

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة محمد بوضياف - المسيلة -

قسم: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير

فرع: المالية والمحاسبة

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

رقم:

عنوان الموضوع

استخدام أدوات مراقبة التسيير لتنفيذ آليات حوكمة الشركات

دراسة حالة مؤسسة تواب لصناعة الجبس - بوسعادة -

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

من إعداد الطلبة:

- بوناب محمد أسامة

تحت إشراف الدكتور: بدروني عيسى

- زروق رفيدة

السنة الجامعية: 2020 - 2021



اهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

"وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون
وستردون الى عالم الغيب والشهادة فينبئكم بما كنتم
تعملون"

إلى أعز ما أملك في هذه الدنيا إلى من جعلت الجنة تحت أقدامها
إلى من أوفدت عيناها قناديل أضاءت دربي وغمرتني بدفيء نفسها
وطيبة قلبها إلى ينبوع الحنان ومبعث الأمان أمي الغالية
إلى الذي وهبني حياته إلى الشهم المقدام الذي طالما دفعني إلى
الأمام

إلى مدرستي الأولى في الحياة أبي الغالي
فليحفظهما الله لي وليهب لهما الصحة والعافية إن شاء الله.
إلى أوتار قلبي أخواتي: إيناس، هبة
إلى عمتي الغالية وجداتي، إلى كل من كان عوناً لي في
مشواري العلمي من يوم دخولي الجامعة
إلى من ساعدوني ولو بكلمة طيبة أو دعوة صادقة.

بوناب محمد أسامة



الهداء

إلى التي فطرت قلبي ورحلت عنا جدتي رحمها الله
إلى جنة الحياة وزهرة العمر أُمي حفظها الله
وأطال في عمرها
سندي في الحياة، أبي أطال الله في عمره
إلى أحبائي الذين لم أشكرهم يوماً، إخوتي،
خالاتي، أصدقائي، إلى كل من دعمني من
قريب وبعيد أهدي عملي هذا

.....رفيدة.....

شكر وتقدير

الحمد لله الذي اثار لنا درب العلم والمعرفة
وأعاننا على أداء هذا الواجب ووفقنا إلى إنجاز هذا العمل
نتوجه بجزيل الشكر والامتنان الى كل من ساعدنا
من قريب أو من بعيد على إنجاز هذا العمل وفي تذليل ما واجهناه من صعوبات،
ونخص بالذكر الدكتور: **بدروني عيسى** الذي لم يبخل علينا بتوجيهاته ونصائحه
القيمة التي كانت عوناً لنا في إتمام هذا البحث.

ولا يفوتنا أن نشكر كل موظفي مؤسسة تواب، **شريف الطاهر**، وبالأخص

السيد: جداوي الحاج عيسى.

مقدمة

تزايد الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات في العديد من اقتصاديات دول العالم نتيجة عدة أزمات اقتصادية ومالية أهمها الأزمة المالية لدول جنوب شرق آسيا 1997، وكذلك الإفلاس التي تعرضت لها العديد من الشركات الكبرى في العالم أبرزها الشركتين الأمريكيتين أنرون للطاقة وورلد كوم للاتصالات سنة 2002، وهذا بسبب التلاعب بمصادقية القوائم المالية وضعف مستوى مراقبة التسيير ودرجة الإفصاح والشفافية.

وعليه، فقد حرصت عدد من المنظمات الدولية على تناول هذا المصطلح بالتحليل والدراسة وعلى رأسها صندوق النقد الدولي، البنك الدولي ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية. هذه الأخيرة أصدرت سنة 1999 مبادئ حوكمة الشركات وعدلتها سنة 2004، لتدعيم إدارة الشركات ورفع كفاءة أسواق المال وتحقيق استقرار الاقتصاد ككل.

تعتبر مراقبة التسيير إحدى أهم آليات الرقابة التي يتم الاعتماد عليها لتطبيق مبادئ حوكمة الشركات، إضافة إلى أنه أحد أهم العناصر التي تساهم في الحد من الفساد المالي والإداري. وتطورت وظيفة مراقبة التسيير خلال السنوات الأخيرة من خلال التعريف الحديث الصادر عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية، وأدى ذلك التطور إلى ضمان تطوير وترقية الأداء العام للشركة إدارة المخاطر، إعداد وتوفير التقارير والقوائم المالية بشكل دقيق وبدرجة عالية من الإفصاح والشفافية لخدمة أصحاب المصالح ودعم ثقتهم في المعلومات المحاسبية اللازمة لاتخاذ القرارات الإدارية والاستثمارية.

وبسبب الانفتاح المتزايد على الأسواق العالمية الذي بدأ يعرفه الاقتصاد الجزائري في السنوات الأخيرة، أصبح من المهم أن تسعى الشركات الجزائرية العامة والخاصة للبحث عن الأساليب التي تساعد على البقاء في ظل المنافسة الشديدة، وإبراز قدرتها على جذب الاستثمارات، هذا بالتطبيق السليم لحوكمة الشركات كأحد الأساليب الهادفة للحد من الفساد المالي والإداري.

ومن خلال هذا البحث تم توضيح الدور الهام الذي تلعبه مبادئ حوكمة الشركات في حماية أسواق الأوراق المالية من الممارسات السلبية التي قد يقترفها البعض من المتعاملين فيها، بهدف تحقيق أكبر قدر ممكن من الأرباح على حساب الآخرين، والتي من شأنها التأثير على استقرار هذه الأسواق وتعرضها لأزمات مالية حادة قد تمتد آثارها لتشمل أسواقاً دولية أخرى، مع إسقاط الدراسة النظرية على حالة الأزمة المالية العالمية "2008". ولقد توصلنا بعد إتمامنا لهذه الدراسة إلى جملة من النتائج، تمثلت أهمها في أن حدوث الأزمات المالية يرتبط بعلاقة طردية وطيدة مع درجة تخلي الشركات عن تطبيق مبادئ الحوكمة وبالأخص منها تلك المدرجة في أسواق الأوراق المالية، وهذا ما حدث بالفعل خلال الأزمة العالمية الأخيرة أين تسبب ضعف الالتزام بهذه المبادئ في تفجير أزمة الرهن العقاري في الولايات المتحدة الأمريكية وتحولها إلى أزمة عالمية بسرعة، هذا الضعف الذي مس كل مبادئ وأدوات حوكمة الشركات.

بالرغم ما أثبتته أدوات مراقبة التسيير من نجاح في عملية تقييم الأداء إلا أنها مازالت تعاني نوعاً ما من النقص، هذا ما أدى إلى ظهور مفهوم حوكمة الشركات، هذه الأخيرة عرفت بأنها عمليات تتم من خلال إجراءات تستخدم من قبل ممثلي أصحاب المصالح، لإدارة المخاطر ومراقبتها والتأكد على كفاية الضوابط الرقابية لتجنبها، مما يؤدي إلى الإسهام المباشر في إنجاز أهداف وخطط الشركة. حيث يعتبر من الأساليب التي تسعى الشركات من خلاله لمواجهة مصادر الفساد المالي والإداري الذي من الممكن أن تتعرض له المؤسسات، وبالإضافة إلى قيامها على جملة من المبادئ التي تسعى من خلالها إلى حماية حقوق كل الأطراف سواء الداخلية أو الخارجية، ونظراً لوجود حاجة ملحة لزيادة فعالية أدوات مراقبة التسيير، هنا تم إبراز أهمية حوكمة الشركات والتي تساعد أدوات مراقبة التسيير في تلبية احتياجات المؤسسات الاقتصادية وخاصة قياس أداء المؤسسات من شتى الجوانب.

1- الإشكالية

مما سبق، يتبين بأن الإشكالية المراد معالجتها من خلال هذا البحث يمكن التعبير عنها كالتالي:

كيف تساهم أدوات مراقبة التسيير في تفعيل آليات حوكمة الشركات؟

قصد الإلمام بكل جوانب الإشكالية يتم طرح الأسئلة الموالية:

- هل الشركة لها اتجاه إيجابي أو سلبي فيما يخص استخدام أدوات مراقبة التسيير؟
- ماذا تتبنى الشركة في مختلف أنشطتها ومهامها؟
- ما أثر استخدام أدوات مراقبة التسيير على تفعيل آليات حوكمة الشركات بالشركة محل الدراسة.

2- الفرضيات

- الفرضية الرئيسية

تساهم وظيفة مراقبة التسيير بمختلف أدواتها على ضمان السير الحسن للمؤسسة واكتشاف الانحرافات والاختفاء.

- الفرضيات الفرعية

يوجد اتجاه إيجابي فيما يخص استخدام أدوات مراقبة التسيير في الشركة محل الدراسة

- تتبنى الشركة محل الدراسة آليات حوكمة الشركات في مختلف أنشطتها ومهامها.

- يوجد أثر إيجابي لاستخدام أدوات مراقبة التسيير على تفعيل آليات حوكمة الشركات بالشركة محل الدراسة.

3- أهداف الدراسة

- يمكن بيان أهداف هذه الدراسة على النحو التالي:
- توضيح المفاهيم الأساسية لموضوع حوكمة الشركات ومراقبة التسيير.
 - إبراز دور وظيفة مراقبة التسيير في تفعيل مبادئ حوكمة الشركات.
 - التعرف عمليا ما إذا كان لمراقبة التسيير دور إيجابي في الحوكمة بالشركة محل الدراسة.

4- أهمية الدراسة

يعتبر موضوع الدراسة أحد أهم المواضيع التي تسعى لتحقيق الاستقرار الاقتصادي والمالي على المستوى العالمي، إذ يساهم البحث في توضيح مدى مساهمة حوكمة الشركات في تقليل المخاطر باعتماد مراقبة التسيير.

5- أسباب اختيار الموضوع

- تتمثل أسباب اختيار الموضوع في الآتي:
- الرغبة الشخصية في البحث والإلمام بهذه الدراسة.
 - طبيعة التخصص الدراسي ومحاولة تقديم فائدة لذوي الاختصاص.
 - الأهمية التي يحظى بها كل من مراقبة التسيير وحوكمة الشركات.

6- المناهج المستخدمة

تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، فالمنهج الوصفي يتم استخدامه لوصف متغيرات الدراسة المتمثلة في مراقبة التسيير وحوكمة الشركات، أما المنهج التحليلي فالهدف منه تحليل العلاقة بين مراقبة التسيير وحوكمة الشركات.

7- حدود الدراسة:

- تتمثل حدود الدراسة في:
- الحدود المكانية: تم توزيع استمارة الاستبيان على مستوى مؤسسة تواب محل الدراسة.
 - الحدود الزمانية: تتمثل الحدود الزمانية لهذه الدراسة الميدانية في الفترة الممتدة من بداية شهر مارس إلى نهاية شهر ماي 2021

8- صعوبات الدراسة

تتمثل صعوبات الدراسة أساسا في:

- الوضع الحالي الذي تعيشها لبلاد بسبب جائحة كورونا، والذي انعكس سلبا على جميع مناحي الحياة سواء الاقتصادية منها والاجتماعية.
- قلة ومحدودية المراجع.
- ضيق الوقت المحدد لإنجاز هذه المذكرة.
- صعوبة موافقة المؤسسات على قبولنا من اجل اجراء التبرص.

9- هيكل الدراسة:

لتجسيد موضوع الدراسة، تم اعتماد خطة تتضمن فصلين خصص فصل منها للجانب النظري، أما الفصل الثاني فقد خصص للجانب التطبيقي، حيث يتضمن الفصل الأول الجانب النظري من خلال ثلاث مباحث، المبحث الأول يعالج مراقبة التسيير، والمبحث الثاني سيتم التطرق إلى مفاهيم حوكمة الشركات، أما في المبحث الثالث سيتم تناول فيه العلاقة بين مراقبة وحوكمة الشركات، أما الفصل الثاني يتضمن الدراسة الميدانية وتم التطرق فيه إلى ثلاث مباحث تتمثل في دراسة ميدانية في مؤسسة تواب لصناعة الجبس بمدينة بوسعادة.

الفصل الأول

الإطار النظري لمراقبة التسيير وحركة الشركات

- المبحث الأول: مدخل إلى مراقبة التسيير
- المبحث الثاني: ماهية حوكمة الشركات
- المبحث الثالث: علاقة مراقبة التسيير بحوكمة الشركات

تمهيد

يلعب المحيط الخارجي دوراً أساسياً في تحديد استراتيجية وأهداف المؤسسة التي تسعى لتحقيقها، وهذا ما يتطلب منها توفير الوسائل المادية والبشرية والتقنية اللازمة، كما يجب على المؤسسة أن تقوم بحملة من العمليات المناسبة لنشاطها، وكل هذا يتطلب وجود مراقبة تدير مختلف الوسائل والعمليات.

فمراقبة التسيير هي حلقة رئيسية من حلقات عملية الإدارة والتسيير، تهتم بتوفير المعلومات المتعلقة بمختلف العمليات والأنشطة التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية، لمساعدة المديرين المسؤولين في تقييم الأداء ومعرفة مدى تحقيق الأهداف المرسومة ومن ثم اتخاذ القرارات المناسبة والقيام بالمهام المتعلقة بهم، ولا يتم أيضاً إلا بوجود مبادئ أساسية تبنى على ما يسمى بالحوكمة.

لقد بات موضوع حوكمة الشركات أحد أهم اهتمامات المؤسسات الاقتصادية، إذ يستوجب عليها عرض المعلومات المالية الموثوقة والملائمة التي تخدم أغراض أصحاب المصالح، ويتحقق ذلك من خلال التنسيق بين مختلف الأنظمة الرقابية كمراقبة التسيير والتي تعد أداة تتبع من طرف المؤسسات وتسمى إلى تحقيق أهداف المؤسسة وكذا الإفصاح والشفافية في عرض المعلومات.

من هذا وجب علينا خلال هذا الفصل التطرق إلى مدخل مراقبة التسيير، ثم ماهية حوكمة الشركات لنختم بعلاقة مراقبة التسيير بحوكمة الشركات.

المبحث الأول: مدخل إلى مراقبة التسيير

تمهيد

تعتبر مراقبة التسيير الوظيفة الرئيسية للإدارة، من خلالها يمكن تحقيق الأهداف وتصحيح الانحرافات الراهنة في المستقبل لكل المستويات، ومن خلال هذا يتم التطرق في المطلب الأول مفهوم ونشأة مراقبة التسيير، والمطلب الثاني أهمية وأهداف مراقبة التسيير والمطلب الثالث أدوات مراقبة التسيير.

المطلب الأول: مفهوم ونشأة مراقبة التسيير

أولاً: مفهوم مراقبة التسيير

لقد تعددت التعاريف المعطاة لمراقبة التسيير نذكر منها على سبيل المثال:

التعريف الأول: عرفت مراقبة التسيير على أنها: متابعة عمليات التنفيذ لتبين مدى تحقيق الأهداف المراد إدراكها في وقتها، وتحديد مسؤولية كل ذي سلطة والكشف عن مواطن الخلل حتى يمكن تقاؤها، والوصول بالإدارة إلى أكبر كفاءة ممكنة¹.

التعريف الثاني: مراقبة التسيير هي مجموعة من عمليات أو الإجراءات التي تمكن المسيرين على التأكد من صحة العمليات التي تقوم بها المؤسسة وتحقيق الأهداف التي تسعى لها واكتشاف مناطق الخلل ومعرفة أسبابها والعمل على حلها².

التعريف الثالث: مراقبة التسيير هي العملية التي تسمح لنا من التأكد من استعمال موارد المؤسسة استعمالاً عقلانياً وفعالاً وكذلك اكتشاف الانحرافات وتصحيحها من أجل تحقيق أهداف المؤسسة وذلك باستخدام مختلف الوسائل الكيفية والكمية، أي مراقبة مدى نجاعة وفعالية الأداء داخل المؤسسة من أجل بلوغ أهدافها المسطرة.

ويجمع مصطلح مراقبة التسيير بين مفهومين هما:

- المراقبة بمعنى التحكم: أي أنها القدرة على أن تجعل شيئاً ما يتصرف على النحو الذي تريده أن يكون.

¹ نسبية معرف، دوافع استخدام أدوات مراقبة التسيير الحديثة القائمة على مبادئ حوكمة الشركات في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2013-2014، ص 03، 04.
² صحراوي فارس، مسحن فريحي، مساهمة التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير في تطبيق الحوكمة، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 05، العدد 02، ديسمبر 2020، ص 16.

- المراقبة بمعنى العقاب والثواب: مراقبة التسيير ليست عملية معزولة مؤقتة بل هي مسار دائم للتأكد والتحكم في التسيير¹.

ثانيا: نشأة مراقبة التسيير

يرتبط ظهور المراقبة على الأنشطة ومجال مراقبة التسيير بصفة عامة مع مرحلة التصنيع من أواخر القرن التاسع عشر وخصوصا بداية القرن العشرين. حيث ولدت مع تطور المحيط التقني والاقتصادي بداية بتحليل structure (1915)، ثم خيارات (General Motors (1923) et de Saint-Gobain (1935) وخاصة التنظيم حسب الوحدات Structure par division، في هذه المرحلة كان التركيز على وظيفة الإنتاج من خلال تخفيض التكاليف ولم تسمى مراقبة التسيير بعد هذه التسمية. ومع تطور حجم المؤسسات والنتاج عن إفرزات الثورة الصناعية الذي أدى إلى ضرورة تفويض المهام والمسؤوليات ومن ثم مراقبة التنفيذ، أصبحت المراقبة لا تقتصر على التكاليف فحسب بل تعدى ذلك إلى إعداد الموازنات ومقارنتها بالإنجازات ومن ثم تحليل الانحرافات، في هذه المرحلة اقترنت مراقبة التسيير بمراقبة الموازنات وركزت مراقبة التسيير في هذه الفترة على النتائج المالية المرجوة بالنظر إلى الوسائل أو الموازنات المخصصة لمختلف المسؤولين (Claude Lazard، 2010، ص 06).

بداية من الثمانينات أصبح التركيز على ما يعرف بالقيادة الاستراتيجية ويظهر ذلك في أعمال R.N Anthony الذي أدخل تعديلا على تعريف مراقبة التسيير حيث أصبح يعرف بأنه العملية التي من خلالها يؤثر المسيرون في أفراد المؤسسة لتطبيق الاستراتيجيات وضمان الحصول واستعمال الموارد بفعالية وكفاءة لتحقيق أهداف المؤسسة. وأصبحت مراقبة التسيير كحلقة ربط بين الاستراتيجية والتنفيذ. وكما رأينا سابقا فإن التركيز أصبح على القيمة كمعيار لقياس تنافسية المؤسسة من أجل ذلك تم تطوير العديد من أدوات مراقبة التسيير للتعبير عن هذا الهدف كطريقة التكاليف على أساس الأنشطة ABC، بطاقة الأداء المتوازن BSC... إلخ².

ثالثا: تطور مراقبة التسيير

يرجع ظهور مراقبة التسيير إلى فترة ما بين الحربين العالميتين، في المؤسسات الأمريكية لكن انتشارها بدأ بعد الحرب العالمية الثانية وذلك بسبب سيطرة المذهب المنفعي الذي كان سائدا حيث أن المؤسسات الأمريكية كانت في مرحلة ازدهار فلم تكن بحاجة لأن تتحكم في التكاليف وتحديد المسؤوليات.

1 محمد خليل، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، شبكة الأبحاث والدراسات الاقتصادية، من الموقع الإلكتروني: www.rr4ee.net.
2 غزيباون علي، عليي نادية، استخدام أدوات مراقبة التسيير لتفعيل آليات الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية، مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات، جامعة البويرة، المجلد 04، العدد 07، البويرة، الجزائر، 2019، ص 41.

ويمكن ملاحظة أن تقنية مراقبة التسيير في الواقع قد تطورت تبعا للحاجة ابتداء من المحاسبة العامة التي ظهرت بشكلها الأقرب إلى الحالي في القرن 15 في إيطاليا ثم أخذت الولايات المتحدة الأمريكية الريادة في تحسين وتطبيق عدد من التقنيات الكمية في التسيير¹.

وفي هذا الإطار كانت المحاسبة وأدواتها الدعائم التي أسست مراقبة التسيير. فحسب "خماخم" فإن أول شكل لطريقة التسيير كان يهتم بمراقبة المحاسبة وكان دور مراقبة التسيير يتمثل مع دور الخبير المحاسبي وشيئا فشيئا بدأ نشاطها يتسع وأصبحت تهتم بكل جوانب المؤسسة من تمويل وإنتاج ولها صلة مباشرة مع المسيرين الذين تساعدهم في عملية اتخاذ القرار إذ تمدهم بكل المعلومات الضرورية².

حيث أشار (THIEART) إلى التطور التاريخي لمراقبة التسيير من خلال:

المرحلة الأولى: (المدرسة الكلاسيكية) ترى هذه المدرسة أن المراقبة تعتمد أساسا على تقييم أجزائها الأساسية وتحديد الطرق العلمية للعمل، حيث يمكن من مقارنة النتائج المحققة مع المعايير المحددة من أهم مفكري هذه المدرسة (تايلور-فايول).

المرحلة الثانية: وترتبط بظهور مفهوم (Laybernétique) والذي عرف بأنه الاتصال والمراقبة داخل الأنظمة.

وتتكون من ثلاث عناصر أساسية هي:

المدخلات: تتمثل في عوامل الانتاج والتي تدخل لتستعمل في النظام وتؤثر عليه وتعرف بالمدخلات المتغيرة.

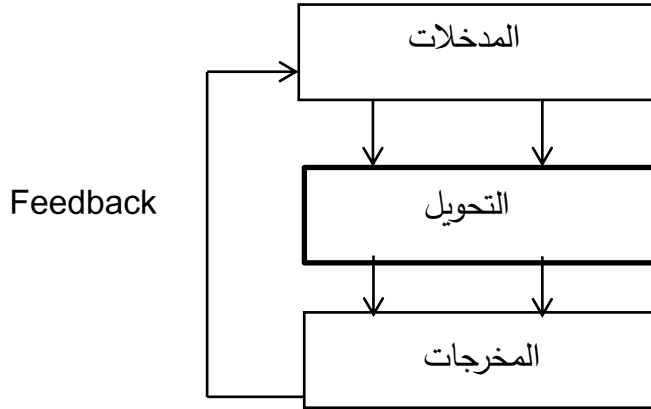
المخرجات: هو ما يخرج من نتيجة نشاطه أو حركته.

التحويل: يتمثل في تحويل المدخلات إلى مخرجات عن طريق مزجها بالعناصر الداخلية للنظام.

1 ناصر دادي عدون، محاسبة تحليلية، دار المحمدية، الجزائر، 2000، ص 7.

2 ناصر دادي عدون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية، الجزائر، 2004، ص 13.

الشكل رقم (01): يوضح مكونات نظام المعلومات



المصدر: ناصر دادي عدون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية، الجزائر، 2004، ص 13.

- تطور مفهوم مراقبة التسيير عبر نظريات الإدارة: يوضح من خلال جدول:

جدول (01): تطور مراقبة التسيير عبر نظريات الإدارة.

مفهوم مراقبة التسيير	التيار
مراقبة مالية ومحاسبية التركيز على التدقيق تحليل الانحرافات تحديد المسؤوليات	المدرسة الكلاسيكية
مراقبة اجتماعية، اقتصادية مراجعة اجتماعية مشاركة، تحفيز، اتصال	مدرسة العلاقات الإنسانية والسلوكية
قيادة المؤسسة نظام قائم على العلاقة بين الاتصال والمعلومات والأداء نظام قائم على العلاقة بين الهيكل التنظيمي والأهداف والأداء	نظرية النظام

المصدر: ناصر دادي عدون، محاسبة تحليلية، دار المحمدية، الجزائر، 2000، ص 7.

ومما سبق فإن تحقيق أهداف المنظمة بكفاءة وفعالية يستلزم وجود اتصال بين مختلف عناصر النظام ووجود نظام للرقابة الداخلية، فالرقابة من هذا المنطلق تتم بصفة آلية وعلى نطاق مفتوح وفي تطور دائم.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف مراقبة التسيير

أولاً: أهمية مراقبة التسيير

لقيت مراقبة التسيير اهتماماً كبيراً من إدارات المنشآت الاقتصادية منذ أمد طويل وذلك للأسباب التالية:

أ- تعقد وتشعب نطاق الأعمال جعل الإدارة تعتمد على التقارير والتحليلات لإحكام الرقابة على العمليات.
ب- الضبط الداخلي والفحص المتأصل في مراقبة التسيير يقلل من مخاطر الضغط البشري واحتمال الأخطاء والغش.

ج- من المستحيل أن يقوم المراقب داخل المنشأة بطريقة اقتصادية دون الاعتماد على مراقبة التسيير.

د- التنظيم والتوجيه وتوزيع الموارد¹: حيث أن الموارد المتاحة بأي مؤسسة هي محدودة بطبيعتها ويقع على عاتق المدراء مسؤولية توزيع هذه الموارد النادرة لاستعمالها في المؤسسة بأقصى كفاءة وفعالية ممكنة، ويتطلب ذلك تعاون مختلف الأنشطة وتنظيمها وتوجيهها بحيث تؤدي إلى أفضل استمال لها، وتتعلق مهام التنظيم والتوجيه وتوزيع الموارد بعملية تنفيذ الخطط الموزعة للوصول إلى أهداف المؤسسة المرسومة، وأن مختلف القرارات المتعلقة بالمهام المذكورة تتطلب معلومات مراقبة التسيير الأكثر دقة للوصول إلى اتخاذ القرارات السليمة.

هـ- تقييم الأداء وتصحيح الانحرافات: ترغب إدارة المؤسسة بمعرفة كيفية تنفيذ الخطط المرسومة ومدى ملائمتها، وتتسلم الإدارة عدّة معلومات عن الإنجاز الفعلي الذي تم مقارنته مع الخطط المرسومة وتقييم الانحرافات بين الإنجاز الفعلي والتوقعات حسب الخطط الموضوعة، ويتم البحث عن أسباب الانحرافات والمتسببين فيها وتصحيحها وبهذه الطريقة تتم الرقابة على الإنجاز وتقييمه.

و- جمع وتحفيز وتنشيط الأفراد: تعمل مراقبة التسيير على توحيد الجهود من أجل تحقيق المشاركة في عملية الرقابة، وبالتالي تحقيق أهداف المؤسسة، حيث تقوم مراقبة التسيير بالعمل على بعث الحيوية في مختلف مستويات السلطة في المؤسسة وتنشيطها عن طريق مكافئة المجد ومتابعة المثاهون، وكذا تحفيز الأفراد وحثهم على بذل أقصى مجهودات ممكنة.

¹ يبو محمّد، ساخن مريم، وآخرون، دور أدوات مراقبة التسيير في ترسيخ الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية، مداخلة في الملتقى الوطني حول مراقبة التسيير كآلية لحوكمة المؤسسات وتفعيل الإبداع، جامعة البليدة، 2017، ص 05-06.

ز- توفير المعلومات المناسبة في الوقت المناسب من أجل المساعدة على اتخاذ القرار خاصة ما يتعلق بالوضعية التنافسية للمؤسسة.

ط- مراقبة التسيير يسمح بتنظيم وتعظيم الأثر الرجعي للمعلومات أو حلقات التغذية العكسية التي تزود المؤسسة بالمعلومات الضرورية حول تطور وظائفها أو تقلبات محيطها وفق وتيرة منسجمة.

ح- التقريب بين معطيات الواقع وما يجب أن تكون في الاستراتيجية.

القائمون على مراقبة التسيير أخصائيون في الأرقام وأدوات القياس، يفترض أن يكونوا دوماً سباقين إلى وضع مؤشرات جديدة لقياس تأثيرات مختلف القرارات على الوضعية التنافسية للمؤسسة وكفاءتها المالية، وحتى لمعرفة مساهمة الكفاءات أو الأداء ذو الطابع الكيفي في مسار خلق القيمة.

ي- التقليل من مخاطر التسيير لأقل حد ممكن لتنفيذ التسيير بالكفاءة المطلوبة¹.

ثانياً: أهداف مراقبة التسيير

من خلال تعرضنا لبعض التعاريف الخاصة بمراقبة التسيير يتضح لنا أنها وظيفة ضرورية، بحيث تعتمد عليها المؤسسة بشكل كبير في اتخاذ القرارات بحيث تسعى إلى²:

- **تحليل الانحرافات:** وتكون ناتجة بين النشاط الحقيقي والنشاط المتوقع وإبراز الأسباب التي أدت إلى هذه الانحرافات، وتكون هذه العملية عن طريق الميزانيات التقديرية.

- **تحقيق الفعالية:** ونعني منها استخدام الموارد المتاحة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة ومن أجل تحسين الفعالية يتطلب تطوير ديناميكي لأنظمة المعلومات حتى نتمكن من جمع المعلومات في الوقت والحجم المناسبين، إضافة إلى ضرورة معرفة إيرادات وتكاليف المؤسسة.

- **تحقيق الفاعلية:** يعتبر المبدأ الأساسي في النظرية النيوكلاسيكية من الاستعمال العقلاني والرشيد لموارد المؤسسة، ويتم تحقيق ذلك عن طريق وضع ميزانيات تقديرية ثم مقارنة بين ما خطط له وما تم إنجازه.

- **تحقيق الملائمة:** أي التأكد من أن الأهداف المخطط لها تتماشى مع الوسائل والموارد المتاحة ويكون ذلك بتبني استراتيجية مدروسة وتسيير أمثل للأفراد ومنه يكون التسيير الأمثل والفعال لوسائل الاستغلال وبالتالي تحقيق أهداف بأقل تكاليف ممكنة.

¹ عبد الفتاح صحن، الرقابة والمراجعة الداخلية، بدون طبعة، مطبعة التونسي، مصر، 1995، ص 132.

² نسبية معرف، مرجع سابق، ص 17.

المطلب الثالث: أدوات مراقبة التسيير

أولاً: أدوات مراقبة التسيير التقليدية

تتمثل أدوات مراقبة التسيير التقليدية في نظام المعلومات، المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية.

أ- **نظام المعلومات:** هو مجموعة من المكونات المربوطة مع بعضها البعض بشكل منتظم من أجل إنتاج المعلومات المفيدة، وإيصال هذه المعلومات إلى المستخدمين بالشكل الملائم، والوقت المناسب، من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف الموكلة إليهم¹.

ومن مميزات نظام المعلومات أنه:

- يتكون من مجموعة من الإجراءات التي تحدد كيفية معالجة البيانات الخام من أجل إخراجها في شكل معلومات صالحة لاتخاذ القرار.

- يعتمد نظام المعلومات على العنصر البشري باعتباره أحد المكونات الرئيسية له.

ب- **المحاسبة العامة:** المحاسبة فن موجه لتقديم المعلومات الرقمية من خلال الحسابات وهي تقنية تقوم بجمع البيانات الخاصة بعملية المشروع (لغة الأعمال)، والتي تتم داخل وخارج المؤسسة لتكون مخرجاتها مدخلات الحسابات الأخرى².

فهي تهتم بالمحافظة على الذمة المالية للمؤسسة وذلك عن طريق مجموعة من الوظائف المسندة إليها ويمكن إيجازها في النقاط التالية: تسجيل العمليات المحاسبية، توييب العمليات المالية، إنتاج تقارير وقياس النتائج، تحليل النتائج وعرضها.

ج- **المحاسبة التحليلية:** هي أداة معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة، بالإضافة

إلى مصادر أخرى، تحليلها قصد الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوءها المسير القرارات المتعلقة من النشاط الاستغلالي أو الاستثنائي كما تمكن من دراسة المردودية، مراقبة المسؤوليات وتحديدها، سواء على المستوى التنفيذي أو المستوى القرار.

¹ أبو محمد، سياخن مريم، وآخرون، مرجع سابق، ص 07.

² القرني ربيع، شريد الصانق، دور مراقبة التسيير في الرفع من مستوى أداء العاملين في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2016-2017، ص 94.

ومن أهداف المحاسبة التحليلية نذكر ما يلي¹:

- 1- قياس تكاليف الأداء.
- 2- تحديد درجة المردودية وتسهيل القرارات الموضوعية.
- 3- المساعدة في إعداد الموازنات التقديرية.
- 4- فرض الرقابة على عناصر تكاليف الإنتاج ومواد العمل، التكاليف غير المباشرة.
- 5- مراقبة ظروف الاستغلال الداخلية.

ثانيا: أدوات مراقبة التسيير الحديثة

أ- بطاقة الأداء المتوازن: لقد عرف كل من Kaplan Norton بطاقة الأداء المتوازن بأنها إحدى أدوات محاسبة الأداء الحديثة، تهتم بقياس الأداء في الشركات لزيارة قدرتها التنافسية في بيئة الأعمال المعاصرة².

ومن مكونات بطاقة المتوازن:

- 1- الرؤية المستقبلية: والتي تبين إلى أين تتجه المؤسسة، وماهي الهيئة المستقبلية التي ستكون عليها.
- 2- الاستراتيجية: والتي تتألف من مجمل الأفعال والإجراءات المهمة لتحقيق الأهداف أو خطط تحقيق الأهداف التي قامت المؤسسة بتحديدتها.
- 3- المنظور: مكون يدفع باتجاه استراتيجية معينة وفق تحليل مقاييس مهمة في هذا المنظور.
- 4- الأهداف: إن الهدف هو عملية عرض الاستراتيجية وكيفية القيام بتنفيذ هذه الاستراتيجية.
- 5- المقاييس: يفترض أن يكون المقياس ذو طابع كمي، فالمقاييس ماهي إلا تنبؤات عن الأداء المستقبلي وهذه المقاييس هي التي تدعم تحقيق الأهداف.
- 6- المستهدفات: تمثل البيانات والتصورات الكمية لمقاييس الأداء في وقت ما في المستقبل.

¹ مجدوب أحلام، دور أدوات مراقبة التسيير في تقييم الأداء المالي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2013-2014، ص 38.

² نسبية معرف، مرجع سبق ذكره، ص 25.

ب- لوحة القيادة: لوحة القيادة هي "وسيلة تقوم بتخفيض حالة عدم التأكد في اتخاذ القرارات وذلك بتوفير المعلومات وتساهم في عملية تخفيض المخاطر وهي أداة اتصال وتنشيط الأفكار"¹.

ومن مميزات لوحة القيادة:

- يتم إعدادها وتمثيلها في وقت قصير بشكل مناسب وهادف للفت انتباه المعنيين.

- تكون واضحة وسهلة التفسير.

- يتم إعدادها بشكل دوري حسب احتياجات المسؤولين ولمواكبة التغيرات، سواء الداخلية منها أو الخارجية.

ج- الموازنات التقديرية: الموازنة عبارة عن تعبير كمي لخطة الأعمال وتساعد على تحقيق التنسيق والرقابة.

- يعرفها معهد التكلفة والمحاسبة الإدارية بإنجلترا كمايلي: "خطة كمية يتم تحضيرها والموافقة عليها قبل فترة محددة وتبين عادة الإجراء المخطط المنتظر تحقيقه".

- أما الدليل الفرنسي للمحاسبة فيعرف الموازنة بأنها: "تقدير قيمي لكل العناصر الموافقة لبرنامج محدد"².

ونلخص أهم إجراءات إعداد الموازنات في DML في النقاط التالية:

- استخدام الموازنات وأجال إعدادها.

- إجراءات إعدادها.

- إعداد تقديرات الموازنة.

- مراقبة الموازنات وإجراءات تفسير الانحرافات.

¹ لمين علوي، نذير راقى، لوحة القيادة كأداة لمراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية العمومية، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، جامعة الأغواط، المجلد 08، العدد 01، 2017، ص 03.

² حسيني سفيان، دور مراقبة التسيير في التحكم لأداء المالي للبنك، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2014-2015، ص 26.

المبحث الثاني: ماهية حوكمة الشركات

تمهيد

تعتبر حوكمة الشركات أحد أهم المواضيع الحديثة في المجال المالي والمحاسبي، نظرا لما تمثله الشركات من عنصر أساسي لتنمية الاقتصاد الوطني.

حيث سيتم التطرق في هذا المبحث إلى نشأة تعريف حوكمة الشركات في المطلب الأول، وأهميتها وأهدافها وخصائصها في المطلب الثاني، أما المطلب الثالث سنتعرف على آليات ومحددات حوكمة الشركات.

المطلب الأول: نشأة وتعريف حوكمة الشركات

أولا: مفهوم حوكمة الشركات

هناك عدة تعريفات لحوكمة الشركات كما تختلف وجهات النظر وتداخل مفهومها مع العديد من الجوانب التنظيمية، الاقتصادية، المالية، والاجتماعية، لمختلف الشركات ومنه ينقسم إلى مفهوم لغوي ومفهوم اصطلاحي.

التعريف اللغوي

هو اصطلاح يعني عملية التحكم والسيطرة من خلال قواعد وأسس الضبط بغرض تحقيق الرشد، وتشير كتب أخرى إلى أنها كلمة مشتقة من التحكم أو المزيد من التدخل والسيطرة، ويرى آخرون أنها كلمة تعني لغويا نظام ومراقبة بصورة متكاملة وعلنية تدعيما للشفافية والموضوعية والمسؤولية¹.

التعريف الاصطلاحي

أما اصطلاحا وبعد أن أصبحت حوكمة المؤسسات من الموضوعات المثيرة جدا خاصة بعدما اهتمت بها العديد من الدوائر الأكاديمية والاقتصادية العالمية، فقد عرفت من قبل صندوق النقد الدولي على أنها: "الإدارة الرشيدة للمؤسسات أو الاقتصاد بصورة عامة عبر حزمة من القوانين والقواعد التي تؤدي إلى الشفافية"، أما منظمة التمويل الدولية فعرفت بأنها: "مجموعة الأطر التنظيمية، الهيكلية، وعمليات التحكم التي تهدف إلى تنظيم العلاقة بين الإدارة، المالك وأصحاب المصالح الآخرين².

¹ عدنان بن حيدر، حوكمة الشركات ودور مجلس الإدارة، بدون طبعة، بدون دار النشر، بدون بلد، 2007، ص 13.
² يحيوي إلهام، بوحديد ليلي، الحوكمة ودورها في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الجزائرية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، جامعة باتنة، العدد 05، 2014، ص 61.

تعريفات أخرى

نحاول أن نورد بعض المفاهيم والتعريفات المقدمة من طرف بعض الباحثين والهيئات الدولية كمايلي:

أ- مفهوم الحوكمة من وجهة نظر بعض الباحثين

التعريف الأول: في حين عرف (wolfensohn) حوكمة الشركات بأنها ذلك "النظام الذي يدور حول تحقيق العدالة والشفافية ومحاسبة المسؤولية¹.

التعريف الثاني: وفي رأي آخر يرى محمد مصطفى سليمان بأنها: "مجموعة من القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة من ناحية، وحملة الأسهم والمصالح من ناحية أخرى"².

ب- مفهوم الحوكمة من وجهة نظر بعض الهيئات والمنظمات الدولية

التعريف الأول: عرف تقرير لجنة كادبوري Cadbury البريطانية، الحوكمة: أنها النظام الذي يتيح للمساهمين توجيه وإدارة ومراقبة شركتهم عن طريق تعيين أعضاء مجلس الإدارة واختيار المراقب الخارجي، كما تشمل الحوكمة تنظيم الحقوق والمسؤوليات المناطة بالأطراف ذات العلاقة بالشركة وتقديم الآلية التي تحقق التوازن بين الأهداف المشتركة من جهة أخرى³.

التعريف الثاني: تعريف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) حوكمة الشركات هي ذلك النظام الذي يتم من خلاله توجيه وإدارة شركات الأعمال، ويحدد هيكل الحوكمة الحقوق والمسؤوليات بين مختلف الأطراف ذات الصلة بنشاط الشركة مثل: مجلس الإدارة، المساهمين وأصحاب المصالح، كما يحدد قواعد وإجراءات اتخاذ القرارات المتعلقة بشؤون الشركة⁴.

التعريف الثالث: عرف معهد المدققين الداخليين (IIA) حوكمة الشركات في مجلة (Tone At The Top) والصادرة عنه بأنها: "العمليات التي تتم من خلال الإجراءات المستخدمة من ممثلي أصحاب المصالح من أجل إشراف على إدارة المخاطر ومراقبة مخاطر المؤسسات والتأكد على كفاية الضوابط لإنجاز الأهداف والمحافظة على قيمة المؤسسة من خلال أداء الحوكمة فيها"⁵.

¹ زبيدي البشير، دور حوكمة الشركات في تدقيق جودة التقارير المالية وتحسين الأداء المالي، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2015، 2016، ص 11.

² محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والإداري -دراسة مقارنة- الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ط2، الاسكندرية، مصر، 2009، ص 18.

³ إلهام سنوساوي، مرجع سابق، ص 23.

⁴ أوصيف لخضر، طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، إدارة المخاطر والرقابة الداخلية في ظل المعيار 2100، جامعة المسيلة، ص 4.

⁵ زبيدي البشير، مرجع سابق، ص 10.

ثانيا: نشأة حوكمة الشركات:

تعاظم الاهتمام بمفهوم وآليات الحوكمة في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والناشئة، أصبحت الحوكمة من الموضوعات الهامة على كافة المؤسسات والمنظمات الاقليمية والدولية خلال العقود القليلة الماضية، خاصة في أعقاب الانهيارات المالية والأزمات الاقتصادية، والتي جاءت كنتيجة مباشرة للقصور في آليات الشفافية والحوكمة ببعض من المؤسسات المالية العالمية، وافتقار إدارتها إلى الممارسة السليمة في الرقابة والإشراف ونقص الخبرة والمهارة، التي أثرت بالسلب في كل من ارتبط بالتعامل معها، سواء بصورة مباشرة أو غير مباشرة، نتيجة لكل ذلك زاد الاهتمام بمفهوم الحوكمة وأصبحت من الركائز الأساسية التي يجب أن تقوم عليها الوحدات الاقتصادية، ولم يقتصر الأمر على ذلك بل قامت الكثير من المنظمات والهيئات بتأكيد مزايا هذا المفهوم والحث على تطبيقه في الوحدات الاقتصادية المختلفة مثل: لجنة كادبوري Cadbury Committee والتي تم تشكيلها لوضع إطار لحوكمة المؤسسات باسم Cadbury Best Practice عام 1992 في المملكة المتحدة، ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) والتي قامت بوضع مبادئ حوكمة الشركات Principles Corporate Governance عام 1999، وصندوق المعاشات العامة (Calipers) في الولايات المتحدة الأمريكية، كذلك لجنة Blue Ribbon Committee في الولايات المتحدة الأمريكية والتي أصدرت مقترحاتها عام 1999م.

وليس هناك إجماع على تعريف موحد لمصطلح الحوكمة، فتعرّف التمويل الدولية (IFC) الحوكمة بأنها: "النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات أو المؤسسات والتحكم في أعمالها". كما تعرّفه منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) بأنها: "مجموعة من العلاقات التي تربط بين القائمين على إدارة الشركة ومجلس الإدارة وحملة الأسهم وغيرهم من أصحاب المصالح".

عموما، فإن الحوكمة تعني وجود نظم تحكم العلاقات بين الأطراف الأساسية في الشركة أو المؤسسة، بهدف تحقيق الشفافية والعدالة، ومكافحة الفساد.

وقد ظهرت الحاجة إلى الحوكمة في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والناشئة خلال العقود القليلة الماضية، خاصة في أعقاب الانهيارات الاقتصادية، والأزمات المالية التي شهدتها عدد من دول شرقي آسيا وأمريكا اللاتينية، وروسيا في عقد التسعينيات من القرن العشرين، وكذلك ما شهدته الاقتصاد العلمي في الآونة الأخيرة من أزمة مالية عالمية، وخاصة في الولايات المتحدة الأمريكية وأوروبا. وكانت أولى هذه الأزمات تلك التي عصفت بدول جنوب شرقي آسيا ومنها ماليزيا وكوريا واليابان عام 1997، فقد نجم عن هذه الأزمة تعرض العديد من الشركات العملاقة لضغوطات مالية كادت أن تطيح بها، مما استدعى وضع قواعد للحوكمة لضبط عمل جميع أصحاب العلاقة مع المؤسسة أو الشركة وتزايدت أهمية الحوكمة نتيجة لاتجاه كثير من دول العالم إلى التحول إلى النظم الاقتصادية والرأسمالية التي يعتمد فيها بدرجة كبيرة على

الشركات الخاصة لتحقيق معدلات مرتفعة من النمو الاقتصادي، وقد أدى اتساع حجم تلك المشروعات إل انفصال الملكية عن الإدارة، وشرعت تلك المشروعات في البحث عن مصادر للتمويل أقل تكلفة من الاستدانة، فالتجته إلى أسواق رأس المال. وساعد على ذلك ما شهده العالم من تحرير للأسواق المالية، فتزايدت انتقالات رؤوس الأموال عبر الحدود بشكل غير مسبوق، ودفع اتساع حجم الشركات، وانفصال الملكية عن الإدارة إلى ضعف آليات الرقابة على تصرفات المسؤولين والمديرين، وإلى وقوع كثير من الشركات في أزمات مالية.

وعلى غرار فضيحة شركة أنرون الأمريكية التي نجمت عن تساهل المدققين الخارجيين مع مجلس الإدارة، وعدم دقة التقارير المالية الصادرة عن الشركة، الأمر الذي أدى إلى انهيار شركة أنرون، وضعت الجهات الرقابية في الولايات المتحدة الأمريكية قواعد تتميز بالحوكمة الجيدة لسريان-أوكسلي عام 2006 لضبط عمل شركات المساهمة العامة.

ظهر مفهوم الحوكمة في إطار الجهود التي تبذلها المنظمات الدولية في مجال التنمية الإنسانية بمختلف أبعادها السياسية، الاقتصادية، والاجتماعية، حيث تم استخدام هذا المصطلح للتركيز على المساءلة المالية للحكومات. فوفقا للحكومة فإن الأدوات الحكومية للسياسات الاقتصادية ليس من المفروض أن تكون اقتصادية وفعالة فقط، بل لا بد أيضا أن تكفل العدالة والمساواة.

ومع بداية التسعينيات، تم التركيز على الجوانب الديمقراطية للحوكمة من حيث تدعيم المشاركة، وتفعيل دور المجتمع المدني، وإزاحة الغبار عن كل ما يجعل من الدولة ممثلا شرعيا لمواطنيها، حيث ربطت منظمة التنمية الاقتصادية بين جودة وفعالية الحوكمة، وبين درجة رخاء المجتمع، وأكدت أن المصطلح يذهب إلى ما هو أبعد من الإدارة الحكومية، من حيث التركيز على كيفية تطبيق الديمقراطية لمساعدة الدول على حل المشاكل التي تواجهها. ومن هذا المنطلق تم تبني هذا المفهوم على أساس أنه يتعرض لما هو أبعد من الإدارة العامة، الأدوات والعلاقات والأساليب المتعلقة بالحكم، ليشمل مجموعة العلاقات القائمة بين الحكومة والمواطنين سواء كأفراد أو كجزء من مؤسسات سياسية واجتماعية واقتصادية.

توصي المؤسسات الدولية اليوم الأول الدول النامية تطبيق مبادئ الحكم الراشد من أجل ضمان تنمية متساوية (لأن لها هدف تحسين مشاركة المواطنين، وحماية البيئة ومستقبل الأجيال القادمة)، وضمان تنمية حقيقية، ولهذا قامت الدول المتطورة بتحديد مبادئ تهدف إلى تحسين مستمر لحوكمتها. وقد قامت الدول النامية بالبحث عن أفضل المقترحات التي تكسبهم ملاحظات جيدة في مجال التطبيق الجيد لمبادئ الحوكمة، كما تسمح لبلدانهم باستقطاب الاستثمارات، وبلوغ التنمية المستدامة.

يبدو أن مسار الحكم الجيد قد فرض كمقترح مرجعي مقبول عالميا في تطور نوعية التنمية، وفي طريقة سير مساره، ويبدو أيضا أن مفهوم الحوكمة يقدم كمفهوم شامل، لأنه يتضمن كل أشكال الحياة

الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية، والمؤسسية للبلد. في كثير من الدول النامية، فإن مفاهيم مثل: "الاشتراكية"، "الديمقراطية"، و"المساواة" و"الشفافية" و"الاستخدام الرشيد للموارد"، و"الحفاظ على البيئة"، قد أفرغت من معناها الحقيقي، بسبب عدم الكفاءة، أو عدم النزاهة، وتمير المصالح الشخصية على مصالح البلد¹.

ويلخص الجدول التالي مراحل أساسية لتطور الحوكمة عالميا:

الإصدار	الجهة	العام
صدر القواعد البريطانية لحوكمة الشركات بتقرير Cadbury sir Adrian في عام 1992 حيث ألزم الشركات بالإفصاح عن الالتزام بقواعد الحوكمة مع تقديم تفسير عما لم يتم الالتزام به.	CADBURY	1992
صدر تقرير لجنة GREENBURY الذي ركز على مكفآت أعضاء مجلس الإدارة، والذي أوصى بالإفصاح الكامل على المدفوعات للإدارة من رواتب ومكافآت.	GREENBURY	1995
صدر تقرير HAMPLE الذي عني بحوكمة الشركات وجاء ليعيد النظر في نظام حوكمة الشركات في المملكة المتحدة من خلال شمول القانونين السابقين 1992 CADBURY و 1995 GREENBURY في هذا التقرير.	HAMPLE	1998
صدر مبادئ منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD لحوكمة الشركات في عام 1999 والتي أصبحت حجر الأساس ومعيارا دوليا لواضعي السياسات والمستثمرين والشركات والآخرين أصحاب المصالح مع الشركات في جميع أنحاء العالم.	OECD	2002
استجابة الأزمات التي حدثت في العديد من الشركات الأمريكية صدر قانون SARBANES-OXLEY ACT بعد ما أقره الكونغرس الأمريكي كتشريع وتم التحديد فيه متطلبات جديدة بما في ذلك حوكمة تكوين لجان التدقيق وتحديد مسؤولياتها.	SARBANES-OXLEY ACT	2002
إصدار نسخة 2004 من معايير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD واشتملت على النسخة السابقة لمراعاة التطورات الأخيرة والخبرات في دول المنظمة وخارجها.	OECD	2004

¹ سليمة بن حسين، الحوكمة دراسة في المفهوم، مجلة العلوم القانونية والسياسية، جامعة الجزائر، العدد 10، 2015، ص 181-182-183.

إصدار نسخة 2008 من معايير منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD وتضمنت على القواعد السابقة مدموجة بالخبرات العملية المشتركة التي تدعو جميع الأطراف الاضطلاع بمسؤولياتهم.	OECD	2008
--	------	------

المصدر: حسام الدين غضبان، "محاضرات في نظرية الحوكمة"، دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، ط1، 2015، ص 11-12.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف ومبادئ حوكمة الشركات

أولاً: أهمية حوكمة الشركات

تكمن أهمية حوكمة الشركات في كونها عملية ضرورية لضمان تحقيق أهداف الشركات، لا سيما ما يتعلق بمجموعة من العلاقات بين إدارة الشركة التنفيذية ومجلس إدارتها والمساهمين وأصحاب المصالح الأخرى، كما توفر الهيكل الذي يتم من خلاله وضع أهداف الشركة، والوسائل لتحقيق هذه الأهداف ومراقبة الأداء، فحوكمة الشركات الجيدة توفر حوافز مناسبة وعادلة لمجلس الإدارة ولإدارة الشركة، كما تسهل عملية الرقابة الفعالة وتوفر درجة من الثقة اللازمة لسلامة اللازمة لعمل اقتصاد السوق وتخفيض تكلفة رأس المال واستخدام الموارد بطريقة أكثر كفاءة¹.

كما نتبع أهمية حوكمة الشركات في جوانب متعددة لعل من أهمها ما يلي:

- **الاقتصاد:** تساهم حوكمة الشركات في نمو وتعدد الشركات، التي تعمل في مجالات حيوية وتحقق قيمة مضافة للاقتصاد الوطني، ولها أهمية في المساعدة على استقرار الأسواق المالية ورفع مستوى الشفافية وجذب الاستثمارات من الخارج والداخل، وزيادة تقليص حجم المخاطر التي تواجه النظام الاقتصادي.

- **الشركات:** إن تطبيق مبادئ الحوكمة يساعد الشركات على محاربة الفساد المالي والإداري عدم السماح بوجوده أو باستمراره، بل القضاء عليه من خلال ترسيخ دعائم الإدارة الجيدة، وبالتالي خلق بيئة عمل سليمة تعين الشركة على تحقيق أداء أفضل.

- **المستثمرون وحملة الأسهم:** تساعد حوكمة الشركات في حماية الاستثمارات من التعرض للخسارة بسبب استخدام السلطة في غير مصلحة المستثمرين، وتساعد في ضمان الحقوق لكافة المساهمين مثل حق التصويت وحق المشاركة في القرارات الخاصة بأي تغييرات جوهرية قد تؤثر في أداء الشركة في المستقبل.

- **أصحاب المصالح الآخرين:** تسعى حوكمة الشركات إلى بناء علاقة وثيقة وقوية بين إدارة الشركة والعمالين ومورديها ودائنيها وغيرهم، وتضمن السلامة والصحة والنزاهة والاستقامة لكافة العاملين في الشركة

¹ زبيدي البشير، مرجع سابق، ص 16-17.

وتعظم ثروة الملاك وتدعم تنافسية الشركات في أسواق المال العالمية، فالحوكمة الرشيدة تعزز مستوى ثقة مجتمع المتعاملين للإسهام في رفع مستوى أداء الشركة وتحقيق أهدافها الاستراتيجية.

ثانياً: أهداف حوكمة الشركات

تهدف حوكمة الشركات إلى تحقيق العديد من الأهداف، من أهمها ما يلي¹:

- تحسين الكفاءة الاقتصادية وزيادة معدل النمو الاقتصادي.
- تجنب الممارسات المحاسبية المخادعة (المحاسبة الإبداعية) بما يضمن تدعيم واستقرار نشاط الشركات العاملة بالاقتصاد، وتفاذي حدوث انهيارات بالأجهزة المصرفية أو أسواق المال المحلية والعالمية، والمساعدة في تحقيق التنمية والاستقرار الاقتصادي.
- تحقيق الشفافية والعدالة وحماية حقوق المساهمين في الشركة وهذا يتم من خلال إيجاد قواعد وأنظمة وضوابط تهدف إلى تحقيق الشفافية والعدالة.
- إيجاد ضوابط وقواعد وهياكل إدارية تمنح حق مساءلة إدارة الشركة أمام الجمعية العامة وتضمن حقوق المساهمين في الشركة.
- تنمية الاستثمارات وتدفعها من خلال تعميق ثقة المستثمرين في أسواق المال.
- فرض الرقابة الجيدة والفاعل على أداء الشركات لتطوير وتحسين قدرتها التنافسية.
- العمل على محاربة التصرفات غير المقبولة سواء كانت في الجانب المادي أو الإداري أو الأخلاقي.
- جذب الاستثمارات سواء الأجنبية أم المحلية والحد من هروب رؤوس الأموال الوطنية للخارج.
- الشفافية في إجراءات المحاسبة والمراجعة المالية لتقليل وضبط الفساد في الشركة.
- تطوير وتحسين ومساعدة أصحاب القرار مثل المديرين ومجالس الإدارة على بناء استراتيجية متطورة تخدم الكفاءة الإدارية والمالية للشركة.

وفي نهاية الأمر لا بد من الإشارة إلى أن من أهم أهداف حوكمة الشركات العمل على مساءلة ومحاسبة ومحاربة الفساد الإداري والمالي في الشركة بكل صوره، وكذلك العمل بكل الوسائل المتاحة لجذب الاستثمارات المحلية والأجنبية سواء بالتشريعات أو القوانين والامتيازات الممنوحة للمستثمرين، بالإضافة إلى

¹ مصطفى عقاري، حكيمة بوسلمة، أثر تطبيق الشركات على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، العدد 09، 2013، ص 43.

تطبيق مبدأ الأخلاق الحميدة الجيدة والمعاملات الإنسانية والاقتصادية بين المتعاملين مع الشركات، فالجانب الأخلاقية في عمل الشركات هي الأكثر ملائمة لدعم الحوكمة الجيدة والناجحة.

ثالثاً: مبادئ حوكمة الشركات

وتتمثل في¹:

المبدأ الأول: ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات

توصي منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية في هذا المبدأ بضرورة وجود إطار فعال لحوكمة الشركات بحيث يكون هذا الإطار تأثير على الأداء الاقتصادي الشامل ونزاهة السوق، ويكون هذا الإطار ذا تأثير على تكوين أسواق مالية تتسم بالشفافية والوضوح، وترتكز المنظمة كذلك في هذا المبدأ أن يكون هذا الإطار متوافقاً مع نصوص القانون ويضمن توزيع المسؤوليات بين مختلف الجهات.

المبدأ الثاني: حقوق المساهمين

تؤكد المنظمة في هذا المبدأ على حقوق المساهم العديدة التي تتمثل في التداول والبيع والتحويل وغيرها. وتضع المنظمة عدة إرشادات تضمن تطبيق هذا المبدأ منها تأمين أساليب تسجيل ملكية الأسهم، والحصول على المعلومات المرتبطة بهذه الأسهم، والمشاركة والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة وانتخاب وعزل أعضاء مجلس الإدارة، وركزت المنظمة في هذا المبدأ كذلك على ضرورة إتاحة الفرصة للمشاركة الفعالة والتصويت في اجتماعات الجمعية العامة من خلال تزويدهم بالمعلومات الكافية في الوقت المناسب، وحق توجيه الأسئلة لأعضاء المجلس.

المبدأ الثالث: المعاملة العادلة

تشجيعاً للاستثمار الأجنبي وتأكيد ثقة المستثمرين، جاء هذا المبدأ الثالث لتأكيد حماية رأس مال الشركة من جانب الأطراف ذات العلاقة به من مديري وأعضاء مجلس الإدارة والمساهمين ذي النسب الحاكمة في الشركة ولضمان تنفيذ هذا المبدأ الهام تعتمد عليه الشركة في مباشرة نشاطها، وضعت المنظمة مجموعة من الإرشادات في هذا الصدد مثل ضرورة معاملة المساهمين بطريقة متساوية دون محاباة للبعض على حساب البعض بحيث تكون للمساهمين من الطبقة الواحدة ذات الحقوق، وأن يتم الإدلاء بالأصوات وفوزها عن طريق أمناء محايدين، وأن يسمح للمساهمين بنظام التصويت عبر الحدود دون عوائق.

¹ سالم بن سالم بن حميد الفليتي، حوكمة الشركات المساهمة العامة في سلطنة عمان، الطبعة الأولى، دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص 31-32-33.

المبدأ الرابع: دور أصحاب المصالح

تهدف المنظمة من هذا المبدأ إلى تشجيع أصحاب المصالح في الشركة على الاستثمار في رأس مالها، ووضعت مجموعة من الإرشادات التي تعظم هذه الفكرة منها احترام حقوق هذه المصالح، وتقدير تعويض فعال مقابل انتهاك حقوقهم، ووضع نظام يضمن مشاركة العمال في الإدارة، والحصول على المعلومات الكافية حول مالية الشركة في الوقت المناسب، والاتصال المباشر بأعضاء مجلس الإدارة والتعبير عن وجهة نظرهم في بعض المسائل بإدارة الشركة وماليتها.

المبدأ الخامس: الإفصاح والشفافية

يعتبر هذا المبدأ أهم مبادئ الحوكمة التي ركزت عليها المنظمة، لأنه بدون الإفصاح والشفافية في البيانات الصادرة عن الشركة لن تكون هناك فرصة مناسبة لتحقيق وتنفيذ المبادئ الأخرى التي تضمنتها الحوكمة، ولذا يمكن القول بأن هذا المبدأ هو (روح المبادئ). وتستطيع الشركة عن طريق الإفصاح الجيد عن كل ما يتعلق بها من توفير الثقة فيها وفي إدارتها، ومن ثم جذب رؤوس الأموال والمحافظة على سمعتها ونزاهتها في السوق ولتحقيق الغرض المبتغى من المبدأ، وضعت المنظمة عدة إرشادات تلتزم بها الشركات مثل الإفصاح عن الأمور المالية للشركة، وأهدافها وملكياتها الأسهم خاصة الملكيات الكبيرة التي تثر على صنع القرار والعمليات التي تدخل فيها الشركة مع أقارب لأعضاء في إدارة الشركة، والموضوعات الخاصة بالعاملين، وأسماء المراجعين الخارجيين للشركة.

المبدأ السادس: مسؤوليات مجلس الإدارة

لضمان اعتناء أعضاء مجلس الإدارة بمهامهم ومسؤولياتهم، وضعت المنظمة مبدأ خاصا بمسؤوليات مجلس الإدارة والجزاءات التي توقع عليها مخالفتهم لهذه المسؤوليات ومن المنطق عند التركيز على مسؤوليات أعضاء مجلس الإدارة أن يتضمن إطار الحوكمة مجموعة من التعليمات ينبغي الأخذ بها من جانب الشركة تكفل المتابعة الفعالة لأعمال المجلس ومن هذه التعليمات مراعاة أعضاء المجلس للمساواة في التعامل مع كافة المساهمين، وتوضيح خطط عمل الشركة والإفصاح عنها، لضمان مساءلتهم عند عدم تنفيذها، وتوضيح نظام المكافآت التي يستحقها أعضاء المجلس عن أعمالهم والأساس الذي تحسب عليه هذه المكافآت، ضمان الشفافية في اختيار أعضاء المجلس بحيث يشترك كل المساهمين في الاختيار، ضرورة تعيين أعضاء مجلس إدارة من غير موظفي الشركة والذين يطلق عليهم الأعضاء غير التنفيذيين الذين يمكنهم الحكم المستقل على أداء مجلس الإدارة.

المطلب الثالث: آليات ومحددات حوكمة الشركات

أولاً: آليات تطبيق حوكمة الشركات

يمكن تصنيف آليات الحوكمة إلى نوعين مختلفين هما¹:

1- الآليات الداخلية لحوكمة الشركات

- مجلس الإدارة: يعد أحسن أداة لمراقبة سلوك الإدارة، كما أنه يشارك بفاعلية في وضع استراتيجية الشركة، ويقدم الحوافز المناسبة للإدارة، ويراقب سلوكها ويقوم أدائها، وبالتالي تعظيم قيمة الشركة ولكي يتمكن مجلس الإدارة من القيام بواجباته في التوجيه والمراقبة، يلجأ إلى تأليف مجموعة من اللجان من أبرزها مايلي:

- لجنة التدقيق: تتركز مسؤولياتها على مراجعة القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة، فهي مجموعة مكونة من أعضاء مجلس الإدارة في الغالب ثلاثة أعضاء على الأقل.

- لجنة المكافآت: تتشكل من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين حيث تتركز وظائفها على وضع المكافآت للإدارة العليا ووضع سياسات لإدارة برامج المكافآت.

- لجنة التعيينات: وتتمثل واجبات هذه اللجنة في تحديد أفضل المرشحين المؤهلين وتقييم باستمرار وتوخي الموضوعية في عملية التوظيف وكذلك الإعلان عن الوظائف المطلوب إشغالها.

- التدقيق الداخلي: يستند التدقيق الداخلي إلى فحص أنظمة الرقابة الداخلية للمستندات، للحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع فحصاً منظماً بقصد الخروج برأي محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي للشركة.

2- الآليات الخارجية لحوكمة الشركات

تتمثل آليات حوكمة الشركات الخارجية بالرقابة التي يمارسها أصحاب المصالح الخارجيين على الشركة، والضغوط التي تمارسها المنظمات الدولية المهمة بهذا الموضوع، إذ يشكل هذا المصدر أحد المصادر الكبرى المولدة لضغط هائل من أجل تطبيق قواعد الحوكمة، وتتضمن آليات الحوكمة الخارجية ما يلي²:

¹ بطاهر بخته، براهيمية عمار، أثر آليات الشركات على تحسين كفاءة الأسواق المالية، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول النظام المالي وإشكاليات تمويل الاقتصاديات النامية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 4 و5 فيفري 2019، ص 6-7.
² إبراهيم العدي، حسين عبد الله، دور آليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات إدارة الأرباح، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، العدد 03، 2012، ص 162-163.

أولاً: منافسة سوق المنتجات (الخدمات) وسوق العمل الإداري

يُعدّ وجود أسواق تنافسية أحد الآليات المهمة لحوكمة الشركات، ويؤكد (Hess 2003) على هذه الأهمية بقوله إذا لم تكن الإدارة مؤهلة للقيام بواجباتها بالشكل الأمثل، فإنها سوف تفقد نصيبها من السوق بين المنشآت التي تعمل في نفس المجال، وبالتالي سوف تتعرض للإفلاس، بالتالي إن وجود الأسواق التنافسية تخفض من سلوك إدارة الأرباح، ولا سيما إذا كانت هناك سوق فعالة للعمل الإداري للإدارة العليا أن أنه إذا أدت الإدارة إلى إفلاس المنشأة، سوف يكون له تأثير سيء على مستقبل المدير وأعضاء مجلس الإدارة، إذ غالباً لا يتم إشغال مواقع المسؤولية من أعضاء مجلس إدارة أو مديرين تنفيذيين سبق أن قادوا شركاتهم إلى الإفلاس أو التصفية.

ثانياً: الاندماجات وأسواق الاستحواذ

إن الاندماجات وأسواق الاستحواذ من الأدوات التقليدية لإعادة الهيكلة في قطاع الشركات في أنحاء العالم، وركزت العديد من الدراسات على الأدلة التي تدعم وجهة النظر التي ترى أن الاكتساب آلية مهمة من آليات الحوكمة، وبدونه لا يمكن السيطرة على سلوك الإدارة فعليا، إذ غالباً ما يتم عن الاستغناء عن خدمات الإدارات ذات الأداء المنخفض عندما تحصل عملية الاكتساب أو الاندماج (Abbott 2000).

ثالثاً: التشريع والقوانين

تؤثر التشريعات والقوانين بشكل مباشر في عملية الحوكمة، فعلى سبيل المثال قد فرض قانون (Sarbanes-Oxly Act) متطلبات جديدة على الشركات المساهمة العامة، تتمثل بزيادة عدد أعضاء مجلس الإدارة المستقلين، وتقوية إشراف لجنة التدقيق على عملية إعداد التقارير المالية، والطلب من المدير التنفيذي ومدير الشؤون المالية الشهادة على صحة التقارير المالية وعلى نظام الرقابة الداخلية، ووضع خطوط اتصال فعالة بين المدقق الخارجي ولجنة التدقيق وتحديد قدرة المسؤولين في المنشأة على المصادقة على المعاملات التي تخصهم في المنشأة، والتي قد تكون مضرّة بمصالح المالكين وأصحاب المصالح الآخرين في المنشأة، كما أنط مسؤولية تعيين المدقق الخارجي وإعفائه والمصادقة على الخدمات غير التدقيقية التي يمكن أن تقدمها شركات التدقيق لزيائنا بلجنة التدقيق.

رابعاً: أسواق الأوراق المالية

يُعدّ وجود الأسواق المالية أحد الآليات المهمة للرقابة الخارجية بالنسبة للمنشآت والمساهمين على حد سواء، لما لها من دور رقابي وإشرافي على المنشآت وما تتطلبه من شروط معينة من المنشآت لدى إدراجها.

إذ تحتاج أسواق رأس المال إلى (كاترين 2003):

- قوانين تحكم إصدار الأوراق المالية.
- شروط إدراج الشركات في سوق رأس المال.
- قوانين لحماية حقوق الأقلية من المساهمين.
- جهاز حكومي يتولى عملية التنظيم والإشراف على عمليات الأوراق المالية وتنفيذ قوانينها.

ثانياً: محددات حوكمة الشركات

- المحددات الداخلية لحوكمة الشركات

تشير المحددات الداخلية إلى القواعد والأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات وتوزيع السلطات داخل المؤسسة بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين والتي يؤدي توافرها من ناحية، وتطبيقها من ناحية أخرى إلى الحد من تضارب المصالح والتقليل من النزاعات بين مختلف الأطراف. وتتمثل الآليات الداخلية في: مجلس إدارة المؤسسة، والرقابة المباشرة للمساهمين بواسطة الجمعية العمومية والرقابة التعاونية بين المسيرين، المراجعة الداخلية... إلخ¹.

وحتى يتمكن المجلس بالقيام بأدواره بصورة فعالة فإنه من الأفضل:

- الاستعانة بأعضاء مستقلين عن المؤسسة من غير الموظفين التنفيذيين أو أعضاء العائلة أو من بين المساهمين الرئيسيين. وهذا كي يتحقق الوصول إلى اتخاذ قرارات مستقلة في الحالات التي يوجد فيها تعارض في المصالح بين مختلف الأطراف، خاصة فيما يتعلق التقارير المالية.
- ينبغي أن يخصص أعضاء مجلس الإدارة وقتاً كافياً للقيام بمسؤولياتهم.
- ينبغي توفير المعلومات الصحيحة وفي الوقت المناسب لأعضاء مجلس الإدارة.

وقد تتباين مسؤوليات مجلس الإدارة من مؤسسة إلى أخرى، إلا أنه بصفة عامة وبخلاف حماية مصالح المساهمين، فإنها تكون مسؤولة عن: اختيار وتقدير مكافآت الموظفين التنفيذيين، ضبط ومراقبة التناقض في المصالح، التأكد من نزاهة النظم المالية والمحاسبية، الإشراف على مدى فعالية ممارسة الحوكمة وعمل التغييرات الضرورية.

¹ خملي فريد، شوق فوزي، دور لجان المراجعة في إرساء دعائم حوكمة الشركات وجودة التقارير المالية بمجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة أم البواقي، العدد 02، 2016، ص 57.

- المحددات الخارجية لحوكمة الشركات

ترجع أهمية المحددات الخارجية إلى أن وجودها يضمن تنفيذ القوانين التي تضمن حسن إدارة المنظمة، والتي تقلل من التعارض بين العائد الاجتماعي والعائد الخاص، ويمكن حصر الأسس الخارجية في ثلاثة عناصر تتمثل في¹:

أ- **البنية القانونية:** وتتمثل في كفاية وكفاءة وفاعلية القوانين التي تنظم العلاقة بشركات المساهمة العامة والبورصة كقانون سوق رأس المال، ولائحته التنفيذية وقانون الشركات واللوائح والأنظمة المعنية، فضلا عن قوانين الإفلاس وقانون تنظيم المنافسة، ومنع الممارسات الاحتكارية وغيرها.

ب- **كفاءة الجهات المعنية:** من حيث وجود أجهزة الرقابة لدى هذه الجهات وقدرتها في أحكام الرقابة على الشركات ومجالس إدارتها من جهة أخرى، كفاءة هذه الجهات من حيث توفير التمويل اللازم للمشروعات بالشكل المناسب الذي يشجع الشركات على التوسعة والمنافسة الدولية.

ج- **دور المؤسسات غير الحكومية في ضمان التزام أعضائها بالنواحي السلوكية والمهنية والأخلاقية:** والتي بلا شك تضمن هذه المؤسسات غير الحكومية في جمعيات المحاسبين والمراجعين وغيرها.

¹ عبد الباسط مداح، أثر جودة المعلومات المحاسبية في الكشف عن الفساد المالي في ظل تبني حوكمة الشركات، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017-2018، ص 57.

المبحث الثالث: علاقة مراقبة التسيير بحوكمة الشركات

تمهيد

تستند حوكمة الشركات في تنفيذها على مجموعة من الآليات التي تعمل على تحقيق أهدافها وضمان عمل مجلس الإدارة وإدارة المؤسسة بما ينسجم مع مصلحة حملة الأسهم وأصحاب المصالح الأخرى وقد أثر تنفيذ تلك الآليات في تطوير الدور الذي تمارسه مراقبة التسيير في تلك المؤسسات، وبناءً على ما سبق سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى العلاقة بين مراقبة التسيير وحوكمة الشركات.

المطلب الأول: تطوير أدوات مراقبة التسيير لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات

واجهت مراقبة التسيير الكثير من التحديات من خلال مراحل تطورها والتي استوجبت التغيير والتطوير فقد بدأ الدور الذي يؤديه مراقب التسيير في ظل المتغيرات البيئية المعاصرة تقليدياً وغير قادر على إعطاء صورة متكاملة عن الأداء المنظم للمؤسسات، فضلاً عن عدم قدرته على توفير مؤشرات ومقاييس أداء تمكن تلك المؤسسات من قياس وتقويم أدائها الداخلي والخارجي على المدى القصير والطويل وفق احتياجاتها الاستراتيجية، ففي نهاية الثمانينات وبداية التسعينات ظهر أول تطور في أنظمة مراقبة التسيير تمثل في تقديم تقارير الأداء المستندة إلى استعمال بطاقة الأداء المتوازن، وتوسع في ضوء ما سبق دور المحاسب الإداري ليشمل توفير المعلومات عن المنافسين وكذلك دعم وإسناد عملية اتخاذ القرارات (CIMA، 2013، ص 16)، وقد فرضت التحديات المرتبة بكمبر حجم المؤسسات وتنوع الإنتاج واشتداد حدة المنافسة في الأسواق وظهور التكنولوجيا المتطورة على مراقبة التسيير التطور واستعمال أسس جديدة للقياس.

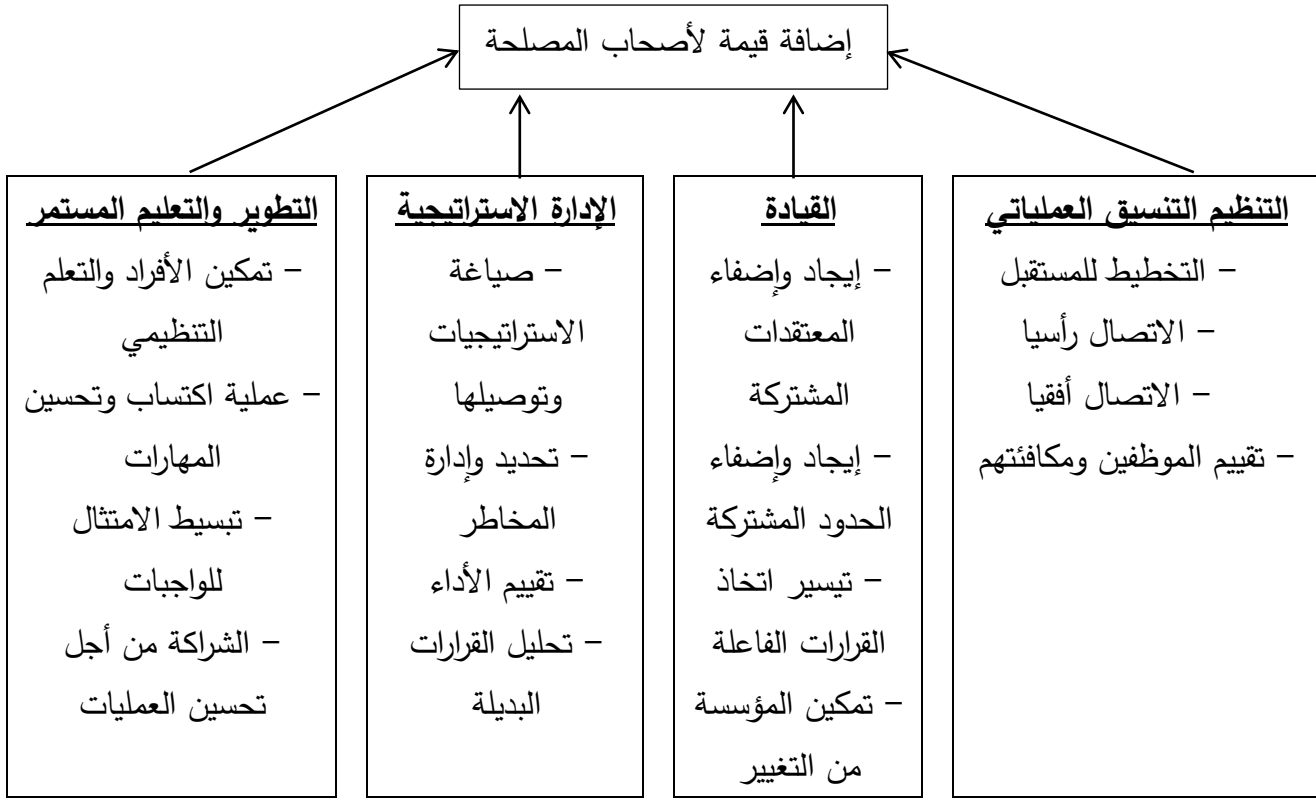
وفي السياق نفسه قدم Kaplan أربعة أسباب أدت إلى عدم تطور نظام مراقبة التسيير بسبب هيمنة المحاسبة المالية وهي كما يلي: (Drury، 1998، ص 487).

- لا يحقق نظام مراقبة التسيير التقليدي متطلبات الصناعة البيئية التنافسية الحالية.
- إن أنظمة حساب تكاليف الإنتاج التقليدية أصبحت تعطي معلومات مضللة لأغراض اتخاذ القرارات.
- تركز مراقبة التسيير على الأنشطة الداخلية وتولي اهتماماً ضئيلاً بالبيئة الخارجية.
- غياب النظرة الاستراتيجية في نظام مراقبة التسيير التقليدي.

ومحاولة منه لتبيان مسؤولية مراقب التسيير في تجسيد مبادئ الحوكمة قدم Brewer نموذجاً أوضح من خلاله مهام مراقب التسيير المتمثلة في إضافة قيمة لأصحاب المصلحة، والخروج عن الأدوار

الضيقة والتقليدية المتمثلة في التخطيط والرقابة وإبراز رؤية مراقب التسيير كمؤثر رئيسي في جهود مؤسسي لتلبية طموح الأسهم وأصحاب المصلحة الآخرين يمكن توضيحه من خلال الشكل التالي¹:

الشكل رقم (02): إطار مراقبة التسيير لتجسيد مبادئ الحوكمة



Source: Brewer, Peter.C, 2008, «Redefining Promoting Management Accounting», Strategic Finance, March 2008, P28.

ولعل النموذج الذي قدمه Kaplan

ظهر منهج قياس الأداء المتوازن كما اقترحه NORTAN et KAPLAN ليعكس التوازن بين الأهداف قصيرة وطويلة الأجل، المقاييس المالية وغير المالية، بين قيادة أو إتباع الظواهر والتغيرات، وبين معايير منظورات الأداء الخارجية والداخلية.

ويمكن تعريف بطاقة قياس الأداء المتوازن بأنها نظام إداري يهدف إلى مساعدة المؤسسة على ترجمة رؤيتها واستراتيجيتها إلى مجموعة من الأهداف والقياسات الاستراتيجية المترابطة. وذلك من خلال

¹ غزيبون علي، علي نادية، مرجع سبق ذكره، ص 50-51.

الاعتماد على بطاقة الأداء المتوازن، حيث لم يعد التقرير المالي الوسيلة المناسبة التي تستطيع المؤسسات من خلالها تقييم أنشطتها ورسم تحركاتها المستقبلية.

إن فكرة قياس الأداء المتوازن تركز على وصف المكونات الأساسية لنجاح المؤسسة وأعمالها، وذلك بمراعاة الاعتبارات التالية:

- **البعد الزمني:** تهتم عمليات قياس الأداء بثلاثة أبعاد زمنية هي الماضي والحاضر والمستقبل.
- **البعد المالي وغير المالي:** حيث تراقب النسب الرئيسية المالية وغير المالية بصورة متواصلة.
- **البعد الاستراتيجي:** تعتم عمليات قياس الأداء بربط التحكم التشغيلي قصير الأجل برؤية واستراتيجية المؤسسة طويلة الأجل.
- **البعد البيئي:** تهتم عمليات قياس الأداء بكل من الأطراف الداخلية والخارجية عند القيام بتطبيق المقاييس.

المطلب الثاني: مراقبة التسيير كآلية من الآليات الرقابية الداخلية لحوكمة الشركات

أ- موقع مراقبة التسيير ضمن آليات حوكمة الشركات

كما سبق الإشارة إليه، تقوم حوكمة الشركات على ضبط العلاقة بين حملة الأسهم والمسيرين نظرا لتعقدها من جوانب عديدة، فمن ناحية حملة الأسهم ونظرا لازدياد الحاجة للموارد المالية من طرف الشركة يتم اللجوء إلى الأسواق المالية للحصول على تلك الأموال. إن ما يميز هذه العلاقة هو أن أصحاب تلك الأموال متفرقين ومتشتتين وبمثابة وضعهم لأموالهم داخل تلك الشركة أصبحوا مساهمين. لكن المشكلة هنا تكمن في عدم استطاعة هؤلاء المساهمين على فرض أهدافهم على المسيرين. أما من ناحية الإدارة (المسيرين)، فإن الإدارة العليا تقوم بوضع الاستراتيجيات والتوجهات العامة للشركة وتتولى تنفيذها وفي نفس الوقت تتولى الرقابة والإشراف والتوجيه على عمليات التنفيذ هذه. لذلك بات من الضروري ضبط سلوك الإدارة العليا بالشكل الذي يسمح لها بالقيام بالمهام المنوطة بها وتوجيهها في الاتجاه الذي يخدم مصلحة المساهمين، ويكون ذلك بوضع مجموعة من الآليات منها البحث عن المحفزات التي تقود المسيرين إلى عدم استغلال نفوذهم والتصرف بأموال المساهمين على عكس ما يرغب فيه هؤلاء والبحث على المعوقات التي تمنع المسيرين من استغلال نفوذهم، وقد جاءت حتمية القيام بكل ذلك نظرا لأنه ليس بيد المسيرين السلطة والقدرة على معلومات مميزة حول وضع الشركة وقدراتها ذلك أن هذه المعلومات ليست في متناول المساهمين والتي بناء عليها بإمكان هؤلاء المسيرين اتخاذ جملة من القرارات سواء كانت استراتيجية أو تكتيكية (تشغيلية) ربما لا تخدم مصلحة المساهمين. وبالتالي أصبح من الضروري انتهاج الطريقتين التاليتين

معاً، تحفيز المسيرين حتى يمكن جعل قراراتهم تتماشى ورغبات المساهمين وفرض الرقابة من طرف المساهمين على تصرفات المسيرين ويكون ذلك باتباع الآليات الثلاثة التالية¹:

1- وضع آليات تحفيزية لصالح المسيرين حتى يمكن تقليص الفجوة بين مصالحهم ومصالح المساهمين ويكون ذلك بمنح علاوات على شكل أسهم (حصص في رأسمال الشركة Stock Options) ومنح حوافز مالية متوافقة مع الهيكل المالي للشركة (حصص من الأرباح على حسب النتائج التي تحققها الشركة).

2- وضع آليات للرقابة الخارجية يتولى القيام بها كل من المراجعين القانونيين (محافظي الحسابات) ولجان الرقابة التابعة للهيئات والأسواق المالية مثل "SEC" Securities and exchange commission في الولايات المتحدة الأمريكية و "AMF" Autorité des Marchés Financiers في فرنسا.

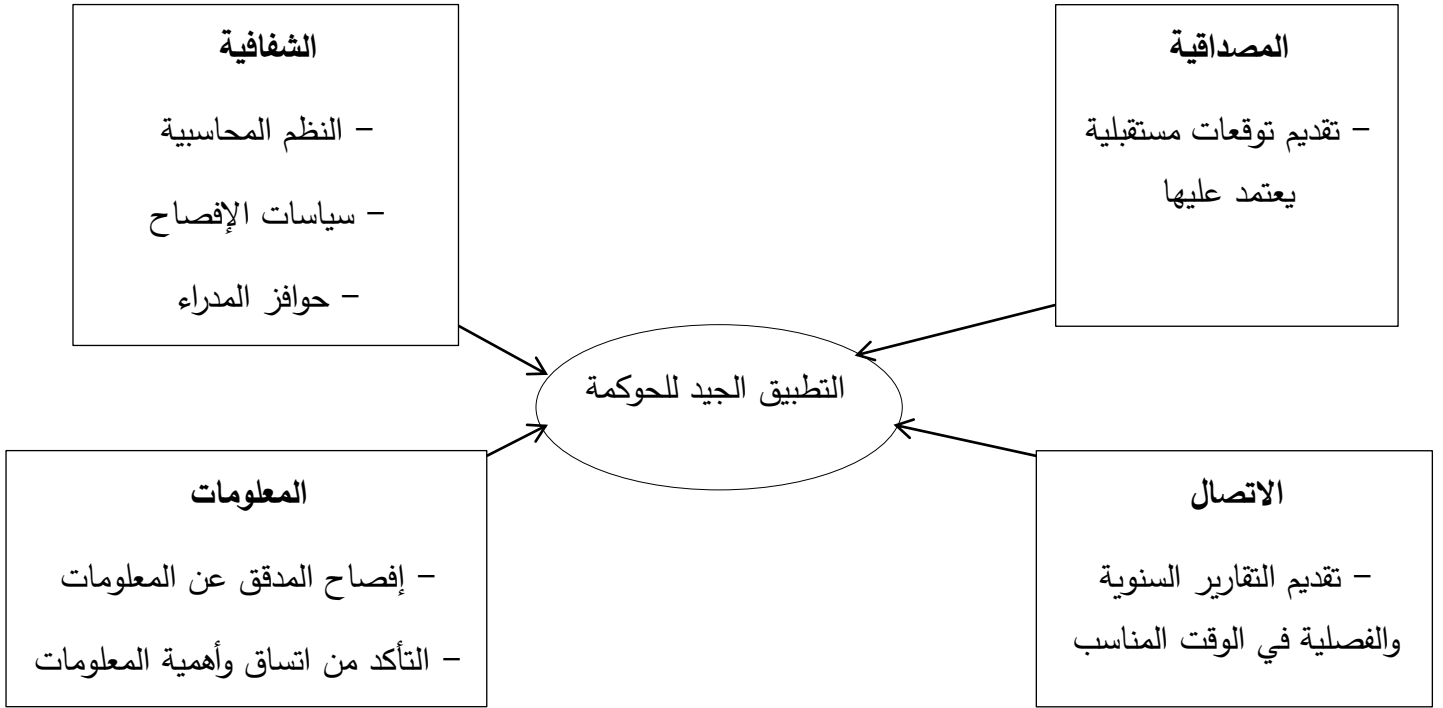
3- وضع أنظمة للرقابة الداخلية بواسطة الاستعانة بمجموعة من الهيئات ومنها مجلس الإدارة واللجان المختلفة على مستوى مجلس الإدارة والتي تكمن مهمتهم في مراقبة تصرفات الإدارة العليا. وتدخل مراقبة التسيير ضمن هذه الآلية الأخيرة.

فمراقبة التسيير هي أداة هامة لحوكمة الشركات، لأنها الجزء المركزي للرقابة الداخلية، ويمكن تعريف هذه الأخيرة بأنها "جميع أنظمة أي التحكم التي وضعتها الإدارة لإجراء أنشطتها على نحو منظم والحفاظ على سلامة الأصول وموثوقية أكبر قدر ممكن من تدفق المعلومات "مفهوم الرقابة يشمل عنصر المحاسبة والمالية فضلا عن حماية أصول الشركة، وكذلك كل عناصر الرقابة والتحكم (ELHAMMA et BEN SLAMA, 2021 p.3). وهذا هو جوهر حوكمة الشركات الهادفة إلى تحقيق الرقابة وضمان تدفق المعلومات وسهولة الحصول عليها بنفس المحتوى إلى جميع مستعمليها ذلك أن التطبيق الجيد لحوكمة الشركات يتطلب خصائص تتمثل بالمصادقية والشفافية والاتصال والمعلومات.

والشكل التالي يوضح ذلك:

¹ مرنيش حمدي ، حمدي باشا نادية، التكامل بين أدوات مراقبة التسيير لتعزيز الممارسة الجيدة لحوكمة الشركات، مجلة الإبداع، جامعة البليدة، المجلد 10، العدد 01، البليدة، الجزائر، 2020، ص 279-280-281.

الشكل(03): خصائص التطبيق الجيد لحوكمة الشركات وعلاقته بالمعلومات



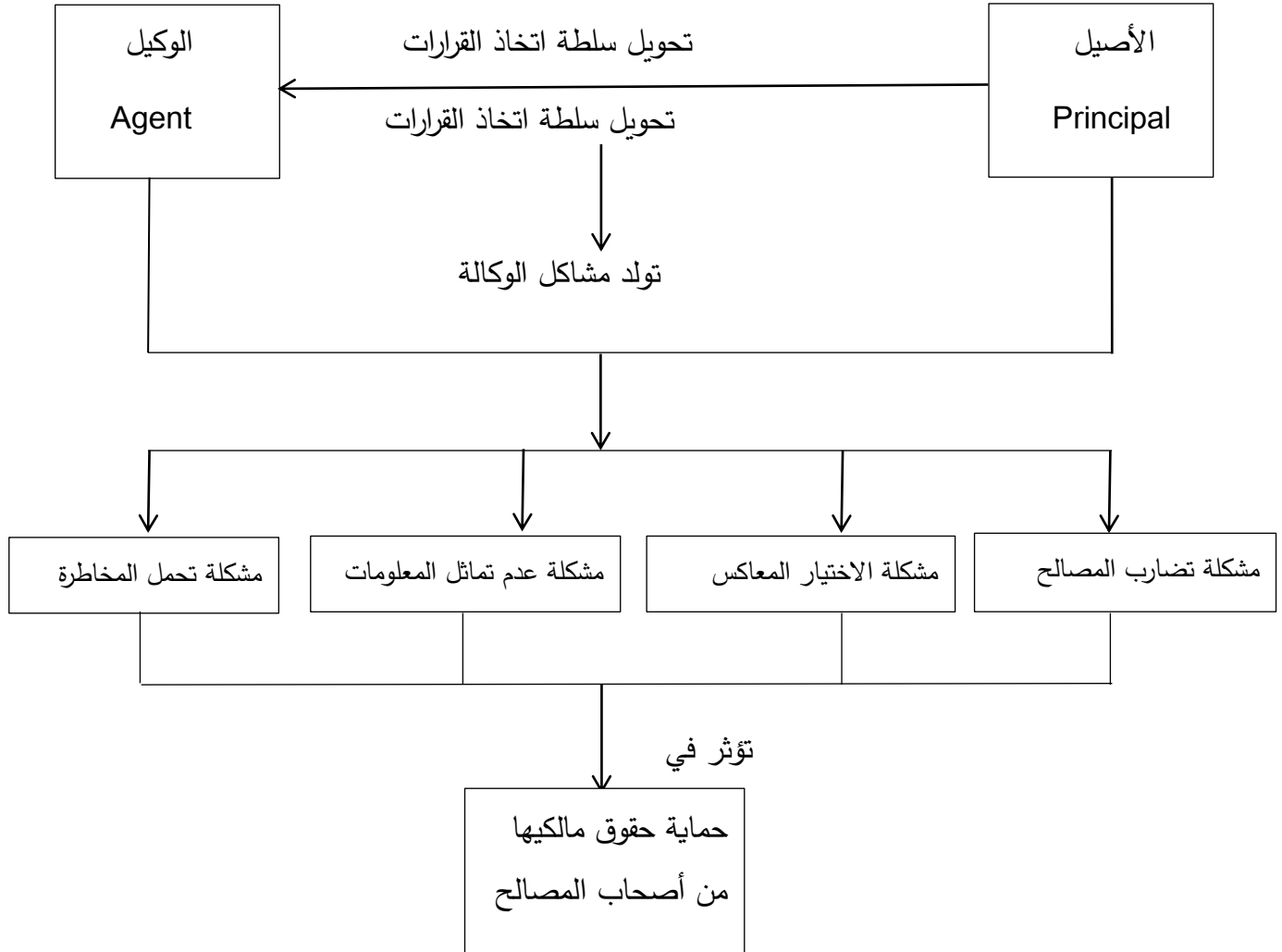
ب- دوافع اللجوء إلى خدمات مراقبة التسيير من أجل الممارسة الجيدة لحوكمة الشركات

حسب نظرية الوكالة، فإن "مجلس الإدارة هو إحدى آليات رقابة المساهمين للمسيرين. ومن أجل تحقيق ذلك لا بد من تقوية مهمة الرقابة التي هي مناط بها هذا المجلس، إلا أن عدم تماثل المعلومات بين المسيرين وأعضاء هذا المجلس تقلل من فعالية هذه الرقابة. وعليه، فإن أعضاء مجالس الإدارة مطالبون بتقليص حجم اللاتماثل ويكون ذلك بالحصول على المعلومات المتعلقة بسير المؤسسة. ومنه يستخلص أن دوافع اللجوء إلى خدمات مراقبة التسيير من أجل الممارسة الجيدة لحوكمة الشركات هي الحد من مشاكل الوكالة والتي يترتب عليها عدم تماثل المعلومات وتضارب المصالح والتي بدورها تقود إلى بروز تناقض ظاهري بين الاتصال والرقابة.

تشير نظرية الوكالة إلى "أنه في أسواق العمل ورأس المال، يتجه الوكلاء إلى تعظيم منفعتهم الخاصة على حساب حملة الأسهم في الشركة. إذ أن الوكلاء يمتلكون القدرة على أن يعملوا على تحقيق مصالحهم الشخصية مفضلين ذلك على مصالح المالكين بسبب عدم تماثل المعلومات بينهم وبين المالكين، وعليه يعرف المدراء أفضل من المالكين فيما إذا أنهم قادرين على تحقيق أهداف حملة الأسهم، والدليل على السلوك الإداري في الحرص على المصلحة هو استهلاك بعض موارد الشركة على شكل أجر إضافي، وتجنب المواقف التي تتطوي على المخاطرة.

ويمثل الشكل الموالي أهم المشاكل التي قد تتجم من علاقة الوكالة بين المسيرين وأصحاب المصالح¹:

الشكل (04): أهم مشاكل الوكالة



المصدر: (نوري وسلمان، 2011، ص 19)

ومن أهم مشاكل الوكالة أن يحاول كل طرف تعظيم منافعه الخاصة دون مراعاة فيما إذا ما كانت هذه المنافع متوافقة أو غير متوافقة مع أهداف أصحاب المصالح آخرين وينتج عن مثل هذا الوضع تعارض المصالح بين الإدارة والمالكين وبقية أصحاب المصالح.

كما أنه تفترض نظرية الوكالة أن "المالك غير قادر على مراقبة جميع أعمال الإدارة وأن أعمال الإدارة من الممكن أن تكون مختلفة عن تلك التي يفضلها الملاك ويحدث أحيانا هذا إما بسبب الاختلاف في أهداف ورغبات الإدارة أو بسبب أن الإدارة تحاول التهرب من العمل وخداع المالكين وهذا ما يطلق عليه عدم تماثل المعلومات، وبذلك يستعمل الوكيل معلومات لتحقيق مصلحته الشخصية حتى لو تعارضت مع

¹ مرنيش حمدي، حمدي باشا نادية، مرجع سبق ذكره، ص 282-283-284.

مصلحة الأصل، ومن الممكن أن يفصح الوكيل عن بعض هذه المعلومات ويخفي البعض الآخر. (الركابي والمشهداني، ص 13) إن حالة عدم تماثل المعلومات هي "الحالة التي تكون فيها المعلومات متاحة ومعروفة لطرف واحد لكن الطرف الثاني لا تتوفر لديه مثل هذه المعلومات، وتؤدي هذه الحالة إلى عدم القدرة على الوصول إلى المعلومات التي يحتاجها مستخدميها في عملية اتخاذ القرارات. وفي ظل العلاقة التعاقدية بين الأصل والوكيل. ويؤثر عدم تماثل المعلومات على الكثير من القرارات المالية مثل سياسات توزيعات الأرباح، التمويل، قرارات التكوين الرأسمالي، الإفصاح الاختياري للمعلومات، احتفاظ الإدارة بالملكية في إصدارات الأسهم الجديدة (الناصر والنعمي، 2021، ص 14) وتتبع مشكلة عدم تماثل المعلومات من "عدم رغبة الإدارة في الإفصاح عن كل المعلومات لاستخدام المعلومات التي يتم الإفصاح عنها لتحقيق عوائد غير عادية. (عبد الرحمن، 2010، ص 14).

وقد يكون لمراقبة التسيير دور في الحد من تضارب المصالح ويكون عن طريق السيطرة على أفعال المسيرين بالاستعانة بإجراءات الرقابة التي تسمح بقياس المخرجات الناجمة عن تصرفاتهم وفحص أداءهم ومنها مراقبة تنفيذ الخطط المرسومة لهم ومراقبة الميزانية. ويؤدي عدم تماثل المعلومات إلى "خلق فجوة بين المسيرين والمساهمين يتوجب على مجلس الإدارة معالجتها بواسطة الأنظمة الرقابية التي هي بحوزته والتي يلعب فيها مراقبي التسيير دورا بارزا من خلال المعلومات التي تحتويها لوحات قيادة الذين أشرفوا على تصميمها وتطبيقها. (SALTER, 2003, p.10).

ت- أهم أدوات مراقبة التسيير المستعملة من أجل حوكمة الشركات

في ممارسة الحوكمة الجيدة، تستعين مجالس الإدارة بأدوات مراقبة تسيير مختلفة ومتعددة، فمن أجل تنفيذ الأهداف التي يسطرها مجلس الإدارة للمدراء العامون يتم الاستعانة بالخطط والموازنات التقديرية من أجل السهر على مدى تحقيق هذه الأهداف المسطرة يتم الاستعانة بلوحات القيادة. ونكتفي بتفضيل هذه الأداة الأخيرة.

تعتبر الحوكمة الجيدة للشركات تلك التي تضمن التوازن بين الأبعاد المختلفة للأداء خدمة لكل أصحاب المصالح، والتي تتحقق بالاستعانة بلوحة القيادة الاستراتيجية التي وبواسطتها "يكون بإمكان مجلس الإدارة ملاحظة موقع المؤسسة وماهي الخيارات المتاحة أمامها وكيف تتعامل وماهي المخاطر التي قد تعترضها (ALAZARD et SEPARI, 2010, p551).

ويمثل الشكل الموالي المحاور الأربعة للوحة القيادة الاستراتيجية¹:

¹ محلب فائزة، لعقون سليم، "أهمية وظيفة مراقبة التسيير كآلية لحوكمة الشركات"، ورقة بحثية، جامعة سطيف، بون سنة، ص 13-14.

الشكل (05): المحاور الأربعة للوحة القيادة الاستراتيجية

الخيارات الاستراتيجية	الموقع الاستراتيجي
المخاطر الاستراتيجية	متابعة الاستراتيجية

Source : (ALAZARD et SEPARI, 2010, p. 553)

(Fabre et al., p. 253)

ويضم كل محور من المحاور الأربعة ما يلي:

1- **الموقع الاستراتيجي**: من خلاله على المؤسسة أن تحدد بيئتها التنافسية والبيئة العامة التي تنشط بها من خلال تحديد الفرص والتهديدات، التغييرات الممكنة وقدرتها (نقاط القوة ونقاط الضعف) والأطراف ذات المصلحة الخاصين بها.

2- **الخيارات الاستراتيجية**: على مجلس الإدارة أن يتنبأ بالتغيرات التي يمكن أن تحدث والإعداد لها من خلال وضع ثلاث أو أربع خيارات (مثلا) في حالة ركود النشاط، تغير الاتجاه (نمو سريع أو توقف فجائي لنمو القطاع أو النشاط).. وتقييم الخيارات الموضوعة والقيود الممكنة لها.

3- **متابعة الاستراتيجية**: من خلال تحليل الآثار والنتائج، ومن ثم تقييم القرارات التي تم اتخاذها، تعديلها من أجل تعديل الاستراتيجية أو التخلي عنها.

4- **المخاطر الاستراتيجية**: على مجلس الإدارة أن يقين ماهو جيد وماهو سيء بالنسبة للمؤسسة، ومنه يجب أن تظهر المخاطر المتوقعة في لوحة القيادة الاستراتيجية، تحليل احتمالية حدوثها، والآثار المحتملة وكذا التعامل معها.

وتساعد لوحة القيادة الاستراتيجية في تحقيق أهداف المؤسسة كالتالي:

1- مساعدة مجلس الإدارة في ضبط عمل الشركة.

2- تبسيط الخيارات في حالة تحويل المؤسسة.

3- إعطاء صورة موثوقة حول تنفيذ الاستراتيجية

4- متابعة تنفيذ العمليات الاستراتيجية ونتائج العمليات.

المطلب الثالث: دور مراقبة التسيير في تطبيق حوكمة الشركات

يمكن لعملية مراقبة التسيير من خلال أدواتها أن تضمن تطبيق مبادئ الحوكمة من خلال مايلي¹:

1- محاربة الفساد في المؤسسات الاقتصادية

تهدف الحوكمة إلى محاربة الفساد الذي قد ينجر عنه عدة آثار سلبية تنعكس على أداء المؤسسات الاقتصادية، وقد تساهم وظيفة مراقبة التسيير بأدواتها المختلفة على ضمان السير الحسن للمؤسسة واكتشاف الانحرافات والأخطاء التي يمكن أن تنعكس على مسار بالسلب على مسار المؤسسة والتي قد تكون بسبب تواطؤ بين الموظفين، وبالتالي يساهم اكتشافها في الوقت المناسب على تصحيحها قبل انعكاسها على الأداء المتوقع تحقيقه من طرف الإدارة.

2- التقليل من المخاطر الناجمة عن التسيير

حيث أن إبداء مراقب التسيير لرأيه المهني السليم، يمكنه من المساهمة في التأكد من مدى تطبيق الموظفين لمبادئ الحوكمة التي تبين انضباطهم واحترامهم لهذه المبادئ التي يمكن أن نعكس أدائهم الفعلي على مستوى المؤسسة.

3- تحقيق رقابة فعالة

فبتوزيع المسؤوليات بين مختلف المصالح الموجودة في المؤسسة واستخدام مختلف أدوات مراقبة التسيير للحصول على التقارير والقوائم اللازمة، يسهل على مراقب التسيير إتمام عملية الرقابة على أتم وجه والوصول إلى الأهداف المرجوة منها، وبالتالي تحقيق الحاكمية على مستوى المؤسسة، فباحترام كل موظف للمهام المنسوبة إليه والقيام بها كما ينبغي، فإن ذلك يثبت تحقيق الحوكمة على مستوى هذه المؤسسة.

4- تحسين الأداء المالي للمؤسسة

تهدف مراقبة التسيير والحوكمة إلى تحسين مستوى الأداء وتقييمه عن طريق قياس الأداء الفعلي ومقارنة النتائج المحققة بالمعايير التي حددتها الإدارة والمستمدة من الأهداف المسطرة ووضع الخطط اللازمة لتحسينه. كما تساعد عملية الرقابة ككل على اتخاذ القرار المناسب في المناسب.

5- تطبيق الشفافية في المؤسسة

بوجود مراقبة التسيير في المؤسسة يقلل من وجود الضغوطات بين المساهمين والموظفين في المؤسسة، كما يساعد وجودها في الكشف عن مختلف الأخطاء وحالات الغش وبالتالي تحقيق مبدأ الشفافية، أي انعكاس الصورة الحقيقية لما يحدث في المؤسسة.

¹ بنو محمد، سياخن مريم، وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 15-16.

خلاصة

ب طرح الإطار المفاهيمي لمراقبة التسيير حاولنا توضيح مفهوم مراقبة التسيير ونشأتها وتطورها التاريخي بتناول مختلف المراحل التي مرت بها حتى أخذت مفهومها الشامل الذي يهتم بكل ما تقوم به المؤسسة الاقتصادية، كما بيّنا أهمية وأهداف مراقبة التسيير، وأكدنا على ضرورة استخدام مختلف أدوات مراقبة التسيير، وتطرقنا أيضا إلى مفهوم حوكمة الشركات وأهميتها وأهدافها وأيضا آليات ومحددات الحوكمة ومبادئها التي تقوم عليها.

وتم الختام بعلاقة مراقبة التسيير بحوكمة الشركات، ونشير أخيرا إلى أن تطبيق أدوات مراقبة التسيير بالمعنى الذي تم ذكره لا يتم إلا بوجود وسائل وأساليب رقابية حديثة لتتخذها مختلف المؤسسات الاقتصادية بحسب نشاطها وحجمها، ولقد بات موضوع حوكمة الشركات من أحد أهم اهتمامات الشركات الاقتصادية، إذ يستوجب عليها عرض المعلومات المالية الموثقة والملائمة التي تخدم أغراض أصحاب المصالح، ويتحقق ذلك خلال التنسيق بين مختلف الأنظمة الرقابية كمراقبة التسيير التي تساهم في تحقيق الإفصاح والشفافية في عرض المعلومات.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

- المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة
- المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية
- المبحث الثالث: عرض واختيار الفرضيات المتعلقة بالتحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

تمهيد

استكمالاً للجانب النظري، تم تخصيص هذا الفصل لمعالجة استخدام أدوات مراقبة التسيير لتفعيل آليات حوكمة الشركات في مؤسسة تواب لصناعة الجبس، ولتحقيق هذا الهدف قمنا بإعداد الاستبيان اللازم للحصول على بيانات الدراسة، وهذا ما حصل فعلاً من خلال توزيع الاستبيان حيث سنتطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول: تقديم للمؤسسة محل الدراسة

المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

المبحث الثالث: عرض واختبار الفرضيات المتعلقة بالتحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

المبحث الأول: تقديم للمؤسسة محل الدراسة

سننظر في هذا المبحث إلى لمحة على مؤسسة "تواب" وعموميات حولها

المطلب الأول: نشأة وتعريف المؤسسة

أولاً: نشأة المؤسسة

انبتقت المؤسسة ذات المسؤولية المحدودة «تواب» عن الشركة الولائية المنحلة لمواد البناء (EMACOM) في إطار خصوصية الشركات العمومية وهذا بالتنازل عن أصولها لصالح الأجراء العمال. اللذين قاموا بإنشاء الشركة فيما بينهم بموجب العقد التأسيسي رقم 398/1998 المحرر بتاريخ 3/1998/24 برأس مال 00.1768000 دج وموضوعها إنتاج الجص (Plâtre)، حيث تم إعادة تقييم هذه الأصول من قبل مديرية أملاك الدولة لولاية المسيلة كما تم تسديد الفارق كليا، حيث أنه في سنة 1999 أصبح رأس مالها 00.1408000 دج.

كما تم تعديل القانون برفع رأس مالها إلى 00.000 10 000 دج في 15/05/2004، كما كان هناك تعديل آخر للقانون في 27/12/2007 حيث أصبح 00.000 570 000 دج، وقد تم إضافة نشاط الاستيراد والتصدير لمواد البناء، وأخر تعديل برفع رأس مال الشركة إلى 00.000 600 000 دج كان بتاريخ 16/11/2015.

ثانياً: تعريف المؤسسة

يتمثل نشاط المؤسسة الأساسي في الإنتاج الصناعي للجص ومشتقاته كما تقوم بالموازاة بالاستغلال المنجم لتزويد حاجات المصنع فقط من المادة الأساسية المتمثلة في مادة الجبس (Gypse) يتمثل هذا النشاط في استخراج وتحضير الجبس، كما تحوز في هذا الإطار عن السندات المنجمة للاستغلال، والمنتوج الذي تقوم بتسويقه الشركة يتمثل في كيس الجص بميزان 40 كغ للكيس في المرحلة الأولى¹.

¹ من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

المطلب الثاني: أهداف ومساعي المؤسسة

توجد عدة أهداف ومساعي للمؤسسة تتمثل في¹

أولاً: أهداف مؤسسة تواب

نظراً للأهمية البالغة التي تكتسبها المؤسسة في تطوير منتجاتها فإنها تسعى للاهتمام بالموارد الأولية المتاحة على الصعيد الوطني ولاستغلالها عقلاً.

منكما تهدف المؤسسة إلى تحسين وتطوير المنتج وفق المعايير الدولية، كما تهتم كذلك بتطوير نوعية منتجها بشكل يتوافق مع احتياجات السوق أو المستهلك، حيث أن إغراء المستهلك يؤدي إلى سهولة تسويق المنتج.

ثانياً: مساعي مؤسسة تواب

في إطار مخطط التنمية تسعى المؤسسة إلى:

- تحقيق النوعية الانتاجية
- توفير المواد الاستهلاكية
- منافسة المنتجات المحلية والافريقية
- إدخال منتجات جديدة
- رفع المبيعات وخاصة الصادرات
- مسايرة النظام الأوروبي

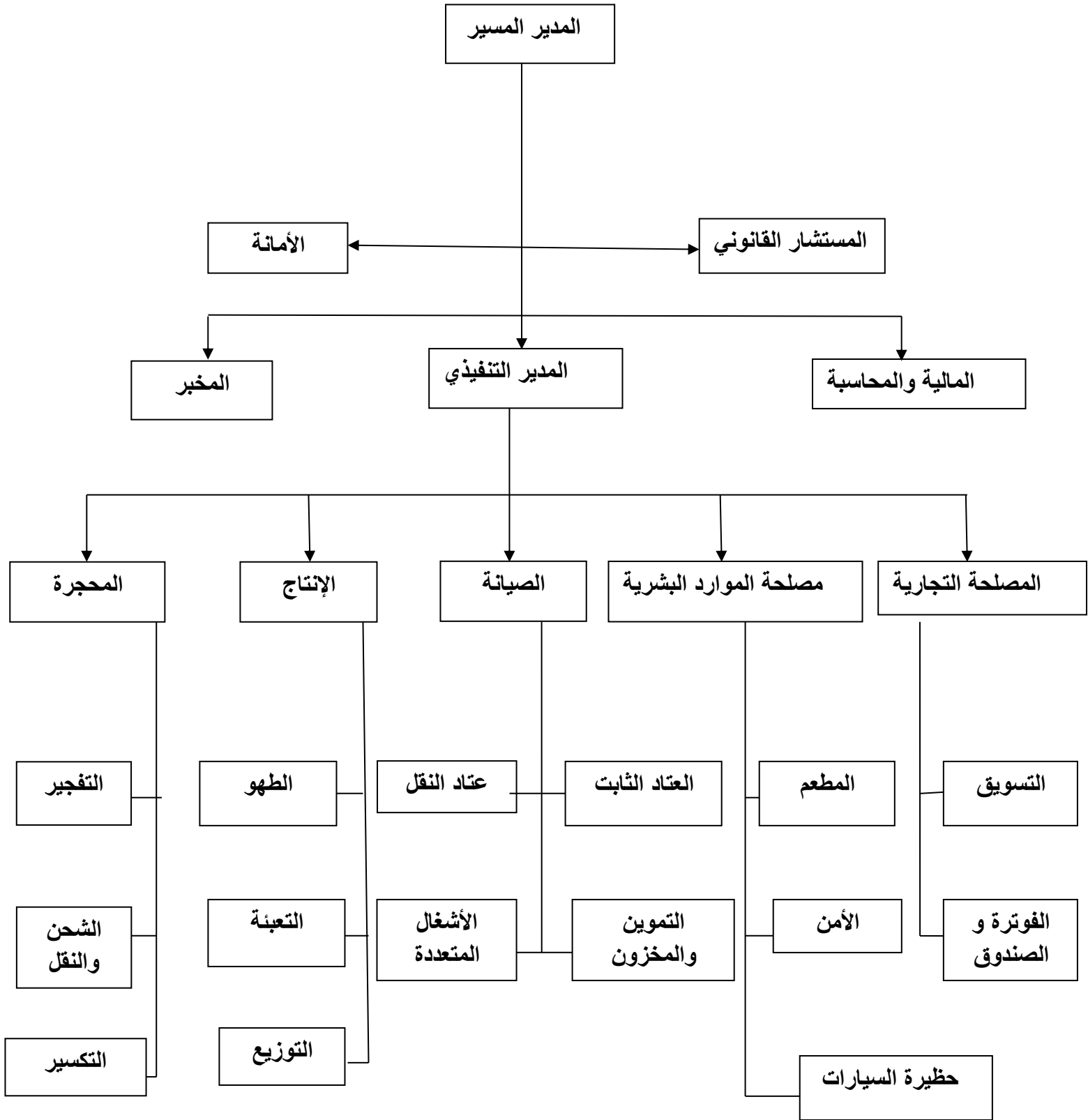
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

تعريف الهيكل التنظيمي: يعرف على أنه مخطط يسمح بمعرفة مستويات المسؤولية والعلاقات بين مختلف الوظائف ويفترض عمل هذا المخطط بتقسيم نشاطات محددة على أساس أشخاص آخرين وتحمل المسؤولية من كل عضو فيه والتنسيق بين هذه النشاطات.

¹ من إعداد الطالبين بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

تحتوي المؤسسة على عدة مديريات والمصالح تتمثل في¹:

- **المديرية العامة للوحدة:** مهمتها الأساسية الإشراف العام على مختلف نشاطات الوحدة، والتنسيق بين مختلف نشاطات الوحدة، والتنسيق بين مختلف المديريات الفرعية لضمان السير الحسن للمؤسسة. وتنقسم بدورها إلى: قسم المالية والمحاسبة، المدير التنفيذي، المخبر.
- **قسم المالية والمحاسبة:** التسيير المالي والمحاسبي للوحدة.
- **المخبر:** وتتم فيه كل العمليات التي تتعلق بالمنتج.
- **المدير التنفيذي:** له علاقة مباشرة بالأمانة والمستشار القانوني.
- **مصلحة الموارد البشرية:** مهمتها السير الحسن للموارد البشرية للوحدة، وتنقسم إلى مطعم، الأمن، حظيرة السيارات.
- **مديرية التجارة:** مهمتها الأساسية تسويق المنتجات النهائية، تضم كل من التسويق، الفوترة والصندوق
- **مديرية الصيانة:** تضم كل عمليات العتاد الثابت، عتاد النقل، التموين والمخزون والأشغال المتعددة.
- **مديرية الإنتاج:** يعمل على تتبع الإنتاج في كل مراحله بالوحدة وتضم كل من الطهو، التعبئة، التوزيع.
- **مديرية المحجرة:** وتضم كل من التفجير، الشحن والنقل التكسير.
- **مديرية الأمن:** المحافظة والسهر على الأمن الداخلي للوحدة.



المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

بعد تحديد المنهج العلمي المتبع في هذه الدراسة، نقوم بتبيان الأدوات الأساسية المستخدمة في جمع البيانات وأساليب التحليل المستعملة في الدراسة الميدانية إضافة الى مجال الدراسة واختيار عينة الدراسة، ثم القيام بعرض وتحليل وتفسير البيانات المعالجة لاستخلاص النتائج واختبار الفروض.

المطلب الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية

1. المنهج المستخدم: قبل تحديد منهجية الدراسة فقد تم الاستعانة بمختلف الدراسات السابقة التي تقاطعت مع الموضوع في أحد أو كلا متغيراته.

ولمعالجة الموضوع المدروس فقد تم استخدام المنهج الوصفي والتحليلي لأنه المنهج الذي يتلاءم وطبيعة الموضوع المعالج ميدانيا والذي يقوم على البيانات والمعلومات في الدراسات الوصفية، عن طريق جمع مختلف البيانات ذات العلاقة بالموضوع وتحليلها لاستخلاص النتائج التي تساعد في عملية اتخاذ القرار حول قبول أو عدم قبول الفرضيات.

2. مصادر جمع البيانات: يشكل الاستبيان أداة رئيسية فيجمع البيانات المعد على ضوء الدراسات السابقة والجانب النظري بوصفه تتلاءم مع البحوث التي تستخدم المنهج الوصفي والتحليلي، حيث من خلالها يتم جمع البيانات حول آراء وتوجهات مفردات أفراد العينة وتصنيفها وتبويبها ومعالجتها.

3. مجتمع وعينة الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من الإطارات والمدراء ورؤساء المصالح في مختلف الشركات الجزائرية، ومن هذا المجتمع تم اختيار شركة تواب (Taouab) لصناعة الجبس كوحدة للتحليل، حيث تم اختيار عينة عشوائية من هذه الوحدة تتكون من (40) مفردة، حيث تم توزيع الاستبيان واسترجاع (33) استبيانا بنسبة استرجاع بلغت (82.5%)، وهو نفسها عدد استمارات الاستبيان الصالحة للدراسة أي بنسبة (82.5%) من اجمالي الاستمارات الموزعة.

4. الأدوات الإحصائية المستخدمة: يتم استخدام العديد من الأساليب والأدوات الإحصائية لاختبار الأداة (الاستبيان) بالإضافة إلى الأساليب والأدوات المستخدمة في اختبار الفرضيات، باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) النسخة رقم (26)، والتي تضمنت ما يلي:

- اختبارات الصدق والثبات: للتأكد من صلاحية أداة الاستبيان للتحليل الإحصائي.
- اختبار التوزيع الطبيعي: لتحديد طبيعة البيانات.
- الاختبارات الوصفية: كالتكرارات، المتوسطات والانحراف المعياري للوقوف على التوجه العام لإجابات وآراء أفراد العينة.
- اختبار ستودنت (T-Test)، واختبار ولكوكسن (Wilcoxon): لاختبار فرضيات الدراسة.

- **معامل الانحدار:** لقياس أثر المتغير المستقل على المتغير التابع مع الاستعانة باختبار فيشر (Fisher) للتأكد من معنوية النموذج واختبار ستيودنت (T-Test) للتأكد من معنوية معلمته.

المطلب الثاني: تصميم واختبار صلاحية أداة الدراسة

أولاً: تصميم أداة الدراسة

1- تم تصميم أداة الدراسة بالاعتماد على استبيانات لدراسات سابقة، وقد تم تكييفه بما يناسب هذا الدراسة بالاعتماد على السلم الترتيبي الذي يحدد الإجابات المحتملة لكل عبارة بالاستخدام مقياس ليكرت (likert) الخماسي، حيث يقابل كل عبارة قائمة تحمل الاختيارات والمنتاسبة مع الاوزان (1-2-3-4-5) على التوالي، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (02): درجات مقياس الدراسة

التقدير	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	01	02	03	04	05
مدى الاجابة	1-1.79	1.80-2.59	2.60-3.39	3.40-4.19	4.20-5

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على سلم ليكرت الخماسي.

2- تم توزيع عبارات الاستبيان الى قسمين حسب ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (03): محاور وأبعاد أداة الدراسة

الرقم	المحور	المتغير	الفقرات
01	البيانات الشخصية	الجنس، السن، المستوى العلمي، الوظيفة أو المهنة، سنوات الخبرة	-
02	مراقبة التسيير	مستقل	من 01 إلى 15
03	حوكمة الشركات	تابع	من 16 إلى 27

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على أداة الدراسة.

من خلال الجدول فان الأداة (الاستبيان) قد تم تقسيمها حسب الآتي:

- أ- **المحور الأول:** يتضمن المعلومات العامة ويضم معلومات حول المجيب عن الاستبيان والمتمثلة في: الجنس، السن، المستوى العلمي، الوظيفة أو المهنة، سنوات الخبرة.
- ب- **المحور الثاني (المتغير المستقل):** يتعلق المحور الثاني بواقع مراقبة التسيير في الشركة محل الدراسة.
- ج- **المحور الثالث (المتغير التابع):** من خلال هذا المحور يتم دراسة مدى تطبيق آليات الحوكمة في الشركة محل الدراسة.

ثانياً: مرتكزات توزيع الاستبيان على عينة الدراسة

من أجل ضمان الحصول على إجابات دقيقة، تم إتباع مجموعة من الخطوات عند إعداد وتوزيع الاستبيان وهي:

- 1- بداية عبارة عن فقرة تمهيدية توضح موضوع الدراسة والهدف منها.
- 2- تشير إلى أن المعلومات المراد جمعها لا تستخدم إلا لأغراض علمية بحتة، وهذا بهدف طمأنة المستجوبين.
- 3- توضيح أبعاد الدراسة لأفراد العينة.
- 4- استخدام العبارات البسيطة بهدف ضمان فهمها ومن ثم ضمان قدرتهم على الإجابة عليها.

ثالثاً: صدق وثبات الاستبيان واختبار طبيعية بياناته

تم التأكد من صدق الاستبيان من خلال الصدق الظاهري للمقياس والثبات لفقرات الاستبيان كالتالي:

- 1- **الصدق الظاهري (الصدق الظاهري للمقياس):** تم اختبار صدق الاستبيان بطريقة عرض فقراته على مجموعة من الأساتذة المحكمين للتأكد من ملائمته للدراسة، وتم الأخذ بعين الاعتبار الملاحظات التي على أساسها تم إجراء التعديلات المطلوبة للوصول الى الاستبيان المعتمد في الدراسة في شكله النهائي.
- 2- **اختبار الثبات:** ويعني استقرار المقياس وعدم تناقضه ولإجراء اختبار الثبات لفقرات الاستبيان تم استخدام معامل ألفا كرومباخ (Cronbach's Alpha)، لكل محور وفق ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (04): قيمة معامل الثبات ألفا كرومباخ لأداة الدراسة

الرقم	المحور	المتغير	Cronbach's Alpha
02	مراقبة التسيير	مستقل	0.893
03	حوكمة الشركات	تابع	0.890

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

- من خلال الجدول السابق يتضح أن قيمة معامل الثبات ألفا كرومباخ (Cronbach's Alpha) بلغت قيمة تفوق القيمة المعيارية (0.7)، حيث بلغت: (0.893) بالنسبة لمحور واقع مراقبة التسيير و(0.890) بالنسبة لمحور مدى تطبيق آليات حوكمة الشركات، وعليه فإن الاستبيان يمتاز بخاصية الثبات.
- 3- **الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان:** يوضح الاتساق الداخلي مدى ارتباط كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المحور الذي تنتمي له، وفيما يلي عرض لمستويات الاتساق المحسوبة لكل محور:

الجدول رقم (05): الاتساق الداخلي لأبعاد الاستبيان

قيمة الدلالة الإحصائية Sig	الارتباط مع البعد Pearson Correlation	الرقم	البعد
0.000	0.824	01	واقع مراقبة التسيير في الشركة
0.000	0.567	02	
0.006	0.471	03	
0.000	0.808	04	
0.000	0.558	05	
0.001	0.548	06	
0.000	0.484	07	
0.000	0.652	08	
0.000	0.788	09	
0.001	0.536	10	
0.001	0.531	11	
0.002	0.529	12	
0.001	0.557	13	
0.000	0.737	14	
0.000	0.798	15	
0.000	0.868	16	مدى تطبيق آليات حوكمة الشركات في الشركة
0.000	0.522	17	
0.000	0.598	18	
0.000	0.492	19	
0.000	0.656	20	
0.002	0.737	21	
0.001	0.530	22	
0.000	0.551	23	
0.000	0.684	24	
0.000	0.825	25	
0.000	0.739	26	
0.000	0.900	27	

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

يوضح الجدول أعلاه أن قيمة الارتباط (معامل بيرسون) بين فقرات محور واقع مراقبة التسيير في الشركة وقيمة الكلية للمحور تراوحت بين نسبة (47.1%) ونسبة (82.4%)، أما بخصوص محور مدى تطبيق آليات حوكمة الشركات في الشركة فقد انتمت إلى المجال المحدد بين النسبتين (49.2%) و(90%)، وهي نسب تتراوح بين الارتباط الإيجابي (الطردى) متوسط القوة والارتباط الطردى شديد القوة بدلالة إحصائية أقل من القيمة المعيارية (0.05) أي بهامش خطأ (5%) لكل فقرات الاستبيان، وعليه فإن فقرات الاستبيان تتميز بوجود اتساق داخلي بين الفقرات المشكّلة لكل محور من محاوره.

4- اختبار طبيعية البيانات: لاختبار طبيعية البيانات يتم الاعتماد على اختبار شابيرو ويلك (Shapiro-Wilk) الذي يستخدم للعينات ذات المفردات الأقل من (50) مفردة، حيث ان قاعدة اتخاذ القرار هنا تكون عكس باقي الاختبارات الإحصائية، أي البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ما عدا في حالة ان الدلالة الإحصائية لاختبار شابيرو ويلك (Shapiro-Wilk) أكبر من القيمة المعيارية (0.05) وليس أقل، والجدول التالي وضح نتائج اختبار الطبيعية لبيانات الدراسة:

الجدول رقم (06): اختبار طبيعية البيانات

الرقم	الفرضية	Shapiro-Wilk	Sig	طبيعة التوزيع
01	واقع مراقبة التسيير في الشركة	0.972	0.536	طبيعي
02	مدى تطبيق آليات حوكمة الشركات في الشركة	0.895	0.004	غير طبيعي
03	بواقى: المتغير المستقل: واقع مراقبة التسيير في الشركة المتغير التابع: مدى تطبيق آليات حوكمة الشركات في الشركة	0.49	0.125	طبيعي

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

تفيد معرفة شكل البيانات في تحديد الاختبار المناسب لكل فرضية من الفرضيات، فإذا كانت البيانات تأخذ الشكل الطبيعي يتم استخدام الاختبارات المعلمية (البارامترية) كاختبار ستودنت (t-test) كالفرضية الخاصة بالفرضية الأولى الثالثة، وأما إذا كانت غير طبيعية يتم استخدام الاختبارات اللامعلمية (اللابارامترية) كاختبار ولكوكسن (Wilcoxon) وهو الأمر الذي ينطبق على الفرضية الثانية.

المبحث الثالث: التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

من خلال هذا المبحث يتم التطرق إلى عرض وتحليل الخصائص الوصفية لمفردات العينة محل الدراسة، بالاستناد إلى الإجابات المتحصل عليها من خلال الاستبيان، ومن ثم القيام بالاختبارات اللازمة لاتخاذ القرار حول قبول أو عدم قبول الفرضيات التي تم صياغتها.

المطلب الأول: عرض وتحليل أبعاد محاور الاستبيان

أولاً: عرض وتحليل محور البيانات الوصفية

لتحليل البيانات الشخصية للعينة يتم الاستعانة بعرض النسب المئوية والتكرارات، وهذا وفقاً للمتغيرات الموضوعية في هذا المحور والمتمثلة في: الجنس، السن، المستوى التعليمي والأقدمية.

1- تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق الجنس

لدراسة وتحليل توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب متغير الجنس نستعرض كلا من الجدول

والشكل التاليين:

الشكل رقم (06): شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق الجنس



الجدول رقم (07): تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق الجنس

النسبة (%)	التكرار	الجنس
97	32	ذكر
3	1	أنثى
100	33	المجموع

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Excel 2013).

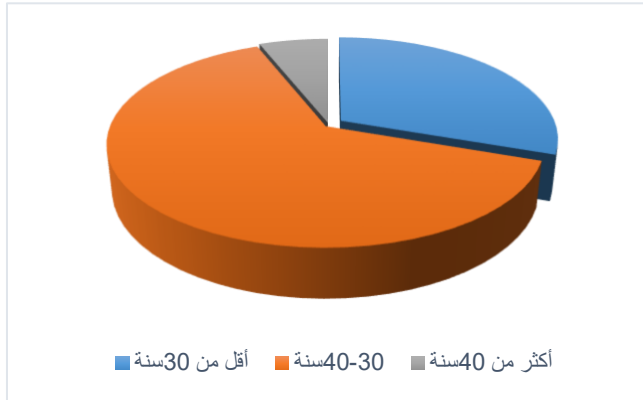
يشكل الطلبة الذكور أغلبية مفردات العينة محل الدراسة بنسبة (97%) بالمقارنة مع نسبة الإناث التي شكلت نسبة (3%) فقط من إجمالي مفردات العينة المدروسة وهي نسب تتفق مع وتمثل الواقع حيث يلاحظ أغلب الإداريين والتقنيين هم فئة الذكور على خلاف الإناث الذين يفضلون وظائف أخرى.

2- تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق السن

لدراسة وتحليل توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب متغير السن نستعرض كلا من الجدول

والشكل التاليين:

الشكل رقم (07): شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق السن



الجدول رقم (08): تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق السن

السن	التكرار	النسبة (%)
أقل من 30 سنة	10	30.3
30-40 سنة	21	63.6
أكثر من 40 سنة	2	6.1
المجموع	33	100

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel 2013).

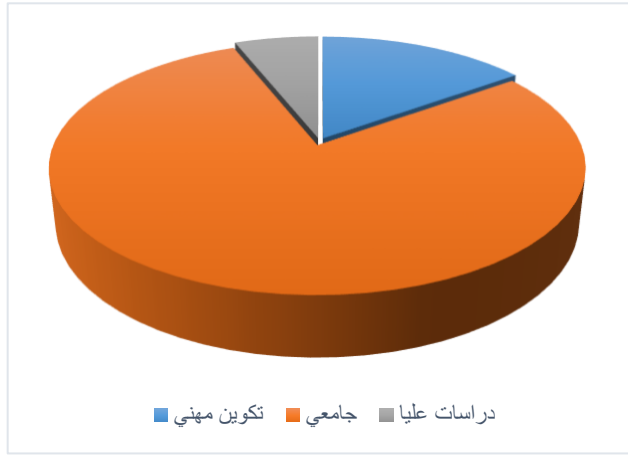
تشكل الفئة العمرية (30-40) ما نسبته (63.6%) ثم تليها فئة الأقل من (30 سنة) وفئة الأكثر من (40 سنة) بنسب: (30.3%)، (6.1%) على التوالي، والملاحظ هنا أنه أغلب مفردات العينة ينتمون إلى فئة متوسطة العمر تعكس المجتمع المدروس كون أن أغلبية المجتمع الجزائري شباب.

3- تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق المستوى التعليمي

لدراسة توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب المستوى التعليمي نستعرض كلا من الجدول

والشكل التاليين:

الشكل رقم (08): شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق المستوى التعليمي



الجدول رقم (09): تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق المؤهل العلمي

المستوى التعليمي	التكرار	النسبة (%)
تكوين مهني	5	14.3
جامعي	26	78.8
دراسات عليا	2	6.1
المجموع	33	100

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel 2013).

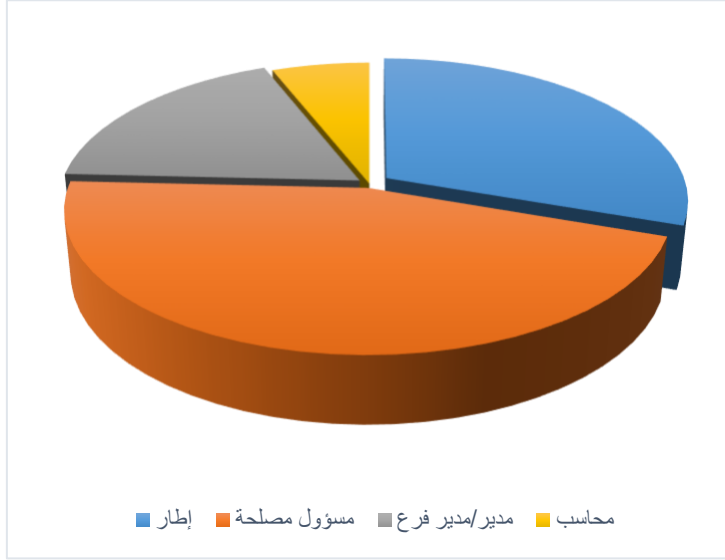
يُلاحظ أن أفراد عينة البحث حسب متغير المستوى التعليمي تتوزع إلى (78.8%) حاملي شهادات الجامعية، وبنسبة أقل (14.3%) لفئة الشهادات التكوينية المهنية في مقابل (6.1%) فقط لفئة حاملي شهادات الدراسات العليا، وهذا راجع بالأساس طبيعة العمل في الشركات الذي يتطلب الحصول على الشهادات الجامعية فما فوق مختلف المهام الرئيسية بها.

4- تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق الوظيفة أو المهنة

لدراسة توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب الوظيفة أو المهنة نستعرض كلا من الجدول

والشكل التاليين:

الشكل رقم (09): شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق الوظيفة أو المهنة



الجدول رقم (10): تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق الوظيفة أو المهنة

النسبة (%)	التكرار	الوظيفة أو المهنة
30.3	10	إطار
45.5	15	مسؤول مصلحة
18.2	6	مدير/مدير فرع
6.1	2	محاسب
100	33	المجموع

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel 2013).

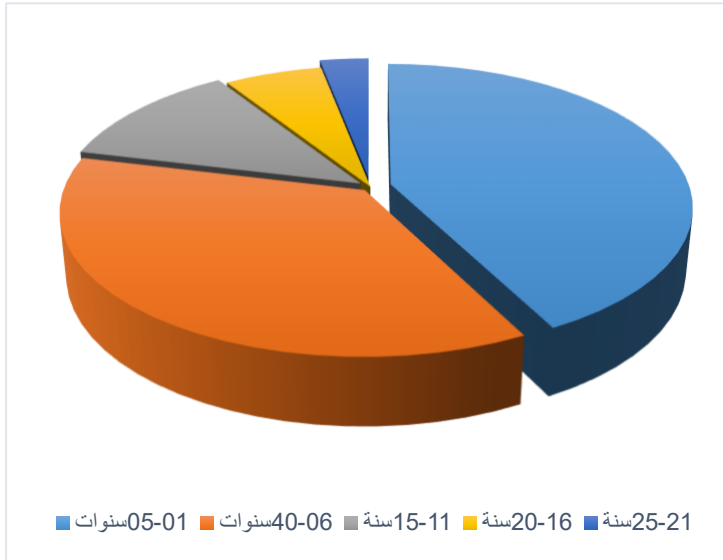
يُلاحظ أن أفراد عينة البحث حسب الوظيفة أو المهنة في العمل تتوزع إلى (45.5%) للمسؤولين ورؤساء المصالح، تليها فئة الإطارات بنسبة (30.3%) فالمدراء بنسبة (18.2%) وأخيرا المحاسبين بنسبة (6.1%) فقط وهي نسب تتوافق ومع عد الوظائف في مختلف مستويات الهيكل التنظيمي.

5- تحليل بيانات محور البيانات الشخصية سنوات الخبرة

لدراسة توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب سنوات الخبرة نستعرض كلا من الجدول والشكل

التاليين:

الشكل رقم (10): شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق سنوات الخبرة



الجدول رقم (11): تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة (%)
01-05 سنوات	14	42.4
06-10 سنوات	12	36.4
11-15 سنة	4	12.1
16-20 سنة	2	6.1
21-25 سنة	1	3
المجموع	33	100

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel 2013).

يُلاحظ أن أفراد عينة البحث حسب الخبرة تتوزع إلى (42.4%) لمستوى الخبرة الذي يتراوح بين (01- 05 سنوات) و(36.4%) لمستوى الأقدمية الذي يتراوح بين (06- 10 سنة) ثم تليها فئة (11- 15 سنة) بنسبة (12.1%) والنسب الباقية للفئتين (16- 20 سنة)، (21- 25 سنة) بنسب (6.1%) (3%) على التوالي، وهو ما يدعم تحليل مفردات العينة وفق السن حيث يلاحظ وجود أنه كلما زادت الخبرة قل معها عدد المفردات كون ان أغلبية مفردات العينة ينتمون الى فئة الشباب.

ثانيا: عرض وتحليل محور واقع مراقبة التسيير في الشركة

نعتمد في تحليل معطيات هذا المحور على حسابات المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية فضلا عن تحديد اتجاه المتوسط، وقد كانت نتائج التحليل الاحصائي لعبارات هذا المحور مثلما هو مبين في الجدول الموالي:

الجدول رقم (12): تحليل معطيات محور واقع مراقبة التسيير في الشركة

الرقم	الفقرة	المتوسط	الانحراف	المتوسط اتجاه
01	تتوفر الشركة على قسم لمراقبة التسيير.	4.0	0.8	موافق
02	تساعد مراقبة التسيير على تحقيق أهداف الشركة.	4.1	0.6	موافق
03	يتم تنظيم دورات تكوينية للموظفين في مجال مراقبة التسيير.	3.3	0.9	محايد
04	وجود مراقبة التسيير في الشركة يساعد في الكشف عن مختلف الأخطاء وحالات الغش وبالتالي تحقيق مبدأ الشفافية.	4.0	0.6	موافق
05	تعتبر المحاسبة المالية الركيزة الأساسية لمراقبة التسيير.	4.1	0.9	موافق
06	ان المحاسبة التحليلية هي أحد فروع المحاسبة.	4.1	0.7	موافق
07	تعتبر لوحة القيادة من أحدث الأدوات التي تسمح بتشخيص الوضعية الحقيقية للشركة.	3.8	0.7	موافق
08	يتم اسناد مراقبة التسيير لأشخاص بناء على معايير موضوعية تحقق الكفاءة والفعالية في الأداء.	3.8	0.7	موافق
09	تستعمل الشركة التقنيات الحديثة في التسيير.	3.7	0.9	موافق
10	تستعمل الشركة تقنيات حديثة في مراقبة التسيير.	3.7	0.8	موافق
11	تعتمد الشركة على تقنيات مختلفة لمراقبة التسيير.	3.7	0.8	موافق
12	تقوم المؤسسة بدراسة وتحليل محيطها الداخلي والخارجي.	3.4	0.9	موافق
13	الأهداف المراد تحقيقها تتلاءم مع الموارد المتاحة في المؤسسة.	3.5	0.9	موافق

موافق	0.9 1	3.5 2	استخدام نظام الموازنة التقديرية يؤدي الى الرقابة السليمة على اعمال المؤسسة.	14
موافق	0.8 3	3.5 8	تستخدم الموازنة التقديرية كمقياس لإدارة الموارد المالية المتاحة بأقصى كفاءة وفعالية ممكنة.	15

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

من خلال الجدول المبين أعلاه يتضح أن: المتوسطات الحسابية الخاصة بمحور واقع مراقبة التسيير في الشركة قد انسجمت انسجاما تاما عند درجة الموافق حيث انتمت إلى المجال (3.48-4.19) في حين تراوحت الانحرافات المعيارية بين قيمتين دنيا وقصوى (0.60)، (0.97)، على التوالي والملاحظ هنا أنه لم يتم تسجيل انحرافات معيارية كبيرة وفي هذا دلالة على عدم وجود تشتت في إجابات مفردات العينة.

وسيتم دراسة اتجاه المتوسط العام للمحور ككل وكذا معنويته من خلال الفرضية الأولى.

ثانيا: عرض وتحليل محور واقع مراقبة التسيير في الشركة

نعتمد في تحليل معطيات هذا المحور على حسابات المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية فضلا عن تحديد اتجاه المتوسط، وقد كانت نتائج التحليل الاحصائي لعبارات هذا المحور مثلما هو مبين في الجدول الموالي:

الجدول رقم (13): تحليل معطيات محور مدى تطبيق حوكمة الشركات في الشركة

الرقم	الفقرة	المتوسط	الانحراف	المتوسط اتجاه
16	وجود لجنة المراجعة داخل الشركة يؤدي الى زيادة جودة المعلومات والتقارير المحاسبية والمالية التي تصدرها الشركة للأطراف ذات المصلحة.	4.2 0	0.8 6	موافق
17	يعتبر مجلس الإدارة أحسن اداة لمراقبة سلوك الادارة في الشركة.	3.8 2	0.6 4	موافق
18	يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية داخل الشركة.	3.2 1	0.9 9	محايد
19	لأصحاب المصالح الحق في الحصول على المعلومات دوريا عن أداء الشركة.	3.8 2	0.8 1	موافق
20	تخضع الشركة لفحص وتقييم القوائم المالية من طرف مدقق خارجي.	3.6 7	0.9 9	موافق

21	تحسن الشركة ادائها من خلال التطبيق الفعال لأساليب الرقابة.	4.2	0.8	موافق بشدة
22	تضمن حوكمة الشركات المعاملة المتساوية بين المساهمين.	3.3	0.7	محايد
23	تقوم الشركة باشتراك الأطراف ذات المصلحة في اتخاذ قراراتها.	3.4	0.9	موافق
24	يتم اعداد تقارير سنوية توضح الوضعية المالية للمؤسسة.	4.1	0.8	موافق
25	توجد قواعد وتوجيهات تحدد دور رئيس مجلس الادارة وتفصل بين مهامه ومهام المدير التنفيذي.	3.9	0.9	موافق
26	تساهم المساءلة في الكشف عن التلاعب والفساد ومحاسبة المسؤولين في ادارتهم للموارد.	3.8	0.9	موافق
27	وجود لجنة التدقيق بالمؤسسة يحد من التصرفات المالية الغير قانونية.	3.7	0.9	موافق

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

من خلال الجدول المبين أعلاه يتضح أن: المتوسطات الحسابية الخاصة بمحور مدى تطبيق حوكمة الشركات في الشركة قد انتمت إلى المجال (3.21-4.29) عند الدرجات محايد، موافق وموافق بشدة، في حين تراوحت الانحرافات المعيارية بين قيمتين دنيا وقصوى (0.64)، (0.98)، على التوالي والملاحظ هنا أنه لم يتم تسجيل انحرافات معيارية كبيرة وفي هذا دلالة على عدم وجود تشتت في إجابات مفردات العينة، وسيتم دراسة اتجاه المتوسط العام للمحور ككل وكذا معنويته من خلال الفرضية الثانية.

المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج فرضيات الدراسة

يتناول هذا المطلب تحليل وتفسير نتائج اختبار فرضيات الدراسة حسب شكل بيانات كل محور محاور الدراسة، حيث وللتأكد من صحة هذه الفرضيات نقوم بأجراء اختبار ستودنت (t-test)، اختبار ولكوكسن (Wilcoxon)، بمقارنة متوسط كل محور بقيمة افتراضية (03)، وعند مستوى دلالة (0.05)، بالإضافة إلى تحليل الانحدار

ثانيا: اختبار صحة الفرضية الأولى

للتأكد من قبول أو عدم قبول الفرضية الثانية نستخدم اختبار ستودنت (t-test) كون أن بيانات هذا البعد تتبع التوزيع الطبيعي، حيث أظهر الاختبار النتائج الموضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (14): نتائج اختبار ستودنت (T-Test) للفرضية الثانية

عدد المفردات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (T-Test)	درجة الحرية	Sig
33	3.8030	0.69529	6.635	32	0.000

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للبعد قدر بلغ (3.8030) بدرجة موافق في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر بـ: (0.69529) يدل على ان البيانات غير متشعبة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا البعد، أما قيمة اختبار ستودنت (T-Test) المحسوبة فقد كانت عند مستوى (6.635) بدرجة حرية (32) وبمستوى معنوية (0.000) أقل من القيمة المعيارية (0.05)، وعليه يتم رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) وهذا ما يثبت صحة قبول الفرضية الأولى التي تنص على الآتي: "يوجد اتجاه إيجابي فيما يخص استخدام أدوات مراقبة التسيير في الشركة محل الدراسة".

ثانياً: اختبار صحة الفرضية الثانية

للتأكد من قبول أو عدم قبول الفرضية الثانية نستخدم اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) كون أن بيانات هذا البعد لا تتبع التوزيع الطبيعي، حيث أظهر الاختبار النتائج الموضحة في الجدول أدناه:

الجدول رقم (15): نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الثانية

عدد المفردات	المتوسط الحسابي	القيم فوق المتوسط	الانحراف المعياري	قيمة Z	الدلالة Sig
33	3.8182	24	0.87795	-4.212-	0.000
المتوسط المعياري = 3					

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للبعد قدر بلغ (3.8182) بدرجة موافق أعلى من قيمة المتوسط المعيارية (3) ويدعم ذلك أن معظم الإجابات فاق المتوسط فيها المحسوبة القيمة الافتراضية (3) حيث قدرت بـ: (24) قيمة، في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر بـ: (0.87795) يدل على ان البيانات غير متشعبة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا البعد، أما مستوى دلالة اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) فقد بلغ مستوى معنوية (0.000) أقل من القيمة المعيارية (0.05)، وعليه يتم رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) وهذا

ما يثبت صحة قبول الفرضية الثانية التي تنص على الآتي: "تتبنى الشركة محل الدراسة آليات حوكمة الشركات في مختلف أنشطتها ومهامها".

ثالثاً: اختبار صحة الفرضية الثالثة

لدراسة أثر لاستخدام أدوات مراقبة التسيير (Management Control) "MC" على تفعيل آليات حوكمة الشركات (Corporate Governance) "CG" بالشركة محل الدراسة نستعين بنتائج تحليل الانحدار الموضحة بالجدول الموالي:

الجدول رقم (16): نتائج اختبار نموذج الانحدار للفرضية الثالثة

المؤشر	الارتباط Pearson	المقدرة التفسيرية المعدلة	قيمة اختبار F	دلالة F
	0.759	0.563	42.205	0.000
النموذج المقدر	المعامل	قيمة اختبار T	دلالة T	
الثابت	1.339	3.453	0.000	
MC	0.645	6.497	0.000	

المصدر: إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

تم تسجيل ارتباط إيجابي طردي قوي بنسبة (80.9%) بين استخدام أدوات مراقبة التسيير وتفعيل مبادئ حوكمة الشركات، بحيث كلما زاد استخدام أدوات مراقبة التسيير تحسن معها مستوى تفعيل آليات الحوكمة بمقدرة تفسيرية تقدر بـ: (0.563) أي أن استخدام أدوات مراقبة التسيير يفسر ما نسبته (56.3%) من التغيرات التي تطرأ على تفعيل مبادئ الحوكمة، أما صيغة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع فقد أخذت معادلة الانحدار البسيط الصيغة الرياضية التالية:

$$MC = 1.339 + 0.645MC$$

بالاعتماد على جدول ومعادلة الانحدار فقد كانت الدلالة الإحصائية لاختبار فيشر (Fisher) أقل من القيمة المعيارية (0.05) أي أن نموذج الانحدار ذو دلالة إحصائية بالإضافة إلى توفر نفس الشرط (دلالة إحصائية أقل من 0.05) فيما يخص اختبار ستودنت (t-test) أي أن معاملات النموذج كذلك ذات دلالة إحصائية بهامش ثقة (95%) عدا الثابت، كما يلاحظ أن استخدام أدوات مراقبة التسيير يؤثر إيجابياً بدرجة (0.645) على تفعيل آليات حوكمة الشركات هذا ما يؤكد صحة الفرضية الثالثة التي تنص على: "يوجد أثر إيجابي لاستخدام أدوات مراقبة التسيير على تفعيل آليات حوكمة الشركات بالشركة محل الدراسة"، أي أن زيادة (تحسن) في استخدام أدوات مراقبة التسيير بوحدة واحدة ستؤدي إلى تسجيل تحسن في تفعيل آليات الحوكمة بـ: (0.645) وحدة.

خلاصة

تعتبر مؤسسة تواب من أهم المؤسسات التي تهتم بإنتاج الجبس ومشتقاته كما تقوم بالموزات بالاستغلال المنجم لتزويد حاجات المصنع من المادة الأساسية المتمثلة في مادة الجبس، حيث تهدف هذه المؤسسة إلى تحسين وتطوير المنتج وفق المعايير الدولية، كما تهتم كذلك بتطوير نوعية منتجها بشكل يتوافق مع احتياجات السوق أو المستهلك.

من خلال دراسة الفصل السابق تم التعرض للأطر النظرية التي تقوم عليها مراقبة التسيير، باعتبار هذه الأخيرة أنها أهم الأدوات التي تستخدم من أجل وصول المؤسسة إلى أهدافها بتحقيق الربح والتي يمكن بواسطتها إعطاء صورة حقيقية عن نشاطات المؤسسة، كما تم التعرض لأهم المبادئ التي تقوم عليها حوكمة الشركات وتوضيح العلاقة بينهما، وأخيرا تم معرفة دور هذه الأدوات في عملية تقييم الأداء في المؤسسة.

خاتمة

إن من انبغ العوامل التي تساعد على توجيه وقيادة المؤسسة نحو تحقيق أهدافها هو الاستخدام الجيد لأدوات مراقبة التسيير الحديثة منها على وجه الخصوص، فهي التي تسمح بتوفير المعلومات الضرورية وفي الوقت المناسب للمسيرين قصد التحكم في مختلف أنشطة المؤسسة وذلك عن طريق متابعة الانحرافات واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة.

حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة دور أدوات مراقبة التسيير في تفعيل اليات حوكمة الشركات، حيث أن الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات تزايد في العقود الأخيرة، بسبب إفرزات العولمة وتفتشي ظاهرة الفساد المالي والإداري وانهايار العديد من المؤسسات الاقتصادية.

والهدف من دراستنا هو محاولة الإلمام بكل الجوانب المتعلقة بالأدوات الرقابية التقليدية منها والحديثة، وإبراز دورها في تقييم نظام مراقبة التسيير في المؤسسة، من خلال الخصائص التي تتميز بها في المجال الرقابي والتي تعتبر من بين أهم الركائز التي يعتمد عليها نظام مراقبة التسيير.

وفي محاولة لدراسة هذا المجال بالتعرف على مختلف هذه الأدوات التي يعتمد عليها نظام مراقبة التسيير، ومدى استخدام هذه الأدوات في مؤسسة "تواب لصناعة الجبس" والاستفادة منها في تفعيل آليات الحوكمة، كانت الدراسة تحت عنوان: "استخدام أدوات مراقبة التسيير لتفعيل اليات حوكمة الشركات". والتي ركزت على الجانبين النظري والتطبيقي.

ومن خلال هذه الدراسة تمكنا من الوصول إلى مجموعة من النتائج المتعلقة باختبار الفرضيات والتساؤلات المطروحة في المقدمة وعلى ضوء هذه النتائج تم التوصل إلى ما يلي:

أولاً: النتائج

- تساهم وظيفة مراقبة التسيير بمختلف ادواتها على ضمان السير الحسن للمؤسسة واكتشاف الانحرافات والأخطاء.
- يوجد اتجاه إيجابي فيما يخص استخدام أدوات مراقبة التسيير في الشركة محل الدراسة.
- تتبنى الشركة محل الدراسة اليات حوكمة الشركات في مختلف أنشطتها ومهامها.
- يوجد أثر إيجابي لاستخدام أدوات مراقبة التسيير على تفعيل اليات حوكمة الشركات بالشركة محل الدراسة.

ثانياً الاقتراحات

- تحسين نظام المعلومات الموجودة في المؤسسة حتى يكون قادراً على توفير معطيات تكون ذات مصداقية وفعالية وتكون في الوقت المناسب.
- التحديث المستمر للإجراءات والاليات، التي تقوم عليها الحوكمة، خاصة تلك التي تضبط وتحسن من وظيفة مراقبة التسيير بالمؤسسة.
- ضرورة ان تتسم العملية الرقابية بطابع الحيادية والمرونة في اتخاذ الحلول المناسبة.
- عقد دورات تدريبية وندوات متخصصة وكذلك مؤتمرات علمية بصفة مستمرة، وهذا بقصد التوعية بأهمية مراقبة التسيير.

ثالثاً: افاق الدراسة

أظهرت دراسة هذا الموضوع إمكانية مواصلة البحث فيه من جوانب أخرى تستحق البحث والدراسة، لان مراقبة التسيير وحوكمة الشركات من بين المواضيع التي يمكن ان تكون محل إشكاليات لبحوث مستقبلية.

ومن بين المواضيع المقترحة ما يلي:

- دور أدوات مراقبة التسيير الحديثة في تطبيق مبادئ حوكمة الشركات.
- أثر اعتماد حوكمة الشركات على نظام مراقبة التسيير.

فهرس الجداول

الصفحة	الجدول
11	الجدول رقم (01): تطور مراقبة التسيير عبر نظريات الإدارة
49	الجدول رقم (02): درجات مقياس الدراسة
49	الجدول رقم (03): محاور وأبعاد أداة الدراسة
50	الجدول رقم (04): قيمة معامل الثبات ألفا كرومباخ لأداة الدراسة
51	الجدول رقم (05): الاتساق الداخلي لأبعاد الاستبيان
52	الجدول رقم (06): اختبار طبيعية البيانات
53	الجدول رقم (07): تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق الجنس
54	الجدول رقم (08): تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق السن
55	الجدول رقم (09): تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق المؤهل العلمي
56	الجدول رقم (10): تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق الوظيفة أو المهنة
57	الجدول رقم (11): تحليل بيانات محور البيانات الشخصية وفق سنوات الخبرة
58	الجدول رقم (12): تحليل معطيات محور واقع مراقبة التسيير في الشركة
59	الجدول رقم (13): تحليل معطيات محور مدى تطبيق حوكمة الشركات في الشركة
61	الجدول رقم (14): نتائج اختبار ستودنت (T-Test) للفرضية الثانية
61	الجدول رقم (15): نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الثانية
62	الجدول رقم (16): نتائج اختبار نموذج الانحدار للفرضية الثالثة

فهرس الأشكال

الصفحة	الشكل
11	الشكل رقم (01): مكونات نظام المعلومات
32	الشكل رقم (02): إطار مراقبة التسيير لتجسيد مبادئ الحوكمة
35	الشكل رقم (03): خصائص التطبيق الجيد لحوكمة الشركات وعلاقته بالمعلومات
36	الشكل رقم (04): أهم مشاكل الوكالة
38	الشكل رقم (05): المحاور الأربعة للوحة القيادة الاستراتيجية
53	الشكل رقم (06): شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق الجنس
54	الشكل رقم (07): شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق السن
55	الشكل رقم (08): شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق المستوى العلمي
56	الشكل رقم (09): شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق الوظيفة أو المهنة
57	الشكل رقم (10): شكل توزيع بيانات محور البيانات الشخصية وفق سنوات الخبرة

الصفحة	فهرس المحتويات
أ	مقدمة. عامة

	الجانب النظري للدراسة
	الفصل الأول: الإطار النظري لمراقبة التسيير وحوكمة الشركات
7	تمهيد

8	المبحث الأول: مدخل لمراقبة التسيير

8	تمهيد

8	المطلب الأول: مفهوم ومراقبة التسيير

12	المطلب الثاني: أهمية وأهداف مراقبة التسيير

14	المطلب الثالث: أدوات مراقبة التسيير

17	المبحث الثاني: ماهية حوكمة الشركات

17	تمهيد

17	المطلب الأول: نشأة وتعريف حوكمة الشركات

22	المطلب الثاني: أهمية وأهداف مبادئ حوكمة الشركات

26	المطلب الثالث: آليات ومحددات حوكمة الشركات

30	المبحث الثالث: علاقة مراقبة التسيير بحوكمة الشركات
30	تمهيد
30	المطلب الأول: تطوير أدوات مراقبة التسيير لتجسيد مبادئ حوكمة الشركات
32	المطلب الثاني: مراقبة التسيير كآلية من الآليات الرقابية الداخلية لحوكمة الشركات
38	المطلب الثالث: دور مراقبة التسيير في تطبيق حوكمة الشركات
39	خلاصة
<p>الجانب الميداني للدراسة</p> <p>الفصل الثاني: الدراسة الميدانية</p>	
43	تمهيد
44	المبحث الأول: تقديم للمؤسسة محل الدراسة
44	المطلب الأول: نشأة وتعريف المؤسسة
45	المطلب الثاني: أهداف ومساعي المؤسسة
45	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
48	المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

48	المطلب الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة الميدانية	.....
49	المطلب الثاني: تصميم واختبار صلاحية أداة الدراسة	.....
		49
53	المبحث الثالث: التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات	.....
		5
53	المطلب الأول: عرض وتحليل أبعاد محاور الاستبيان	.....
60	المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج فرضيات الدراسة	.....
		6
63	خلاصة	.....
	
65	خاتمة	.....
	
68	فهرس الجداول	.....
	
70	فهرس الأشكال	.....
	
71	فهرس المحتويات	.....
	
74	قائمة المراجع	.....

قائمة المراجع

- 1- ناصر دادي عدون، محاسبة لتحليلية، دار المحمدية، الجزائر، 2000.
- 2- ناصر دادي عدون، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية، دار المحمدية، الجزائر، 2004.
- 3- عبد الفتاح صحن، الرقابة والمراجعة الداخلية، بدون طبعة، مطبعة التونسي، مصر، 1995.
- 4- عدنان بن حيدر، حوكمة الشركات ودور مجلس الادارة، بدون طبعة، بدون دار نشر، بدون بلد، 2007.
- 5- محمد مصطفى سليمان، دور حوكمة الشركات في معالجة الفساد المالي والاداري - دراسة مقارنة-، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، ط 2، الاسكندرية، مصر، 2009.
- 6- حسام الدين غضبان، محاضرات في نظرية الحوكمة، دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1، 2015.
- 7- سالم بن سالم بن حميد الفليتي، حوكمة الشركات المساهمة العامة في سلطنة عمان، ط1، دار أسامة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010.

ثانياً: المذكرات

- 1- نسبية معرف، دوافع استخدام ادوات مراقبة التسيير الحديثة القائمة على مبادئ حوكمة الشركات في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2014/2013.
- 2- القرني ربيع، شريد الصادق، دور مراقبة التسيير في الرفع من مستوى أداء العاملين في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2017/2016.
- 3- مجدوب أحلام، دور ادوات مراقبة التسيير في تقييم الأداء المالي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2014/2013.
- 4- حسيني سفيان، دور مراقبة التسيير في التحكم للأداء المالي للبنك، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2015/2014.
- 5- زيبيدي البشير، دور حوكمة الشركات في تدقيق جودة التقارير المالية وتحسين الاداء المالي، اطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2016/2015.

6- عبد الباسط مداح، اثر جودة المعلومات المحاسبية في الكشف عن الفساد المالي في ظل تبني حوكمة الشركات، اطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017 / 2018.

ثالثا: المجلات

1- صحراوي فارس، محسن فريحي، مساهمة التدقيق الداخلي ومراقبة التسيير في تطبيق الحوكمة، مجلة اقتصاد المال والاعمال، المجلد 05، العدد 02، ديسمبر، 2020.

2- غزيباون علي، عليلي نادية، استخدام أدوات مراقبة التسيير لتنفيذ آليات الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية، مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات، جامعة البويرة، المجلد 04، العدد 07، البويرة، الجزائر، 2019.

3- لمين علوطي، نذيرة راقي، لوحة القيادة كأداة لمراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية العمومية، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، جامعة الاغواط، المجلد 8، العدد 01، 2017.

4- يحيوي الهام، بوحديد ليلي، الحوكمة ودورها في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الجزائرية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، جامعة باتنة، العدد 05، 2014.

5- سليمة بن حسين، الحوكمة دراسة في المفهوم، مجلة العلوم القانونية والسياسية، جامعة الجزائر، العدد 10، 2015.

6- مصطفى عقاري، حكيمة بوسلمة، أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، العدد 09، 2013.

7- ابراهيم العدي، حسين عبد الله، دور آليات حوكمة الشركات في الحد من ممارسات إدارة الأرباح، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، العدد 03، 2012.

8- خملي فريد، شوق فوزي، دور لجان المراجعة في إرساء دعائم حوكمة الشركات وجودة التقارير المالية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة أم البواقي، العدد 02، 2016.

9- مرنيش حمدي، حمدي باشا نادية، التكامل بين أدوات مراقبة التسيير لتعزيز الممارسة الجيدة لحوكمة الشركات، مجلة الإبداع، جامعة البليدة، المجلد 10، العدد 01، البليدة، الجزائر، 2020.

رابعاً: الملتقيات والمقالات

- 1- يدو محمد، سياخن مريم ،واخرون، دور أدوات مراقبة التسيير في ترسيخ الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية، مداخلة في الملتقى الوطني حول مراقبة التسيير كألية لحوكمة المؤسسات وتفعيل الابداع، جامعة البليدة 02، 2017 .
- 2- أوصيف لخضر، طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، إدارة المخاطر والرقابة الداخلية في ظل المعيار 2100، جامعة المسيلة.
- 3- بطاهر بخته، براهيمية عمار، اثر اليات حوكمة الشركات على تحسين كفاءة الاسواق المالية، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول النظام المالي واشكاليات تمويل الاقتصاديات النامية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 4. 5. فيفري 2019.
- 4- محلب فائزة، لعقون سليم، "أهمية وظيفة مراقبة التسيير كألية لحوكمة الشركات"، ورقة بحثية، جامعة سطيف، بدون سنة.

خامساً: المواقع الإلكترونية

- 1- محمد خليل، "مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية"، شبكة الابحاث والدراسات الاقتصادية، من الموقع الإلكتروني: www.rr4ee.net

المراجع باللغة الفرنسية

- 1-Brewer, Peter.C, 2008, «Redefining Promoting Management Accounting», Strategic Finance, March 2008.
- 2-FABRE P. et al., (2007), Management et contrôle de gestion: manuel et applications. Dunod, Paris, France

قائمة الملاحق

01) ثبات الاستبيان

*أدوات مراقبة التسيير

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.893	15

*آليات حوكمة الشركات

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.890	12

02) الاتساق الداخلي للاستبيان

*أدوات مراقبة التسيير

Correlations

		Management Control
Management Control	Pearson Correlation	1
	Sig. (2-tailed)	
	N	33
تتوفر الشركة على قسم لمراقبة التسيير.	Pearson Correlation	.824**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	33
تساعد مراقبة التسيير على تحقيق أهداف الشركة.	Pearson Correlation	.567**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	33
يتم تنظيم دورات تكوينية للموظفين في مجال مراقبة التسيير.	Pearson Correlation	.471**
	Sig. (2-tailed)	.006
	N	33
وجود مراقبة التسيير في الشركة يساعد في الكشف عن مختلف الأخطاء وحالات الغش وبالتالي تحقيق مبدأ الشفافية.	Pearson Correlation	.808**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	33
تعتبر المحاسبة المالية الركيزة الأساسية لمراقبة التسيير.	Pearson Correlation	.558**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	33
ان المحاسبة التحليلية هي أحد فروع المحاسبة.	Pearson Correlation	.548**

	Sig. (2-tailed)	.001
	N	33
تعتبر لوحة القيادة من أحدث الأدوات التي	Pearson Correlation	.848**
تسمح بتشخيص الوضعية الحقيقية للشركة.	Sig. (2-tailed)	.000
	N	33
يتم اسناد مراقبة التسيير لأشخاص بناء على	Pearson Correlation	.652**
معايير موضوعية تحقق الكفاءة والفعالية في	Sig. (2-tailed)	.000
الأداء.	N	33
تستعمل الشركة التقنيات الحديثة في التسيير.	Pearson Correlation	.788**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	33
تستعمل الشركة تقنيات حديثة في مراقبة التسيير.	Pearson Correlation	.536**
	Sig. (2-tailed)	.001
	N	33

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Correlations

		Management Control
Management Control	Pearson Correlation	1
	Sig. (2-tailed)	
	N	33
تعتمد الشركة على تقنيات مختلفة لمراقبة	Pearson Correlation	.531**
التسيير.	Sig. (2-tailed)	.001
	N	33
تقوم المؤسسة بدراسة وتحليل محيطها	Pearson Correlation	.529**
الداخلي والخارجي.	Sig. (2-tailed)	.002
	N	33
الاهداف المراد تحقيقها تتلائم مع الموارد	Pearson Correlation	.557**
المتاحة في المؤسسة.	Sig. (2-tailed)	.001
	N	33
استخدام نظام الموازنة التقديرية يؤدي الى	Pearson Correlation	.737**
الرقابة السليمة على اعمال المؤسسة.	Sig. (2-tailed)	.000
	N	33
تستخدم الموازنة التقديرية كمقياس لإدارة	Pearson Correlation	.798**
الموارد المالية المتاحة بأقصى كفاءة وفعالية	Sig. (2-tailed)	.000
ممكنة.	N	33

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

*آليات حوكمة الشركات

Correlations

		Corporate Governance
Corporate Governance	Pearson Correlation	1
	Sig. (2-tailed)	
	N	33
وجود لجنة المراجعة داخل الشركة يؤدي الى زيادة جودة المعلومات والتقارير المحاسبية والمالية التي تصدره الشركة للأطراف ذات المصلحة.	Pearson Correlation	.868**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	33
يعتبر مجلس الإدارة أحسن اداة لمراقبة سلوك الادارة في الشركة.	Pearson Correlation	.522**
	Sig. (2-tailed)	.002
	N	33
يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية داخل الشركة.	Pearson Correlation	.598**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	33
لأصحاب المصالح الحق في الحصول على المعلومات دوريا عن أداء الشركة.	Pearson Correlation	.492**
	Sig. (2-tailed)	.004
	N	33
تخضع الشركة لفحص وتقييم القوائم المالية من طرف مدقق خارجي.	Pearson Correlation	.656**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	33
تحسن الشركة اداؤها من خلال التطبيق الفعال لأساليب الرقابة.	Pearson Correlation	.737**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	33
تضمن حوكمة الشركات المعاملة المتساوية بين المساهمين.	Pearson Correlation	.530**
	Sig. (2-tailed)	.002
	N	33
تقوم الشركة باشتراك الأطراف ذات المصلحة في اتخاذ قراراتها.	Pearson Correlation	.551**
	Sig. (2-tailed)	.001
	N	33
يتم اعداد تقارير سنوية توضح الوضعية المالية للمؤسسة.	Pearson Correlation	.684**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	33
توجد قواعد وتوجيهات تحدد دور رئيس مجلس الادارة وتفصل بين مهامه ومهام المدير التنفيذي.	Pearson Correlation	.825**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	33
	Pearson Correlation	.739**

تساهم المساءلة في الكشف عن التلاعب والفساد	Sig. (2-tailed)	.000
ومحاسبة المسؤولين في ادارتهم للموارد.	N	33
وجود لجنة التدقيق بالمؤسسة يحد من التصرفات	Pearson Correlation	.900**
المالية الغير قانونية.	Sig. (2-tailed)	.000
	N	33

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

03 اختبار طبيعية البيانات

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
Management Control	.127	33	.193	.972	33	.536
Corporate Governance	.255	33	.000	.895	33	.004
Residual	.148	33	.064	.949	33	.125

a. Lilliefors Significance Correction

04 الإحصاءات الوصفية

*البيانات الشخصية

		الجنس			Cumulative Percent
		Frequency	Percent	Valid Percent	
Valid	ذكر	32	97.0	97.0	97.0
	أنثى	1	3.0	3.0	100.0
Total		33	100.0	100.0	

		السن			Cumulative Percent
		Frequency	Percent	Valid Percent	
Valid	أقل من 30 سنة	10	30.3	30.3	30.3
	من 30 إلى 40 سنة	21	63.6	63.6	93.9
	أكثر من 40 سنة	2	6.1	6.1	100.0
Total		33	100.0	100.0	

المستوى_العلمي

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	تكوين مهني	5	14.3	14.3
	جامعي	26	78.8	93.9
	دراسات عليا	2	6.1	100.0
Total		33	100.0	

الوظيفة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	إطار	10	30.3	30.3
	رئيس مصلحة	15	45.5	75.8
	مدير	6	18.2	93.9
	محاسب	2	6.1	100.0
Total		33	100.0	

الخبرة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	من 01 إلى 05 سنوات	14	42.4	42.4
	من 06 إلى 10 سنوات	12	36.4	78.8
	من 11 إلى 15 سنة	4	12.1	90.9
	من 16 إلى 20 سنة	2	6.1	97.0
	من 21 إلى 25 سنة	1	3.0	100.0
Total		33	100.0	

*أدوات مراقبة التسيير

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
تتوفر الشركة على قسم لمراقبة التسيير.	33	1.00	5.00	4.0303	.88335
تساعد مراقبة التسيير على تحقيق أهداف الشركة.	33	2.00	5.00	4.1212	.59987
يتم تنظيم دورات تكوينية للموظفين في مجال مراقبة التسيير.	33	1.00	5.00	3.3030	.95147

وجود مراقبة التسيير في الشركة يساعد في الكشف عن مختلف الاخطاء وحالات الغش وبالتالي تحقيق مبدا الشفافية.	33	2.00	5.00	4.0909	.63066
تعتبر المحاسبة المالية الركيزة الاساسية لمراقبة التسيير.	33	2.00	5.00	4.1900	.93541
ان المحاسبة التحليلية هي أحد فروع المحاسبة.	33	2.00	5.00	4.1804	.78817
تعتبر لوحة القيادة من أحدث الادوات التي تسمح بتشخيص الوضعية الحقيقية للشركة.	33	2.00	5.00	3.8576	.75126
يتم اسناد مراقبة التسيير لأشخاص بناء على معايير موضوعية تحقق الكفاءة والفعالية في الأداء.	33	2.00	5.00	3.8788	.78093
تستعمل الشركة التقنيات الحديثة في التسيير.	33	1.00	5.00	3.7576	.90244
تستعمل الشركة تقنيات حديثة في مراقبة التسيير.	33	1.00	5.00	3.6970	.88335
تعتمد الشركة على تقنيات مختلفة لمراقبة التسيير.	33	1.00	5.00	3.7879	.85723
تقوم المؤسسة بدراسة وتحليل محيطها الداخلي والخارجي.	33	1.00	5.00	3.4848	.90558
الاهداف المراد تحقيقها تتلائم مع الموارد المتاحة في المؤسسة.	33	1.00	5.00	3.5455	.97118
استخدام نظام الموازنة التقديرية يؤدي الى الرقابة السليمة على اعمال المؤسسة.	33	2.00	5.00	3.5152	.90558
تستخدم الموازنة التقديرية كمقياس لإدارة الموارد المالية المتاحة بأقصى كفاءة وفعالية ممكنة.	33	2.00	5.00	3.5758	.83030
Valid N (listwise)	33				

*آليات حوكمة الشركات

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
وجود لجنة المراجعة داخل الشركة يؤدي الى زيادة جودة المعلومات والتقارير المحاسبية والمالية التي تصدرها الشركة للأطراف ذات المصلحة.	33	2.00	5.00	4.1994	.86384
يعتبر مجلس الإدارة أحسن اداة لمراقبة سلوك الادارة في الشركة.	33	2.00	5.00	3.8182	.63514

يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية داخل الشركة.	33	1.00	5.00	3.2121	.99240
لأصحاب المصالح الحق في الحصول على المعلومات دوريا عن أداء الشركة.	33	2.00	5.00	3.8182	.80834
تخضع الشركة لفحص وتقييم القوائم المالية من طرف مدقق خارجي.	33	1.00	5.00	3.6667	.98953
تحسن الشركة ادائها من خلال التطبيق الفعال لأساليب الرقابة.	33	1.00	5.00	4.2899	.82916
تضمن حوكمة الشركات المعاملة المتساوية بين المساهمين.	33	2.00	5.00	3.3939	.74747
تقوم الشركة باشتراك الأطراف ذات المصلحة في اتخاذ قراراتها.	33	1.00	5.00	3.4848	.90558
يتم اعداد تقارير سنوية توضح الوضعية المالية للمؤسسة.	33	1.00	5.00	4.1200	.86603
توجد قواعد وتوجيهات تحدد دور رئيس مجلس الادارة وتفصل بين مهامه ومهام المدير التنفيذي.	33	1.00	5.00	3.9939	.96629
تساهم المساءلة في الكشف عنا لتلاعب والفساد ومحاسبة المسؤولين في ادارتهم للموارد.	33	1.00	5.00	3.8758	.90244
وجود لجنة التدقيق بالمؤسسة يحد من التصرفات المالية الغير قانونية.	33	1.00	5.00	3.6970	.98377
Valid N (listwise)	33				

*إجمالي المجاور

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Management Control	33	2.00	5.00	3.8030	.69529
Corporate Governance	33	2.00	5.00	3.8182	.81795
Valid N (listwise)	33				

05) اختبار الفرضيات

*الفرضية الأولى

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Management Control	33	3.8030	.69529	.12103

One-Sample Test

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
Management Control	6.635	32	.000	.80303	.5565	1.0496

*الفرضية الثانية

Ranks

		N	Mean Rank	Sum of Ranks
Mean - Corporate Governance	Negative Ranks	24 ^a	15.98	383.50
	Positive Ranks	4 ^b	5.63	22.50
Ties		5 ^c		
Total		33		

- a. Mean <Corporate Governance
- b. Mean >Corporate Governance
- c. Mean = Corporate Governance

Test Statistics^a

Mean - Corporate Governance	
Z	-4.212 ^b
Asymp. Sig. (2-tailed)	.000

- a. Wilcoxon Signed Ranks Test
- b. Based on positive ranks.

*الفرضية الثالثة

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.759 ^a	.577	.563	.45970

- a. Predictors: (Constant), Corporate Governance
- b. Dependent Variable: Management Control

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	8.919	1	8.919	42.205	.000 ^b
	Residual	6.551	31	.211		
	Total	15.470	32			

a. Dependent Variable: Management Control

b. Predictors: (Constant), Corporate Governance

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.339	.388		3.453	.002
	Corporate Governance	.645	.099	.759	6.497	.000

a. Dependent Variable: Management Control

- هدفت هذه الدراسة الى التعرف على الإطار النظري لمراقبة التسيير ومعرفة مفهوم حوكمة الشركات والياتها، وأثر مراقبة التسيير في تفعيل اليات حوكمة الشركات.
- وفي هذا الإطار يقدم البحث "مدى مساهمة ادوات مراقبة التسيير في تفعيل اليات حوكمة الشركات" من خلال دراسة ميدانية على مديري ورؤساء المصالح والموظفين في المؤسسة محل الدراسة.
- ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وتصميم استبانة لغرض جمع البيانات من أفراد عينة الدراسة، والتي بلغ عددها 40 مفردة، حيث تم توزيع الاستبيان واسترجاع 33 استبيان، وتم استخدام البرنامج الاحصائي (spss) لتحليل بيانات الاستبيان، اعتمادا على المتوسطات الحسابية وغيرها من الأساليب الاحصائية، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها:
- تساهم وظيفة مراقبة التسيير بمختلف أدواتها على ضمان السير الحسن للمؤسسة واكتشاف الانحرافات والاطفاء.
 - يوجد اتجاه إيجابي فيما يخص استخدام أدوات مراقبة التسيير في الشركة محل الدراسة.
 - تتبنى الشركة محل الدراسة آليات حوكمة الشركات في مختلف أنشطتها ومهامها.
 - يوجد أثر إيجابي لاستخدام أدوات مراقبة التسيير على تفعيل آليات حوكمة الشركات بالشركة محل الدراسة.
- الكلمات المفتاحية:** مراقبة التسيير، أدوات مراقبة التسيير، حوكمة الشركات، آليات الحوكمة.

The purpose of this study is to identify the conceptual framework for monitoring governance, the concept of corporate governance and its

mechanisms, and the impact of corporate governance monitoring on the activation of corporate governance mechanisms.

In this context, research provides "the extent to which management control tools contribute to the activation of corporate governance mechanisms" through a field study of the managers, heads of interests and employees of the enterprise in question.

To achieve the objectives of the study, the analytical descriptive approach and the design of a resolution for the purpose of collecting data from the 40 singles of the study sample were relied upon, The questionnaire was distributed and 33 questionnaires were retrieved, The statistical programme (spss) was used to analyse the data of the questionnaire, based on computational averages and other statistical methods. The study produced a series of findings, including:

- The function of monitoring the conduct of its various tools contributes to ensuring the proper functioning of the institution and the detection of deviations and errors.
- There is a positive trend regarding the use of management control tools in the company in question.
- The company in question adopts the mechanisms of corporate governance in its various activities and functions.
- The use of management control tools has a positive effect on the activation of corporate governance mechanisms in the company in question.

Keywords: management control; management control tools; corporate governance; governance mechanic

تَعْرِيفُ بِعَوْنِ اللَّهِ

تصريح شرقي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة): زرووت روفيدة المولود(ة) بتاريخ: 1995 / 07 / 29 بـ: بوسعادة
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: 86631556 الصادرة بتاريخ: 2021/04/11 عن: بوسعادة
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبة: علوم المالية والمحاسبة تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير خلال السنة الجامعية: 2021-2020
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: استخدام أدوات مراقبة التسيير لتفعيل
آليات حوكمة الشركات (دراسة حالة مؤسسة تواب
لمناعة الجبسي - بوسعادة)

أصرح بشرقي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة والنزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2021/06/14

التوقيع و البصمة

Za
.....




تصريح شرفي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسفله:

الطالب (ة): ب. بوناب محمد أسامة المولود(ة) بتاريخ: 1996/07/10 ب: ب. بوسعادة
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أ.و.س.) رقم: 20359524 الصادرة بتاريخ: 2016/04/25 عن: ب. بوسعادة
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبية: علوم المحاسبة والمجازة تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير خلال السنة الجامعية: 2021/2020
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: إلستخدام أدوات مراقبة التسيير لتفعيل
آليات حوكمة الشركات (دراسة حالة مؤسسة توابا
لصناعة الجبن - بوسعادة)

أصريح بشرفي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة و النزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: 2021/06/14

التوقيع و البصمة

(Boumal)