Revue des Réformes Economiques et Intégration En Economie Mondiale
Vol 14 N°.1. Année2020
EISSN 2600- 6502

دور نظام حوكمة الشركات في الرفع من جودة التقارير المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية –دراسة حالة مؤسسة باتيميتال بعين الدفلى

THE ROLE OF THE CORPORATE GOVERNANCE SYSTEM IN RAISING THE QUALITY OF FINANCIAL REPORTS IN ALGERIAN ECONOMIC INSTITUTIONS-A CASE STUDY AT BATIMETAL - AIN DEFLA

حاج قويدر قورين[1]

[1] جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف (الجزائر)

تاريخ الاستلام : 2019/12/30 ؛ تاريخ المراجعة : 2020/04/28 ؛ تاريخ القبول : 2020/05/09

الملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد مختلف المفاهيم الخاصة بحوكمة الشركات جودة التقارير المالية والعلاقة بينهما، ودراسة مدى تأثير حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، من خلال دراسة ميدانية في مؤسسة باتيميتال، والتي شملت، قسم المحاسبة، قسم التدقيق الداخلي، قسم المالية، المدققين الخارجيين للشركة.

وخلصنا في النهاية الى أن حوكمة الشركات تعتبر من بين أهم الانظمة المساعدة في الرفع من جودة التقارير المالية، من خلال ضمان حقوق الاطراف ذوي المصلحة، والنزاهة وشفافية المعلومات وحرية تداولها، أما فيما يخص طبيعة العلاقة بين المتغيرين في المؤسسة محل الدراسة فخلصنا الى وجود علاقة طردية ضعيفة بين المتغيرين في المؤسسة محل الدراسة، مما يدل على أن هناك عوامل أخرى تؤثر على جودة التقارير المالية مثل: عدم التطبيق الجيد لمبادئ الحوكمة، ضعف نظام التسيير، عدم حياد التدقيق الداخلي، ضعف نظام الرقابة الداخلية، عدم تطبيق الأدوات المحاسبية الحديثة، غياب الافصاح والشفافية، سيطرة فئة معينة على الادارة...

الكلمات المفتاحية: الحوكمة، المؤسسات الاقتصادية، التقارير المالية، جودة التقارير المالية، الشفافية والمصداقية، الافصاح المحاسبي

تصنيف JEL: M41, P34,G34,D02,

Abstract

this study aimed to Identify the different concepts of Corporate Governance and the Quality of Financial Reports and the relationship between them and Examining the Impact of Corporate Governance on the Quality of Financial Reports in Algerian Economic Institutions, Through a case study AT BATIMETAL - AIN DEFLA, which Included, Accounting Department, Internal Audit Department, Finance Department, auditors Outsiders of the Company.

We Concluded corporate Governance is one of the most important Systems to help improve the Quality of Financial Reports, by ensuring the rights of Stakeholders, integrity and Transparency and free flow of Information in the Organization**,** As for the nature of the relationship between the two variables in the institution under study, we concluded that there is a weak relationship between the two variables in the institution under study, which indicates that there are other factors that affect the Quality of Financial Reports, Such as : lack of good application of the Principles of Governance, weak Management system, lack of Impartial Internal Audit, weak Internal Control System, lack of Application of modern Accounting tools, absence of Disclosure and Transparency, The Control of a specific group over Administration...

Keywords : Governance, Economic Institutions, Financial Reports, Quality of Financial Reports, Transparency and Credibility, Accounting disclosure.

JEL Classification : M41 ,D02, G34, P34

*حاج قويدر قورين: **h.gourine@univ-chlef.dz**

مقدمة:

تعتبر الحوكمة إحدى الموضوعات الهامة التي حظيت باهتمام كبير لدى معظم المؤسسات والمنظمات الإقليمية والدولية، نظرا لما لها من اهمية في حماية مصالح الاطراف الداخلية والخارجية التي لها علاقة بالشركة، من خلال ضمان تقديم قوائم مالية صادقة وشفافة تساعدهم على اتخاذ القرارات السليمة المتعلقة بمصالحهم داخل الشرة.

ومن أجل معرفة تأثير حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية قمنا بدراسة ميدانية بمؤسسة باتيميتال بعين الدفلى من خلال طرح استبانة على مجموعة من الموظفين الذين لهم علاقة بموضوع البحث وتحليل أراءهم من خلال الأدوات الاحصائية المتاحة.

اشكالية الدراسة: هل يوجد أثر لتطبيق حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية في مؤسسة باتيميتال ؟

ومن خلال الإشكالية الرئيسية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مفهوم كل من حوكمة الشركات وجودة التقارير المالية؟ وماهي طبيعة العلاقة بينهما؟
- ما هو دور حوكمة الشركات في الرفع من جودة التقارير المالية في مؤسسة باتيميتال ؟

فرضية الدراسة: من خلال الاشكالية الرئيسة يمكن وضع فرضية البحث التالية:

يساهم تطبيق نظام حوكمة الشركات، في الرفع من جودة التقارير المالية في مؤسسة باتيميتال، أي أنه يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية قوية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بين حوكمة الشركات وجودة التقارير المالية في المؤسسة محل الدراسة.

أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى توضيح: مفهوم ومبادئ حوكمة الشركات وكذا جودة التقارير المالية وخصائصها، ومدى تأثير الحوكمة على جودة التقارير المالية.

منهج الدراسة: من أجل الإلمام بجوانب دراستنا، إستخدمنا "المنهج الإستنباطي" في الجانب النظري أداته الوصف والتحليل، وذلك من أجل شرح مختلف المفاهيم والمعايير التي تنظم عمل متغيرات الدراسة، أما في الجانب التطبيقي إستخدمنا "المنهج الإستقرائي" من أجل تقديم تحليل وتفسير للنتائج المتحصل عليها.

الدراسات السابقة

– مصطفى عقاري، حكيمة بوسلمة (2013)، **أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية بجامعة المسيلة، المجلد 06 العدد 09، توصلت هذه الدراسة إلى: أن الالتزام بتطبيق مبادئ حوكمة الشركات يؤدي إلى المزيد من الافصاح والشفافية في إعداد التقارير المالية للشركات. كما تقوم اليات حوكمة الشركات بدور فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية من خلال تدعيم مهام كل من المراجع الداخلي ولجنة المراجعة والمراجع الخارجي.

– عبدالقادر عيادي (2013)، **دور محددات حوكمة الشركات في تفعيل جودة المعلومات المحاسبية –مع الإشارة إلى تجربة الجزائر**، مجلة الإقتصاد الجديد بجامعة خميس مليانة المجلد 04 العدد 01، وخلصت هذه الدراسة إلى : تؤدي الحوكمة إلى زيادة جودة المعلومات المحاسبية، ومن خلالها يمكن تحديد ومعالجة الانهيارات المالية التي أصابت بعض الشركات ومنع حدوثها مرة أخرى ومعرفة نقاط الضعف التي تؤدي إلى تقليل كفاءة الإدارة والمحللين الماليين.

– حمزة ضويفي . أحمد محمودي (2018)، **دور حوكمة الشركات تعزيز جودة المعلومة المحاسبية والحد من الممارسات المحاسبية الإبداعية**، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي بجامعة المسيلة، المجلد 02 العدد 01، وخلصت هذه الدراسة إلى انه: تلعب حوكمة الشركات دور فعال في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية في مختلف مراحل اعداد وعرض المعلومات المحاسبية من خلال تعميق الحس الاخلاقي وآليات الرقابة الداخلية والخارجية التي تعتمد عليها.

1- الاطار النظري لحوكمة الشركات

1–1– مفهوم حوكمة الشركات: هي اسلوب مسألة ومحاسبة يستند على الشفافية والمشاركة و التوافق والتجارب أساسها النزاهة والالتزام بالقانون وبكفاءة وفعالية تضمن العدل والشمولية .(المركز العالمي للحوكمة، 2019)

عرفتها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية على أنها: مجموعة من العلاقات فيما بين القائمين على إدارة الشركة ومجلس الإدارة وحاملي الأسهم وغيرهم من المساهمين وأصحاب المصالح. (بوخروبة و دواح، 2018، صفحة 333)

ويعرفها معهد المدققين الداخليين على أنها: "المنظومة المتضمنة للسيرورات والهياكل المطبقة من طرف الإدارة بهدف إيصال، توجيه، إدارة ومتابعة نشاطات الشركة بغرض تحقيق الأهداف" (الوردات، 2006، صفحة 42).

أما مركز المشروعات الدولية الخاصة فيعرفها على أنها: "الإطار الذي تمارس فيه الشركات وجودها، وتركز الحوكمة على العلاقة فيما بين الموظفين وأعضاء مجلس الإدارة والمساهمين وأصحاب المصالح، وكيفية التفاعل بين كل الأطراف في الإشراف على عمليات الشركة" (بروش، 06 و07 ماي 2012، صفحة 13).

أما لجنة (Cadbury) عرفت مصطلح "حوكمة الشركات" على " أنها النظام الذي يتم من خلاله توجيه الشركات والسيطرة عليها" (KIDAOUENE & GOURINE, 2018, pp. 425-435)

1–2– مزايا حوكمة الشركات:

تتميز الحوكمة بمجموعة من الخصائص والمميزات يمكن توضيحها كما يلي (المركز العالمي للحوكمة، 2019) :

أ– بالنسبة للشركة: تبني الممارسات الجيدة لحوكمة الشركات تؤدي إلى نظام أفضل للرقابة الداخلية وقدر أكبر من المساءلة وتحقيق هوامش ربح أفضل، وتمهد الطريق أمام النمو الاقتصادي المستقبلي أو التنوع أو البيع بما في ذلك القدرة على جذب المستثمرين، وتساعد أعضاء المجلس والمديرين التنفيذين في تحقيق الاهداف واتخاذ القرارات بأفضل الطرق، كما تضمن الالتزام الجميع بسياسات الشركة.

–بالنسبة للمساهمين: تساهم في تعزيز البيئة الاستثمارية وتوفير فوائد متعددة للشركات ومساهميها، من خلال ضمان الممارسات الجيدة للحوكمة تعريف المساهمين بشكل واف بالقرارات المتخذة والمتعلقة بالمسائل الجوهرية كتعديل النظام الأساسي أو عقد التأسيس وبيع الأصول وغيرها، الممارسات الجيدة للحوكمة توفر للمساهمين أماناً أكثر على استثماراتهم، توفر الحوكمة الجيدة للشركات الحوافز الملائمة لمجلس الإدارة والإدارة لتحقيق الأهداف التي تصب في مصلحة الشركة والمساهمين.

ج–الرفاه الاجتماعي: تتمثل مسؤولية الشركات في إنتاج وتأمين احتياجات المجتمع من السلع والخدمات بالجودة والمواصفات المناسبة، وبأقل تكلفة ممكنة وبالاستخدام الجيد لجميع موارد المجتمع، ولا يمكن للشركات أن تحقق ذلك ما لم يتسم سلوك الإدارة فيها بالشفافية والصدق والرشادة.

د–التنمية الاقتصادية: إن من شأن التطبيق والممارسة السليمة لحوكمة الشركات أن تؤدي إلى الكفاءة باستخدام الموارد، وتعزيز القدرة التنافسية بما يمكن الشركة من الوصول إلى مصادر التمويل المختلفة للتوسع والنمو، واغتنام فرص نمو استراتيجية، والمساهمة في تحقيق الكفاءة الإنتاجية والتنمية الاقتصادية القطاعية والوطنية، والمساهمة في تحقيق ازدهار اقتصادي مستدام.

1–3– ضوابط حوكمة الشركات

أ– الضوابط الخارجية: تشير الضوابط الخارجية إلى القوانين المنظمة للنشاط الاقتصادي (مثل قوانين سوق رأس المال، وقانون الشركات، وقوانين تنظيم المنافسة ومنع الممارسات الاحتكارية والإفلاس)، وكفاءة القطاع المالي (البنوك وسوق رأس المال) في توفير التمويل اللازم للمشروعات، ودرجة تنافسية أسواق السلع وعناصر الإنتاج، وكفاءة الأجهزة والهيئات الرقابية (المركز العالمي للحوكمة، 2019).

ب– الضوابط الداخلية: تشير إلى القواعد والأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات وتوزيع السلطات داخل الشركة بين الجمعية العامة، ومجلس الإدارة، والمديرين التنفيذيين، والتي يؤدي توافرها من ناحية وتطبيقها من ناحية أخرى إلى تقليل التعارض بين مصالح هذه الأطراف الثلاثة (موسوعة وكيبيديا، 2018).

1–4– الأطراف المعنية بالحوكمة: تتمثل هذه الأطراف في:

أ–المساهمين: وهم المساهمين برأس مال الشركة عن طريق ملكيتهم للأسهم، مقابل حصولهم على الأرباح الملائمة للمبالغ المستثمرة، وهم من يختارون أعضاء مجلس الإدارة (صالح، 2014، صفحة 13)

ب–مجلس الإدارة: هو هيئة مكونة من عدد من الأعضاء سواء كانوا منتخبين أو معينين يتولون الإشراف بشكل مشترك على أنشطة الشركة.

ج–أصحاب المصالح: هم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل الشركة مثل الدائنين، الموردين، العملاء، الجهات الحكومية والموظفين (سليمان، 2006، صفحة 21)؛

د–المجتمع: تعد المسؤولية الاجتماعية مطلبا مهما حتى تصبح الشركة قادرة على تفهم ومعرفة النظام الاقتصادي تمام المعرفة من أجل تحقيق رغبات عامة الناس وبالتالي يعم الرخاء الاقتصادي؛

هـ–الاطراف ذات العلاقة: وهم جميع المتعاملين مع الشركة داخليا وخارجياً من متلقي خدمة، وموظفين، وموردين، بالإضافة إلى الدوائر الحكومية، ومؤسسات المجتمع المدني، والمنظمات الأخرى غير الحكومية.

1–5– أسس الحوكمة: وتتمثل هذه الاسس فيما يلي:

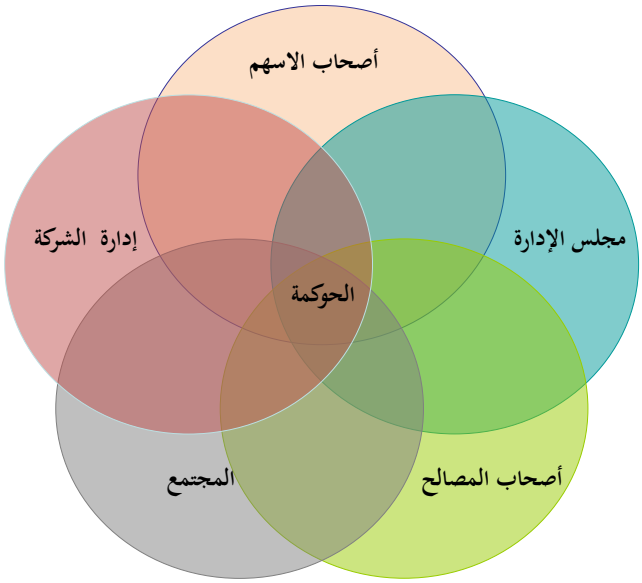
الجدول رقم (01): أسس حوكمة الشركات

الأسس	التفسير
اطار فعال للحوكمة	يوضح الحقوق والمسؤوليات والعلاقات بين مختلف الأطراف ذات العلاقة، الداخلية والخارجية، على جميع المستويات الإدارية، وقواعد وإجراءات اتخاذ القرارات، كما يحدد كيفية وضع أهداف الدائرة وطرق تحديد هذه الأهداف، إضافة إلى مراقبة الأداء.
حفظ حقوق جميع المساهمين	وتشمل نقل ملكية الأسهم، واختيار مجلس الإدارة والحصول على عائد من الأرباح وتدقيق الكشوف المالية، وحق المساهمين في المشاركة الفعالة في اجتماعات الجمعية العامة.
المساواة بين المساهمين	المقصود هنا المساواة بين صغار المستثمرين وكبارهم؛ كما يقصد بها المساواة بين المستثمرين المحليين والأجانب على حد سواء.
حماية حقوق أصحاب المصالح	وتشمل احترام حقوقهم القانونية، والتعويض عن أي انتهاك لتلك الحقوق، وكذلك آليات مشاركتهم الفعالة في الرقابة على نشاطات الشركة، وحصولهم على المعلومات المطلوبة.
الإفصاح والشفافية	تحديد قائمة بالحد الأدنى من المعلومات المالية وغير المالية التي يجب أن تكون متاحة للجمهور ووقت ووسائل النشر، وتعني أيضا الشفافية الانفتاح والتخلي عن الغموضً والسرية والتضليل، وجعل كل شيء قابلا للتحقق والرؤية السليمة.
مسؤوليات مجلس الإدارة	وتشمل هيكل مجلس الإدارة وواجباته القانونية، وكيفية اختيار أعضائه ومهامه الأساسية، ودوره في الإشراف على الإدارة التنفيذية.
الإطار التشريعي	وجود قوانين وتشريعات تنظم وتضبط نظام الحوكمة ومختلف العلاقات بين الاطراف .

المصدر: (السويداوي، 2015) و (إتحاد هيئات الأوراق المالية العربية، جانفي 2016، صفحة 5) بتصرف.

1–6– الأطراف المعنية بالحوكمة: تتمثل هذه الأطراف في:

الشكل رقم (01): الأطراف المعنية بالحوكمة



المصدر:) صالح،2014 ، صفحة(13 و)سليمان،2006 ، صفحة(21 بتصرف

ويمكن تفسير ما جاء في الشكل السابق بالجدول التالي:

الجدول رقم (02): الاطراف المعنية بالحوكمة

الاطراف	المفهوم
المساهمين	وهم الذين يساهمون برأس مال الشركة عن طريق ملكيتهم للأسهم، مقابل حصولهم على الأرباح الملائمة للمبالغ المستثمرة، بالإضافة إلى تعظيم رأس مال الشركة على المدى البعيد، وهم الذين يختارون أعضاء مجلس الإدارة المناسبين.
مجلس الإدارة	هو هيئة مكونة من عدد من الأعضاء سواء كانوا منتخبين أو معينين يتولون الإشراف بشكل مشترك على أنشطة الشركة.
الإدارة	هي المسؤولة عن إدارة الشركة، وتقديم التقارير الخاصة بالأداء إلى مجلس الإدارة، وهي المسؤولة عن عملية استخدام الموارد المختلفة الموجودة في الشركة على أكمل وجه، بحيث يكفل تحقيق أهداف الشركة المخطط لها ونجاحها ولا يسبب الهدر لهذه الموارد، كما يحقق الرضا لموظفي وزبائن الشركة وذلك باستخدام وتطبيق مجموعة من النظم التكنولوجية، والفنية، والإدارية، والاجتماعية.
أصحاب المصالح	هم مجموعة من الأطراف لهم مصالح داخل الشركة مثل الدائنين، الموردين، العملاء، الجهات الحكومية والموظفين...
المسؤولية الاجتماعية	تعد المسؤولية الاجتماعية مطلبا مهما حتى تصبح الشركة قادرة على تفهم ومعرفة النظام الاقتصادي تمام المعرفة من أجل تحقيق رغبات عامة الناس وبالتالي يعم الرخاء الاقتصادي.

المصدر:) صالح،2014 ، صفحة(13 و)سليمان،2006 ، صفحة(21 بتصرف

2– مفهوم التقارير المالية وجودتها

2–1– مفهوم التقارير المالية:

تعرف أنها وسيلة تعبير عن نشاط الشركة خلال فترة زمنية معينة من خلال مركزها المالي، وهي العمل النهائي لعمليات القياس المحاسبي خلال تلك الفترة، كما أنها تساهم في توصيل نتائج التقييم للأطراف المعنية، سواء كانوا داخلين كالإدارة والملاك، أو خارجيين كالمستثمرين) هاشم احمد و محمد محمود ،2000 ، صفحة(41 .

وتعرف أيضا بأنها مجموعة كاملة من الحسابات، تتضمن الميزانية، قائمة حساب النتائج، قائمة تدفقات الخزينة، قائمة تغييرات الأموال الخاصة والملاحق، والهدف من هذه التقارير المالية تقديم المعلومات عن الوضعية والأداء المالي من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية(BARETO, 2006, p. 261) .

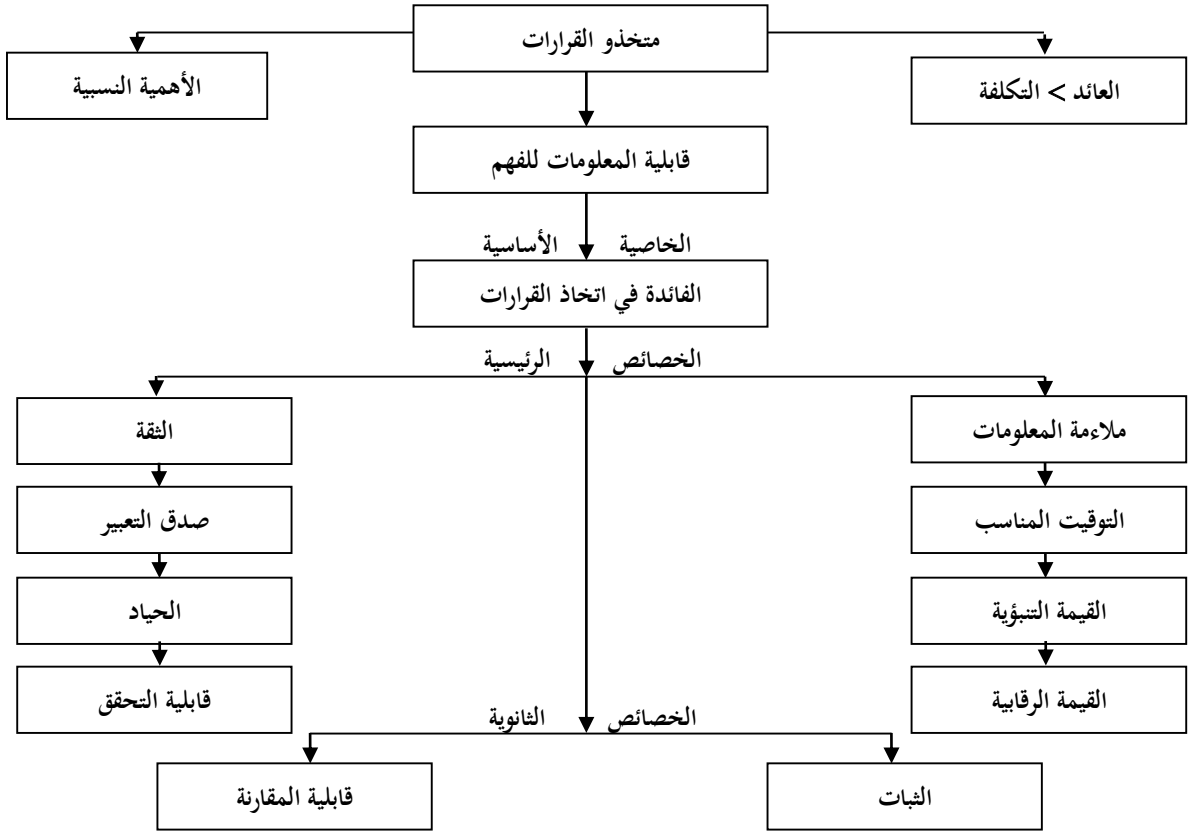
وتشمل كافة التقارير التي تقدم في نهاية الفترة المالية إلى مجموعة المستخدمين من خارج الشركة للاستفادة منها في اتخاذ القرارات المتعلقة بالشركة والتي تحتوي على المعلومات المحاسبية المعدة أساساً للاستخدام من قبل الجهات الخارجية، وهي تتعلق بالنشاط العام الذي قامت به الشركة، وحسب النظام المحاسبي المعتمد في الجزائر هناك قوائم أساسية يتطلب إعدادها من قبل المحاسبة المالية في أي شركة وهي: (الميزانية، حساب النتائج، جدول تدفقات رؤوس الاموال، جدول تدفقات الخزينة والملحق(الجريدة الرسمية،2009).

2–2– جودة التقارير المالية:

ويقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة لتحقيق أهداف الشركة. هذه الخصائص تكون ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق نظام معلومات محاسبي حديث " (الشيرازي، نظرية المحاسبة، 1990 ، الصفحات195–194) ولكي تتحقق المعلومات المحاسبية الفائدة المرجوة لها من قبل مستخدميها، لابد أن تتصف بمجموعة من الخواص (السمات أو الصفات)، وتتعلق هذه الخواص بمعايير نوعية يمكن من خلالها الحكم على مدى تحقق الفائدة من المعلومات المحاسبية .

قام مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) (حنان،2003 ، الصفحات185–184) بإصدار قائمة المفاهيم رقم 02 الصادرة في سنة 1980 بعنوان الخصائص النوعية للتقارير المالية، أوضح من خلالها مجموعة من الخواص الرئيسية والثانوية للمعلومات المالية، إضافة إلى القيود أو المحددات على إنتاج المعلومات المالية. والتي يمكن تلخيصها في الشكل الآتي:

الشكل رقم (02) الخصائص النوعية لجودة التقارير المالية



المصدر: (معمري و قورين،2019 ، الصفحات260-239).

يتضح من الشكل أعلاه أن مستخدمو التقارير المالية هم متخذو القرارات، حيث أنهم يعتمدون على هذه المعلومات في مساعدتهم في اتخاذ القرارات المختلفة، ولكي يكون الحكم عادلا على هذه التقارير فإن هناك مجموعة من الصفات التي يجب أن يتسم بها متخذ القرار، ومن هذه الصفات(معمري و قورين،2019 ، الصفحات-239 260).:

أ– القدرة على فهم محتوى التقارير المالية

ب– القدرة على الاستخدام الصحيح للمعلومات المحاسبية في القرارات المناسبة والملائمة التي أعدت من أجلها تلك المعلومات.

ج– الخبرة النوعية والزمنية المتعلقة بالتعامل مع أنواع المعلومات المحاسبية خلال فترة زمنية سابقة.

وعليه فإن استخدام المعلومات المحاسبية يجب أن يتحدد بمتخذ قرار مناسب و مهيأ لذلك الاستخدام، فمن غير المعقول أن تستخدم هذه المعلومات من قبل شخص لا يفهم الحد الأدنى لما يمكن أن تعبر عنه (من حيث المصطلحات المستخدمة أو كيفية نشوء تلك المعلومات... الخ) ، ومن ثم يتم الحكم على المعلومات من خلال ذلك المستخدم بأنها غير جيدة أو غير مفيدة.

كما يلاحظ أن هناك قيدين رئيسيين يحددان إمكانية القيام بإنتاج تقارير مالية وهما:

- الجدوى الاقتصادية التي تتحدد من خلال قدرة التقارير المالية على تحقيق عائد أكبر من تكلفة إنتاجها.
- الأهمية النسبية للمعلومات المنتجة ومدى قدرتها على التأثير على اتخاذ القرار من قبل شخص معين دون آخر، مع الأخذ بعين الاعتبار إمكانية اختلاف ذلك التأثير من شخص إلى آخر، اعتمادًا على نوعية المعلومات ووزنها النسبي ضمن المجموعة التي تنتمي إليها ومدى علاقتها بمعلومات أو قرارات أخرى...الخ. ولمناقشة الخواص النوعية للمعلومات المحاسبية، يمكن تصنيف هذه الخواص من خلال ملاحظة الشكل السابق إلى الخواص الآتية:

أ– الخصائص الرئيسية: وهي تتعلق بخاصتين رئيسيتين وهما:

– **الملاءمة:** يقصد بالملاءمة أن للمعلومات التي يتم التصريح عنها القدرة على التأثير في القرار المتخذ من قبل مستخدمها، وهي بذلك تؤدي إلى تخفيض حالة عدم التأكد لدى متلقيها (ميده،2009 ، صفحة537). ولأجل تحقيق صفة الملاءمة يجب توفر الصفات النوعية الفرعية والمتمثلة في: (التوقيت الزمني المناسب، القيمة التنبؤية، القيمة الرقابية).

– **الثقة:** لكي تتصف التقارير المالية بهذه الصفة ينبغي إرساء أسس محاسبية ثابتة فيما يتعلق بالمبادئ والأعراف المحاسبية التي تحكم العمل المحاسبي، وكذلك تطوير أسس قياس موحدة ومقبولة وعملية (الشيرازي، نظرية المحاسبة،1990 ، صفحة199).

ب– الخصائص الثانوية:

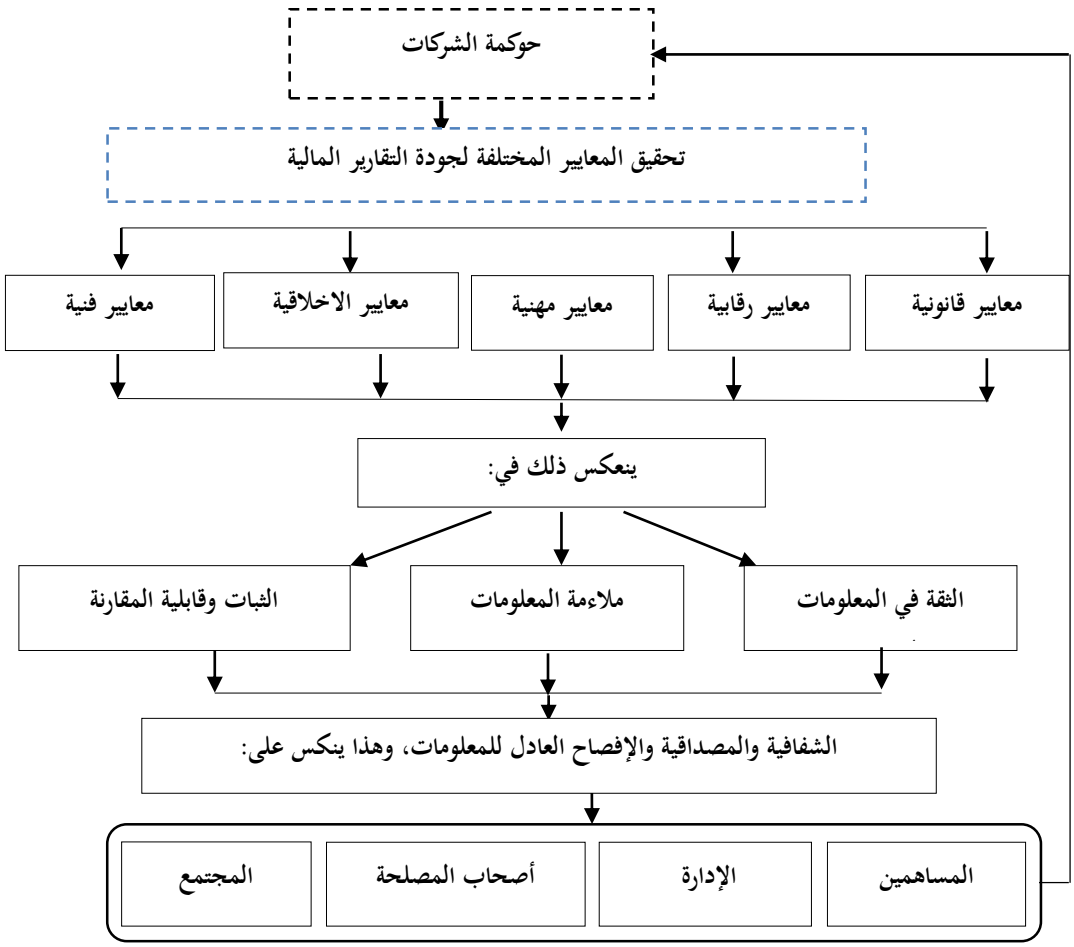
– **الثبات:** وهي تعني الثبات على استخدام نفس الطرق والأساليب المعتمدة في قياس وتوصيل المعلومات من فترة لأخرى، وإذا ما دعت الحاجة إلى أي تغيير فيجب التنويه إلى ذلك (المرسوم التنفيذي156–08 ، 26 مايو2008) .

– **قابلية المقارنة:** أي أن يكون للمعلومات القدرة على إجراء المقارنات بين فترة مالية وأخرى لنفس الشركة أو المقارنة مع شركات أخرى ضمن نفس النشاط (الجريدة الرسمية العدد74 ،2007).

3– علاقة الحوكمة بالتقارير المالية

يعمل نظام حوكمة الشركات من خلال مقوماته على توفير مجموعة من المعايير القانونية، الرقابية، المهنية، الفنية والأخلاقية التي تساعد على تحقيق خصائص جودة التقارير المالية (الثقة، الملاءمة، الثبات، والمقارنة) مما يسمح بالإفصاح الصادق عن معلومات تمتاز بالشفافية والمصداقية، وهذا ما يحتاجه كل الأطراف الذين لهم مصالح داخل الشركة من أجل ضمان حقوقهم والقيام بواجباتهم على أكمل وجه، والشكل التالي يبين ذلك:

الشكل رقم (03) العلاقة بين الحوكمة والمعلومات المحاسبية



المصدر: من إعداد الباحث

4– تحليل الدراسة الميدانية

4–1–مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في جميع موظفي مؤسسة "باتيميتال" عين الدفلى، الذين لهم علاقة بموضوع حوكمة الشركات والتقارير المالية في المؤسسة، أما عينة الدراسة فتم اختيار عينة مستهدفة من الموظفين والبالغ عددهم 78 موظف، تم توزيع الاستبانات عليهم، وقد تم استرجاع كل الاستبانات بنسبة 100% ، منها 08 غير مقبولة سبب عد استفائها للجوانب الشكلية أو الموضوعية.

الجدول قم (03): توزيع الاستبانة

		العدد	النسبة
الموزعة		78	100%
المسترجعة	الملغاة	08	%10.26
	الصالحة للتحليل	70	%89.74
غير المسترجعة		00	00%

المصدر: من اعاد الباحث

4–2– أساليب المعالجة الإحصائية: من أجل القيام بالمعالجة الإحصائية لدراستنا، استخدمنا مجموعة من الأساليب والمتمثلة فيما يلي:

– **المتوسط الحسابي**: لقياس مجموع القيم على عددها".

– **الانحراف المعياري**: لقياس الجذر التربيعي الموجب للتباين وتشتت البيانات عن متوسطها الحسابي".

– **الانحدار الخطي البسيط**: لدراسة العلاقة السببية بين المتغيرين.

– **معامل الإرتباط بيرسون** (r): لقياس العلاقة الثنائية الخطية بين المتغيرين، وهو مؤشر وصفي كمي تتراوح قيمته بين ($-1 \leq r \leq +1$) حيث الإشارة الموجبة تدل على أن المتغيرين مرتبطان طرديا والإشارة السالبة تعني الإرتباط العكسي بين المتغيرين.

– **المتوسط الحسابي ودرجته**: لتحديد قيم المتوسط الحسابي، كونها في أي فئة فيتم ذلك من خلال إيجاد طول المدى (5–4 =1)، ثم قسمة المدى على عدد الفئات (4÷ 5=0,8)، وبعد ذلك يضاف (0,88) إلى الحد الأدنى للمقياس.

– **المقياس المستخدم**: إستخدمنا مقياس "Likert الخماسي" من أجل قياس إجابات أفراد عينة الدراسة لعبارات الإستبانات المقدمة إليهم، ولتوضيح ترتيب الإجابات لدينا.

الجدول (04): مقياس "Likert الخماسي"

المقياس	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
العلامة	1	2	3	4	5

– **برنامج الحزم الاحصائية**: تحليل بيانات الإستبانة بعد معالجتها إحصائيا بواسطة برنامج SPSS V24، ومعرفة توجهات ومدى استجابة أفراد العينة، واختبار صحة الفرضيات من عدمها.

4–3– صدق الثبات:

الجدول 05: معاملات الثبات (Alpha Cronbach) لأداة الدراسة

المجـــــال	عدد الفقرات	قيمة معامل الفاكرونباخ
حوكمة الشركات	15	0,697
جودة التقارير المالية	14	0,821
الاستبانة ككل	29	0,863

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات(SPSS V24)

بالنظر إلى البيانات الواردة في الجدول أعلاه نجد أن قيمة "ألفاكرونباخ" تتراوح بين (0,697 و0,821)، أما قيمة ثبات الاستبانة ككل مع بعض فقد قدر بـ(0,863)، لذا يمكن وصف أداة الدراسة بالثبات وأن البيانات التي تم الحصول عليها مناسبة لقياس المتغيرات، وتخضع لدرجة اعتمادية عالية.

4–4–تحليل ومناقشة محاور الدراسة:

4–4–1–تحليل فقرات المحور الأول (حوكمة الشركات) يتكون هذا المحور من خمسة ابعاد هي:

أ. **البعد الأول "ضمان وجود إطار عام وفعال لحوكمة الشركات".**

الجدول 06: تحليل البعد الأول "ضمان وجود إطار عام وفعال لحوكمة الشركات".

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة	الرتبة
1	تتمتع الجهات المسؤولة عن تنفيذ ممارسات الحوكمة بالموضوعية	2.84	56.8	1.332-	0.187	2
2	تتصف الهيئة الرقابية المسؤولة عن ممارسات الحوكمة بالنزاهة	2.70	54	2.819-	0.006	3
3	يتم تقسيم المسؤوليات بين المصالح المختلفة بوضوح	4.23	84.6	16.636	0.000	1
	جميع فقرات البعد الأول معا	3.2381	64.762	2.809	0.006	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات(SPSS V24)

من خلال نتائج الجدول، والتي تتضمن ترتيب العبارات ترتيبا تنازليا حسب أهميتها النسبية لمتوسطاتها الحسابية، يتبين لنا بأن العبارة الثالثة والتي تنص على أن: "ضمان وجود اطار عام وفعال لحوكمة الشركات يتم بتقسيم المسؤوليات بين المصالح المختلفة بوضوح" احتلت المرتبة الأولى، بمتوسط حسابي بلغ (4.23) وبوزن نسبي (84.6%)، وقيمة اختبار **t**(16.636) وأن القيمة الاحتمالية (Sig) تساوي (0.000) لذلك تعتبر هذه العبارة أكثر أهمية. ثم تليها في المرتبة الثانية العبارة الأولى " تتمتع الجهات المسؤولة عن تنفيذ ممارسات الحوكمة بالموضوعية" بمتوسط حسابي بلغ (2.84) وبوزن نسبي (56.8%)، ثم تليها العبارة الثانية " تتصف الهيئة الرقابية المسؤولة عن ممارسات الحوكمة بالنزاهة" في المرتبة الاخيرة بمتوسط حسابي بلغ (2.70) وبوزن نسبي (54%).

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات البعد الأول "ضمان وجود إطار عام وفعال لحوكمة الشركات" يساوي (3.2381)، والوزن النسبي لها بلغ (64.762%) وقيمة مستوى الدلالة تساوي (0.006)، وهي أقل من(0.05) مما يدل على درجة موافقة متوسطة لأفراد العينة على ضمان وجود إطار عام وفعال لحوكمة الشركات في هذه المؤسسة.

ب. **البعد الثاني" المؤسسات الاستثمارية، أسواق الأسهم وغيرهم من الوسطاء".**

الجدول 07 تحليل البعد الثاني "المؤسسات الاستثمارية، أسواق الأسهم وغيرهم من الوسطاء "

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة	الرتبة
1	هناك اقبال من المستثمرين في المؤسسات التي تطبق حوكمة الشركات	2.60	52.0	-4.249	0.000	3
2	توفر المؤسسة المعلومات ذات الجودة العالية بما يتوافق مع المؤسسات الاستثمارية	4.03	80.6	16.876	0.000	2
3	توفر المؤسسة المتطلبات القانونية التي تتماشى مع أحكام المؤسسات الاستثمارية	4.21	84.2	16.619	0.000	1
	جميع فقرات البعد معا	3.6143	72.286	12.366	0.000	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات(SPSS V24)

من خلال نتائج الجدول، والتي تتضمن ترتيب العبارات ترتيبا تنازليا حسب أهميتها النسبية لمتوسطاتها الحسابية، يتبين لنا بأن العبارة الثالثة احتلت المرتبة الأولى، والتي تنص على أن: " توفر المؤسسة المتطلبات القانونية التي تتماشى مع احكام المؤسسات الاستثمارية"، بمتوسط حسابي بلغ (4.21) وبوزن نسبي (84.2%)، وقيمة اختبار**t**(16.619) وأن القيمة الاحتمالية (Sig) تساوي (0.000)، وتليها في المرتبة الثانية العبارة الثانية "توفر المؤسسة المعلومات ذات الجودة العالية بما يتوافق مع المؤسسات الاستثمارية " بمتوسط حسابي بلغ (4.03) وبوزن نسبي (80.6%)، بينما احتلت المرتبة الأخيرة العبارة الأولى، والتي تنص

على أن: "هناك إقبال من المستثمرين في المؤسسات التي تطبق حوكمة الشركات"، بمتوسط حسابي بلغ (2.6) وبوزن نسبي (52%)، وقيمة اختبار **t**(4.249-) وأن القيمة الاحتمالية (Sig) تساوي (0.000).

بصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات يساوي (3.6143)، والوزن النسبي لها بلغ (72.286%) وقيمة مستوى الدلالة تساوي (0.000)، وهي أقل من (0.05) مما يدل على موافقة أفراد العينة على أن المؤسسات الاستثمارية، أسواق الأسهم وغيرهم من الوسطاء تسهم في جودة التقارير المالية.

ج. البعد الثالث "دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات".

الجدول 08: تحليل البعد الثالث " دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات"

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة	الرتب
1	لأصحاب المصالح الحق في الحصول على المعلومات بأسلوب دوري عن أداء المؤسسة	3.71	74.2	7.821	0.000	3
2	يتم تسهيل مهام أصحاب المصالح وفقا لأحكام القانون	4.11	82.2	16.865	0.000	2
3	تتوفر لأصحاب المصالح قنوات اتصال مرنة بينهم وبين إدارة المؤسسة	4.13	82.6	15.429	0.000	1
	جميع فقرات البعد معا	3.9857	79.71	19.518	0.000	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات(SPSS V24)

من خلال نتائج الجدول، والتي تتضمن ترتيب العبارات ترتيبا تنازليا حسب أهميتها النسبية لمتوسطاتها الحسابية، يتبين لنا بأن العبارة الثالثة احتلت المرتبة الأولى، والتي تنص على: " تتوفر لأصحاب المصالح قنوات اتصال مرنة بينهم وبين إدارة المؤسسة"، بمتوسط حسابي بلغ (4.13) وبوزن نسبي (82.6%)، وقيمة اختبار **t**(19.518) وأن القيمة الاحتمالية (Sig) تساوي (0.000)، مما يدل على وجود موافقة مرتفعة لدى المبحوثين على أن مرونة قنوات الاتصال بين أصحاب المصالح وإدارة المؤسسة تسهم في الحصول على مستوى افضل من جودة التقارير المالية، ثم تليها في المرتبة الثانية العبارة الثانية " يتم تسهيل مهام أصحاب المصالح وفقا لأحكام القانون"، بمتوسط حسابي بلغ (4.11) وبوزن نسبي (82.2%)، بينما احتلت المرتبة الأخيرة العبارة الأولى، والتي تنص على أن: " لأصحاب المصالح الحق في الحصول على المعلومات بأسلوب دوري عن أداء المؤسسة"، بمتوسط حسابي بلغ (3.71) وبوزن نسبي (74.2%)، وقيمة اختبار **t** (7.821) وأن القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.000).

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات البعد الثالث" دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات " يساوي (3.9857)، والوزن النسبي لها بلغ (3.9857%) وقيمة مستوى الدلالة تساوي (0.000)، وهي أقل من(0.05) مما يدل على موافقة أفراد العينة على أن لأصحاب المصالح دور في حوكمة الشركات.

د. البعد الرابع " الإفصاح والشفافية".

الجدول 09: تحليل البعد الرابع" الإفصاح والشفافية"

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة	الرتب
1	توفير حوكمة الشركات متطلبات الإفصاح المطلوبة في المؤسسة	3.74	74.8	8.445	0.000	3
2	يتم الإفصاح عن التقارير المالية في الوقت المناسب	4.03	80.6	12.27	0.000	2
3	تتوفر قنوات نشر المعلومات من اجل تمكين أصحاب المصالح للوصول اليها بشكل عادل	4.14	82.8	17.512	0.000	1
	جميع فقرات البعد معا	3.9714	79.428	19.72	0.000	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSS V24)

من خلال نتائج الجدول، والتي تتضمن ترتيب العبارات ترتيبا تنازليا حسب أهميتها النسبية لمتوسطاتها الحسابية، يتبين لنا بأن العبارة الثالثة احتلت المرتبة الأولى والتي تنص على أن: "تتوفر قنوات نشر المعلومات من اجل تمكين أصحاب المصالح للوصول اليها بشكل عادل"، بمتوسط حسابي بلغ (4.14) وبوزن نسبي (82.8%)، وقيمة اختبار **t** (17.512) وأن القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.000)، مما يدل على وجود إجماع لدى المستجوبين على أن توفر قنوات نشر المعلومات من اجل تمكين أصحاب المصالح للوصول اليها بشكل عادل تسهم في جودة التقارير المالية، بينما احتلت المرتبة الأخيرة العبارة الأولى التي تنص على أن: "توفر حوكمة الشركات متطلبات الإفصاح المطلوبة في المؤسسة"، بمتوسط حسابي بلغ (3.74) وبوزن نسبي (74.8%)، وقيمة اختبار **t** (8.445) وأن القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.000)، مما يدل على وجود موافقة لدى المستجوبين على أن توفر حوكمة الشركات متطلبات الإفصاح المطلوبة في المؤسسة.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات البعد الرابع "الإفصاح والشفافية" يساوي (3.9714)، والوزن النسبي لها بلغ (79.42%) وقيمة مستوى الدلالة تساوي (0.000)، وهي أقل من(0.05) مما يدل على موافقة أفراد العينة على الإفصاح والشفافية.

و. البعد الخامس "مسؤوليات مجلس الإدارة".

الجدول 10: تحليل البعد الخامس " مسؤوليات مجلس الإدارة"

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة	الرتبة
1	يعتبر مجلس الإدارة حلقة الربط بين الجمعية العامة وإدارة المؤسسة	4.13	82.6	14.864	0.000	1
2	يقوم مجلس الإدارة بتنفيذ قرارات الجمعية العامة	4.10	82	16.189	0.000	2
3	يسعى مجلس الإدارة لتوجيه استراتيجية المؤسسة	4.06	81.2	17.428	0.000	3
	جميع فقرات البعد معا	4.09	81.8	22.361	0.000	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات(SPSS V24)

من خلال نتائج الجدول، والتي تتضمن ترتيب العبارات ترتيبا تنازليا حسب أهميتها النسبية لمتوسطاتها الحسابية، يتبين لنا بأن العبارة الأول احتلت المرتبة الأولى والتي تنص على أن: "مجلس الإدارة يعتبر حلقة الربط بين الجمعية العامة وإدارة المؤسسة"، بمتوسط حسابي بلغ (4.13) وبوزن نسبي (82.6%)، وقيمة اختبار **t** (14.864) وأن القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.000)، مما يدل على وجود إجماع بشكل كبير لدى المستجوبين على أن مجلس الإدارة يعتبر حلقة الربط بين الجمعية العامة وإدارة المؤسسة. بينما احتلت المرتبة الأخيرة العبارة الثالثة، والتي تنص على أن: "مجلس الإدارة يسعى لتوجيه استراتيجية المؤسسة"، بمتوسط حسابي بلغ (4.06) وبوزن نسبي (81.2%)، وقيمة اختبار **t**(17.428) وأن القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.000)، مما يدل على وجود موافقة لدى المستجوبين على أن مجلس الإدارة يسعى لتوجيه استراتيجية المؤسسة.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات البعد الخامس "مسؤوليات مجلس الإدارة " يساوي (4.09)، والوزن النسبي لها بلغ (81.8%) وقيمة مستوى الدلالة تساوي (0.000)، وهي أقل من (0.05) مما يدل على موافقة أفراد العينة على أن مسؤوليات مجلس الإدارة يسهم في جودة التقارير المالية.

هـ. إجمالي أبعاد المحور "وجود أساس فعال لمبادئ حوكمة الشركات".

الجدول رقم 11: إجمالي أبعاد المحور "وجود إطار فعال ومحكم لمبادئ حوكمة الشركات"

الرقم	البعد	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة	الرتبة	درجة الموافقة
1	ضمان وجود اطار عام وفعال لحوكمة الشركات	3.23	64.6	2.809	0.006	5	متوسطة
2	المؤسسات الاستثمارية، أسواق الأسهم وغيرهم من الوسطاء	3.61	72.2	12.366	0.000	4	مرتفعة
3	دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات	3.98	79.6	19.518	0.000	2	مرتفعة
4	الإفصاح والشفافية	3.97	79.4	19.72	0.000	3	مرتفعة
5	مسؤوليات مجلس الإدارة	4.09	81.8	22.361	0.000	1	مرتفعة
	جميع ابعاد محور	3.78	75.6	21.304	0.000		مرتفعة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات(SPSS V24)

من خلال الجدول السابق الذي يوضح المتوسط الحسابي، والوزن النسبي، وقيمة الاختبار t، ومستوى الدلالة لكل بعد من أبعاد محور وجود أساس فعال ومحكم لمبادئ حوكمة الشركات يتبين أن البعد "مسؤوليات مجلس الإدارة" احتل المرتبة الأولى بوزن نسبي (81.8%) وبمتوسط حسابي عام (4.09) وبمستوى معنوية (0.006) وهو أقل من (0,05)، وهذا ما يدل على وجود إجماع بشكل كبير لدى المستجوبين بوجود مبدأ مسؤوليات مجلس الإدارة.

وفي الترتيب الثاني يأتي البعد الثالث "دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات "بوزن نسبي (79.6%) وبمتوسط حسابي عام (3.98) وبمستوى معنوية (0.000) وهو أقل من(0.05) وهذا ما يدل على وجود موافقة لدى المستجوبين بوجود مبدأ دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات.

وفي الترتيب الثالث يأتي البعد الرابع "الإفصاح والشفافية" بوزن نسبي (79.4%) وبمتوسط حسابي عام (3.97) وبمستوى معنوية (0.000) وهو أقل من (0.05) وهذا يدل على وجود موافقة لدى المستجوبين بوجود الإفصاح والشفافية.

وفي الترتيب الرابع يأتي البعد الثاني " المؤسسات الاستثمارية، أسواق الأسهم وغيرهم من الوسطاء " بوزن نسبي (72.2%) وبمتوسط حسابي عام (3.61) وبمستوى معنوية (0.000) وهو أقل من (0.05) وهذا يدل على وجود موافقة لدى المستجوبين على وجود مبدأ المؤسسات الاستثمارية، أسواق الأسهم وغيرهم من الوسطاء.

وفي الترتيب الخامس والأخير يأتي البعد الأول "ضمان وجود إطار عام وفعال لحوكمة الشركات" بوزن نسبي (64.6%) وبمتوسط حسابي عام (3.23) وبمستوى معنوية (0.006) وهو أقل من(0.05) وهذا يدل على وجود موافقة متوسطة لدى المستجوبين بوجود إطار عام وفعال لحوكمة الشركات.

وبصفة عامة يمكننا القول أن المتوسط الإجمالي لجميع فقرات "وجود أساس فعال ومحكم لمبادئ حوكمة الشركات" هو(3.78) بوزن نسبي (75.6%) وأن مستوى الدلالة (0.000) وهو أقل من(0.05) مما يعني أن آراء المستجوبين كانت إيجابية بالنسبة لجميع أبعاد ضمان وجود أساس فعال ومحكم لمبادئ حوكمة الشركات مجتمعة.

4–4–2–تحليل فقرات المحور الثاني (جودة التقارير المالية):

الجدول رقم 12: تحليل فقرات المحور الثاني "جودة التقارير المالية"

الرقم	الفقـرة	المتوسط الحسابي	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة	الرتبة
1	يتم الإفصاح عن جميع بنود التقارير المالية حسب متطلبات النظام المحاسبي المالي	4.21	84.2	53.665	**0.000**	4
2	تسمح الميزانية بتقييم الوضعية المالية للمؤسسة	4.39	87.8	55.113	**0.000**	2
3	تسمح قائمتي حساب النتائج وتغيرات الأموال الخاصة بتقييم الأداء المالي للمؤسسة	4.36	87.2	49.077	**0.000**	3
4	يتم تأكيد صحة ومصداقية التقارير المالية من طرف محافظ الحسابات	4.43	88.6	45.808	**0.000**	1
5	تحرص المؤسسة على تطبيق نظم معلوماتية ومحاسبية سليمة تساهم في ضبط جودة المعلومات المحاسبية	3.99	79.8	63.572	**0.000**	9
6	تعمل المؤسسة على توفير الموثوقية في المعلومات المحاسبية	3.94	78.8	51.998	**0.000**	11
7	تعمل المؤسسة على توفير معلومات محاسبية ملائمة	3.67	73.4	32.552	**0.000**	12
8	تتوافق خاصية الوقت المناسب مع إمكانية عرض التقارير المالية في اجل أقصاه 06 أشهر من السنة الموالية	3.96	79.2	49.497	**0.000**	10
9	توفر المؤسسة من خلال تقاريرها المالية معلومات محاسبية ذات قدرة تنبؤية تؤدي إلى تخفيض حالة عدم التأكد	3.96	79.2	51.182	**0.000**	10
10	تسمح المعلومات المحاسبية بمقارنة نشاط المؤسسة مع مؤسسات أخرى في نفس النشاط	4.17	83.4	54.843	**0.000**	5
11	تسمح المعلومات المحاسبية بمقارنة نشاط المؤسسة خلال فترات مختلفة	4.16	83.2	46.103	**0.000**	6

12	يكون لمستخدم المعلومة المحاسبية مستوى معقول من المعرفة المحاسبية والمالية مما يجعله يستوعب محتوى التقارير المالية	4.14	82.8	47.61	**0.000**	7
13	يثق المستخدم في المعلومات المحاسبية المعبر عنها في التقارير المالية	3.63	72.6	30.504	**0.000**	13
14	إعداد التقارير المالية يسمح بتلبية احتياجات جميع المستخدمين من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة	4.07	81.4	65.534	**0.000**	8
	جميع فقرات البعد الأول معا	4.0765	81.53	86.253	**0.000**	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSS V24)

يشير الجدول إلى أن المتوسطات الحسابية لجميع فقرات البعد تراوحت بين (3.63–4.43) بنسبة مئوية تراوحت بين (72.6%– 88.6%) وفق مقياس التدرج الخماسي (ليكرت)، وتشير هذه النتائج إلى أن إجابات أفراد عينة البحث تزيد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 على جميع الفقرات التي تمثل المحور الثالث.

ولقد احتلت المرتبة الأولى العبارة رقم (4)، والتي تنص على أن: "يتم تأكيد صحة ومصداقية التقارير المالية من طرف محافظ الحسابات"، بمتوسط حسابي بلغ (4.43) وبوزن نسبي (88.6%)، وقيمة اختبار t (45.808) وأن القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.000)، مما يدل على وجود إجماع بدرجة كبيرة لدى المستجوبين على أن يتم تأكيد صحة ومصداقية التقارير المالية من طرف محافظ الحسابات.

بينما احتلت المرتبة الأخيرة الفقرة رقم (13)، والتي تنص على أن: "يثق المستخدم في المعلومات المحاسبية المعبر عنها في التقارير المالية"، بمتوسط حسابي بلغ (3.63) وبوزن نسبي (72.6%)، وقيمة اختبار t (30.504) وأن القيمة الاحتمالية (.Sig) تساوي (0.000)، مما يدل على وجود موافقة لدى المستجوبين على أن المستخدم يثق في المعلومات المحاسبية المعبر عنها في التقارير المالية.

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثاني "جودة التقارير المالية" يساوي (4.07)، والوزن النسبي لها بلغ (81.53%) وقيمة مستوى الدلالة تساوي (0.000)، وهي أقل من(0.05) مما يدل على موافقة أفراد العينة على أن التقارير المالية في المؤسسة تتصف بالجودة وذلك يرجع للأسباب التالية:

– المصادقة على التقارير المالية من طرف محافظ الحسابات يسهم في جودتها وذلك من خلال تعزيز خاصيتي المصداقية والصحة؛

– التقارير المالية التي تنتجها المؤسسة تتميز بالموثوقية والشفافية هذا ما يساهم في إرساء ثقة مستخدميها؛

– تسمح المقارنة العمودية والأفقية لنشاط المؤسسة من خلال المعلومات المحاسبية بالتعرف على تطور نشاط المؤسسة وإمكانية استمرارها، وكذلك مقارنة نشاط المؤسسة مع مؤسسات أخرى من نفس النشاط يوفر للمستثمر أفضل البدائل المتاحة لتوجيه استثماره نحو المؤسسة الأمثل؛

– التقارير المالية التي تقدمها المؤسسة والتي تتوفر في الوقت المناسب يرفع من جودتها وذلك بقدرتها في التأثير على قرارات المستخدم، حيث كلما كانت المعلومة في الوقت المناسب كلما كان القرار المتخذ رشيد؛

4–4–3–اختبار العلاقة بين متغيرات الدراسة:

الجدول رقم 13: اختبار العلاقة بين حوكمة **الشركات وجودة التقارير المالية**

المبادئ	معامل بيرسون للارتباط	القيمة الاحتمالية Sig
ضمان وجود إطار عام وفعال لحوكمة الشركات	0,455	0,000
المؤسسات الاستثمارية، أسواق الأسهم وغيرهم من الوسطاء	0,409	0,000

دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات	0,422	0,000
الإفصاح والشفافية	0,515	0,000
مسؤوليات مجلس الإدارة	0,472	0,000
مبادئ حوكمة الشركات	0,484	0,000

المصدر: من إعداد الباحث بناءا على مخرجات (SPSS V24)

يبين الجدول إلى أن معامل الارتباط بين ضمان وجود اطار عام وفعال لحوكمة الشركات وجودة التقارير المالية بلغ (0,455) وأن القيمة الاحتمالية (sig) تساوي(0,000) وهي أقل من مستوى الدلالة (α=0.05) وهذا يدل على وجود علاقة طردية ضعيفة ذات دلالة إحصائية بين وجود إطار عام وفعال لحوكمة الشركات وجودة التقارير المالية في هذه المؤسسة عند مستوى دلالة إحصائية (α=0.05) وكذلك يتضح أن معامل الارتباط بين المؤسسات الاستثمارية وأسواق الأسهم وغيرهم من الوسطاء وجودة التقارير المالية يساوي (0,409) وأن القيمة الاحتمالية (sig) تساوي (0,000) وهي أقل من مستوى الدلالة (α=0.05) وهذا يدل على وجود علاقة طردية ضعيفة ذات دلالة إحصائية بين المؤسسات الاستثمارية، وأسواق الأسهم وغيرهم من الوسطاء وجودة التقارير المالية في هذه المؤسسة عند مستوى دلالة إحصائية (α=0.05)، وأيضا علاقة طردية ضعيفة بين (دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات ،مسؤوليات مجلس الإدارة) وجودة التقارير المالية والتي تتضح من خلال معاملات الارتباط على التوالي (0,472و0,422)، ويحصل البعد الإفصاح والشفافية على المرتبة الأولى من حيث قوة العلاقة مع جودة التقارير المالية، حيث بلغ معامل الارتباط (0,515) وله دلالة إحصائية عند (α=0.05).

وبصفة عامة تبين أن معامل الارتباط بين حوكمة الشركات وجودة التقارير المالية يساوي (0,484) وأن القيمة الاحتمالية (sig) تساوي (0,000) وهي أقل من مستوى الدلالة (α=0.05)، وهذا يدل على وجود علاقة طردية ضعيفة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة الشركات وجودة التقارير المالية في هذه المؤسسة عند مستوى دلالة إحصائية (α=0.05).

ويعزى ذلك إلى أن حوكمة الشركات لا تؤثر على جودة التقارير المالية بشكل كبير في هذه المؤسسة، بل هناك عوامل أخرى تؤثر على جودة التقارير المالية والتي لم نتطرق إليها في دراستنا هذه. لعلى اهمها: ضعف نظام التسيير في المؤسسة، غياب الافصاح المحاسبي في المؤسسة محل الدراسة، غياب نظام الجودة الشاملة في المؤسسة، عدم التطبيق الجيد والفعال للنظام المحاسبي، ضعف اليات الرقابة الداخلية، ضعف نظام التدقيق الداخلي وعم استقلاليته.

خاتمة:

من خلال ما تطرقنا إليه في موضوع " أثر تطبيق حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية –حالة مؤسسة باتيميتال"، تم الإجابة على الإشكالية المطروحة في هذه الدراسة وهي : مدى وجدو أثر لتطبيق حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية في مؤسسة باتيميتال ؟ وذلك عن طريق قيامنا بدراسة ميدانية في المؤسسة محل الدراسة، وقد تم التوصل في النهاية إلى مجموعة من النتائج والتوصيات والاقتراحات نوجزها فيما يلي :

اختبار الفرضية:

بعد الدراسة الميدانية التي قمنا بها في المؤسسة محل الدراسة، خلصنا الى وجود علاقة طردية ضعيفة بين المتغيرين في المؤسسة محل الدراسة، مما يدل على أن هناك عوامل أخرى تؤثر على جودة التقارير المالية. وهذا التحليل يسمح لنا بنفي الفرضية التي تنص على " يساهم تطبيق نظام حوكمة الشركات، في الرفع من جودة التقارير المالية في مؤسسة باتيميتال، أي أنه يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية قوية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$) بين حوكمة الشركات وجودة التقارير المالية في المؤسسة محل الدراسة ".

نتائج الدراسة:

***النتائج النظرية:**

– الحوكمة هي نظام متكامل للتسيير والرقابة يهدف إلى تحقيق الجودة في الأداء عن طريق اختيار الأساليب المناسبة بما يضمن التسيير الفعال للمؤسسات .

– يعتبر مفهوم حوكمة الشركات مفهوم غامض، نظرا لعدم وجود الوعي الكافي لتطبيق هذا المفهوم، وخاصة لدى المسيرين وأصحاب المصالح المرتبطة بالمؤسسة في الجزائر؛

– حوكمة الشركات هي عبارة عن أسس وقواعد وقيم ومعايير تحدد العلاقة بين الشركة وأصحاب المصالح، حيث تهتم أساسا بالإدارة الرشيدة لشؤون الشركة من خلال تطوير الأداء، تحقيق العدالة، المسائلة، المصداقية، والإفصاح والشفافية في مختلف المعلومات المالية والمحاسبية التي تصدر عن الشركة، وذلك بالاعتماد على مجموعة من المبادئ التي تساعد على التطبيق السليم للحوكمة.

– عدم وجود إطار قانوني يلزم المؤسسات الاقتصادية في بيئة الأعمال الجزائرية بتطبيق حوكمة الشركات، حيث أن ميثاق الحكم الراشد يعتبر غير إجباري التطبيق وموجه أساسا للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة وتلك المدرجة في البورصة، مما انعكس سلبا على التطبيق الفعلي لحوكمة الشركات؛

– جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة لتحقيق أهداف الشركة. هذه الخصائص تكون ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عن إعداد التقارير المالية.

***النتائج التطبيقية:**

– المتوسط الحسابي لجميع فقرات البعد الأول (الجدول 06) "ضمان وجود إطار عام وفعال لحوكمة الشركات" يساوي (3.2381)، والوزن النسبي لها بلغ (64.762%) وقيمة مستوى الدلالة تساوي (0.006)، وهي أقل من(0.05) مما يدل على درجة موافقة متوسطة لأفراد العينة على ضمان وجود إطار عام وفعال لحوكمة الشركات في هذه المؤسسة.

– المتوسط الحسابي لجميع الفقرات (الجدول 07) يساوي (3.6143)، والوزن النسبي لها بلغ (72.286%) وقيمة مستوى الدلالة تساوي (0.000)، وهي أقل من(0.05) مما يدل على موافقة أفراد العينة على أن المؤسسات الاستثمارية، أسواق الأسهم وغيرهم من الوسطاء تسهم في جودة التقارير المالية.

– المتوسط الحسابي لجميع فقرات البعد الثالث(الجدول 08) " دور أصحاب المصالح في حوكمة الشركات " يساوي (3.9857)، والوزن النسبي لها بلغ (3.9857%) وقيمة مستوى الدلالة تساوي (0.000)، وهي أقل من(0.05) مما يدل على موافقة أفراد العينة على أن لأصحاب المصالح دور في حوكمة الشركات.

– المتوسط الحسابي لجميع فقرات البعد الرابع (الجدول 09) "الإفصاح والشفافية" يساوي (3.9714)، والوزن النسبي لها بلغ (79.42%) وقيمة مستوى الدلالة تساوي (0.000)، وهي أقل من(0.05) مما يدل على موافقة أفراد العينة على الإفصاح والشفافية.

– المتوسط الحسابي لجميع فقرات البعد الخامس (الجدول 10) "مسؤوليات مجلس الإدارة " يساوي (4.09)، والوزن النسبي لها بلغ (81.8%) وقيمة مستوى الدلالة تساوي (000.0)، وهي أقل من (0.05) مما يدل على موافقة أفراد العينة على أن مسؤوليات مجلس الإدارة يسهم في جودة التقارير المالية.

– بناء على نتائج الابعاد الخمسة السابقة كما هو مبين في الجدول رقم (11) المتوسط الإجمالي لجميع فقرات وجود أساس فعال ومحكم لمبادئ حوكمة الشركات هو(3.78) بوزن نسبي (75.6%) وأن مستوى الدلالة (0.000) وهو أقل من(0.05) مما يعني أن آراء المستجوبين كانت إيجابية بالنسبة لجميع أبعاد ضمان وجود أساس فعال ومحكم لمبادئ حوكمة الشركات مجتمعة.

– أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثاني "جودة التقارير المالية" يساوي (4.07)، والوزن النسبي لها بلغ (81.53%) وقيمة مستوى الدلالة تساوي (0.000)، وهي أقل من(0.05) مما يدل على موافقة أفراد العينة على أن التقارير المالية في المؤسسة تتصف بالجودة

– بناء على نتائج الدراسة الميدانية، ومن خلال الجدول رقم (13)، تبين أن معامل الارتباط بين "ضمان وجود أساس فعال ومحكم لمبادئ حوكمة الشركات وجودة التقارير المالية يساوي (0,484) والقيمة الإجمالية (sig) تساوي (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة (α=0.05)، مما يدل على وجود علاقة طردية ضعيفة بين المتغيرين في المؤسسة محل الدراسة، وهذا بسبب عوامل أخرى تؤثر على جودة التقارير المالية.

توصيات:

– يجب الأخذ بعين الاعتبار عند تطبيق بمبادئ الحوكمة أثر التغيرات البيئية التي تشهد تغيرات سريعة في جميع الجوانب الاقتصادية والسياسية والاجتماعية .

– محاولة الاستفادة من المزايا التي تحققها حوكمة الشركات، والتوسع في تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛

– الاسترشاد بالجوانب الفكرية لحوكمة الشركات لإجراء الدراسات في هذا الجانب من أجل الوصول إلى إطار علمي متكامل للحوكمة يتم الاسترشاد به في التطبيق العملي؛

– نشر ثقافة حوكمة الشركات وخاصة لدى أصحاب المصالح من مسيرين وأعضاء مجلس الإدارة، من خلال إنشاء المراكز والمعاهد التكوينية المتخصصة في مجال الحوكمة تعمل على إعداد برامج للتوعية بأهميتها وإبراز دورها الفعال في الإدارة الرشيدة، والحد من الفساد والفشل المالي في المؤسسات الاقتصادية؛

– ضرورة تظافر جهود المنظمات المهنية والجهات المعنية لتنمية الوعي لدى المساهمين والمستثمرين، بأهمية حوكمة الشركات في تحسين جودة التقارير المالية، وزيادة مصداقيتها وشفافيتها؛

– ضرورة إصدار التشريعات وسن القوانين الملزمة للمؤسسات الاقتصادية بإعداد تقريرها فيما يخص تطبيقاتها لحوكمة الشركات، وإلزامية نشرها مع التقارير المالية الواجب إصدارها بعد كل ستة أشهر من قفل السنة المالية؛

– تشكيل لجنة للحوكمة بالتنسيق مع اللجان الأخرى في الشركة من أجل وضع كافة الشروط والضوابط لتطبيق الحوكمة تحقيقا لجودة التقارير المالية؛

3.5. أفاق الدراسة:

- مساهمة حوكمة الشركات في تحقيق الافصاح المحاسبي ؛
- دور حوكمة الشركات في رفع كفاءة الأسواق المالية؛
- أثر حوكمة الشركات على تفعيل المراجعة الداخلية في الجزائر؛

المراجع والمصادر:

1. BARETO, P. (2006). normes IAS/IFRS/Application Aux états Financiers. Paris: Dunod.
2. ابراهيم ميده .(2009) .العوامل المؤثرة في نظام *المعلومات* المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإستراتيجية – دراسة ميدانية (الشركات الصناعية الأردنية .(مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية،.(1)25
3. الجريدة الرسمية .(2009) .الجريدة الرسمية رقم .19 الجزائر :الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
4. الجريدة الرسمية العدد .(2007) .74 المادة .29 الجزائر :الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
5. المرسوم التنفيذي 26) .156–08 مايو .(2008 المادة رقم .05 الجزائر :الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.
6. خيرة معمري، و حاج قويدر قورين .(2019 ,09 12) .جودة المعلومات المحاسبية و أثرها على الإفصاح المحاسبي – . دراسة حالة مؤسسة الإسمنت و مشتقاته بالشلف .– مجلة اقتصاديات شمال افريقيا،(2)15 ،.260-239
7. رضوان حلوة حنان .(2003) .النموذج المحاسبي المعاصر .عمان :دار وائل للطباعة والنشر.
8. عباس مهدي الشيرازي .(1990) .نظرية المحاسبة .الكويت :ذات السلاسل.
9. عطية هاشم احمد ، و عبد ربه محم محمد محمود .(2000) . دراسات في المحاسبة المالية –محاسبة التكاليف الإدارية .الاسكندرية :الدار الجامعية.
10. محمد مصطفى سليمان .(2006) .حوكمة الشركات و معالجة الفساد المالي و الإدري .الاسكندرية، مصر :الدار الجامعية.
11. وسيم عبد الله صالح .(2014) .رسالة ماجستر بعنوان :أثر تطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية على تقييم الأداء المالي، دراسة حالة الشركات الإنشائية المدرجة في بورصة عمان .1عمان، الاردن :جامعة الزرقاء.
12. -KIDAOUENE, A., & GOURINE, H. (2018). The role of the internal audit function in the activation of corporate governance (According to the new standards of internal audit. Revue de droit et des sciences humaines, 13(28), 424-435.
13. إتحاد هيئات الأوراق المالية العربية) .جانفي .(2016 حوكمة الشركات الفرص والتحديات، الإصدار رقم (11) أكتوبر – نوفمبر، ديسمبر .2015 الإمارات :إتحاد هيئات الأوراق المالية العربية، الإمارات.
14. الجريدة الرسمية رقم 47. (25 11, 2007). القانون 07- 11 . الجزائر العاصمة: وزارة المالية.
15. السويداوي ,م .م .(2015) .رسالة ماجستير بعنوان :الحاكمية المؤسسية وأثرها على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية، دراسة ميدانية على الشركات الخدمية المدرجة في بورصة عمان .عمان ,الاردن :جامعة الزرقاء.
16. الغالي بوخروبة ، و بلقاسم دواح . (4, 2018). مساهمة حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية والافصاح المحاسبي –حالة شركات التأمينات–. مجلة اقتصاد المال و الأعمال، 2(2)، 331-347.
17. المرسوم التنفيذي 08–156. (26 05, 2008). الجزائر العاصمة.
18. المركز العالمي للحوكمة. (18 7, 2019). حوكمة الشركات . تاريخ الاسترداد 9 ,10, 2019، من https://www.facebook.com/gcgsd.ceo
19. الوردات ,خ .ع .(2006) .التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق، الطبعة الأولى .مؤسسة الوراق للنشر والتوريق.
20. بروش ,ز .(06 و 07 ماي 2012) آليات الحوكمة في الحد من الفساد المالي والإداري .الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري . بسكرة، الجزائر :جامعة محمد خيضر، بسكرة.
21. حاج قويدر قورين. (19 12, 2013). أهمية بناء وتطوير نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الاقتصادية في ظل اقتصاد المعرفة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير. الشلفن الجزائر: جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف.

22. حنان علي العطاس. (2010). قياس أثر التطبيق المحاسبي لمعايير جودة المعلومات المحاسبية المنشورة في سوق الأسهم السعودي، بحث مقدم للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة. 84. القاهرة، مصر: جامعة عين شمس.

23. منذر يحي الداية. (2009). أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة، رسالة مقدمة لمتطلبات الحصول علي درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل. 43-44. غزة، فلسطين: الجامعة الإسلامية بغزة.

24. موسوعة ويكيبيديا. (2018). ضوابط حوكمة الشركات. تاريخ الاسترداد 8 10, 2019، من https://bit.ly/2MMj2sj

25. ميده ,ا .(2009) .العوامل المؤثرة في نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإستراتيجية .مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية.537 ,(1)25 ,

26. نور ,أ .(1986) .تصميم النظام المحاسبي –دراسة تطبيقية على المنشآت المالية .الإسكندرية، مصر :مؤسسة شباب الجامعة.

27. وسيم عبد الله صالح. (2014). أثر تطبيق مبادئ الحاكمية المؤسسية على تقييم الأداء المالي، دراسة حالة الشركات الإنشائية المدرجة في بورصة عمان، رسالة مقدمة ظمن متطلبات الحصول على الماجستر. عمان، الأردن: جامعة الزرقاء.