما دفع بالشركات لتقديم وضعيتها بكل شفافية وموضوعية واكتساب ثقة المستثمرين من خلال الإفصاح عن المعلومات المالية، حيث يجلب الشفافية للمعلومات المحاسبية والمالية المنشورة في الحسابات والقوائم المالية، ويزيد من مصداقيتها والوثوق بها أمام مستعمليها على المستوى الوطني والدولي، وهذه الشفافية ستكون كضمان في استرجاع ثقتهم بالشركة والمساهمة في تعزيزها، حيث يهدف إلى إيجاد حلول محاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني، ويسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للشركة، إن الإفصاح والشفافية في القوائم المالية يساهم في زيادة ثقة المستثمرين، وتطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي سيوصلنا إلى تحقيق جودة في المعلومة المالية لما يحققه من دقة ومصداقية وهناك علاقة ارتباطية بين النظام المحاسبي المالي وحوكمة الشركات.

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية

تمهيد

بعد الانتهاء من الجانب النظري وذلك من خلال التعرف فيه إلى أهم المفاهيم المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي وحوكمة الشركات كان لابد من إسقاط الجانب النظري على الدراسة الميدانية، وبغية تدارك أي نقص قد يلحق بموضوعية البحث عند عرض نتائجه وبناء توصياته، والعمل على تدعيم وتكملة الجانب النظري له، تطلب الأمر القيام بدراسة ميدانية على عينة من المؤسسات الاقتصادية، واعتمدنا على أسلوب التحري المباشر لاختبار جملة من الفرضيات المرتبطة بالموضوع، عن طريق التقرب المباشر وغير المباشر من المحاسبين ومدققين وأعضاء مجلس الإدارة، وهذا من أجل إيضاح مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات.

للإلمام أكثر بالدراسة الميدانية ارتأينا تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كما يلي:

- **الإجراءات منهجية الدراسة الميدانية**
- **تحليل النتائج واختبار الفرضيات**

المبحث الأول: الإجراءات منهجية الدراسة الميدانية

يعالج هذا المبحث عرضا للإطار المنهجي للدراسة، أما في المطلب الثاني أدوات الدراسة وإجراءاتها، وفي المطلب الثالث تحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة.

المطلب الأول: الاطار المنهجي للدراسة الميدانية

يتناول هذا منهجية الدراسة أولا، أما ثانيا مجتمع الدراسة.

أولا: منهجية الدراسة

من اجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي والذي يعرف بأنه أسلوب من أساليب التحليل المرتكز على معلومات كافية ودقيقة عن ظاهرة أو موضوع محدد في البحث، بغرض التعرف على مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات في مجموعة من الشركات الاقتصادية بالاعتماد على نوعين أساسيين من البيانات.

1- البيانات الأولية:

تم إعداد استبيان الدراسة وتوزيعها على مجتمع الدراسة، لغرض تجميع المعلومات اللازمة حول موضوع البحث ومن ثم تفريغها وتحليلها باستخدام برنامج SPSS الإحصائي واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات القيمة، ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

2- البيانات الثانوية:

لمعالجة الإطار النظري للبحث، والمتمثلة أساسا في الكتب والمجلات وكذا المؤتمرات والملتقيات، والأبحاث والدراسات السابقة التى تساهم في إثراء هذه الدراسة.

ثانيا: مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة المؤسسات الاقتصادية مختلفة النشاط، وقد تم أخذ بعض الشركات في ولاية المسيلة، كما كنا نرغب في أخذ عدد أكبر من الشركات ولكن التكلفة التى يمكن أن تأخذها العملية إجراء هذا الاستبيان والوقت الضيق المخصص لإجراء البحث.

حيث تم توزيع (57) استبيان على أفراد العينة من محاسبين وأعضاء مجلس إدارة ومدققيين، وتم الاعتماد في توزيعها على التسليم المباشر والمقابلة الشخصية.

وبعد عملية التوزيع تحصلنا على (37) استبيان صالحة من بين (57) استبيان وارد، والتي من خلالها تم تمثيل مجتمع الدراسة، حيث أن بعضها لم تكن صالحة ولم تكن الفئة التي نريدها.

الجدول رقم (1) الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان

الرقم	الشركات	الاستمارات الموزعة	الاستمارات المسترجعة	الاستمارات غير المسترجعة
1	شركة مطاحن الحضنة	10	8	2
2	شركة الكهرباء والغاز	20	8	12
3	شركة الاتصالات	15	10	5
4	شركة ملبنة الحضنة	5	5	0
5	شركة المياه	7	6	2
المجموع	5	57	37	20

مصدر: من إعداد الطالبة

الملاحظة من الجدول (1) أن كل شركة من الشركات، تم توزيع الاستبيان على المدراء، ومدققين وخاصة قسم المحاسبة والمالية، والملاحظة كذلك من جدول أن شركة ملبنة الحضنة وشركة المياه كانت نسبة الإرجاع كاملة.

المطلب الثاني: أدوات الدراسة وإجراءاتها

بعد الاختبار لمنهج الدراسة المتبع تأتي عملية جمع المعلومات والبيانات من أفراد العينة المجتمع المدروس، فقد تم الاعتماد على أدوات معينة لجمع المعلومات التي تخدم الدراسة والمتمثلة في أسلوب المقابلة الشخصية والاستبيان لاختبار جملة الفرضيات المتعلقة بالموضوع:

أولا: أدوات الدراسة

1- المقابلة الشخصية

تم اختيار المقابلة الشخصية مع أفراد عينة المجتمع المدروس، من أجل الحصول على المعلومات مباشرة وبغية شرح الأسئلة وتفسيرها وإزالة الغموض إن وجد، والحصول على المعلومات مهمة من خلال المقابلة الشخصية وهذا بغية الحصول على إجابات دقيقة، وكذلك يمكن اعتبارها ضرورية أملتها مجريات البحث الميداني قصد التعمق أكثر في الدراسة، وبالتالي الوصول إلى نتائج صحيحة.

2- إعداد الاستبيان

تم استخدام طريقة الاستبيان كأحد أدوات البحث، بحيث تم إعداد الاستبانة بكتب ومراجع تتعلق بالموضوع، وقد تم إعداد الاستبيان وفق النحو التالي:

- عدم تكرار الأسئلة التي تؤدي إلى نفس الإجابة.
- إعداد الاستبانة أولية من أجل استخدامها في جمع المعلومات والبيانات.
- عرض الاستبانة على المشرف من أجل اختبار مدى ملائمتها لجمع المعلومات.
- تعديل الاستبانة بشكل أولي حسب ما يراه المشرف.
- عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين والذين قاموا بدورهم بتقديم النصح والإرشاد وتعديل وحذف ما يلزم.

3- هيكل الإستبيان

تم تقسيم الاستبيان إلى قسمين كتالي:

القسم الأول: البيانات العامة

1- يحتوي على متغيرات الديمغرافية أي البيانات العامة لعينة الدراسة، والتي تتمثل في المؤهل العلمي، الوظيفة الحالية وكذا الخبرة المهنية.

يحتوي على معلومات متعلقة بالشركة، يهدف هذا إلى معرفة معلومات حول الشركة

تتمثل في النشاط، طبيعة الملكية وكذا حجم.

القسم الثاني: ويحتوي على البيانات حول الموضوع، ويتكون من أربعة محاور كالأتي:

المحور الأول: يتضمن الإفصاح والشفافية ويحتوي على 8 عبارات.

المحور الثاني: يتضمن مسؤولية مجلس الإدارة ويحتوي على 7عبارات.

المحور الثالث: يتضمن دور أصحاب المصالح يحتوي على 6 عبارات.

المحور الرابع: يتضمن فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي ويحتوي على 9عبارات.

كانت أغلب الأسئلة لها أجوبة محددة من أجل تسهيل المعالجة الإحصائية لها، وتم إعداد الأسئلة على أساس مقياس ليكارت الخماسي (likert scale) الذي يحتمل خمسة إجابات، وهذا حتى يتسنى لنا تحديد أراء أفراد العينة حول أهم المواضيع التى تناولها الاستبيان وبتالي يسهل علينا ترميز وتنميط الإجابات كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم (2) مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
النقاط	1	2	3	4	5

المصدر: تم إعداد الجدول بناء على الاستمارة

ويتم تحديد اتجاه المتوسط الحسابي وتحليل إجابات عينة الدراسة واستنتاج اتجاه العينة لكل سؤال من أسئلة استمارة الاستبيان وهذا بالاعتماد على أوزان مقياس ليكارت الخماسي ويتم تفسير قيمة المتوسط الحسابي بعد حسابه بناءًا على عدد الخيارات والفئات في المقياس، وفيما يلي وصفا لخطوات التفسير في حالة استخدام مقياس ليكارت الخماسي:

- ✓ يتم حساب المدى، حيث يساوي 5- 1= 4
- ✓ يتم حساب طول الفئة من خلال تقسيم المدى على عدد الفئات إذن 4/5= 0.80
- ✓ تم إضافة العدد 0.8 إلى أقل درجة في المقياس، أي 1، من أجل وضع الحد الأعلى

وكانت الحدود الباقية كما يلي:

من 1 ⟵ 1.80 .....غير موافق بشدة.

من1.81 ⟵ 2.60 .....غير موافق.

من 2.61 ⟵ 3.40 ..... محايد.

من 3.41 ⟵ 4.20 ..... موافق.

من 4.21 ⟵ 5 ..... موافق بشدة.

ثانيا: الأساليب الإحصائية المستخدمة

- **الإحصاءات الوصفية:** تم استخدامها لتسهيل المقارنة بين آراء عينة الدراسة، وتضمنت التكرارات والنسب المئوية، والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري.
- **معامل ألفا كرونباخ:** يستخدم لاختبار مدى ثبات ومصداقية الإجابات لأفراد عينة الدراسة، واختبار صدق للمحتوى، والثبات الخاص بالاتساق الداخلي، ويتراوح معامل الثبات بين (0 و1)، ويكون هذا المقياس ذو مصداقية إذا كانت القيمة المحسوبة تساوي 60% فأكثر.
- **معامل الارتباط بيرسون:** يبين العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع في الدراسة.
- **اختبار التوزيع الطبيعي (اختبار كلمجروف- سمرنوف)**

ثالثا: اختبار صدق وثبات الإستبيان

يقصد بصدق أداة الدراسة، أن تقيس الفقرات الاستبيان ما وضعت لقياسه، وقمنا بالتأكيد من صدق الاستبيان من خلال صدق المحكميين، وصدق البنائي لمحاور المقياس.

1- اختبار صدق الاستبيان

تم التحقق من صدق الأداة من خلال عرض الاستبانة على مجموعة من الأساتذة المحكميين، وطلب منهم إبداء الرأي حول فقرات الاستبانة وذلك بحذف وتعديل وإقتراح فقرات جديدة ومناسبة الأداة لموضوع الدراسة، وبناءًا على الملاحظات والتوصيات التي تمت صياغتها بشكل نهائي.

2- اختبار ثبات الاستبيان

سيتم التطرق إلى معامل الثبات ألفا كرونباخ و اختبار التوزيع الطبيعي، ومعامل الارتباط.

- **معامل الثبات ألفا كرونباخ**

تم حساب معامل ألفا كرونباخ من أجل تحديد الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة والجدول التالي يبين ثبات عبارات محاور الاستبيان.

جدول رقم(3): معامل الثبات ألفا كرونباخ

محتوى المحور	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
مبادئ حوكمة الشركات	21	0.739
النظام المحاسبي المالي	9	0.639

المصدر: من إعداد الطالبة إعتماد على برنامج SPSS

نلاحظ من الجدول أن معامل الثبات لمحاور الاستبيان أكبر من 0.6 أي أنها تدل على أن الاستبانة مقبولة الاجراء الدراسة الميدانية لموضوع البحث.

- **اختبار التوزيع الطبيعي**

جدول رقم(4): اختبار التوزيع الطبيعي

المحاور	Kolmogrov – smirnov
مبادئ حوكمة الشركات	0.092
النظام المحاسبي المالي	0.200

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماد على نتائج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول رقم (4) أن قيمة sig لكل محور أكبر من 0.05 وهي ذات دلالة مستوى دلالة إحصائية وهذا يعني أن فقرات الاستبيان تقترب بشكل كبير من التوزيع الطبيعي.

- **اختبار معامل الارتباط بين محورين**

جدول رقم(5): اختبار معامل الارتباط

المحاور	معامل الارتباط	نوع الارتباط
حوكمة الشركات والنظام المحاسبي المالي	0.595	موجب

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على نتائج SPSS

المطلب الثالث: تحليل الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

سوف نتناول فيما يلي استعراض خصائص المؤسسات المشكلة للعينة من حيث البيانات الشخصية الأفراد العينة والممثل للمؤسسة التى ينتمي اليها، ومن حيث البيانات المتعلقة بالمؤسسة كالنشاط الذي تنتمي إليه، حجمها وكذا طبيعة ملكيتها.

أولا: البيانات المتعلقة بالمؤسسة

1- النشاط المؤسسة

يوضح الجدول التالي توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل النشاط وهي موزعة كما يلي:

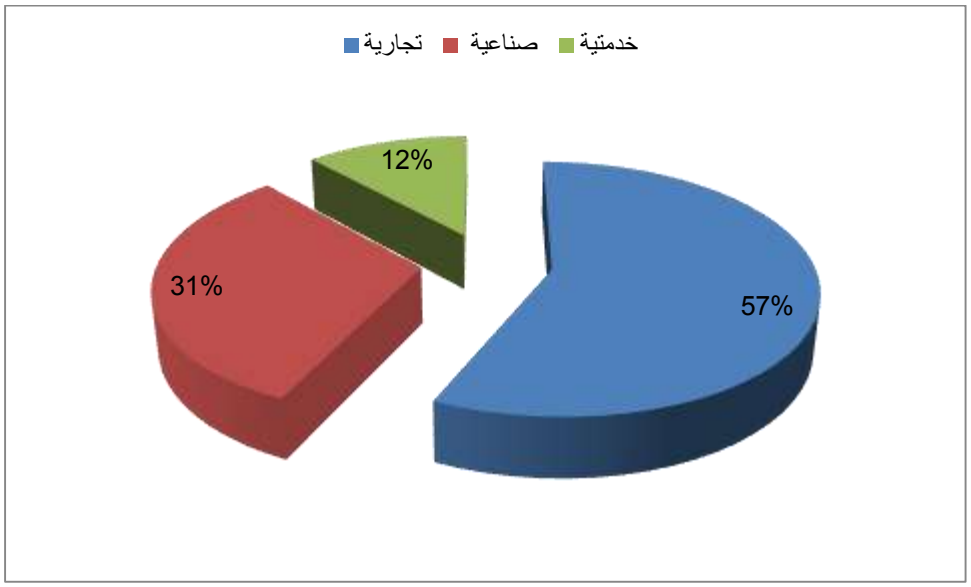
الجدول رقم (6) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير النشاط

النشاط	التكرارات	النسبة المئوية
تجارية	29	%56.9
صناعية	16	%31.4
خدماتية	06	%11.8
الإجمالي	51	%100

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على مخرجات SPSS

ويمكن تمثيل الجدول رقم(6) في الشكل البياني رقم (3-1) وذلك للإيضاح أكثر.

الشكل رقم(3-1): تمثيل أفراد العينة حسب متغير النشاط



مصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات الجدول السابق

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالا 37 فرد نلاحظ أن مجموع التكرارات بلغ 51 وهذا لأن من بين أفراد عينة الدراسة من اختار بديلين فما أكثر، كما نلاحظ أن عدد المؤسسات التجارية قدر بـ 29 مؤسسة أي بنسبة 56.9 %، في حين نلاحظ أن عدد المؤسسات الصناعية قدر بـ 16 مؤسسة أي ما نسبته 31.4 % وأخيرا قدر عدد المؤسسات الخدماتية بـ 06 مؤسسات بنسبة بلغت 11.8 %.

2- طبيعة الملكية

يوضح الجدول التالي توزيع عينة الدراسة حسب متغير طبيعة الملكية وهي موزعة كما يلي:

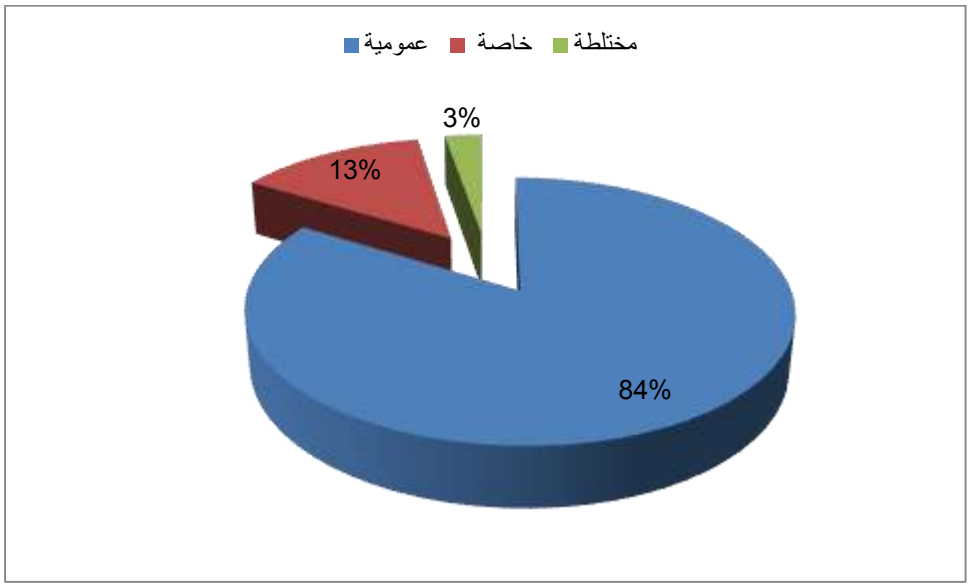
الجدول رقم (7) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير طبيعة الملكية

طبيعة الملكية	التكرارات	النسبة المئوية
عمومية	31	%83.8
خاصة	5	%13.5
مختلطة	1	%2.7
الإجمالي	37	%100

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على مخرجات SPSS

ويمكن تمثيل الجدول رقم (7) في الشكل البياني رقم (3-2) وذلك للإيضاح أكثر.

الشكل رقم (3-2): تمثيل أفراد العينة حسب متغير طبيعة الملكية



مصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات الجدول السابق

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالا 37 فرد، نلاحظ أن عدد المؤسسات ذات الملكية العمومية قدر بـ 31 مؤسسة أي بنسبة 83.8%، في حين نلاحظ أن عدد المؤسسات ذات الملكية الخاصة قدر بـ 05 مؤسسات أي ما نسبته 13.5 %، واخيرا المؤسسات المختلطة قدر عددها بمؤسسة واحد فقط بنسبة مئوية بلغت 2.7 %.

3- حجم المؤسسة

يوضح الجدول التالي توزيع عينة الدراسة حسب متغير الحجم وهي موزعة كما يلي:

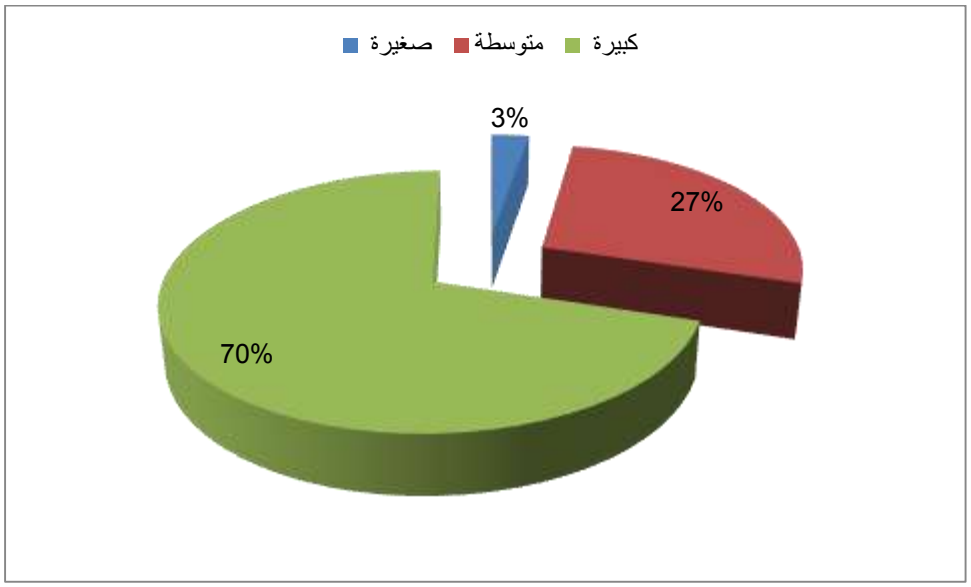
الجدول رقم (8) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الحجم

الحجم	التكرارات	النسبة المئوية
صغيرة	1	%2.7
متوسطة	10	%24
كبيرة	26	%70.3
الإجمالي	37	%100

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على مخرجات SPSS

ويمكن تمثيل الجدول رقم (8) في الشكل البياني رقم(3-3) وذلك للإيضاح أكثر.

الشكل رقم (3-3) تمثيل أفراد العينة حسب متغير الحجم



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات الجدول السابق

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالا 37 فرد، نلاحظ أن عدد المؤسسات الصغيرة قدر بـمؤسسة واحدة فقط أي بنسبة 2.7 %، في حين نلاحظ أن عدد المؤسسات المتوسطة قدر بـ 10 مؤسسات أي ما نسبته 24 %، أما المؤسسات الكبيرة فقد قدر عددها بـ 26 مؤسسة بنسبة بلغت 70.3 %.

ثانيا: البيانات المتعلقة بالمجيب

1- المؤهل العلمي

يوضح الجدول توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المتغير المؤهل العلمي وهي موزعة كما يلي:

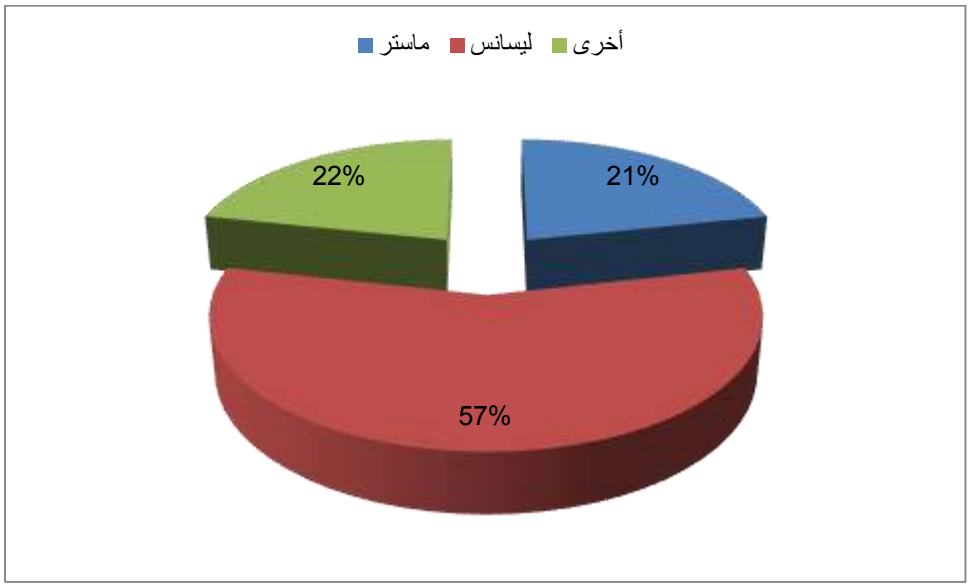
الجدول رقم (9) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرارات	النسبة المئوية
ماستر	08	%21.6
ليسانس	21	%56.8
أخرى	08	%21.6
الإجمالي	37	%100

المصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على مخرجات SPSS

ويمكن تمثيل الجدول رقم (9) في الشكل البياني رقم (3-4) وذلك للإيضاح أكثر.

الشكل رقم(3-4): تمثيل أفراد عينة الدراسة حسب المتغير المؤهل العلمي



مصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات الجدول السابق

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالا 37 فرد، نلاحظ أن عدد الأفراد ذوي المؤهل ماستر قدر بـ 08 افراد أي بنسبة 21.6 %، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد ذوي المؤهل ليسانس قدر بـ 21 فرد أي ما نسبته 56.8 %، أما الأفراد الذين لديهم مؤهلات أخرى فقد بلغ عددهم 08 أفراد بنسبة قدرة بـ21.6%.

2- الوظيفة الحالية

يوضح الجدول التالي توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة الحالية وهي موزعة كما يلي:

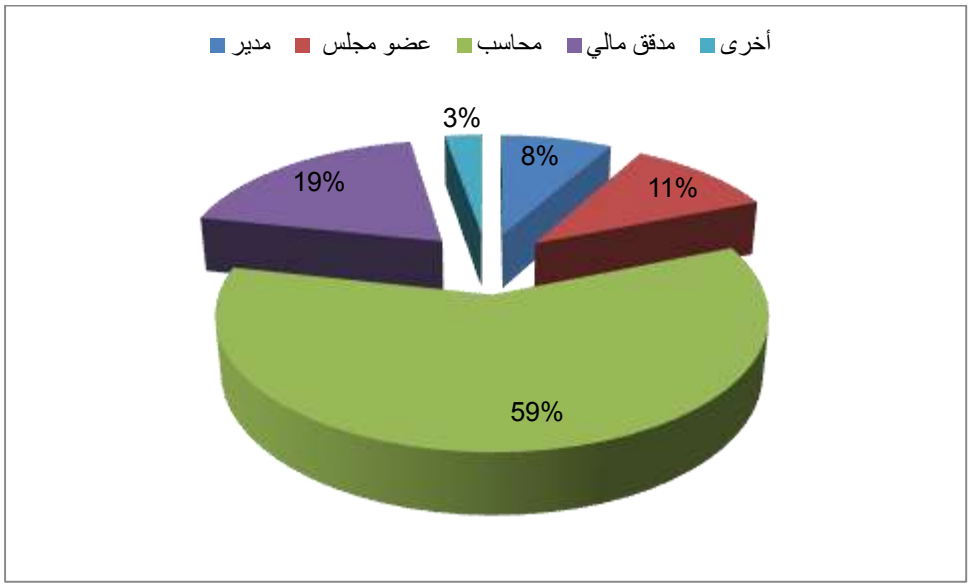
الجدول رقم (10) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة الحالية

الوظيفة الحالية	التكرارات	النسبة المئوية
مدير	3	%8.1
عضو مجلس	4	%10.8
محاسب	22	%59.5
مدقق مالي	7	%18.9
أخرى	1	%2.7
الإجمالي	37	%100

مصدر: تم إعداد الجدول بالاعتماد على مخرجات SPSS

ويمكن تمثيل الجدول رقم في الشكل البياني رقم (3-5) وذلك للإيضاح

الشكل رقم(3-5): تمثيل أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات الجدول السابق

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالا 37 فرد، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين يشغلون منصب مدير قدر بـ 03 أفراد أي بنسبة 8.1%، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد الذين يشغلون منصب عضو مجلس قدر بـ 04 أفراد أي ما نسبته 10.8% أما الأفراد الذين يشغلون منصب محاسب فقد قدر عددهم بـ22 فرد بنسبة بلغت 59.5%، في حين الأفراد الذين يشغلون منصب مدقق مالي قدر عددهم بـ7 أفراد بنسبة بلغت 18.9% و في الأخير الأفراد الذين يشغلون مناصب أخرى قدر عددهم 01 فرد واحد فقط أي بنسبة 2.7 %.

3- الخبرة المهنية

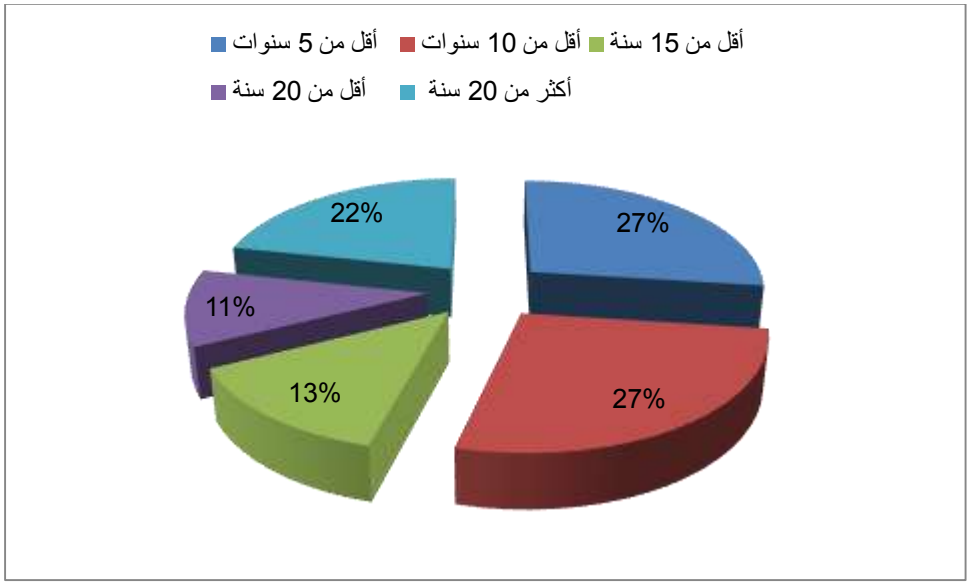
يوضح الجدول التالي توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

الجدول رقم (11) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة

الخبرة	التكرارات	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	10	%27
أقل من 10 سنوات	10	%27
أقل من 15 سنة	05	%13.5
أقل من 20 سنة	04	%10.8
أكثر من 20 سنة	08	%21.6
الإجمالي	37	%100

المصدر: تم من إعداد الجدول بالاعتماد على مخرجات SPSS

ويمكن تمثيل الجدول رقم (11) في الشكل البياني رقم (3-6) وذلك للإيضاح أكثر



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على معطيات الجدول السابق

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالا 37 فرد، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين الخبرة المهنية لديهم أقل من 5 سنوات قدر بـ10 أفراد أي بنسبة27%، ونفس النسبة السابقة تمثل الأفراد الذين تقل الخبرة المهنية لديهم عن سنة واحدة، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد الذين الخبرة المهنية لديهم أقل من 15 سنة قدر بـ05 أفراد أي ما نسبته13.5 %، أما الأفراد الذين تقل

الخبرة المهنية لديهم عن 20 سنة فقد قدر عددهم بـ04 أفراد أي بنسبة 10.8%، و في الأخير الأفراد الذين تفوق الخبرة المهنية لديهم 20 سنة قدر عددهم 08 أفراد بنسبة 21.6 %.

المبحث الثاني: تحليل النتائج واختبار الفرضيات

سيتم معالجة تحليل نتائج الدراسة الميدانية أولا، أما ثانيا اختبار الفرضيات.

مطلب الأول: تحليل نتائج الدراسة

سنقوم بدراسة وتحليل المحاور الخاصة بحوكمة الشركات، والنظام المحاسبي المالي.

تحليل العبارات محور الأول: الإفصاح والشفافية

الجدول رقم (12):الاتجاه العام لعبارات الاستبيان للمحور الأول

العبارة	المتوسط	الانحراف	معامل الاختلاف	درجة الموافقة	الرتبة
يتم الإفصاح عن جميع المعلومات ذات جودة وشفافية عالية	3.95	0.998	25.26	موافق	5
يتم الافصاح عن الصفقات التجارية لكل الأطراف ذات المصلحة	3.92	0.829	21.15	موافق	2
تنشر المعلومات الكافية وفي الوقت المناسب لأصحاب المصالح	4.00	0.943	23.57	موافق	3
يتم الإفصاح عن المكافآت مجلس الإدارة في مؤسستكم وكيفية اختيارهم.	3.59	1.092	30.42	موافق	7
يتم الإفصاح عن وجود ممارسة أو سلوك غير أخلاقي بالشركة.	3.38	1.187	35.12	محايد	8
يوفر الافصاح الحد الادنى من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية.	3.65	1.086	29.75	موافق	6
يتم الإفصاح على النتائج المالية والتشغيلية وأهداف مؤسستكم	3.86	0.976	25.28	موافق	4
تقوم الادارة بالكشف عن المخاطر القابلة للتنبؤ وأي أضرار قد تضر بأصحاب المصالح	3.84	0.764	19.89	موافق	1

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (12) الذي يبين أراء أفراد عينة الدراسة في المحور الأول، مرتبة ترتيبا تصاعديا حسب الانحراف المعياري لكل عبارة كما يلي:

العبارة الأولى: بلغ المتوسط الحسابي 3.95 والانحراف المعياري 0.998 ومعامل الاختلاف 25.26 واحتلت هذه العبارة المرتبة الخامسة بدرجة الموافقة وهذا يدل على افصاح عن جميع المعلومات ذات جودة وشفافية عالية.

العبارة الثانية: بلغ المتوسط الحسابي 3.92 والانحراف المعياري 0.998 ومعامل الاختلاف 25.26 واحتلت المرتبة الثانية بدرجة الموافق وهذا يدل على الافصاح عن الصفقات التجارية لكل الأطراف ذات المصلحة.

العبارة الثالثة: بلغ متوسط الحسابي 4.00 الانحراف المعياري 0.943 ومعامل الاختلاف 23.57 واحتلت المرتبة الثالثة بدرجة موافق وهذا يدل انتشار المعلومات الكافية وفي الوقت المناسب لأصحاب المصالح.

العبارة الرابعة: بلغ المتوسط الحسابي 3.59 والانحراف المعياري1.092 ومعامل الاختلاف 30.57 واحتلت المرتبة السابعة بدرجة موافق وهذا يدل على الافصاح على المكافآت مجلس الادارة في مؤسسة وكيفية اختيارهم.

العبارة الخامسة: بلغ متوسط الحسابي 3.38 والانحراف المعياري 1.189 ومعامل الاختلاف 35.12 واحتلت المرتبة الثامنة بدرجة محايد مما يدل الافصاح عن وجود ممارسة أو سلوك غير أخلاقي بالشركة.

العبارة السادسة: بلغ متوسط الحسابي 3.65 والانحراف المعياري 1.086 ومعامل الارتباط 29.75 واحتلت المرتبة السادسة بدرجة موافق مما يدل على يوفر الافصاح الحد الادنى من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية.

العبارة السابعة: بلغ المتوسط الحسابي 3.86 والانحراف المعياري 0.964 ومعامل الارتباط 25.28 واحتلت المرتبة الرابعة بدرجة موافق مما يدل على الافصاح عن النتائج المالية والتشغيلية وأهداف المؤسسة.

العبارة الثامنة: بلغ المتوسط الحسابي 3.84 والانحراف المعياري 0.764 وعامل الارتباط 19.89 واحتلت المرتبة الأولى بدرجة موافق مما يدل على قيام الإدارة بالكشف عن المخاطر القابلة للتنبؤ وأي أضرار قد تضر بأصحاب المصالح.

تحليل العبارات المحور الثاني: مسؤولية مجلس الإدارة

الجدول رقم (13): الاتجاه العام لعبارات الاستبيان للمحور الثاني

العبارة	المتوسط	الانحراف	معامل الاختلاف	درجة الموافقة	الرتبة
يتم تعين مجلس إدارتكم من طرف الجمعية العامة.	3.76	0.925	24.60	موافق	4
يتم الاشراف من قبل مجلس الادارة على عملية إعداد التقارير المالية.	3.84	0.800	20.83	موافق	1
يقوم مجلس الإدارة بوضع الأهداف والاستراتجيات والسياسات العامة لمؤسستكم.	3.84	0.800	20.83	موافق	2
يتم الفصل بين منصب رئيس مجلس الادارة والمدير العام.	3.30	1.151	34.87	محايد	7
يقوم مجلس الإدارة برعاية مصالح أصحاب المصالح.	3.54	0.869	24.55	موافق	3
يقوم مجلس الادارة بضمان نزاهة الأنظمة المحاسبية وأنظمة إعداد التقارير المالية لمؤسستكم.	3.73	1.071	28.71	موافق	6
يتولى مجلس الادارة مسؤولية تعين الرئيس التنفيذي وكبار الموظفين.	3.68	0.944	25.65	موافق	5

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماد على النتائج SPSS

من خلال الجدول رقم (13) نجد:

العبارة الأولى: بلغ المتوسط الحسابي 3.76 والانحراف المعياري 0.925 ومعامل الاختلاف 24.60 وتم الاجابة عليها بدرجة موافق واحتلت المرتبة الرابعة بموافق من طرف أغلبية العينة مما يدل على أنة يتم تعين مجلس الادارة من طرف الجمعية العامة.

العبارة الثانية: بلغ المتوسط الحسابي 3.84 والانحراف المعياري 0.800 ومعامل الاختلاف 20.83 فهو ينتمي إلى درجة الموافقة واحتلت المرتبة الأول هي والعبارة الثالثة، وبتالي فإنه يتم الاشراف من قبل مجلس الادارة على عملية اعداد التقارير المالية والقوائم المالية.

العبارة الثالثة: بلغ متوسط الحسابي 3.84 والانحراف المعياري 0.800 ومعامل الاختلاف 20.83 وهو مايدل على درجة الموافقة بمعنى أنه يقوم مجلس الادارة بوضع الأهداف والاستراتجيات والسياسات العامة للمؤسسة.

العبارة الرابعة: يتم الفصل بين منصب رئيس مجلس الإدارة والمدير العام، المتوسط الحسابي بلغ 3.30وهو يتجه إلى المحايد وانحراف المعياري وهو يدل أكثر على التشتت أفراد العينة وذالك في الاجابة وهو ما يدل على عدم الفصل بيم منصب رئيس مجلس الادارة والمدير العام وذلك في منصب كشخص لوجود من أجاب بالرفض، وأما الذين أجابوا على الموافقة وذلك عند كلام معهم أنه هناك فصل بين مهام كل منهما وهذا ما جعل الاجابات تذهب إلى الحياد وبالتالي ليس هناك فصل في المنصب بل هناك فصل في مهام.

العبارة الخامسة: بلغ متوسط الحسابي 3.54 والانحراف المعياري 0.869 ومعامل الارتباط 24.55 وهذا ما يدل على قبول العبارة وذلك لأن من مهام مجلس الادارة في القانون هو حماية أصحاب المصالح.

العبارة السادسة: بلغ متوسط الحسابي 3.73 والانحراف المعياري 1.071 والمعامل الاختلاف 28.71 وهذا ما يدل على قيام مجلس الادارة بضمان نزاهة الأنظمة المحاسبية وأنظمة إعداد التقارير المالية للمؤسسة.

العبارة السابعة: بلغ المتوسط الحسابي 3.68 والانحراف المعياري 0.944 ومعامل الاختلاف 25.65 وهذا ما يدل عل أن مسؤولية مجلس الإدارة يتولى تعين الرئيس التنفيذي وكبار الموظفين.

تحليل العبارات المحور الثالث: دور أصحاب المصالح

الجدول رقم(14):الاتجاه العام لعبارات الاستبيان للمحور الثالث

العبارة	المتوسط	الانحراف	معامل الاختلاف	درجة الموافقة	الرتبة
يحصل أصحاب المصالح على تعويض عند إنتهاك حقوقهم.	3.81	0.660	17.32	موافق	2
يمكن لأصحاب المصالح إصال اهتماماتهم بشأن الممارسات غير القانونية إلى مجلس الإدارة.	3.68	0.709	19.26	موافق	3
تلتزم مؤسستكم بتطبيق القوانين وواجباتها الضريبية	4.38	0.639	14.58	موافق بشدة	1
تحرص الشركة على عقد اجتماعات دورية لتحسين أداءها.	4.14	0.713	17.22	موافق	4
يتم تسهيل مهام أصحاب المصالح وفقا لأحكام القانون.	4.19	0.660	15.75	موافق	2
وجود إطار فعال وذلك لتسوية حقوق الدائنين في وقت محدد.	4	0.782	19.55	موافق	5

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماد على مخرجات SPSS

من الجدول رقم (14) نجد:

العبارة الأولى: بلغ المتوسط الحسابي 3.81 والانحراف المعياري 0.660 ومعامل الاختلاف 17.32 وهي تحتل المرتبة الثانية بدرجة موافق وهذا يدل على حصول أصحاب المصالح على تعويض عند إنتهاك حقوقهم.

العبارة الثانية: بلغ المتوسط الحسابي 3.68 والانحراف المعياري 0.709 ومعامل الاختلاف 19.26 وهي تحتل المرتبة الثالثة بدرجة موافق وهذا يمكن لأصحاب المصالح إصال اهتماماتهم بشأن الممارسات غير القانونية إلى مجلس الإدارة.

العبارة الثالثة: احتلت المرتبة الأولى بدرجة موافق بشدة وأكبر المتوسط الحسابي 4.38 والانحراف المعياري 0.639 ومعامل الاختلاف 14.58 وهذا يدل على التزام المؤسسة بتطبيق القوانيين وواجباتها الضريبية.

العبارة الرابعة: بلغ المتوسط الحسابي 4.14 والانحراف المعياري 0.713 ومعامل الاختلاف 17.22 واحتلت المرتبة الرابعة بدرجة موافق وهذا يدل على حرص الشركة على عقد الاجتماعات دورية لتحسين أداءها

العبارة الخامسة: بلغ المتوسط الحسابي 4.19 والانحراف المعياري 0.660 ومعامل الاختلاف 15.75 واحتلت المرتبة واحتلت المرتبة الثانية بدرجة موافق مما يدل على تسهيل مهام أصحاب المصالح وفقا لأحكام القانون.

العبارة السادسة: احتلت مرتبة الخامسة بدرجة موافق والمتوسط الحسابي 4.00 والانحراف المعياري 0.782 ومعامل الاختلاف 19.55 مما يدل على وجود اطار فعال وذلك لتسوية حقوق الدائنين في وقت المحدد.

تحليل العبارات المحور الرابع: فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي

جدول رقم(15): الاتجاه العام للعبارات الاستبيان للمحور الرابع

العبارة	المتوسط	الانحراف	معامل الاختلاف	درجة الموافقة	الرتبة
يوفر النظام المحاسبي المالي المصداقية في المعلومات متضمنة في القوائم المالية.	4.30	0.661	15.37	موافق بشدة	3
يوفر المعلومات عن المعاملات مع الأطراف ذات المصلحة والأرصدة الضرورية المتعلقة بها.	4.16	0.764	18.36	موافق	7
يتم إعداد القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي المتعلقة بنشاط المؤسسة تحت مسؤولية الإدارة.	4.11	0.567	13.79	موافق	1
تسمح القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي من توفير رقابة المساهمين على المؤسسات بنحو فعال يتسم بالشفافية.	4.05	0.705	17.40	موافق	4
تمكن المعلومات المتضمنة في القوائم المالية من قياس نجاعة المؤسسة وتحديد الوضعية المالية لها.	4.08	0.722	17.69	موافق	5
تمكن القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي من تقدير نسبة ملكية الأسهم للمساهمين الكبار	3.86	0.822	21.29	موافق	8
يوفر المعلومات للمساهمين حول العوائد المالية الحالية والمنتظرة المتعلقة بمساهماتهم.	3.86	0.948	24.55	موافق	9
يساهم النظام المحاسبي المالي في دعم الإفصاح المحاسبي الذي يعد من المبادئ الأساسية لحوكمة الشركات.	4.24	0.597	14.08	موافق بشدة	2
توجد علاقة ارتباطية بين حوكمة الشركات والنظام المحاسبي المالي في مجال عرض وإعداد القوائم المالية، الذي يزيد من الثقة الأطراف المتعاملين مع الشركة.	3.97	0.726	18.31	موافق	6

المصدر: من إعداد الطالبة إعتماد على نتائج SPSS.

من خلال جدول رقم (15) نجد:

العبارة الأولى: بلغ المتوسط الحسابي 4.30 والانحراف المعياري 0.661 ومعامل الاختلاف 15.37 واحتلت المرتبة الثالثة بموافق بشدة مما يدل على أن النظام المحاسبي المالي يوفر المصداقية في المعلومات

المتضمنة في القوائم المالية.

العبارة الثانية: بلغ المتوسط الحسابي 4.16 والانحراف المعياري 0.764 ومعامل الاختلاف 18.36 واحتلت المرتبة السابعة بدرجة موافق وهذا يدل على توفير المعلومات عن المعاملات مع الأطراف ذات المصلحة والأرصدة الضرورية المتعلقة بها.

العبارة الثالثة: بلغ المتوسط الحسابي 4.11 والانحراف المعياري 0.567 ومعامل الاختلاف 13.79 واحتلت المرتبة الاول بدرجة موافق مما يدل على اتمام اعداد القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي المتعلقة بنشاط المؤسسة تحت مسؤولية الادارة.

العبارة الرابعة: بلغ المتوسط الحسابي 4.05 والانحراف المعياري 0.705 ومعامل الاختلاف 17.40 واحتلت مرتبة الرابعة بدرجة موافق مما يدل على أن القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي تسمح بتوفير رقابة المساهمين على المؤسسات بنحو فعال يتسم بالشفافية.

العبارة الخامسة: بلغ المتوسط الحسابي 4.08 والانحراف المعياري 0.722 ومعامل الاختلاف 17.69 واحتلت مرتبة الخامسة بدرجة موافق مما يدل على تمكن المعلومات المتضمنة القوائم المالية من قياس نجاعة المؤسسة وتحديد الوضعية المالية لها.

العبارة السادسة: بلغ المتوسط الحسابي 3.86 والانحراف المعياري 0.822 ومعامل الاختلاف 21.29 واحتلت المرتبة الثامنة بدرجة موافق مما يدل على تمكن القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي من تقدير نسبة ملكية الأسهم للمساهمين الكبار.

العبارة السابعة: بلغ المتوسط الحسابي 3.86 والانحراف المعياري 0.948 ومعامل الاختلاف 24.55 واحتلت المرتبة التاسعة بدرجة موافق مما يدل على توفير المعلومات للمساهمين حول العوائد المالية الحالية والمنتظرة المتعلقة بمساهمين الكبار.

العبارة الثامنة: بلغ المتوسط الحسابي 4.24 والانحراف المعياري 0.597 ومعامل الاختلاف 14.08 واحتلت المرتبة الثانية بدرجة موافق بشدة وهذا يدل على مساهمة النظام المحاسبي المالي في دعم الافصاح المحاسبي الذي يعد من المبادئ الأساسية لحوكمة الشركات.

العبارة التاسعة: بلغ المتوسط الحسابي 3.97 والانحراف المعياري 0.726 ومعامل الاختلاف 18.31 واحتلت المرتبة السادسة بدرجة موافق مما يدل على وجود علاقة ارتباطية بين النظام المحاسبي المالي وحوكمة الشركات في مجال عرض وإعداد القوائم المالية.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات نتائج الدراسة

في إطار التساؤلات يتم التحقق من صحة الفروض الدراسة كما يلي:

1- الفرضية الأولى:

"يساهم النظام المحاسبي المالي في ضمان الحماية الكافية لأصحاب المصالح"، وبعد المعالجة الإحصائية تم التوصل إلى النتيجة التالية:

الجدول رقم (16) يوضح العلاقة بين النظام المحاسبي المالي وأصحاب المصالح

		دور اصحاب المصالح
النظام المحاسبي المالي	معامل الارتباط	**0.629
	مستوى الدلالة	0,000
	حجم العينة	37
** الارتباط دال عند (α=0,01).		

المصدر: اعتماد على نتائج SPSS

من خلال الجدول رقم (16) أعلاه نلاحظ أن معامل الإرتباط بيرسون يساوي (0.62)، وأن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من (α=0,01)، مما يدل على وجود علاقة ارتباط طردية بين النظام المحاسبي المالي ودور أصحاب المصالح وهي قيمة مرتفعة وموجبة.

تم استنتاج مما سبق أن الشركات الاقتصادية تؤكد باحترام حقوق أصحاب المصالح، وأن يعمل على تشجيع التعاون بين الشركة وأصحاب المصالح لخلق الثروة وفرص العمل وتحقيق الاستمرار في المشاريع القائمة، وعندما تنتهك حقوق أصحاب المصالح فينبغي أن تتاح لهم فرصة الحصول على تعويضات، وعلى كل المعلومات.

2- الفرضية الثانية:

" يساهم النظام المحاسبي المالي في تحقيق الإفصاح والشفافية "، وبعد المعالجة الإحصائية تم التوصل إلى النتيجة التالية:

الجدول رقم (17) يوضح العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و الإفصاح والشفافية

		الافصاح و الشفافية
النظام المحاسبي المالي	معامل الإرتباط	0.408*
	مستوى الدلالة	0,012
	حجم العينة	37
* الارتباط دال عند (α=0,05).		

المصدر: اعتماد على نتائج SPSS

من خلال الجدول رقم(17) أعلاه نلاحظ أن معامل الارتباط بيرسون يساوي (0.40)، وأن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.012 وهي أقل من 0.05 مما يدل على وجود علاقة ارتباط طردية بين النظام المحاسبي المالي وتحقيق الإفصاح والشفافية وهي قيمة وموجبة، وهذا يعني أن الارتباط بينهما ارتباط طردي، كما أن نتيجة هذا الارتباط جاءت دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة ألفا (α=0,05).

تم استنتاج مما سبق أن النظام المحاسبي المالي يساهم في تحقيق الإفصاح والشفافية، مما يعني أن الشركات الاقتصادية تطبق مبدأ الإفصاح والشفافية في الوقت المناسب عن كافة المعلومات المتعلقة بالشركة والذي يعد من أهم مبادئ حوكمة الشركات نظرًا لما يقدمه من شفافية وحماية لجميع الأطراف والمتعاملين مع الشركات.

3- الفرضية الثالثة:

"يساهم النظام المحاسبي المالي في مساعدة مجلس الإدارة في ممارسة الرقابة على أعمال الشركة "، وبعد المعالجة الإحصائية تم التوصل إلى النتيجة التالية:

الجدول رقم (18) يوضح العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و مجلس الادارة

		مسؤولية مجلس الادارة
النظام المحاسبي المالي	معامل الارتباط	0.406*
	مستوى الدلالة	0,013
	حجم العينة	37
* الارتباط دال عند (α=0,05).		

المصدر: اعتماد على نتائج SPSS

من خلال الجدول رقم (3-14) أعلاه نلاحظ أن معامل الارتباط بيرسون يساوي (0.40)، وأن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.013 وهي أقل من 0.05 مما يدل على وجود علاقة ارتباط طردية بين النظام المحاسبي المالي ومسؤولية مجلس الإدارة وهي قيمة وموجبة، وهذا يعني أن الارتباط بينهما ارتباط طردي، كما أن نتيجة هذا الا رتباط جاءت دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة ألفا α=0,05.

نستنتج مما سبق أن مجلس الإدارة يؤكد بقيام بمهامه ومسؤولياته، وأنه يشرف على كبار الموظفين ومعايير مكافأتهم، وهو مسؤول بصفة رئيسية عن الأداء الإداري وتحقيق عائد المناسب للمساهمين واحترام القوانين المطبقة بما فيها قوانين الضرائب والمنافسة، ويضمن نزاهة الانظمة المحاسبية وأنظمة إعداد التقارير المالية.

4- الفرضية العامة:

" يساهم النظام المحاسبي المالي في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات في الجزائر "، وبعد المعالجة الإحصائية تم التوصل إلى النتيجة التالية:

الجدول رقم (19) يوضح العلاقة بين النظام المحاسبي المالي و مبادئ الحوكمة

		مبادئ حوكمة الشركات
النظام المحاسبي المالي	معامل الارتباط	**0.595
	مستوى الدلالة	0,000
	حجم العينة	37
** الارتباط دال عند (α=0,01).		

المصدر: اعتماد على نتائج SPSS

من خلال الجدول رقم(21) أعلاه نلاحظ أن معامل الارتباط بيرسون يساوي (0.59)، وأن قيمة مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.01 مما يدل على وجود علاقة بين النظام المحاسبي المالي ومبادئ الحوكمة وهي قيمة موجبة، وهذا يعني أن الارتباط بينهما ارتباط طردي، كما أن نتيجة هذا الارتباط جاءت دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة ألفا (α=0,01).

تم استنتاج مما سبق أن المؤسسات الاقتصادية يطبق حوكمة الشركات مما يعني أن النظام المحاسبي المالي يساهم في تطبيق حوكمة الشركات لتحقيق النتائج ومحاربة الفساد وسوء الإدارة والوقاية من الأزمات تحقيق الإفصاح والشفافية وتنظيم كل الأطراف ذوي العلاقة مع الشركة، والحفاظ على حقوق أصحاب المصالح.

الخلاصة:

استهدف هذا الفصل ربط الجانب النظري للدراسة بالجانب الميداني، وذلك بهدف التحقق من النتائج التى تم التوصل إليها من خلال الدراسة النظرية للموضوع، والتي تشير على أن النظام المحاسبي المالي له دور إيجابي في تفعيل حوكمة الشركات، حيث تطرقنا في مبحث الأول لإجراءات المنهجية لدراسة الميدانية، أما المبحث الثاني خصصناه لاختبار استبيان وتحليل خصائص العينة، بعد قيامنا بجمعها وتحليلها وذالك من أجل وضع قاعدة بيانات وجداول يمكن اعتماد عليها في التحليل، ثم قمنا في الأخير بمناقشة النتائج المتوصل إليها والتى خلصنا من خلالها إلى أن: النظام المحاسبي المالي له علاقة ارتباطية مع مبادئ حوكمة الشركات كما يضمن مستوى كافي من الإفصاح والشفافية، ومنه فهو يكفل متطلبات حوكمة الشركات.

Hgghgggg

خاتمة

الخاتمة

تعتبر حوكمة الشركات مفهوم جديد متعدد الجوانب يختلف من دولة إلى أخرى، وفقا الاختلاف القواعد والقوانين والتشريعات ولا يوجد نموذج تعريف معياري يطبق في جميع دول العالم.

فالمبادئ التي جاءت بها الحوكمة جد متناسقة وملائمة كعلاج ووقاية من الأزمات المالية، ومالها من مساهمة في اتخاذ القرارات المالية من خلال الشفافية والإفصاح، وإضافة إلى إهمال المسؤولين في الشركات لعنصر المسؤولية وضرورة ضمان وحماية حقوق الآخرين.

الأثر الإيجابي لتطبيق حوكمة الشركات هو إعادة الثقة في المعلومة المالية وذلك يكون نتيجة للتطبيق الجيد لنظام المحاسبي المالي والذي تعد المعلومة المالية مخرجاته، وللإجابة على إشكالية الدراسة ولمعرفة مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات واختبار الفرضيات قمنا بالدراسة التطبيقية عينة من الشركات ألاقتصادية حيث تمت معالجة الموضوع البحث من وجهة نظر المدراء المدققين والمحاسبين، باستخدام أسلوب الاستبيان وبعد تحليل البيانات المتحصل عليها تمكننا من اختبار الفرضيات واستخلاص نتائج الدراسة.

1- اختبار الفرضيات

- ✓ **اختبار الفرضية الأولى:** يساهم النظام المحاسبي المالي في الحماية الكافية لأصحاب المصالح"، الإجابات المتحصل عليها من طرف أفراد العينة لهذا المحور كانت ايجابية وهو ما يجعلنا نقبل الفرضية.
- ✓ **اختبار الفرضية الثانية:** "يساهم النظام المحاسبي المالي في الإفصاح والشفافية"، الإجابات المتحصل عليها من طرف أفراد العينة حول هذا المحور كانت ايجابية وذلك لأن الإفصاح والشفافية من مبادئ حوكمة الشركات مما يجعلنا نقبل صحة هذه الفرضية.
- ✓ **اختبار الفرضية الثالثة:** "يساهم النظام المحاسبي المالي ومسؤولية مجلس الإدارة"، الإجابات المتحصل عليها من طرف أفراد العينة لهذا المحور كانت إيجابية وهو ما يجعلنا نقبل الفرضية.

2- نتائج الدراسة

بعد التطرق لمختلف عناصر البحث تم الخروج بمجموعة من النتائج يمكن تلخيصها في النقاط التالية:

- يساهم النظام المحاسبي المالي في ضمان الحماية الكافية لأصحاب المصالح وهذا يضمن تأكيد احترام حقوقهم عن طريق إمدادهم بالمعلومات الملائمة والموثوقية، في الوقت المناسب.

- النظام المحاسبي المالي يعمل على تطبيق مبدأ الإفصاح والشفافية في كل المعلومات التي تخدم كافة الأطراف المهتمة بأمر الشركة في وقت المناسب وبدون تأخير وبدقة كافية.
- النظام المحاسبي المالي يساهم في تعزيز مسؤوليات مجلس الإدارة لكونه أداة مراقبة لكل أعمال تخص الوضعية المالية.
- النظام المحاسبي المالي يهدف إلى إعداد قوائم المالية وتقديم صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.
- محاربة الفساد في الشركات يحتاج إلى حوكمة الشركات وتفعيل دورها في دعم الشفافية وتوليد تقارير مالية ذات جودة عالية وذلك من خلال النظام المحاسبي المالي.
- يساهم النظام المحاسبي المالي في دعم الافصاح المحاسبي الذي يعد من المبادئ الأساسية لحوكمة الشركات.
- تتضمن حوكمة الشركات مجموعة من الآليات تعمل على حماية وضمان حقوق المساهمين، والأطراف ذات علاقة بالشركة، وتعد الآليات المحاسبية محور ارتكاز لمختلف آليات حوكمة بكافة مبادئها، ومن أهم تلك آليات المحاسبية النظام المحاسبي المالي.

3- التوصيات

بناء على الدراسة النظرية والدراسة الميدانية يمكن إدراج التوصيات أو الاقتراحات التي يمكن التركيز عليها من خلال هذه الدراسة والتي يجب أخذها بعين الاعتبار تكمن في النقاط التالية:

- نشر ثقافة الحوكمة وتعزيزها، من خلال قيام الجهات ذات العلاقة بعمل برامج تدريبية تعزز ثقافة الحوكمة الشركات وممارستها.
- إصدار لوائح ومنشورات داخلية تعرف الموظفين بحوكمة الشركات.
- ضرورة إجراء دورات تدريبية للمحاسبين في المؤسسة لتمكنهم من الإلمام بالنظام المحاسبي المالي وتطبيقه الجيد.
- الاستفادة من التجارب الدول الأخرى في تطبيق حوكمة شركاتها.
- زيادة الاهتمام في انتهاج النظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبية الدولية.

4- أفاق الدراسة

لقد تم تناول في بحثنا هذا مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات، ولهذا الغرض فإن من الأفاق الواعدة لهذا البحث:

- حوكمة الشركات ومعايير تميزها في الشركات الاقتصادية الجزائرية.
- دور حوكمة الشركات في رفع من أداء المؤسسات الاقتصادية.
- دور حوكمة الشركات في تحسين خدمات القطاع التأمين.
- مساهمة النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومة المحاسبية.
- مساهمة حوكمة الشركات في تنشيط السوق المالي الجزائري.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

❖ المراجع باللغة العربية

1. بن درويش عدنان بن حيدر، **حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة**، اتحاد المصارف العربية، 2007.

2. حماد طارق عبد العال، **حوكمة الشركات(المفاهيم – المبادئ – التجارب) تطبيقات الحوكمة في المصاريف**، الدار الجامعية، الإسكندرية،2005.

3. حماد طارق عبد العال، **دليل محاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة**، كلية التجارة، جامعة عين الشمس، الإسكندرية،2006.

4. كتوش عاشور، **المحاسبة العامة أصول والمبادئ وآليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي**، الطبعة الثانية.

5. لعشيشي جمال، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي**، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010.

6. سليمان محمد مصطفى، **حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.

7. علاوي لخضر، **نظام المحاسبة المالية، سير الحسابات وتطبيقها**، دار متيجة، براقي، الجزائر،2011.

8. الفليتي سالم بن سلام بن حميد، **حوكمة الشركات المساهمة العامة في سلطنة عمان**، الطبعة الأولى، دار أسامة لنشر وتوزيع، عمان، الأردن، 2014.

9. الشمري راشد صادق، **إستراتجية إدارة المخاطر المصرفية وأثرها في الأداء المالي للمصاريف التجارية**، دار البازوري العلمية لنشر والتوزيع عمان، وسط البلد، شارع الملك حسين، 2013.

ب – المذكرات

1. ابو حمام ماجد إسماعيل، **أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية** – دراسة مدانية – على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، 2009.

2. براهمة كنزة، **دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات**، دراسة حالة مؤسسة المحركات(EMO)، مذكرة مقدمة الاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التسير، جامعة قسنطينة 2، 2013 – 2014.

3. زلاسي رياض، **إسهامات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير، العلوم التجارية، جامعة قصدي مرباح – ورقلة –، الجزائر، 2012.

4. حماد الطاهر محمد أحمد محمد، **أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في أداء المصاريف التجارية السودانية**، مذكرة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في إدارة الأعمال، جامعة السودان للعلوم والتكنلوجيا، 2014.

5. سعيدي عبد الحليم، **محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي**، شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014 – 2015.

6. عابدي دلال، **حوكمة الشركات ودورها في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية**، دراسة حالة شركة ألياس لتأمينات الجزائرية، شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015 – 2016.

7. عابي خليدة، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة الخدمات المراجعة الخارجية**، دراسة حالة الجزائر، شهادة دكتوراه في العلوم التجارية جامعة مسيلة، 2015 – 2016.

8. فضيلي سمية، **واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الإقتصادية**، مذكرة ماجستر، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2014.

9. الرازي ديالا جميل، **مدى إمكانية تطبيق نظام الحوكمة الشركات الاقتصادية والمالية وحاجتها للأنظمة والقوانين**، دراسة حالة الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسير والعلوم التجارية، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2012 – 2013.

10. غلاب فاتح، **تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة دراسة بعض المؤسسات الصناعية**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص ادارة الأعمال والإستراتجية للتنمية المستدامة، جامعة فرحات عباس، 2010 – 2011.

د – المجلات

1. أحمد زغدار، نسرين كرمية، **أثر الإلتزام الأخلاقي للمراجعين على تفعيل حوكمة الشركات – دراسة ميدانية –** مجلة علمية دورية محكمة تصدر عن مخبر إدارة التغيير في المؤسسة الجزائرية، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسير، جامعة الجزائر3.

2. يحي سعيدي، لخضر أصيف، **دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية**، جامعة الوادي العدد 05 السنة 05 ماي 2012.

3. يونس زين، **تفعيل المراجعة الداخلية عن طريق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الجزائرية للسيارات الصناعية**، مجلة دورية محكمة تعني لالعلوم الإنسانية، العدد46، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، السنة الثامنة 2010.

4. مصطفى عوادي، **المعالجة المحاسبية الإهتلاك التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي، العدد 05 السنة 05.

ج – الملتقيات والمؤتمرات

1. بلقادي عمار، جاوحدو رضا، **دور حوكمة الشركات في إرساء قواعد الشفافية والإفصاح**، الملتقى الدولي حول الحوكمة المحاسبة للمؤسسة واقع رهانات وأفاق، جامعة عربي بن مهيدي، أم البواقي، 2010.

2. بن طاهر حسين، بوطلاعة محمد، **دراسة أثر حوكمة الشركات على الشفافية والإفصاح وجودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي**، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 06-07 ماي 2012.

3. بن عيشي بشيري، بن عيشي عمار، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومات المحاسبة**، الملتقى دولي حول دور المعايير المحاسبة الدولية في تفعيل أداء المؤسسات و الحكومات، جامعة قصدي مرباح، ورقلة، 2014.

4. بريش عبدالقادر، حمو محمد، **البعد السلوكي والأخلاقي لحوكمة الشركات ودورها في تقلقل من أثار الأزمة المالية العالمية**، مداخلة في الملتقى العلمي الدولي : الأزمة المالية والإقتصادية الدولية والحوكمة، جامعة سطيف، الجزائر، 20-21 أكتوبر 2009.

5. جميل أحمد، سفير محمد، **تجليات حوكمة الشركات في الإرتقاء بمستوى الشفافية والإفصاح**، ملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، 06-07 ماي 2012.

6. زغيب مليكة، زيرق سوسن، **دور النظام المحاسبي المالي في دعم الحوكمة في الجزائر**، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، يومي 06-07 ماي 2012.

7. حساني رقية، حمزة فاطمة، **آليات حوكمة الشركات ودورها في الحد من الفساد المالي والإداري**، مداخلة ضمن ملتقى الوطني: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 06-07 ماي 2012.

8. معراج هواري، حديدي آدم، **نحو تفعيل دور الحوكمة المؤسسة في ضبط إدارة الأرباح في البنوك التجارية الجزائرية**، بطاقة مشاركة في الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 06-07 ماي 2012.

9. عثماني أحسن، شعابنية سعاد، **النظام المحاسبي المالي كأحد أهم الملتقيات حوكمة الشركات وأثره على البورصة الجزائرية**، ملتقى حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، 06-07 ماي 2012.

10. صباحي نوال، **تجارب الدولية في تطبيق الحوكمة في مختلف القطاعات**، المداخلة :واقع حوكمة في دول مختارة – مع تركيز مع التجربة الجزائرية – جامعة البويرة، الجزائر.

11. رزيق كمال، هزرشي طارق، رابحي مختار، **النظام المحاسبي المالي بين قابلية الممارسة وصعوبة التطبيق من وجهة نظر عينة محافظي الحسابات**، الملتقى دولي حول النظام المحاسبي في المواجهة المعايير الدولية للمراجعة، يومي 13-14 ديسمبر 2011، جامعة سعد حلب، البليدة.

12. غادر محمد ياسين، **محددات الحوكمة ومعاييرها**، المؤتمر العلمي الدولي: عولمة الإدارة في عصر المعرفة، جامعة الجنان، طرابلس- لبنان 15-17 ديسمبر 2012.

ذ. القوانين والتشريعات

القانون رقم 07-11 **المتضمن النظام المحاسبي المالي**، الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، العدد 47، المؤرخ في 15 ذي القعدة.

قائمة الملاحق

ملحق رقم 01

جامعة محمد بوضياف - المسيلة
Université Mohamed Boudiaf - M'sila

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

استبيان

سيدي، سيدتي...

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

تحية طيبة وبعد ...

في إطار التحضير لمذكرة التخرج التي تندرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر أكاديمي في العلوم التجارية تخصص محاسبة وتدقيق بعنوان: **مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات –دراسة عينة من الشركات الاقتصادية الجزائرية–.**

أرجو من حضرتكم وضع الإجابة الدقيقة من وجه نظركم في العبارات الموجودة بهذا الاستبيان، علما بأن البيانات التى ستقدمونها ستعامل بسرية تامة ولن تستخدم إلا في مجال هذه الدراسة لغرض البحث العلمي فقط.

وتفضلوا بقبول فائق الإحترام والتقدير.

الطالبة: غلاب فاطمة الزهراء **تحت اشراف أستاذ: قمان مصطفى**

القسم الاول: المعلومات العامة

- الرجاء من سيادتكم وضع العلامة **(x)** في مكان الاجابة المناسبة:

1) معلومات متعلقة بالشركة:

النشاط	تجارية ☐	صناعية ☐	فلاحية ☐	خداماتية ☐
طبيعة الملكية	عمومية ☐	خاصة ☐	مختلطة ☐	
حجم	صغيرة ☐	متوسطة ☐	كبيرة ☐	

ملحق رقم 01

2) معلومات متعلقة بالعامل(المجيب)

مؤهل العلمي	دكتوراه ☐	ماجستير ☐	ماستر ☐	ليسانس ☐	أخرى.....
الوظيفة الحالية	المدير ☐	عضومجلس ☐	محاسب ☐	مدقق مالي ☐	أخرى.....
الخبرة	أقل من 5 ☐	أقل من 10 ☐	أقل من 15 ☐	أقل من 20 ☐	أكثر من 20 ☐

القسم الثاني: بيانات الدراسة

- الرجاء منكم وضع علامة (x) في الخيار المناسب

❖ المحور الأول: الإفصاح والشفافية

العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1. يتم الإفصاح عن جميع المعلومات ذات جودة وشفافية عالية.					
2. يتم الإفصاح عن الصفقات التجارية لكل لأطراف ذات المصلحة.					
3. تنشر المعلومات الكافية وفي الوقت المناسب لأصحاب المصالح.					
4. يتم الإفصاح عن المكافآت مجلس الادارة في مؤسستكم وكيفية اختيارهم.					
5. يتم الإفصاح عن وجود ممارسة أو سلوك غير أخلاقي بالشركة.					
6. يوفر الإفصاح الحد الادنى من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية.					
7. يتم الإفصاح عن النتائج المالية والتشغيلية وأهداف مؤسستكم.					
8. تقوم الإدارة بالكشف عن المخاطر القابلة للتنبؤ وأي أضرار قد تضر بأصحاب المصالح.					

ملحق رقم 01

❖ المحور الثاني: مسؤولية مجلس الإدارة

العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1. يتم تعين مجلس إدارتكم من طرف الجمعية العامة.					
2.يتم الإشراف من قبل مجلس الادارة على عملية إعداد التقارير والقوائم المالية.					
3.يقوم مجلس الإدارة بوضع الأهداف والإستراتجيات والسياسات العامة لمؤسستكم.					
4. يتم الفصل بين رئيس مجلس الإدارة والمدير العام.					
5. يقوم مجلس الإدارة برعاية مصالح أصحاب المصالح.					
6.يقوم مجلس الإدارة بضمان نزاهة الأنظمة المحاسبية وأنظمة إعداد التقارير المالية لمؤسستكم.					
7. يتولى مجلس الإدارة مسؤولية تعيين الرئيس التنفيذي وكبار الموظفين.					

❖ المحور الثالث: دور أصحاب المصالح

العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1. يحصل أصحاب المصالح على تعويض عند إنتهاك حقوقهم.					
2. يمكن لأصحاب المصالح ايصال اهتماماتهم بشأن الممارسات غير القانونية إلى مجلس الإدارة.					
3. تلتزم مؤسستكم بتطبيق القوانين وواجباتها الضريبية.					
4. تحرص الشركة على عقد اجتماعات دورية لتحسين أداءها.					
5. يتم تسهيل مهام أصحاب المصالح وفقا لأحكام القانون.					
6. وجود إطار فعال وذلك لتسوية حقوق الدائنين في وقت محدد.					

ملحق رقم 01

❖المحور الرابع: فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي

العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1. يوفر النظام المحاسبي المالي المصداقية في المعلومات المتضمنة في القوائم المالية.					
2. يوفر المعلومات عن المعاملات مع الأطراف ذات المصلحة والأرصدة الضرورية المتعلقة بها.					
3. يتم إعداد القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي المتعلقة بنشاط المؤسسة تحت مسؤولية الإدارة.					
4.تسمح القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي من التوفير رقابة المساهمين على المؤسسات بنحو فعال يتسم بالشفافية.					
5.تمكن المعلومات المتضمنة في القوائم المالية من قياس نجاعة المؤسسة وتحديد الوضعية المالية لها					
6. تمكن القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي من تقدير نسبة ملكية الأسهم للمساهمين الكبار					
7. يوفر المعلومات للمساهمين حول العوائد المالية الحالية والمنتظرة المتعلقة بمساهماتهم.					
8.يساهم النظام المحاسبي المالي في دعم الإفصاح المحاسبي الذي يعد من المبادئ الأساسية لحوكمة الشركات.					
9. توجد علاقة ارتباطية بين حوكمة الشركات والنظام المحاسبي المالي في مجال عرض وإعداد القوائم المالية، الذي يزيد من الثقة الأطراف المتعاملين مع الشركة.					

ملحق رقم 02: قائمة المحكمين

الرقم	الأساتذة المحكمين
01	د/ إسماعيل السبتي
02	د/ بدروني عيسى
03	د/ عريوة رشيد

ملحق رقم 03

النشاط

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	تجاية	29	56.9	56.9	56.9
	صناعية	16	31.4	31.4	88.2
	خدمتية	6	11.8	11.8	100.0
	Total	51	100.0	100.0	

طبيعة الملكية

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	عمومية	31	83.8	83.8	83.8
	خاصة	5	13.5	13.5	97.3
	مختلطة	1	2.7	2.7	100.0
	Total	37	100.0	100.0	

الحجم

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	صغيرة	1	2.7	2.7	2.7
	متوسطة	10	27.0	27.0	29.7
	كبيرة	26	70.3	70.3	100.0
	Total	37	100.0	100.0	

المؤهل العلمي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ماستر	8	21.6	21.6	21.6
	ليسانس	21	56.8	56.8	78.4
	أخرى	8	21.6	21.6	100.0
	Total	37	100.0	100.0	

ملحق رقم 03

الخبرة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	10	27.0	27.0	27.0
	أقل من 10 سنوات	10	27.0	27.0	54.1
	أقل من 15 سنة	5	13.5	13.5	67.6
	أقل من 20 سنة	4	10.8	10.8	78.4
	أكثر من 20 سنة	8	21.6	21.6	100.0
	Total	37	100.0	100.0	

Corrélations

		فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي	مبادىء حوكمة الشركات
فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي	Corrélation de Pearson	1	.595**
	Sig. (bilatérale)		.000
	N	37	37
مبادىء حوكمة الشركات	Corrélation de Pearson	.595**	1
	Sig. (bilatérale)	.000	
	N	37	37

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Corrélations

		فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي	الافصاح و الشفافية
فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي	Corrélation de Pearson	1	.408*
	Sig. (bilatérale)		.012
	N	37	37
الافصاح و الشفافية	Corrélation de Pearson	.408*	1
	Sig. (bilatérale)	.012	
	N	37	37

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

ملحق رقم 03

Corrélations

		فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي	مسؤولية مجلس الادارة
فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي	Corrélation de Pearson	1	.406*
	Sig. (bilatérale)		.013
	N	37	37
مسؤولية مجلس الادارة	Corrélation de Pearson	.406*	1
	Sig. (bilatérale)	.013	
	N	37	37

*. La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري

Statistiques

الإفصاح والشفافية		س1	س2	س3	س4	س5	س6	س7	س8
N	Valide	37	37	37	37	37	37	37	37
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne		3,95	3,92	4,00	3,59	3,38	3,65	3,86	3,84
Ecart type		,998	,829	,943	1,092	1,187	1,086	,976	,764
Minimum		2	2	1	1	1	1	2	2
Maximum		5	5	5	5	5	5	5	5

Statistiques

مسؤولية مجلس الادارة		س1	س2	س3	س4	س5	س6	س7
N	Valide	37	37	37	37	37	37	37
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne		3,76	3,84	3,84	3,30	3,54	3,73	3,68
Ecart type		,925	,800	,800	1,151	,869	1,071	,944
Minimum		1	1	2	1	1	1	1
Maximum		5	5	5	5	5	5	5

Statistiques

دور أصحاب المصالح		س1	س2	س3	س4	س5	س6
N	Valide	37	37	37	37	37	37
	Manquant	0	0	0	0	0	0
Moyenne		3,81	3,68	4,38	4,14	4,19	4,00
Ecart type		,660	,709	,639	,713	,660	,782
Minimum		2	2	2	2	3	2
Maximum		5	5	5	5	5	5

Statistiques

فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي		س1	س2	س3	س4	س5	س6	س7	س8	س9
N	Valide	37	37	37	37	37	37	37	37	37
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne		4,30	4,16	4,11	4,05	4,08	3,86	3,86	4,24	3,97
Ecart type		,661	,764	,567	,705	,722	,822	,948	,597	,726
Minimum		2	1	2	2	2	1	1	3	2
Maximum		5	5	5	5	5	5	5	5	5

ملحق رقم 03: قائمة نتائج الاستبيان باستخدام SPSS

توزيع الطبيعي

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
النظام المحاسبي المالي	,134	37	,092	,973	37	,507

a. Correction de signification de Lilliefors

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
الحوكمة	,092	37	,200*	,980	37	,724

*. Il s'agit de la borne inférieure de la vraie signification.

a. Correction de signification de Lilliefors

الفا كرونباخ

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.739	21

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.639	9

الحمد لله

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تعرف مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل حوكمة الشركات، وقد تحددت الدراسة بمتغير مستقل تمثل في حوكمة الشركات، متغير تابع النظام المحاسبي المالي.

ولتحقيق أهداف الدراسة قمنا بتصميم استبيان وتوزيعه على مجموعة من المحاسبيين ومدققيين وأعضاء مجلس الإدارة، وتم استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية(spss) لتحليل بيانات الاستبانة.

وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك علاقة بين النظام المحاسبي المالي ومبادئ حوكمة الشركات، حيث يعتبر النظام المحاسبي المالي آلية من آليات حوكمة الشركات حيث يساهم بشكل كبير في تفعيل حوكمة الشركات.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، حوكمة الشركات، الإفصاح والشفافية.

Résumé

Cette étude vise à déterminer les mesures dans la quelle le système de comptabilité financière dans l'activation de la gouvernance d'entreprise, l'étude a identifié une variable indépendante représentant la gouvernance d'entreprise, et le système comptabilité financière variable dépendante.

Pour atteindre les objectifs de l'étude, nous avons conçu un questionnaire et distribué un groupe de comptables et les membres du conseil d'administration, le logiciel d'analyse statistique et prédictive IBM (SPSS) pour l'analyse des données du questionnaire.

L'étude a révélé qu'il existe une relation entre le système de comptabilité financière et der principes de gouvernance d'entreprise le systéme financière est un mécanisme de gouvernance d'entreprise qui contribuent de manière significative à l'activation de la gouvernance d'entreprise.

Mont clés: système de comptabilité financière, la gouvernance d'entreprise, la divulgation et la transparence.